



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 13819.908287/2009-91  
**Recurso n°** 1 Voluntário  
**Acórdão n°** **3802-003.396 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 19 de agosto de 2014  
**Matéria** COFINS - DCOMP Eletrônico  
**Recorrente** FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

**PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/10/2003 A 31/10/2003**

COFINS. DCOMP. MATÉRIA TRIBUTÁRIA. ÔNUS DA PROVA.

Compete a quem transmite o Per/DComp o ônus de provar a liquidez e certeza do crédito tributário alegado. À autoridade administrativa cabe a verificação da existência desse direito, mediante o exame de provas hábeis, idôneas, eficazes e suficientes a essa comprovação.

DCOMP. CRÉDITOS. HOMOLOGAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE

Cabe à autoridade administrativa autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. A ausência de elementos imprescindíveis à comprovação eficaz desses atributos impossibilita à homologação.

PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

Os motivos de fato, de direito e a prova documental deverão ser apresentadas com a impugnação/manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, ressalvadas as situações previstas nas hipóteses previstas no § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIDO.

A realização de diligências ou perícias, sendo faculdade que assiste ao julgador administrativo quando entendê-las necessárias à formação de sua convicção, se presta para dirimir suas dúvidas em relação ao conjunto probatório carreado aos autos, e não, como deseja a recorrente, para suprir o ônus que lhe cabe de juntada dos elementos de prova do direito creditório alegado.

**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

*(assinado digitalmente)*

Mércia Helena Trajano Damorim - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Waldir Navarro Bezerra - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Mércia Helena Trajano Damorim (Presidente), Francisco José Barroso Rios, Waldir Navarro Bezerra, Bruno Mauricio Macedo Curi e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira. Conselheiro Solon Sehn declaou-se impedido.

Efetuiu sustentação oral pela recorrente o Dr. Oscar Sant'anna de Freitas e Castro, OAB nº 32.641 - RJ.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra Acórdão nº **05-37.084**, da 3ª Turma da DRJ/CPS (DRJ/Campinas - SP - fls. 69/74 do processo eletrônico), a qual, por unanimidade de votos, indeferiu a manifestação de inconformidade formalizada pela interessada em face da não homologação de compensação declarada em DECOMP, visando a restituição do crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior a título de COFINS.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

*Trata-se de Declaração de Compensação – DCOMP, com base em suposto crédito de Cofins do período de apuração 10/2003, decorrente de pagamento indevido ou a maior.*

*A DRF de origem emitiu Despacho Decisório eletrônico de não homologação da compensação, fundamentando:*

*Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão do PER/DCOMP: 56.143,22 A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.*

*(...)*

*Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.*

*Cientificada desse despacho, a interessada apresentou sua manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que seu direito creditório decorre de incorreção cometida na apuração da contribuição ao não excluir da base de cálculo os valores pagos aos concessionários pela intermediação ou entrega de*

*veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI nas vendas diretas, conforme autorização do art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002.*

*Constatou seu equívoco com o advento da Instrução Normativa SRF nº 594, de 26 de dezembro 2005. Assim, efetuou a revisão dos valores originalmente apurados e pagos, e embora tenha procedido à retificação do Dacon pertinente, não retificou a DCTF, razão que teria levado à não homologação da compensação.*

*Anexa aos autos relação de notas fiscais exemplificativa dos créditos a que teria direito, assinalando a enorme quantidade de documentos fiscais envolvidos, os quais coloca à disposição para verificação fiscal.*

*Alega que a ausência de retificação da DCTF não tem o condão de inviabilizar o reconhecimento de seu direito creditório.*

*Requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto destes autos até o julgamento da manifestação de inconformidade.*

*Ao final, requer, em caso de não ser reformada a decisão combatida, a realização de perícia, indicando os quesitos a ser respondidos, os quais comprovariam a existência de seu crédito.*

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, no entanto, não foram totalmente acolhidos pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, conforme ementa do Acórdão abaixo transcrito:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 01/10/2003 a 31/10/2003*

*COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.*

*Para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo, deve ser demonstrada a liquidez e certeza de crédito de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

A ciência da decisão que indeferiu o pedido da Recorrente ocorreu em 26/07/12 (fl. 77). Inconformada, a mesma apresentou, em 27/08/12, Recurso Voluntário (fls. 79/88), onde se insurge contra o indeferimento de seu pleito, considerando em síntese os seguintes argumentos:

a) quanto ao direito do crédito, argumenta que constatou seu equívoco quando do advento da IN SRF nº 594/05. Assim, efetuou a revisão dos valores originalmente

apurados e pagos, e embora tenha procedido à retificação do Dacon pertinente, não retificou a DCTF respectiva;

b) como já decidido pelo Acórdão recorrido, é incontroversa a discussão acerca do direito à exclusão na base de cálculo da Cofins do valor relacionado à comissão dos concessionários, nas vendas diretas de caminhões, nos termos expressos pela Lei nº 10.785/02 e IN SRF nº 594/05; assim não poderia, então, ser indeferido o pedido de realização de diligência, sob pena de cerceamento ao exercício do direito à ampla defesa, o que enseja a nulidade ao ato administrativo combatido (art. 59, II, e §3º do Dec.70.235/72), uma vez que os documentos exemplificativos se prestavam, justamente, para provar a composição da base de cálculo e apuração da contribuição;

c) reitera os argumentos expendidos na manifestação de incorfomidade, ressaltando que os documentos acostados aos autos na fase processual (DACON e notas fiscais exemplificativas), seriam suficientes para se comprovar o créditos;

d) no entender da recorrente, os documentos acostados demonstram o efetivo pagamento da Cofins recolhida a maior e o saldo credor remanescente; a necessidade de realização de diligência, em face do reconhecimento pelo decidido da apresentação da relação exemplificativa de notas fiscais; recorre ao princípio da busca da verdade material (reproduz jurisprudência administrativa nesse sentido.), em detrimento de mero formalismo denotado na decisão recorrida, quando indeferiu a sua realização, sob a alegação de que não foi juntada a totalidade de documentos que a autoridade administrativa julgou ser necessária.

e) que uma vez indeferida a diligência solicitada, acompanhada da alegação de falta de provas, não somente fere o princípio da verdade material como também tolhe o direito de defesa, importando em nulidade, nos termos do Inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235/72;

f) que possui outros 53 processos (relação anexa – que tratam sobre a mesma matéria) em fase de julgamento na primeira instância, e que embora não tenha sido formalmente intimada, os mesmos foram remetidos para realização de diligência, o que demonstraria a desigualdade e disparidade da presente decisão;

Ao final, requer que o presente recurso seja recebido, julgado e provido, a fim de que seja reformada a decisão recorrida, com a consequente homologação da compensação requerida, ou caso assim não entenda, seja o presente processo baixado em diligência conforme requerido no presente.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra

### ***Da admissibilidade***

Por conter matéria de competência deste Colegiado e estando o crédito pleiteado dentro do seu limite de alçada, e presentes os demais requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte (observando que a data de interposição do recurso se deu no primeiro dia útil após a data de vencimento do prazo processual que ocorreu num sábado).

---

***Da nulidade e direito de defesa***

Alega a recorrente que uma vez indeferida a diligência solicitada, acompanhada da alegação de falta de provas, não somente fere o princípio da verdade material como também tolhe o direito de defesa, importando em nulidade, nos termos do inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Como bem assinalado pela recorrente, no que se refere à matéria tributária, o processo administrativo é regulado pelo Decreto Federal nº 70.235/72, e suas alterações posteriores. O decreto deixa claro, em seu artigo 29, que tal procedimento é informado pelos princípios da verdade material e do livre convencimento motivado do julgador. Veja-se:

*“Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias”(g.n.).*

O artigo 18 do Decreto 70.235/72 se coloca em consonância com o princípio da verdade material, *in verbis*:

*“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine”(g.n.).*

É cediço que a DCOMP tem a finalidade de informar acerca do encontro de contas entre o contribuinte e a Fazenda Pública, bem assim que a responsabilidade da emissão desse documento é de exclusividade da contribuinte, de igual modo o sendo em relação à liquidez e certeza dos créditos e créditos informados por meio de Per/DComp.

Por sua vez o momento de apresentação da prova dá-se simultaneamente com a interposição da impugnação/manifestação de inconformidade, não podendo ocorrer em outro momento processual ressalvado as hipóteses previstas no § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

Conclui-se dos elementos contidos nos autos que o Recorrente não demonstrou as razões supervenientes que a impediu de apresentar, oportunamente, os documentos trazidos em outro momento processual, não condizente com a data de protocolização da manifestação de inconformidade.

É bom ressaltar ainda que nos presentes autos, não restou comprovada qualquer restrição ao direito de defesa da recorrente.

Portanto, o contribuinte pode discordar do teor da decisão, mas não tem razão quanto à preliminar de nulidade, pois o acórdão recorrido está motivado e atende ao princípio da persuasão racional do julgador a fim de formar sua livre convicção (indeferimento da diligência).

Preliminar de nulidade rejeitada.

***Do Princípio da verdade material***

A recorrente recorre ao princípio da busca da verdade material (reproduz jurisprudência administrativa nesse sentido), em detrimento de mero formalismo denotado na decisão recorrida, quando indeferiu a realização da diligência, sob a alegação de que não foi juntada a totalidade de documentos que a autoridade administrativa julgou ser necessária

Pois bem, o princípio da verdade material consiste na apuração da verdade dos fatos pelo julgador administrativo e vai além das provas trazidas aos autos pelo interessado.

Note-se que nos casos da espécie ora analisado, a prova encontra-se em poder do próprio Recorrente, e uma vez que foi dela a iniciativa de instauração do presente processo, pois que relativo a um direito que ele alega ser detentor, não se vislumbra razão à preponderância do princípio da verdade material sobre, por exemplo, o princípio constitucional da celeridade processual (art. 5º, inciso LXXVIII, da CF de 1988).

Examinando-se os autos, nota-se que a interessada anexou à manifestação de inconformidade cópia da DCTF, planilhas intituladas “Relação das Notas Fiscais de Vendas – Caminhões com Redutor de 30,2%, PIS- COFINS monofásico”, e planilha demonstrativa dos valores compensados.

As informações constantes nos documentos apresentados não evidenciam a apuração da contribuição devida pelo regime monofásico no período, e, conseqüentemente, não demonstram a existência do direito creditório apontado na DCOMP dos autos.

Ou seja, a questão da prova na atividade administrativa tributária resolve-se ante o discernimento acerca da responsabilidade de quem deve provar o alegado. Para esclarecer esta questão busca-se a orientação no Código de Processo Civil, subsidiariamente utilizado nos julgamentos dos processos administrativos fiscais pelo CARF, em seu art. 333, assim alude:

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo, ou extintivo do direito do autor.*

Portanto, inferi-se que na manifestação de inconformidade embute solicitação de desconstituição de confissão de dívida anterior e, nesse contexto, deve ela atestar que o direito de crédito aproveitado na compensação tem apoio não só legal como documentalmente e eficazmente comprovado nos autos.

### ***Do direito subjetivo arguido***

A recorrente alega que seu direito creditório tem sua origem em erro cometido na apuração do PIS/Cofins ao não excluir da base de cálculo os valores pagos aos concessionários pela intermediação ou entrega de veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI nas vendas diretas, conforme autorização do art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e disposições da Instrução Normativa SRF nº 594, 26 de dezembro de 2005.

Consta dos autos que o sujeito passivo é fabricante de automóveis e pode deduzir de sua base de cálculo do PIS/Cofins os valores pagos aos concessionários de que trata a Lei nº 6.729, de 28 de novembro de 1979, pela intermediação ou entrega dos veículos, nos termos estabelecidos nos respectivos contratos de concessão, em decorrência de vendas diretas

ao consumidor final dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04, da TIPI, efetuadas por conta e ordem daqueles.

Cabe destacar que tal assunto não está sob discussão, uma vez que **já fora reconhecido, também, pela DRJ de origem**, tendo esta glosado o valor requerido sob o fundamento de **ausência de provas**, e que por sua vez não se constata a liquidez e certeza do direito creditório informado na DCOMP destes autos, revelando-se procedente o ato de não homologação da compensação.

Portanto, o deslinde da questão circunscreve-se, então, à matéria probatória acerca do reconhecimento da existência de direito creditório alegado pelo contribuinte, matéria que foi remetida para este CARF, em razão de não restar pacificada em sede de primeira instância.

### ***Do direito material***

Uma vez superada a questão do direito subjetivo, o recurso voluntário apresenta ainda, como escopo fundamental para o deslinde da questão, o aspecto referente a comprovação da existência do direito creditório pleiteado pela Recorrente.

A Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), ao tratar do instituto da compensação tributária, trouxe as seguintes disposições:

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com **créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (destaquei).*

Dessa forma, compete ao contribuinte o ônus da formação da prova do alegado direito creditório, a fim de demonstrar a certeza e liquidez do indébito utilizado em compensação.

No presente caso, como relatado, constatou-se que o recolhimento indicado pelo contribuinte foi integralmente utilizado para quitação de débitos de períodos anteriores, conforme trecho abaixo transcrito do acórdão recorrido:

*(...) “Importante destacar que o tratamento da declaração de compensação transmitida pela contribuinte se deu de forma eletrônica. A não homologação da DCOMP em tela decorreu do fato de o DARF indicado na DCOMP como origem do crédito aproveitado na compensação ter sido integralmente utilizado na quitação de débitos informados pela própria contribuinte.*

*Vale lembrar que a partir da redação conferida pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 ao art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, a compensação tributária passou a ser implementada pelo sujeito passivo mediante a entrega de declaração de compensação (DCOMP), da qual constariam informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos. O*

*efeito imediato da declaração é a extinção do crédito tributário, ainda que sob condição”.*

Inicialmente, se o débito foi mal ou indevidamente confessado, seria adequado e oportuno que o contribuinte promovesse a regular desconstituição do título no qual foi assentado o crédito tributário para que o DARF, a este vinculado, resultasse disponível para eventual restituição ou compensação.

Como podemos verificar no Acórdão recorrido, o sujeito passivo não retificou a DCTF do período nem apresentou, na primeira instância, documentação suficiente para a comprovação do direito creditório reclamado.

Ressaltamos que à época do despacho decisório vigorava a IN SRF nº 903, de 30/12/2008, cujo artigo 11, § 1º, embora ressaltasse, quanto à DCTF retificadora, sua condição de “[...] *mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente [...]*”, prescrevia que a apresentação de retificação, dentre outras hipóteses, depois de iniciado procedimento fiscal, não produziria qualquer efeito.

A mesma Instrução Normativa exigia também que a retificação da DCTF viesse acompanhada de retificação da DIPJ e do DACON do período (conforme artigo 11, § 8º, da citada instrução normativa), estas que foram providenciados pela recorrente:

*“ Não obstante, é sabido que a apuração da contribuição para a Cofins monofásico do ano calendário de 2003 deve estar demonstrada na DIPJ. Embora essa declaração não tenha sido apresentada pela interessada, suas informações estão disponíveis nos sistemas informatizados da RFB.*

*Verificou-se que a interessada **retificou sua DIPJ contemporaneamente ao Dacon**. E, em análise às informações da ficha pertinente do cálculo da Cofins, constatou-se que a contribuinte **não informou qualquer valor na linha “valores devidos pela intermediação de vendas diretas”** – rubrica em que deveria estar registrada a dedução efetuada quando da alegada nova apuração da contribuição (vide fichas da DIPJ 2004 por mim anexadas aos autos)” (g.n.).*

Todavia, permanece sem apresentar a DCTF retificadora, conforme afirmação da própria Recorrente em seu recuso voluntário *“que efetuou a retificação do DACON mas deixou de promover a retificação da DCTF”*.

Com já dito, o DACON trazido aos autos **é retificador**. Muito embora o DACON seja uma fonte válida de informações para o Fisco, tomado isoladamente, ele não é prova suficiente do erro alegado, sendo incapaz de elidir o valor inicialmente declarado em DCTF. Quando muito, a incoerência do contribuinte macula de dúvida as informações por ele prestadas, o que afasta a certeza do crédito pleiteado.

É fato que nos pedidos de compensação, a falta de apresentação de DCTF retificadora pelo contribuinte pode até ser sanada, mas desde que comprovado **de plano** o erro, ou, em outras palavras, o indébito declarado na DCOMP.

Com efeito, consoante **inteligência** do artigo 9º, §§ 2º, 3º e 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010, os dados declarados em DCTF podem até ser **excepcionalmente** retificados pela autoridade administrativa, mas somente se aludida retificação estiver alicerçada em documentos que comprovem **de maneira inequívoca e**

**pormenorizada** a materialidade da modificação intentada pelo contribuinte, o que não ocorreu no caso presente, como destacado na decisão de primeira instância.

Nesse ponto, valho-me aqui das observações feitas pela decisão recorrida:

*(...) “Contudo, eventual direito creditório decorrente de não ter ela efetuado a referida dedução da base de cálculo do PIS/Cofins quando da apuração original e respectivo pagamento do Darf utilizado na DCOMP dos autos deve ser documentalmente comprovado.*

*Examinando-se os autos, nota-se que a interessada anexou à manifestação de inconformidade cópia da DCTF, planilhas intituladas “Relação das Notas Fiscais de Vendas– Caminhões com Redutor de 30,2% PIS-COFINS monofásico”, e planilha demonstrativa dos valores compensados.*

*As informações constantes nos documentos apresentados não evidenciam a apuração da contribuição devida pelo regime monofásico no período, e, conseqüentemente, não demonstram a existência do direito creditório apontado na DCOMP dos autos. Veja-se que nem mesmo foram anexadas as cópias do Dacon original e retificador, documento que, segundo a contribuinte, foi retificado para informar corretamente a apuração da contribuição.*

Note-se que naquela oportunidade, para provar a legitimidade de seu direito, a Recorrente acostou aos autos (junto à manifestação de inconformidade) cópia da DCTF, planilhas intituladas “Relação das Notas Fiscais de Vendas– Caminhões com Redutor de 30,2% PIS-COFINS monofásico”, e planilha demonstrativa dos valores compensados.

Agora, após ter seu pedido negado pela Delegacia de Julgamento por falta de prova eficaz à comprovação do direito pleiteado, o ora Recorrente nada acrescenta aos autos, repisando seu pedido de realização de perícia/diligência para a coleta dos elementos probatórios necessários à análise do PER/DCOMP.

Ressalte-se que a interessada apresentou apenas uma relação exemplificativa de notas fiscais que aludiriam às referidas vendas, documento que, por si só, não tem a força requerida à comprovação do direito creditório em análise.

Demais disso, acerca da produção de provas, conforme retratado no Acórdão recorrido, o disposto no art. 923 do RIR/99, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Seria indispensável a apresentação dos registros contábeis e fiscais que evidenciem a apuração da contribuição em comento, e o lançamento de valores a título de vendas diretas a consumidor final e comissões pagas em decorrência dessas vendas, acompanhada das cópias das notas fiscais relativas àquelas operações.

Sem a devida comprovação documental não há como afirmar que o crédito reclamado é indevido. Ainda que admitidas as provas acostadas aos autos, em homenagem ao princípio da efetividade do processo, que tem como norte um processo menos formalista, que

deságua na busca pela verdade material. Mas esta há que ser harmonizada com a segurança e a celeridade exigidas nas lides administrativas, não se podendo transferir para o Fisco o ônus de comprovar o direito creditório alegado, como já dito, que é do sujeito passivo, a teor do disposto no artigo 333, inciso I, do CPC.

Com efeito, a simples apresentação de demonstrativos (planilhas de NF e de valores compensados) não é suficiente para comprovar a existência de indébito decorrente de pagamento indevido ou a maior, visto que estão desacompanhados de documentos que lhe dêem suporte e que demonstrassem sua veracidade.

Os elementos juntados não vêm acompanhados do necessário lastro na sua escrita contábil e fiscal e em documentação idônea e hábil a demonstrar a liquidez e certeza do crédito pleiteado, não conferindo ao julgador atestar se os valores dos fretes contratados correspondem a transporte vinculado à operação de venda cujo ônus foi suportado pela interessada ou não, podendo, assim, aferir a validade e a dimensão do direito de crédito utilizado na DCOMP destes autos.

Os documentos comprobatórios referenciados se prestam, justamente, para provar a composição da base de cálculo e apuração da contribuição. Como já dito, não pode ser atribuída ao julgador a tarefa de conferir e comprovar à diferença desses montantes para fins da recomposição do faturamento do Recorrente.

Nesse contexto, entende-se que a interessada inicia a prova do direito creditório que afirma possuir. Imprescindível, porém, nestes autos, a sua comprovação integral.

Vale repetir que, diferentemente do processo de revisão do lançamento tributário, em que o ônus da prova compete ao fisco (demonstrando cabalmente as razões pelas quais o tributo deve ser exigido), no pedido de compensação o contribuinte deve demonstrar as razões pelas quais ele deve ser restituído no montante pleiteado.

Nesse diapasão, é importante destacar que a compensação, como uma das formas de extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN), só poderá ser autorizada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza, a teor do disposto no *caput* do artigo 170 do CTN.

E a não comprovação da certeza e da liquidez dos referidos créditos, materializada na não apresentação da documentação necessária à verificação do direito creditório alegado, não poderia redundar na extinção do débito para com a Fazenda Pública mediante compensação, mesmo com a legitimidade do direito subjetivo em que se socorreu a demandante.

Portanto, a realidade em exame não se subsume ao direito de que trata o inciso I do artigo 165 do CTN, que possibilita a restituição de tributo recolhido indevidamente.

### ***Do pedido de conversão em diligência***

Requer a interessada que o presente recurso seja julgado e provido, a fim de que seja reformada a decisão recorrida, com a conseqüente homologação da compensação requerida, ou caso assim não entenda, seja o presente processo baixado em diligência conforme requerido.

O Decreto nº 70.235/72 que regula o processo administrativo fiscal, em seção dedicada ao respectivo procedimento fiscal, assim dispôs sobre o pedido e processamento de diligências:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...) IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os **motivos que as justifiquem**, com a **formulação dos quesitos** referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*§ 1º Considerar-se-á **não formulado** o pedido de diligência ou perícia que **deixar de atender aos requisitos** previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, **quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerarem prescindíveis ou impraticáveis**, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93) g.n.*

No presente caso, a Recorrente requer o deferimento da possibilidade de conversão de diligência para fins de constatação da veracidade dos fatos elencados.

Inicialmente, cumpre destacarmos que o pedido de diligência formulado não atende os requisitos legais uma vez que genérico e sem formulação dos quesitos referentes aos exames desejados.

Por outro lado, a realização de diligências ou perícias, sendo faculdade que assiste ao julgador administrativo quando entendê-las necessárias à formação de sua convicção, se presta para dirimir suas dúvidas em relação ao conjunto probatório carreado aos autos, e não, como deseja a recorrente, para suprir o ônus que lhe cabe de juntada dos elementos de prova do direito creditório alegado.

Assim, a certeza e a liquidez do direito creditório alegado deverá ser cabalmente demonstrada nos autos pela interessada para extinção do crédito tributário mediante compensação.

Decorre também do mencionado preceito do CTN que não faz sentido baixar o processo em diligência para intimação do contribuinte a apresentar a documentação contábil e fiscal comprobatória do suposto crédito alegado, visto que o ônus da prova do direito é da interessada, a teor do disposto no artigo 333, inciso I, do CPC.

Vê-se que o contribuinte teve a oportunidade em todas as fases processuais de juntar os documentos que julgasse relevantes e não o fez de forma satisfatória.

É sabido que a não apresentação de documentos necessários à comprovação de direito creditório juntamente com a impugnação, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária, impede a revisão de ofício e enseja o lançamento para o cumprimento de exigência fiscal.

Por derradeiro, informa a Recorrente que possui outros 53 processos (relação fl. 88) que supostamente versariam sobre matéria similar à presente e que estariam em fase de julgamento na primeira instância, informando que neles teriam sido deferidos os pedidos de diligências o que os colocaria em pé de desigualdade com a presente causa.

Ocorre que tal argumento extrapola a alçada dos presentes autos, conquanto que, muito além de não ter sido requisitado o julgamento em conjunto, inexistem provas acerca da identidade de objetos, pedido ou causa de pedir.

Dessa forma, indefiro o presente pedido de diligência.

***Da conclusão***

Ante o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao presente recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Waldir Navarro Bezerra