



**Ministério da Economia**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



**Processo nº** 13839.905226/2009-34  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3003-000.352 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 13 de junho de 2019  
**Recorrente** HUF DO BRASIL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2006

CRÉDITO POR PAGAMENTO A MAIOR. COMPROVAÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Instaurado o contencioso administrativo, em razão da não homologação de compensação de débitos com crédito de suposto pagamento indevido ou a maior, é do contribuinte o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

DCOMP. PAGAMENTO A MAIOR. RETIFICAÇÃO DE DCTF. POSTERIOR AO DESPACHO DECISÓRIO. ERRO NÃO COMPROVADO.

A alegação de pagamento a maior, fundamentada em DCTF retificadora apresentada após o despacho decisório, é improcedente quando a recorrente deixa de apresentar elementos, suficientes e necessários, capazes de comprovar qual a correta apuração do tributo devido.

DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO. MATÉRIA JÁ EXAMINADA EM OUTRO PROCESSO.

Havendo já decisão proferida em outro processo, no sentido de não reconhecer o direito creditório declarado pelo contribuinte, deixa-se de homologar a compensação objeto do processo em análise.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antonio Borges (presidente), Vinícius Guimarães, Müller Nonato Cavalcanti Silva e Márcio Robson da Costa.

## Relatório

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

*Trata o presente processo da Declaração de Compensação de nº 18282.44191.130406.1.3.04-1002, a qual utilizou em suas compensações suposto crédito de pagamento a maior de CIDE, código 8741, período de apuração de janeiro de 2006, no valor original de R\$ 2.751,78, conforme fls. 11-15.*

*Em análise ao referido documento, a autoridade tributária proferiu Despacho Decisório Eletrônico – fl. 04, explicando que o pagamento indicado já estava integralmente utilizado para a quitação do próprio débito de CIDE (código 8741) ao qual estava destinado, não restando crédito a ser utilizado na compensação em questão, a qual foi não homologada.*

*Cientificado da decisão em 29/04/2009 (fl. 18), o interessado apresentou, em 22/05/2009, manifestação de inconformidade (fls. 02-03) com as seguintes alegações que apresento a seguir.*

*Informa que, primeiramente, apurou base de cálculo de CIDE para o período de R\$ 192.992,06, o que geraria uma contribuição a pagar de R\$ 19.046,55, a qual foi devidamente recolhida em 15/02/2006.*

*Porém, em momento posterior, verificou que a base correta da contribuição seria de R\$ 107.930,46, ocasionando uma CIDE a pagar de R\$ 10.753,05.*

*Portanto, considerando que pagou R\$ 19.046,55 e só deveria ter pago R\$ 10.753,05, configurou-se um pagamento a maior de R\$ 8.293,50.*

*Com isso, transmitiu a Declaração de Compensação em litígio, utilizando-se de parte deste crédito.*

*Informa ainda, que, à época da ciência do Despacho Decisório, não havia retificado a DCTF a fim de corrigir o valor do débito em decorrência da nova apuração da CIDE.*

A 15ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro I proferiu decisão, negando provimento à manifestação de inconformidade, no teor da seguinte ementa:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2006*

*DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO. MATÉRIA JÁ EXAMINADA EM OUTRO PROCESSO.*

*Havendo já decisão proferida em outro processo, no sentido de não reconhecer o direito creditório declarado pelo contribuinte, deixa-se de homologar a compensação objeto do processo em análise.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, reafirmando as alegações trazidas na manifestação de inconformidade e juntando novos documentos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade.

A compensação tributária - uma das modalidades de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, II, do Código Tributário Nacional -, pressupõe a existência de créditos e débitos tributários em nome do sujeito passivo.

Segundo o art. 170 do CTN, a lei poderá atribuir, em certas condições e sob garantias determinadas, à autoridade administrativa autorizar a compensação de débitos tributários com créditos líquidos e certos do sujeito passivo.

Nesse contexto, o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito em favor do sujeito passivo. Assim, a comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário mostra-se fundamental para a efetivação da compensação.

Como se sabe, a compensação pode ser declarada pelo contribuinte por meio do preenchimento e transmissão de Declaração de Compensação (DCOMP), na qual se indicará, de forma detalhada, o crédito existente e o débito a ser compensado, sujeitando-se, tal procedimento, a ulterior homologação por parte da autoridade tributária.

No caso concreto, o sujeito passivo transmitiu o PER/DCOMP descrito no relatório acima, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior.

Em verificação fiscal do PER/DCOMP, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, uma vez que o pagamento indicado na DCOMP já havia sido utilizado para quitação de outro débito, tendo sido emitido, eletronicamente, o Despacho Decisório cuja decisão não homologou a compensação dos débitos confessados.

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, na qual sustentou, em síntese, que os créditos a serem utilizados no PER/DCOMP transmitido são, na verdade, decorrentes de pagamento a maior da Contribuição para Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) - Royalties, de janeiro de 2006, tendo tal contribuição sido apurada a maior na DCTF originalmente transmitida.

Na DCTF original, a base de cálculo informada teria sido de R\$ 192.992,06, resultando em CIDE-Royalties de R\$ 19.046,55, quando, segundo a recorrente, os valores corretos da base de cálculo e da contribuição devida seriam, respectivamente, de R\$ 107.930,46 e R\$ 10.753,05. Para sanar os supostos erros, o contribuinte transmitiu, então, após o despacho decisório, DCTF retificadora com os valores considerados corretos.

Apreciando a impugnação, a decisão recorrida assim se pronunciou:

(...)

*O crédito objeto da Declaração de Compensação em análise também foi utilizado para compensar débitos da Declaração de Compensação nº 17460.25628.150306.1.3.04-9750, conforme demonstra a seguinte tela dos sistemas da Receita Federal do Brasil:(...)*

*Do total do suposto montante pago a maior, R\$ 5.539,91 foram utilizados para compensação com débitos na Declaração nº 17460.25628.150306.1.3.04-9750, e o restante, isto é, R\$ 2.751,78 foram utilizados para compensação com débitos na presente Declaração de Compensação.(...)*

*Ocorre que, em relação ao litígio instaurado, as alegações de defesa já foram apreciadas por esta Turma de Julgamento no processo administrativo de nº 13839.905223/2009-09, que cuida da Declaração nº 17460.25628.150306.1.3.04-9750; tendo como resultado o não reconhecimento do direito creditório ora em questão.*

#### CONCLUSÃO

*Com isso, considerando que o crédito já foi examinado no processo nº 10880.687732/2009-32, sendo proferida decisão no sentido de não reconhecer o direito creditório, voto por julgar improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo-se integralmente o Despacho Decisório, a fim de não homologar a Declaração de Compensação.*

Como se vê, o colegiado de primeira instância julgou improcedente a manifestação de inconformidade, uma vez que já havia decidido sobre a improcedência do direito creditório nos autos do processo administrativo nº. 13839.905223/2009-09, tendo, então, assim se pronunciado:

*Embora ineficaz a retificação de DCTF após a ciência do Despacho Decisório, entendo que no caso de clara e irrefutável comprovação de erro de fato, caberia revisão do débito declarado equivocadamente em montante superior ao, de fato, apurado, em privilégio ao princípio da verdade material.*

*Nesta linha de pensamento, apresento entendimento de Aliomar Baleeiro que diz:*

*“O contribuinte pode retificar a declaração eivada de erro que lhe seja prejudicial, mediante comprovação do erro em que se funde e antes da notificação do lançamento (art. 147, §1º). O erro tanto poderá ser erro de fato ou de direito.*

*Após a notificação do lançamento, não há falar em retificação, o que não significa impossibilidade de revisão. Lembra SOUTO MAIOR BORGES que não se poderia atribuir efeito preclusivo absoluto ao §1º do art. 147, porque após a notificação somente podem se dar reclamação e recurso, formas qualificadas do exercício do direito de petição, que ensejam revisão e anulação do lançamento defeituoso, para readaptá-lo ao princípio da legalidade (cf. op. cit., p. 381-382).” (Baleeiro, Aliomar. Direito Tributário Brasileiro. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. – 12. ed. – Rio de Janeiro: Ed. Forense, 2013, p. 1218)*

*No entanto, em análise ao processo, verificou-se que o contribuinte trouxe aos autos somente cópia da Declaração de Compensação, do Despacho Decisório e do DARF pago, o que não seria suficiente para comprovar que o pagamento foi, de fato, realizado a maior que o devido.*

*Neste aspecto, cabe dizer que o crédito a ser compensado deve ser líquido e certo como prevê o art. 170 do CTN (grifos meus):*

*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.*

*Portanto, necessário seria que a defesa trouxesse aos autos provas, como documentos contábil-fiscais, capazes de demonstrar a apuração da CIDE do período, e, assim, atestar a certeza e liquidez do direito creditório por ele apontado, o que não ocorreu.*

Analisando os autos do presente processo, observa-se que, de fato, ele cuida de direito creditório que tem a mesma origem daquele informado no processo administrativo nº. 13839.905223/2009-09: crédito decorrente de suposto pagamento a maior de CIDE-Royalties, período de apuração 01/2006, com alegado erro de apuração a maior da base de cálculo da CIDE na DCTF original.

Em ambos os processos, a recorrente não apresentou, na fase de impugnação (manifestação de inconformidade), documentos que pudessem demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, de modo que, em ambos, a decisão da primeira instância administrativa foi de denegação do pleito do contribuinte - neste segundo, por decorrência do primeiro.

Há que se lembrar que, para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, não basta que a recorrente apresente tão só alegações. Faz-se necessário que argumentos e alegações sejam embasados em escrituração contábil-fiscal e documentação hábil e idônea que a lastreie.

Importa destacar que incumbe à recorrente o ônus de comprovar, por provas hábeis e idôneas, o crédito alegado. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;*

Assim, no caso concreto, já em sua impugnação perante o órgão *a quo*, a recorrente deveria ter reunido todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)(...)*

**§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:** *(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

Mesmo em sede de recurso voluntário, observa-se que a recorrente eximiu-se, mais uma vez, do ônus de produzir provas suficientes para demonstrar suas alegações.

Com efeito, junto ao recurso, a recorrente traz apenas o comprovante do pagamento de royalties do **primeiro trimestre de 2006**, no valor de R\$ 382.692,93, e cópia da página do livro Diário com a escrituração do referido pagamento. Analisando tais documentos, não há como identificar a base de cálculo da CIDE para o período de **janeiro de 2006**, tornando-se, de igual modo, estéril a comprovação da certeza e liquidez dos créditos pleiteados pela recorrente.

Com o recurso voluntário, a recorrente deveria ter trazido escrituração contábil-fiscal -como, por exemplo, páginas do livro Razão das contas do passivo e de resultados da CIDE-Royalties, além de outras contas relacionadas -, **com documentos que a lastreiem**, aptos a comprovar a apuração da base de cálculo da CIDE de **janeiro de 2006**, demonstrando, assim, o alegado erro consubstanciado na DCTF originalmente transmitida.

Na ausência de provas suficientes para demonstrar a base de cálculo da CIDE, período de apuração 01/2006, não há como se cogitar de débito a menor e de correspondente pagamento a maior: não há, portanto, comprovação da certeza e liquidez do direito creditório pleiteado.

Sublinhe-se, ainda, que, no processo administrativo nº. 13839.905223/2009-09, em que se discute igualmente o mérito do crédito decorrente de suposto pagamento a maior de CIDE-Royalties, período de apuração 01/2006, não restou comprovado o crédito pleiteado, tal como no presente processo.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães