



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13884.000165/2004-67
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-011.245 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de junho de 2021
Recorrente EMBRAER EMPRESA BRASILEIRA DE AERONAUTICA S A
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Data do fato gerador: 14/09/2001

**PEDIDO RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO AMPARADO POR DECISÃO
JUDICIAL**

Para que haja validação administrativa de compensação, efetuada com autorização judicial, de direito creditório reconhecido também judicialmente, é necessária a prova hábil da estrita observância dos preceitos contidos no provimento judicial obtido.

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. INDÉBITO. ÔNUS DA PROVA.

O Código de Processo Civil, de aplicação subsidiária ao processo administrativo tributário, determina, em seu art. 373, inciso I, que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito.

O contribuinte deve trazer aos autos elementos comprobatórios de suas alegações, tais como planilhas de cálculo, DARFs, Escrituração Contábil/Fiscal, dentre outros. Ausentes tais elementos, simples alegações sobre direito creditório são insuficientes para assegurar liquidez e certeza ao pedido de restituição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3302-011.245 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13884.000165/2004-67

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão da 2ª Turma da DRJ/Campinas que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade ao não reconhecer crédito pleiteado de Cofins e ao não homologar compensação informada em DCOMP.

Quanto aos fatos, consta dos autos:

- que, em **19/01/2004**, a contribuinte protocolizou, em formulário papel, pedido de restituição de **RECEITA DÍVIDA ATIVA IRRF**, código de receita 3560, pagamento indevido efetuado em **14/04/98**, valor R\$ 130.223,40, cumulada com declaração de compensação tributária de débito próprio (fls. 02/04) e, ainda, juntou petição com fundamentação, justificando, o motivo pelo qual não conseguira preencher, utilizar o programa PER/DCOMP (crédito estaria prescrito - fls. 07/09);

- que, em **16/02/2004**, a DRF/São José dos Campos indeferiu o crédito pleiteado, pois estaria prescrito, e não homologou a compensação, conforme Despacho Decisório (fls. 49/51 e 61/63);

- que, em **17/03/2004** a contribuinte, utilizando programa PER/DCOMP, transmitiu DCOMP nº 15399.74709.170304.1.3.046375 (**original**) e, ainda no mesmo dia, transmitiu DCOMP (**retificadora**) nº 37077.45595.170304.1.7.040906, **pleiteando crédito de Cofins R\$ 217.670,14** (original), de pagamento indevido de Cofins R\$ 435.000,21, código de receita 2172 (recolhimento de 14/09/2001), para quitação do débito em aberto da compensação protocolizada em 19/01/2004 cujo crédito pleiteado foi denegado por estar prescrito. Ainda juntou documentos aos autos, conforme petição protocolada em 17/06/2004 (fls. 57/74);

- que consta dos autos cópia do DARF de pagamento da Cofins, valor R\$ 435.000,21, de 14/09/2001, código de receita 2172, PA 31/08/2001 (fl. 81);

Obs:

(i) Quanto ao crédito de IRRF pleiteado, inicialmente nestes autos, que o Fisco denegou por ocorrência de prescrição, a contribuinte desistiu de sua discussão na esfera administrativa, ingressou em juízo, alegando que para pleito formulados até 09/06/2005 o crédito de IRRF ainda não estaria prescrito, em face de prazo decenal entendimento do STJ (fls. 472/473).

(ii) Então, em face da renúncia da discussão do crédito do IRRF na esfera administrativa pelo ajuizamento da demanda judicial, apresentou a DCOMP pleiteando crédito de Cofins para quitação do mesmo débito informado no Pedido de Compensação em formulário papel cujo crédito do IRRF fora denegado por prescrição.

- que as DCOMP eletrônicas pleiteado crédito de Cofins (citadas anteriormente, original e retificadora), finalmente, foram aceitas para tramitação (aptas para veicular a compensação do débito em aberto do pedido de compensação anterior formulado em papel e rejeitado por crédito prescrito), pois foram transmitidas antes da ciência do citado despacho decisório que não homologara a compensação anterior, conforme Despacho da DRF/São José dos Campos, de 26/07/2007 (fls. 211/218).

Em, **25/02/2008**, a DRF/São Jose dos Campos indeferiu o crédito pleiteado de Cofins e não homologou a Declaração de Compensação nº 37077.45595.170304.1.7.040906 (retificadora), conforme Despacho Decisório (fls. 293/296), *in verbis*:

(...)

DESPACHO DECISÓRIO Tendo em vista as conclusões esposadas no PARECER SEORT/DRFB/SJC nº 102/2008, de 25/02/2008, NÃO-HOMOLOGO as compensações declaradas em face da Declaração de Compensação nº 37077.45595.170304.1.7.040906, por não reconhecer o direito creditório referente ao pagamento indevido/a maior de COFINS, no valor de R\$ 435.000,21.

(...)

Ciente desse despacho decisório em 28/02/2008 (fl. 299), a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em 28/03/2008 (fls.308/313), argumentando, em suma, do direito a restituição do crédito pleiteado da Cofins nestes autos, pois decorrente de pagamento/recolhimento em duplicidade, conforme excerto de suas razões que transcrevo, *in verbis*:

(...)

Portanto, a compensação do valor de R\$ 435.000,21 constante no DARF, conforme DCTF retificada em 29 de fevereiro de 2007, reúne todas as condições de admissibilidade, justamente porque representa pagamento em duplicidade da COFINS relativa ao mês competência de agosto de 2001, que também foi quitada por meio de compensação, utilizando créditos de PIS Semestralidade decorrentes da Ação Ordinária nº 98.04064880, distribuída em 18 de dezembro de 1998 (documento nº 5), na vigência da suspensão da Lei nº 9.718/1998, de acordo com despacho proferido em 8 de novembro de 2006, pelo vice-presidente do Tribunal Regional Federal da Terceira Região.

(...)

Na sessão de 04/08/2008, a 2ª Turma da DRJ/Campinas julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, ao não reconhecer o crédito pleiteado e ao não homologar a compensação tributária objeto dos autos, conforme Acórdão (fls. 416/431), cuja ementa transcrevo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 14/09/2001

Indébito Tributário. Compensação. Autorização Judicial.

Para que haja validação administrativa de compensação, efetuada com autorização judicial, de direito creditório reconhecido também judicialmente, é necessária a prova hábil da estrita observância dos preceitos contidos no provimento judicial obtido.

Pagamento Indevido. Não Configuração.

Não comprovada a regularidade da compensação, efetuada ao amparo de decisão judicial, não se pode reconhecer o pagamento do tributo apurado como devido, como indébito tributário. É necessário provar a alegada duplicidade de extinções do mesmo débito.

Compensação Autorizada Judicialmente. Extinção do Débito por Trânsito em Julgado.

Na vigência de provimento judicial para a compensação tributária, a extinção do débito compensado, se porventura definitivamente albergada pela decisão judicial transitada em julgado, não será decorrente de compensação, mas do trânsito em julgado da decisão judicial.

Indébito Tributário. Ônus da Prova.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

Compensação não Homologada

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls.436/445, no qual reprisa basicamente os argumentos esposados na sua impugnação, além disso afirma que a decisão recorrida não analisou adequadamente os argumentos e documentos apresentado aos autos; pugna pelo afastamento da aplicação do art. 170-A do CTN, em face do julgado do STJ (AgRg nos EREsp nº 775.567/PR), ao final, requer a reforma da decisão recorrida e a homologação da compensação indicada nos autos.

Em 31/07/2015, a contribuinte juntou aos autos cópias de decisões e peças de processos judiciais acerca do crédito do IRRF demandado em juízo (fls.457/473).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

I – Da admissibilidade:

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 09/09/2008 (fl.435) e protocolou Recurso Voluntário em 30/09/2008 (fl.436) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Primeiramente, oportuno registrar que com relação as cópias de decisões e peças de processos judiciais acerca do crédito do IRPJ (457/473), ressalta-se, que como relatado acima, a contribuinte desistiu da na esfera administrativa, ingressou em juízo, de forma que não se conhece desses documentos.

Em não havendo preliminares passa-se de plano ao mérito.

II – Do mérito:

Trata-se de pedido de compensação, formalizada na DCOMP nº 37077.45595.170304.1.7.04-0906 (retificadora da DCOMP nº 15399.74709.170304.1.3.04-6375, transmitida em 17/03/2004) de fls. 174/179, entre o crédito de pagamento indevido de Cofins, efetuado em 14/09/2001, no valor de R\$ 435.000,21, com o débito de IRPJ-Lucro Real do 3º trimestre de 2000, no valor de R\$ 198.135,98, e vencido em 31/10/2000.

Na verificação da certeza e liquidez do indébito tributário, o órgão local confirmou o pagamento efetuado em 14/09/2001 da Cofins de agosto de 2001 no valor de R\$ 435.000,21 (fls. 221).

Contudo, sobre a existência do indébito alegado é preciso tecer algumas observações. Foram levantadas as DCTF's transmitidas (originais e retificadora), a última transmitida em 29/02/2001, onde consta o valor total de R\$ 4.919.587,43, de COFINS devida relativa ao 3º trimestre de 2001, sendo parte compensada (R\$ 398.631,05) com base na ação judicial, de nº 98.04064880, e a outra parcela "suspensa", com base na AMS nº 1999.61.03.001319-4 (R\$ 4.520.956,38).

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

A contribuinte discutia em juízo (Mandado de Segurança nº 1999.61.03.001319-4), recolhimento da COFINS com base nas alterações promovidas através da Lei 9.718/98 (majoração da base de cálculo e alíquota). Inicialmente, foi concedida a liminar, autorizando a interessada a calcular e recolher a Cofins com base na LC 70/91 (alíquota de 2%). Contudo, a decisão judicial transitada em julgado (19/11/2007), concedeu parcialmente o pleito da empresa ao autorizara recolher a Cofins de acordo com a base de cálculo prevista na Lei Complementar nº 70/91, sem o alargamento previsto pela Lei nº 9.718/98, porém mantida a alíquota de 3%.

A partir de procedimento de acompanhamento de ações judiciais, foram lavrados dois autos de infração a abranger a Cofins devida de agosto de 2001 no valor de R\$ 4.520.956,38, lançados nos processos administrativos nº 13884.004489/2002-11 e 13884.004873/2002-13, para prevenir a decadência. Segundo a interessada, para obter a certidão negativa, recolheu a diferença da COFINS relativa a agosto de 2001, no valor de R\$ 435.000,21, gerando o indébito alegado.

O pedido de compensação foi recusado pela Autoridade Fiscal, exarado Parecer SEORT nº 13884.102/2008 de fls. 293/295, o qual constou a seguinte informação, *verbis*:

7. Ainda, da planilha levantada, e utilizada pela fiscalização (Sefis) desta DRFB/SJC para efetuar os lançamentos preventivos decadenciais, conforme fls. 259/260, relativamente aos valores da COFINS devidos e discutidos em juízo, abrangendo os períodos de março/1999 a dezembro/2003, **obtemos o valor dessa contribuição devida em agosto/2001, utilizando-se a base de cálculo da LC 70/91 (faturamento), porém com a alíquota de 3%, prevista na lei 9.718/98 R\$ 421.969,54.**

8. **Ora, tal foi o valor recolhido - desprezando-se pequena diferença - de forma espontânea pelo contribuinte, em 14/09/2001 (R\$ 435.000,21), conforme constava em sua DCTF original e demais retificadoras (até a terceira apresentada, em 16/09/2004 (fls. 2641271), quitando (extinguindo) esse mesmo débito.**

9. Muito provavelmente, tal recolhimento deveu-se ao fato do contribuinte, já sabedor da decisão de 1ª instância, cassando a liminar anteriormente concedida na parte que lhe foi desfavorável, ter desejado efetuar a quitação (extinção) da COFINS, calculada com base no faturamento (LC 70/91) e utilizando-se da alíquota de 3%.

Porém, qualquer que tenha sido a motivação para o recolhimento, é altamente duvidoso que o mesmo tenha se dado indevidamente, ante a ação judicial impetrada e os valores devidos, na data do fato gerador.

10. Mesmo considerando todas as DCTF retificadoras apresentadas (seis no total) – a última transmitida em 29/02/2007, onde consta o valor total de R\$ 4.919.587,43, de COFINS, sendo parte compensada (R\$ 398.631,05) com base em outra ação judicial, de nº 98.04064880, e a outra parcela "suspensa", com base na AMS nº 1999.61.03.001319-4 (R\$ 4.520.956,38) - **verificamos que o contribuinte não possuía respaldo com base nessa última ação, para suspender, a parcela da COFINS baseada no faturamento e calculada à alíquota de 3%.**

11. Assim, forçosa é a conclusão de que o pagamento espontâneo da COFINS, relativamente ao período de apuração de agosto de 2001, recolhido em 14/09/2001, não esteve, nessa data, nem posteriormente, com sua exigibilidade suspensa.

12. **E nem se diga, que as retificações das DCTF efetuadas, notadamente a partir da terceira (16/09/2004), tiveram o condão de tornar esse recolhimento indevido, já que, conforme suficientemente comprovado nos autos, os valores apurados para a COFINS, tanto pela fiscalização como pelo próprio contribuinte em suas DCTF (até 16/09/2004) relativos à parcela considerada devida, são praticamente os mesmos.**

13. Finalmente, para que um recolhimento ou pagamento seja considerado indevido, nos termos do art. 165, inciso I do CTN (lei 5.172/66), o deve ser conforme a legislação de

regência na data do fato gerador, o que, no caso presente, **não encontra-se em absoluto comprovado, mesmo em face da ação judicial onde o contribuinte discutia a matéria.**

14. Proponho, portanto, a não homologação da compensação declarada através da DCOMP nº 37077.45595.170304.1.7.04-0906, por não reconhecer o direito creditório oferecido, relativamente ao pagamento da COFINS, no valor de R\$ 435.000,21

A Turma de Julgamento, manteve a negativa do Despacho Decisório, ao argumento da necessidade da prova da duplicidade do pagamento, resumido, para que haja validação administrativa de compensação, efetuada com autorização judicial, de direito creditório reconhecido também judicialmente, é necessária a prova hábil da estrita observância dos preceitos contidos no provimento judicial obtido, bem como a observância do art. 170-A do CTN.

Em contra partida, defende a recorrente a legitimidade do crédito, segundo ela “a compensação do valor de R\$ 435.000,21 constante no DARF, conforme DCTF retificada em 29 de fevereiro de 2007, reúne todas as condições de admissibilidade, justamente porque representa pagamento em duplicidade da COFINS relativa ao mês competência de agosto de 2001, que foi quitada por meio de recolhimento de DARF e posteriormente por meio de compensação do valor contido no auto de infração, utilizando créditos de PIS Semestralidade decorrentes da Ação Ordinária nº 98.0406488-0, distribuída em 18 de dezembro de 1998 (documento nº 5 —juntado aos autos), na vigência da suspensão da Lei nº 9.718/1998, de acordo com despacho proferido em 8 de novembro de 2006, pelo vice-presidente do Tribunal Regional Federal da Terceira Região”.

Aduz, que os créditos em questão poderiam ser utilizados mesmo antes do trânsito em julgado das respectivas decisões judiciais, considerando que as ações foram distribuídas antes da edição da Lei Complementar nº 104/2001, conforme assentou a Primeira Seção do Egrégio Superior Tribunal de Justiça no julgamento do AgRg nos EDcl no REsp nº 755.567/PR.

Contudo, não foi somente essa a motivação que levou a DRJ a julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade, segundo a decisão recorrida, seria necessário a comprovação da regularidade da compensação, autorizada judicialmente, no âmbito do processo nº 98.0406488-0, nos estritos limites do provimento jurisdicional obtido.

Pois bem, no que se refere a Ação Ordinária com Pedido de Antecipação de Tutela nº 98.0406488-0 (1ls. 69199) foi proposta pela recorrente perante a 3ª Vara Federal de São José dos Campos, com o objetivo de efetuar as compensações dos valores pagos a maior a título de PIS/PASEP (recolhimentos efetuados com base nos Decretos-Lei nº 2.445/88 e 2.449/88), dentre outro débitos o de Cofins do período de agosto de 2001 (R\$ 398.631,05). A decisão de primeira instância jugou parcialmente procedente nos seguintes termos:

"Posto isto, JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE O PEDIDO para reconhecer a existência do crédito supracitado em favor da autora, autorizando que esta, **por sua conta e risco**, no que concerne à exatidão dos cálculos e dos lançamentos de valores por ela apurados, proceda à compensação almejada, no tocante aos indébitos decorrentes dos recolhimentos efetuados com base nos Decretos-Lei nº 2.445/88 e 2.449/88 a título de PIS e PASEP, não atingidos pela decadência, com débitos do próprio PIS/PASEP, da COFINS, da Contribuição Social sobre o Lucro e da Contribuição Social sobre a Folha de Salários, sem consideração às instruções normativas referidas (21197 e 73197), **ficando obstada a adoção de medidas punitivas em virtude da compensação efetivada nos termos da presente decisão.** A correção monetária, que por sua natureza deve retroceder à data de cada pagamento indevido, deverá observar os índices adotados no item III do Anexo ao Provimento nº 24, de 29.04.97, da Egrégia Corregedoria Geral

da Justiça Federal da 3ª Região, sem prejuízo da aplicação de juros de mora, na forma prevista no artigo 39, §4º da Lei nº 9.250/195. **Deverá a autora remeter à Delegacia da Receita Federal competente memória de cálculo e demonstrativo analítico de todos os valores apurados como crédito, observando o disposto na presente sentença, no prazo de 24 horas após a realização da Pretendida compensação. Faculto, entretanto, ao Fisco o exame do procedimento adotado pela autora, em estreita conformidade com a presente sentença e legislação aplicável.** (...) Após o decurso do prazo para eventuais recursos voluntários, subam os autos ao E. Tribunal Regional Federal da 3ª Região para o reexame necessário, observadas as formalidades legais.

(..) Com razão a embargante: fundada que foi a sentença em decisão definitiva do Plenário do STF, tem a situação incidência no §3º do art. 475 do Código de Processo Civil. Sanando a contradição, pois, ACOLHO os embargos de declaração interpostos, para declarar que fica afastado o reexame necessário no presente processo, remanescendo sem efeito o último parágrafo da decisão de fls. 198 ".

Na apreciação da apelação da União Federal (Fazenda Nacional), a 4ª Turma do TRF da 3ª Região (fls. 407/413), reconheceu a ocorrência de julgamento *extra petita*, na medida em que do pedido inicial somente constavam as compensações dos créditos de PIS com débitos de PIS, Cofins, CSL e IRPJ, incluindo a compensação com débitos de Contribuição Social sobre a Folha de Salários, bem como a prescrição das parcelas recolhidas antes de dezembro de 1993.

De fato, houve o reconhecimento de que a empresa teria direito à devolução da diferença paga a título de PIS/Pasep representada pelos regimes jurídicos da Lei Complementar nº 7/70 (com as alterações da Lei Complementar nº 17/73) e da Lei Complementar nº 8/70 em relação aos Decretos-Lei nº 2.445 e 2.449/88.

A decisão recorrida, no entanto, apurou o seguinte:

(...)

Às fls. 233/235, consta relatório de acompanhamento de medida judicial, no qual a autoridade competente afirma existir considerável diferença entre os créditos da Autora e os débitos por ela compensados, e conclui:

"(..) se torna imperativo analisar com mais detalhe as mencionadas operações de compensação no intuito de se verificar se houve, de fato, compensação a maior. Caso positivo, deve ser iniciada desde logo a cobrança administrativa dos tributos indevidamente compensados, independentemente do trânsito em julgado da ação judicial que aprecia a existência e validade dos alegados créditos".

Diante de tais apurações, o processo de acompanhamento da ação judicial nº 13884.001717/99-35 foi encaminhado ao Saort da DRF SJC, a fim de que fossem apreciadas as operações de compensação promovidas pela autora com base na ação judicial nº 98.0406488-0.

O Serviço de Orientação e Análise Tributária — Seort da DRF SJC assim se pronunciou às fls. 262/263:

"1 — até presente data, a Impetrante nada recolheu a título de Cofins devida nos períodos de apuração compreendidos entre mar/99 e dez/03. A Cofins que deveria ser recolhida, calculada com base no faturamento (LC nº 70/91), foi objeto de compensação promovida em face da ação judicial nº 98.0406488-0 (PAJ nº 13884.001832199-73);

2 — de acordo com o teor da decisão judicial transitada em julgado, que declarou inconstitucional o alargamento da base de cálculo da Cofins promovido pela Lei nº 9.718/98, conclui-se que os créditos tributários controlados por meio dos processos administrativos nº 13884.0044891200-11, 13884.00281812004-42 e 16062.000240/2007- 02 (salvo, neste último caso, a

Cofins devida no mês de julho/2003 — R\$ 10.137,91 — que se encontra em situação de exigibilidade imediata) encontram-se extintos com base no art. 156, X, do CTN.

3 — a Cofins a ser recolhida pela Impetrante, calculada com base nas regras traçadas pela LC nº 70/91, para os períodos de apuração de março/99 a setembro/02, encontra-se integralmente controlada pelo processo administrativo nº 13884.00487312002-13 (Auto de Infração), sendo sua exigibilidade determinada pela situação da ação judicial nº 98.0406488-0 (PAJ nº 13884.001832199-73). Para os períodos de apuração de outubro/02 a dezembro/03 (salvo o mês de julho/03, conforme já demonstrado), a Cofins devida com base na LC nº 70/91 encontra-se controlada por meio do sistema SIEF— Fiscalização Eletrônica, vez que declarada pela Impetrante por meio de DCTF (campo "outras compensações/deduções"), sendo sua exigibilidade vinculada, de igual modo, à situação da ação judicial nº 98.0406488-0"

Na sequência, foi proposta a imediata análise da situação da ação judicial nº 98.0406488-0 (PAJ nº 13884.001832/99-73).

Diante de todas as controvérsias acima referidas, para que fosse possível o reconhecimento do indébito tributário decorrente do pagamento da Cofins de agosto de 2001, no valor de R\$ 435.000,21, efetuado em 14/09/2001, necessária seria a comprovação da regularidade da compensação, autorizada judicialmente, no âmbito do processo nº 98.0406488-0, nos estritos limites do provimento jurisdicional obtido. Imprescindível, assim, a prova da alegada duplicidade de extinções do mesmo débito: por compensação e por pagamento.

Conforme expressamente consignado nas decisões prolatadas pelo Poder Judiciário, a compensação autorizada judicialmente, poderia ser efetuada, por conta e risco do sujeito passivo, no que concerne à exatidão dos cálculos e dos lançamentos de valores por ela apurados, ficando obstada a adoção de medidas punitivas, apenas em relação à compensação efetivada nos termos do provimento obtido. Consta ressalva expressa, quanto ao dever do Fisco de verificação do procedimento adotado pela empresa, em estreita conformidade com a decisão judicial e a legislação aplicável.

Saliente-se que, segundo os termos da própria decisão de 1ª instância, a autora deveria ter remetido à Delegacia da Receita Federal competente, no prazo de 24 horas após a realização da pretendida compensação, memória de cálculo e demonstrativo analítico de todos os valores apurados como crédito, observando o disposto na referida sentença. Da mesma forma, como se trata de compensação, necessária também seria juntada de demonstrativo dos débitos compensados, de forma a ficar evidenciada a suficiência do crédito para a extinção dos débitos.

Ainda que o crédito tenha sido reconhecido judicialmente e autorizada também judicialmente a sua compensação, impõe-se a liquidação do direito creditório e da compensação dos débitos perante a Administração Pública, conforme jurisprudência da 3ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, recentemente confirmada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais — CSRF (Acórdão nº CSRF/02-03.211 de 30/06/2008):

(...)

Apesar da determinação judicial, não foram carreados para os presentes autos os elementos indispensáveis à determinação do valor do crédito e de sua suficiência ou disponibilidade para a compensação do débito de Cofins de agosto de 2001, nos termos da decisão judicial em vigor, dentre os quais se destacam:

- 1. a apresentação de cópia dos Dares de PIS passíveis de compensação, excluídos os pagamentos declarados prescritos;**
- 2. o demonstrativo de apuração do indébito tributário (em valor originais), com a determinação das bases de cálculo e do PIS devido, com base nas Leis Complementares nº 7/70 e 8/70, em confronto com os valores pagos;**

3. demonstrativo das compensações efetivadas com base na decisão judicial, para atestar a suficiência do direito creditório para a extinção de todos os débitos, inclusive do débito de PIS de agosto de 2001.

Consigne-se que nos demonstrativos acima deveriam ter sido observadas as determinações judiciais, no tocante à incidência de acréscimos legais ao direito creditório e aos débitos.

Nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333 do Código de Processo Civil). In casu, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. Decorre, daí, que para a homologação da compensação, o processo deve ser necessariamente instruído com as provas do indébito tributário no qual se fundamenta, sob pena de pronto indeferimento.

Não comprovada a regularidade da compensação, efetuada ao amparo de decisão judicial, não se pode reconhecer o pagamento do tributo apurado como devido, como indébito tributário. É necessário provar a alegada duplicidade de extinções do mesmo débito.

Como se sabe, nos pedidos de compensação ou de restituição, como o presente, o ônus de comprovar o crédito postulado permanece a cargo da contribuinte, a quem incumbe a demonstração do preenchimento dos requisitos necessários para a compensação, pois "*(...) o ônus da prova recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato*"², postura consentânea com o art. 36 da Lei nº 9.784/1999³, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

Nesse contexto, importa lembrar que a compensação tributária pressupõe a existência de crédito líquido e certo em nome do sujeito passivo, a teor do art. 170 do Código Tributário Nacional. Em outras palavras, o direito à compensação existe na medida exata da comprovação de sua certeza e liquidez, recai sobre o sujeito passivo o ônus da prova, a teor do que dispõe o art. 373 do Código de Processo Civil, o qual se aplica supletiva e subsidiariamente ao processo administrativo, por força do art. 15 do mesmo diploma legal, *in verbis*:

Art. 373 - O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

Na realidade, esse artigo nada mais representa do que a positivação do princípio geral de direito, segundo o qual, o ônus da prova recai sobre aquele que alega.

Tal é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."

² CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; e DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria geral do processo. São Paulo: Malheiros Editores, 26ª edição, 2010, p. 380.

³ Lei nº 9.784/1999 - Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

E no que se refere as provas, faz-se necessário que as alegações da recorrente sejam embasadas além dos documentos expressamente consignados na decisão proferida nos autos do Processo Judicial nº 98.0406488-0, proposto pela recorrente, é necessário que se junte aos autos a escrituração contábil-fiscal, documentação hábil e idônea que a lastreie, para se provar além da existência do crédito, sua disponibilidade.

Nesse cenário, entendo que a recorrente não se desincumbiu do ônus de provar o seu direito de crédito. Ressalte-se que esse direito não foi obstado somente pela aplicação do art. 170-A do CPC, assunto já superado em sede de julgamento de recursos repetitivos nos autos do REsp nº 1.164.452/MG, mas por carência probatória do direito alegado, que poderia ter sido suprida no decorrer do contencioso, seguindo as regras de processo administrativo, mas não o foi pela parte a quem interessava demonstrá-lo, a recorrente.

Ademais, mesmo diante de tal insuficiência probatória apontada pela decisão de primeira instância, a recorrente nada trouxe em seu recurso, mantendo-se silente do seu ônus de provar o indébito alegado.

Nessa ótica, considerando que o contribuinte, *in casu*, não trouxe aos autos documentação comprobatória suficiente à demonstração do crédito pleiteado, no caso concreto analisado, há de ser mantido o indeferimento da homologação da compensação apresentada.

Da conclusão

Diante das razões supra expendidas, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green