



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

**Processo n°** 13888.906878/2012-14  
**Recurso n°** 1 Voluntário  
**Acórdão n°** **3003-000.094 – Turma Extraordinária / 3ª Turma**  
**Sessão de** 22 de janeiro de 2019  
**Matéria** COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** ELRING KLINGER DO BRASIL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 31/03/2009

**NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO E DA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA.**

Estando presentes os requisitos formais previstos nos atos normativos que disciplinam a compensação, que possibilitem ao contribuinte compreender o motivo da sua não homologação, bem como, o fato da decisão de primeira instância ter sido fundamentada na falta de documentação hábil, idônea e suficiente para comprovação de suposto erro no preenchimento inicial da DCTF, de modo a dar a conhecer à contribuinte as razões de fato e de direito que levaram ao indeferimento de sua manifestação de inconformidade, não há que se falar em nulidade do despacho decisório ou da decisão recorrida por cerceamento de defesa.

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS CRÉDITOS. CERTEZA E LIQUIDEZ.**

Em sede de restituição/compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, cabendo a este demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges, Vinícius Guimarães, Márcio Robson Costa e Muller Nonato Cavalcanti Silva.

## Relatório

Trata o presente processo de Declaração de Compensação gerada pelo programa PER/DCOMP cujo crédito seria decorrente de pagamento indevido ou a maior de COFINS no valor original na data de transmissão de R\$ 26.862,05, decorrente de recolhimento com Darf efetuado em 24/04/2009.

Após processada foi exarado o Despacho Decisório no qual consta que o pagamento descrito no PER/DCOMP já havia sido integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados. Assim, diante da inexistência de crédito, a compensação declarada NÃO FOI HOMOLOGADA.

Intimado, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade aonde alega, em síntese:

*Em preliminar, argui a nulidade do despacho decisório, ante a aplicação de decisão genérica, por cerceamento do direito de defesa e do exercício do contraditório, haja vista a insuficiente motivação para a não-homologação da compensação declarada.*

*No mérito, destaca os procedimentos administrativos motivadores do PER/DCOMP, tendo ressaltado que a empresa está submetida à incidência não cumulativa do PIS e da Cofins, nos termos das Leis 10.637/02 e 10.833/03, tendo procedido à revisão dos créditos da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, do período de agosto/2006 a junho/2011, verificando que pagou de forma indevida e a maior.*

*No presente caso, assevera que apurou pagamento indevido e a maior de PIS/PASEP, com base no Dacon original, tendo o débito sido reduzido com a retificação do Dacon, daí decorrendo o crédito apurado. Passa então a discorrer sobre a compensação com o débito especificado no PER/DCOMP.*

*Destaca que procedeu de acordo com as disposições legais, art.165, I do CTN e art. 74 da Lei 9.430/96, apurando crédito passível de restituição, o qual pode ser compensado com débitos próprios do contribuinte, não havendo razão justificável para a não homologação da compensação declarada.*

*Ao final, requer, preliminarmente, o reconhecimento da nulidade do despacho decisório e, caso não acolhida a preliminar, que a presente manifestação de inconformidade seja provida, culminando no reconhecimento integral da compensação.*

---

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) julgou improcedente a manifestação de inconformidade nos termos do Acórdão nº 02-056.404. O fundamento adotado, em síntese, foi o de rejeição da preliminar de nulidade e falta de comprovação do direito creditório pleiteado.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado, no qual reproduz, na essência, as razões apresentadas por ocasião da manifestação de inconformidade e requer seja acolhida a preliminar alegada referente à nulidade tanto o despacho decisório quanto o acórdão recorrido e, caso não seja este o entendimento, requer seja dado provimento ao recurso, reconhecendo-se o seu direito creditório e homologando-se a compensação pleiteada.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Marcos Antonio Borges, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias, portanto dele toma-se conhecimento.

A recorrente sustenta que o seu direito creditório decorre de recolhimento a maior, decorrente de revisão dos créditos da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, do período de agosto/2006 a junho/2011, e não retificado em DCTF.

Preliminarmente, quanto à alegação de nulidade no despacho decisório e da decisão recorrida por ausência de fundamentação e o conseqüente cerceamento ao direito de defesa, entendo que não assiste razão à recorrente.

O instituto da compensação está previsto no artigo 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.*

*§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.*

*In casu*, o contribuinte apresentou declaração de compensação de débitos diversos e apontou o documento de arrecadação (DARF) referente a COFINS, como origem do crédito, alegando “pagamento indevido ou a maior”, conforme disposto nas normas regulamentadoras.

O direito creditório não existiria, segundo o despacho decisório inicial, porque os pagamentos constantes do pedido estariam integralmente vinculados a débitos já declarados.

A fundamentação da não homologação da compensação pleiteada reside no cotejo entre as próprias declarações apresentadas pelo contribuinte e os documentos apontados como origem do direito creditório. A análise eletrônica do PERDCOMP se deu com base nas declarações ativas quando da apresentação do mesmo.

Uma vez que o direito creditório não foi reconhecido, a compensação foi não homologada e o sujeito passivo foi cientificado e intimado a efetuar o pagamento dos débitos indevidamente compensados com os respectivos acréscimos legais.

Tal procedimento, conforme o disposto no aludido diploma legal, foi disciplinado pela Receita Federal através de diversas Instruções Normativas ao longo do tempo, não se verificando no despacho decisório combatido qualquer inobservância das formalidades ali prescritas, não caracterizando assim o alegado vício que poderia levar a eventual invalidade do ato administrativo.

Embora os critérios dessa análise possam ser insuficientes para criar um juízo de certeza da inexistência ou insuficiência do crédito do contribuinte, esse fato por si só não ensejaria a decretação da nulidade do despacho por cerceamento de defesa, qual seja, a impossibilidade de o impugnante defender-se da não homologação, por falta de compreensão do motivo da não homologação.

Por certo, na sistemática da análise dos PERDCOMPs de pagamento indevido ou a maior, na qual é feito um batimento entre o pagamento informado como indevido e sua situação no conta corrente – disponível ou não, não se está analisando efetivamente o mérito da questão, cuja análise somente será viável a partir da manifestação de inconformidade apresentada pelo requerente, na qual, espera-se, seja descrita a origem do direito creditório pleiteado e sua fundamentação legal.

Foi o que ocorreu no presente caso, em que a recorrente já na fase litigiosa informou a origem do indébito e, posteriormente, juntou a documentação comprobatória que entendeu embasar o seu direito. Não resta caracterizada a nulidade se o impugnante, a partir do despacho decisório, assimila as conseqüências do fato que deu origem à rejeição da compensação, que lhe possibilitem saber quais pontos devem ser esclarecidos em sua defesa, para comprovação de seu direito creditório, bem como, o fato da decisão de primeira instância ter sido fundamentada na falta de documentação hábil, idônea e suficiente para comprovação de suposto erro no preenchimento inicial da DCTF, de modo a dar a conhecer ao contribuinte as razões de fato e de direito que levaram ao indeferimento de sua manifestação de inconformidade.

No que tange à reclamação pela ausência de diligências, os artigos 18 e 29 do Decreto 70.235 de 1972 revelam que a sua realização deve ser determinada pela autoridade julgadora apenas quando esta entender necessárias e imprescindíveis à formação da sua convicção. Portanto, a diligência não pode ser utilizada como um meio para suprir a deficiência das provas carreadas pelo sujeito passivo aos autos.

Quanto ao mérito, melhor sorte não assiste à recorrente.

Alega a Recorrente que efetuou revisão dos seus créditos da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS e deixou de tomar crédito das referidas contribuições sobre serviços de ferramentaria, usinagem de peças e de manutenção de máquinas; armazenagem de mercadorias; serviços de transporte (frete) e aquisições de materiais e peças para a manutenção de máquinas e equipamentos e outros insumos, o que resultou no pagamento das contribuições a maior durante todo o período revisado. Para embasar o seu direito juntou ao presente processo DACON original e retificador, demonstrativo dos cálculos, amostras de Notas Fiscais e cópias de fls do Livro Diário.

Apesar da complementação das alegações da recorrente e a correspondente documentação comprobatória terem sido apresentadas apenas em sede de Recurso Voluntário, o que, em tese, estaria atingida pela preclusão consumativa, o entendimento predominante deste Colegiado é no sentido da prevalência da verdade material, com respaldo ainda na alínea “c” do § 4º art. 16 do PAF (Decreto nº 70.235/1972), quando a juntada de provas destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, mormente quando a Turma de Julgamento de primeira instância manteve a decisão denegatória da compensação, com base no argumento de que não foram apresentadas as provas adequadas e suficientes à comprovação do crédito compensado, quando tal questão não fora abordada no âmbito do Despacho Decisório guerreado.

Em sede de restituição/compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, consoante a regra basilar extraída do Novo Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015), artigo 373, inciso I:

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:*

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

*(...)*

Ou seja, é o contribuinte que toma a iniciativa de viabilizar seu direito à compensação, mediante a apresentação da PERDCOMP, de tal sorte que, se a RFB resiste à pretensão do interessado, não homologando a compensação, incumbe a ele, o contribuinte, na qualidade de autor, demonstrar seu direito.

No entanto, a Recorrente não trouxe aos autos elementos suficientes para comprovar a origem do seu crédito.

Conforme jurisprudência majoritária do CARF e da posição firmada recentemente pelo STJ, a comprovação no caso do direito creditório referente a revisão de créditos da não-cumulatividade da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS revela a necessidade de aferição casuística da aplicação do conceito de insumos a determinado gasto, tendo sempre em vista a atividade desempenhada pelo contribuinte. Em outras palavras, saber se determinado dispêndio integra o conceito de insumos para fins de direito creditório no regime das contribuições não-cumulativas passa pela análise de sua essencialidade ou relevância em face das particularidades da atividade que determinada empresa desempenha.

Nesse contexto, a instrução probatória ganha sensível importância, pois, em cada caso e para cada despesa, deverão ser demonstradas a relevância e a essencialidade dos gastos para atividade empresarial desenvolvida. Em cada caso concreto, a subsunção de um determinado gasto ao conceito de insumos deverá ser pautada pela análise da sua essencialidade e/ou relevância para a atividade produtiva ou de prestação de serviços, levando-se em consideração a natureza da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Apesar de ter trazido aos autos DACON original e retificador, demonstrativo dos cálculos, amostras de Notas Fiscais e cópias de fls do Livro Diário, essa documentação é insuficiente para comprovar os fatos relatados e para conferir certeza e liquidez ao crédito pleiteado.

As declarações retificadas e demonstrativos produzidos pelo contribuinte, por si só, não fazem prova do direito alegado, bem como, as notas fiscais apresentadas por

amostragem são insuficientes para cobrir a redução dos débitos que se pretende. Apesar da documentação fiscal apresentada, ainda que extemporaneamente, esta não vem acompanhada de esclarecimentos analíticos para demonstrar quais despesas dedutíveis no regime da não-cumulatividade deixaram de ser consideradas, seu eventual impacto na apuração do tributo e demais elementos que poderiam servir para comprovar o enquadramento do dispêndio no conceito de insumos para fins de direito creditório no regime das contribuições não-cumulativas.

A alegação de erro na apuração dos débitos que teriam dado ensejo ao crédito de pagamento indevido ou a maior não foram acompanhadas na peça impugnatória da retificação da respectiva DCTF, instrumento de confissão de dívida, que a princípio estaria na esfera de responsabilidade do contribuinte, ainda mais porque não foi acompanhada de qualquer alegação de impossibilidade na sua apresentação, bem como, dos documentos comprobatórios que poderiam até embasar uma eventual retificação de ofício.

Conforme já abordado, no momento do despacho decisório havia informação discrepante sobre o real débito da contribuição, prestada pelo próprio contribuinte, que desconsiderou que a redução de débitos confessados em DCTF deveria estar amparada por documentos fiscais e contábeis, hábeis a comprová-la, como determina o art. 147 do CTN:

*Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.*

*§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento. (grifado)*

Para que se possa superar a questão de eventual erro de fato e analisar efetivamente o mérito da questão, deveriam estar presentes nos autos os elementos comprobatórios que pudéssemos considerar no mínimo como indícios de prova dos créditos alegados, o que não se verifica no caso em tela.

Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao crédito indicado pelo contribuinte certeza e liquidez, que são indispensáveis para a compensação pleiteada.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges

Processo nº 13888.906878/2012-14  
Acórdão n.º **3003-000.094**

**S3-C0T3**  
Fl. 9

---