



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

**Processo n°** 13896.902175/2008-23  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1003-000.481 – Turma Extraordinária / 3ª Turma**  
**Sessão de** 14 de fevereiro de 2019  
**Matéria** DCOMP  
**Recorrente** COMPANHIA BRASILEIRA DE SOLUÇÕES E SERVIÇOS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 20/12/2002

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Abelson - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Abelson, Bárbara Santos Guedes, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão de primeira instância (folhas 98/108) que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada contra o despacho decisório à folha 89, que não homologou a compensação constante da DCOMP 13662.02100.220806.1.7.04-3089 (folhas 81/86), de crédito correspondente a pagamento indevido ou a maior, por ausência de crédito disponível no DARF informado.

No acórdão *a quo*, a não-homologação por ausência de crédito no DARF informado foi mantida tendo em vista a constatação de que a contribuinte deixou de acostar aos autos elementos de sua escrituração contábil e fiscal, bem como a documentação que suporta os registros ali efetuados, de modo a comprovar o alegado erro na DCTF.

A recorrente, às folhas 114/135, alega, em síntese:

I - Que durante todo o exercício de 2002, a ora Recorrente não havia iniciado efetivamente suas operações comerciais, motivo pelo qual não obteve qualquer faturamento decorrente da prestação de serviços, apresentando a cópia do extrato do sistema "SAP" à folha 231, "*por meio do qual se verifica claramente a ausência de movimentação entre os dias 01.01.2002 e 31.12.2002*";

II - Que, desta forma, não apurou débitos a serem recolhidos naquele ano, sendo indevido o pagamento informado na DCOMP em tela, bem como a informação do respectivo débito em DCTF;

III - Que na DIPJ referente ao ano-calendário de 2002 informou acertadamente a ausência de faturamento naquele ano, mas por um lapso sua DCTF referente ao 4º trimestre de 2002 não foi retificada;

IV - Que a decisão de primeira instância é nula, por ter sido proferida com preterição do direito de defesa (art. 59 do PAF), por afrontar os artigos 2º, VII e X, e 29 da Lei nº 9.784/99, os quais, em combinação, deixam claro que compete à autoridade fiscal, ao analisar uma declaração de compensação, caso venha a considerar que as informações prestadas pelo contribuinte são insuficientes para se aferir a liquidez e validade do crédito tributário utilizado no encontro de contas, o ônus de diligenciar para que sejam produzidas as provas suficientes para inequivocadamente validar o direito do contribuinte; em outras palavras, a autoridade administrativa tem o dever de questionar a divergência existente entre a DCTF e a DIPJ e de solicitar documentos adicionais que entenda necessários para demonstrar a real apuração fiscal da Recorrente, não podendo se pautar por eventual inexistência de documentos comprobatórios do direito do contribuinte para sumariamente indeferir um pleito legítimo, devendo conferir ao contribuinte a oportunidade para a produção do necessário conjunto probatório;

V- Que o conjunto probatório acostado ao presente feito demonstra clara e inequivocamente a liquidez e certeza do direito creditório da Recorrente e, por conseguinte, a regularidade da compensação declarada;

VI - Que, pelo art. 4º da IN SRF 166/99, quando a retificação da DIPJ apresentar imposto menor que a retificada, a diferença apurada, desde que paga, poderá ser

compensada ou restituída; portanto, se a DIPJ retificadora é instrumento hábil a ensejar o direito à compensação, a declaração original, quando já demonstrar valor inferior ao recolhido, também ensejará o direito à compensação;

VII - Que a juntada de documentos em sede recursal é válida pelo princípio da verdade material.

Apresenta jurisprudência administrativa que valida a utilização de informações da DIPJ em casos de evidente erro de preenchimento da DCTF. Requer a conversão do julgamento em diligência caso se considere necessária a produção de provas adicionais. Ao final requer sejam as notificações encaminhadas no endereço de seu procurador.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Sérgio Abelson, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, portanto dele conheço.

A contribuinte requer que seja considerada nula a decisão de primeira instância porque entende que a autoridade fiscal tem o ônus de determinar diligências caso a documentação comprobatória acostada pelo sujeito passivo seja insuficiente. Engana-se.

As razões para que sejam da interessada o ônus e a iniciativa da comprovação dos valores declarados em DCTF e em DCOMP para o contribuinte decorrem da lei, da qual, conforme estabelece o art. 3º da Lei de introdução às normas do Direito Brasileiro, ninguém se escusa de cumprir, alegando que não a conhece.

O reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a apuração da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, verificando-se a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

Nesse contexto, não se pode olvidar que nos termos do artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil, ao autor incumbe o ônus da prova dos fatos constitutivos do seu direito. Consequentemente, as declarações de compensação devem estar, necessariamente, instruídas com as devidas provas do indébito tributário no qual se fundamentam, sob pena de não homologação.

Quando a contribuinte apresenta uma Declaração de Compensação, deve, necessariamente, demonstrar um crédito tributário a seu favor, para extinguir um débito tributário constituído em seu nome, de forma que o reconhecimento do indébito tributário deve ser o fundamento fático e jurídico de qualquer declaração de compensação.

A propósito do tema, cumpre destacar o informativo de jurisprudência do STJ de nº 320, de 14 a 18 de maio de 2007, que trouxe o seguinte julgado:

*RESTITUIÇÃO. INDÉBITO. PROVA. RECOLHIMENTOS.*

*A recorrente aduz que a eventual restituição, se cabível, haveria de ser respaldada em prova documental, acostada na inicial, dos valores efetivamente pagos com as devidas comprovações de recolhimento, e ante tal incerteza não pode ser a União condenada à restituição dos valores postulados (pela via da compensação), sob pena de infração ao princípio do enriquecimento sem causa.*

*Isso posto, a Turma deu provimento ao recurso ao argumento de que o pressuposto fático do direito de compensar é a existência do indébito. Sem prova desse pressuposto, a sentença teria caráter apenas normativo, condicionada à futura comprovação de um fato. REsp 924.550-SC, Rei. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 15/5/2007.*

A recorrente faz menção a dispositivos da Lei nº 9.784/99 no intuito de reforçar sua tese de que a obrigação de promover a instrução probatória em processos de compensação é da autoridade fiscal. Esta lei, em seu art. 69, estabelece o que segue:

*Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.*

O processo administrativo fiscal é um processo específico, regido pelo Decreto nº 70.235/72, recepcionado como lei ordinária pela CF/88 e, portanto, os princípios da Lei nº 9.784 lhe são aplicados apenas subsidiariamente. Ao contrário da mencionada lei, o referido decreto estabelece que a prova documental deve ser apresentada pelo sujeito passivo na impugnação (art. 16, § 4º), bem como que a realização de diligências é determinada pela autoridade julgadora quando entendê-las necessárias (art. 18).

O art. 4º da IN SRF 166/99, mencionado pela recorrente, obviamente está subordinado aos ditames legais citados, isto é, os valores informados pela contribuinte em DIPJ obviamente ficam sujeitos à necessária comprovação, sobretudo quando se prestam a embasar alegação de crédito cuja liquidez e certeza deve ser verificada.

Desta forma, não há como acatar a alegação da contribuinte de que a apresentação de documentação comprobatória da liquidez e certeza de seus créditos dependeria de manifestação nesse sentido da autoridade julgadora, e que a ausência desta manifestação representaria cerceamento de seu direito de defesa. Como visto, a obrigação da contribuinte comprovar o direito que pleiteia decorre da lei, da qual pressupõe-se que ela tenha conhecimento, sendo incabível decisão com o pressuposto inverso.

Rejeita-se, portanto, a preliminar de nulidade suscitada, correspondente a suposto cerceamento do direito de defesa.

Em relação à alegação de mérito, de que não havia iniciado efetivamente suas operações comerciais em 2002, portanto não obteve faturamento e informou os débitos em DCTF por engano, contribuinte apresentou, em sede de recurso voluntário, documentação comprobatória correspondente a cópia do extrato do sistema "SAP" à folha 02 do arquivo

DOC-03\_173.pdf, anexo ao arquivo não paginável à folha 108, "por meio do qual se verifica claramente a ausência de movimentação entre os dias 01.01.2002 e 31.12.2002"

Mais uma vez, recorre-se à lei para verificar a validade da apresentação de tal documentação em sede de recurso voluntário. Sobre o assunto, estabelece o art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, transcrito a seguir:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)*

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

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

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

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

Não se vislumbrando a ocorrência de qualquer das hipóteses elencadas no referido dispositivo, tem-se que o direito de apresentação de provas documentais pela interessada já estava precluso na oportunidade da apresentação de seu recurso voluntário.

Tal regra pode ser mitigada em nome do princípio da verdade material, quando a documentação extemporaneamente trazida aos autos comprova cabalmente as razões da recorrente. Contudo, não é o caso aqui. O extrato do sistema SAP, obviamente, é insuficiente para a comprovação pretendida. Seria necessária a juntada de documentação contábil e fiscais de períodos anteriores e posteriores, verificar se há documentos produzidos no ano de 2002, bem como examinar a movimentação bancária do período.

O art. 18, *caput*, do Decreto nº 70.235/72 estabelece a possibilidade de determinação, de ofício ou a requerimento do impugnante, por parte da autoridade julgadora, da realização de diligências, quando entendê-las necessárias, indeferindo fundamentadamente as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

No presente caso, a contribuinte, antes de requerer diligência, arguiu a nulidade do acórdão *a quo* por fundamentar-se na ausência de provas que entende desnecessárias ou de ônus da autoridade julgadora. Apresentou, para comprovação, um documento evidentemente insuficiente e fora do prazo legal.

Diante do descumprimento de mandamentos legais por parte da recorrente relativos ao necessário esforço probatório de sua parte, aliado às sua demonstrada convicção de nulidade do procedimento em questão justamente pela exigência de comprovações cujo ônus acredita ser da autoridade julgadora, entendo incabível a determinação, por esta segunda instância julgadora, de realização de diligências para suprir as necessidades comprobatórias. A tentativa de comprovação da liquidez e certeza do crédito por diligência, para atender às

convicções da recorrente demonstradas no recurso voluntário, deveria estar sujeita, por conta da nulidade alegada e já aqui afastada, ao retorno do julgamento à instância anterior, na qual a contribuinte descumpriu seu dever legal de apresentar a comprovação de suas alegações. Após a movimentação da máquina pública para tentar efetuar, nesta segunda instância, uma comprovação de responsabilidade e interesse da contribuinte, ainda haveria risco de nova alegação, infundada, conforme já demonstrado, de supressão de instância.

Nas declarações de compensação ou pedidos 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. O ônus da prova atua de forma diversa em processos decorrentes de lançamento tributário, no qual cabe ao Fisco provar a ocorrência do fato gerador, e em processos relativos a pedidos de ressarcimento e compensação, em que cabe ao contribuinte provar o seu direito de crédito

A Recorrente deixa de expor as razões de fato ou de direito que levam a conclusão de que os valores efetivamente pagos o foram de forma indevida e não apresenta documento algum que porventura pudesse dar suporte à ocorrência do indébito, como documentos contábeis e notas fiscais, ainda que de modo rudimentar, para indicar um princípio de prova, a ser potencialmente aprofundada em diligência.

Não se trata, portanto, de hipótese de conversão do julgamento em diligência, mas sim de carência probatória do direito alegado por parte da contribuinte recorrente, 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, o que, em declarações de compensação ou de pedidos de restituição, milita em seu desfavor.

Por fim, em relação ao requerimento para que sejam as notificações encaminhadas no endereço de seu procurador, cabe transcrever o teor da Súmula CARF nº, 110:

*Súmula CARF nº 110*

*No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.*

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso, para rejeitar a preliminar de cerceamento de defesa suscitada e, no mérito, não reconhecer o direito creditório pleiteado e não homologar a compensação declarada.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sérgio Abelson