



**Processo nº** 15374.914718/2009-51  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3003-000.676 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 11 de novembro de 2019  
**Recorrente** ZOE DO BRASIL PARTICIPACOES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 12/11/2004

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

A compensação da COFINS com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, cujo ônus é do contribuinte.

A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará a não homologação da compensação quando a certeza e liquidez do crédito pleiteado não restar comprovada através de documentação contábil e fiscal apta a este fim.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

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

**Relatório**

Nos termos do relatório da DRJ o presente processo administrativo fiscal desencadeou nos seguintes fatos:

Trata o presente processo de apreciação de compensação declarada no PER/DCOMP nº 23300.16183.271005.1.3.04 6130, de crédito referente a valor que teria sido recolhido a maior, em 12/11/2004, a título de Cofins, com débitos de Cofins relativos a outubro

de 2004, no valor original de R\$ 855,95, novembro de 2004, no valor original de R\$ 40.909,92 e dezembro de 2004, no valor original de R\$ 12.217,94.

A Derat/RJO, por meio do despacho decisório de fl. 8 não reconheceu o direito creditório pleiteado, sob a alegação de que o pagamento foi integralmente utilizado para quitar o débito de Cofins do PA 31/10/2004.

Cientificada do despacho e da cobrança do débito declarado no PER/DComp, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 10/12, na qual alega que:

- Na DCTF Original do 4º trimestre de 2004 transmitida em 14/02/2005 (Doc. 05) ocorreu um lapso quanto à informação do Cofins apurado em outubro de 2004.
- A recorrente informou erroneamente em outubro de 2004 o valor de R\$ 144.694,03 no código de COFINS 2172 (Regime Cumulativo).
- No ano de 2004 a recorrente enquadrava-se no CNAE Fiscal 55.131/01 (Hotel) e apurava a COFINS pelo Regime Cumulativo e Não-Cumulativo com base na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003: "Art. 10 Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º"

*XXI as receitas auferidas por parques temáticos, e as decorrentes de serviços de hotelaria e de organização de feiras e eventos, conforme definido em ato conjunto dos Ministérios da Fazenda e do Turismo."*

- No mês de outubro de 2004 a recorrente apurou COFINS (5856) no Regime Não-cumulativo R\$ 33.396,72 e de COFINS (2172) no Regime cumulativo R\$ 84.081,46, porém esses valores não foram informados na DCTF do 4º trimestre de 2004.
- Para comprovação dos valores apurados, apresenta-se a DIPJ Retificadora 2005 Ano-calendário 2004, transmitida em 01/07/2005 Ficha 25 (Cálculo da Cofins Regime Não-cumulativo – Incidência Total ou Parcial) (Doc. 06).
- Esses valores (5856 R\$ 33.396,72 / 2172 R\$ 84.081,46) deveriam ser informados e quitados na DCTF 4º trimestre de 2004 transmitida em 14/02/2005.

Com base na IN RFB nº 903, de 30 de dezembro de 2008, Capítulo V:

*"Art. 11. § 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto alterar os débitos relativos a impostos e contribuições."*

...

*III em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal."*

Deve-se observar que o Código Tributário Nacional dispõe no:

*"Art. 147 § 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.*

*Art. 149 O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

...

*IV quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo declaração obrigatória."*

- Resta claro que houve um lapso em 14/02/2005, quando da transmissão da DCTF Original do 4º trimestre de 2004.

- Diante do exposto acima e a apresentação de documentos comprobatórios, vem à interessada, solicitar a retificação por procedimento de ofício conforme documento anexo (Doc. 07) da DCTF Original do 4º trimestre de 2004 transmitida em 14/02/2005.

- Cabe ressaltar que com a solicitação de retificação por procedimento de ofício da DCTF do 4º trimestre de 2004, onde só foi utilizado R\$ 76.437,01 do Darf (Doc. 04) para quitação do débito de COFINS 2172 outubro de 2004, foi gerado o pagamento à maior no valor de R\$ 60.612,57.

- Com a apresentação de esclarecimentos, fica confirmado quando da transmissão do Per/Dcomp nº 23300.16183.271005.1.3.046130 (Doc. 03) objeto da presente, a existência do crédito original no valor de R\$ 60.612,57 e poderia compensar os débitos já mencionados no Per/Dcomp.

Face aos argumentos expostos, requer a manifestante:

- a) sejam acolhidos os argumentos de mérito acima expostos declarando-se a insubsistência do presente Despacho Decisório;
- b) seja reconhecido o Direito Creditório relativo ao pagamento indevido de que tratam o Per/Dcomp objeto da presente Manifestação de Inconformidade;
- c) seja homologada a parte da compensação efetuada pelo Contribuinte;
- d) ressaltamos a necessidade da retificação por procedimento de ofício da DCTF do 4º trimestre de 2004; e
- e) abstenha-se a D. Autoridade Fiscal de cobrar o débito quitado através do Per/Dcomp nº 23300.16183.271005.1.3.046130.

É o relatório.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente, sendo proferido pela DRJ do Rio de Janeiro (RJ) o acórdão n.º 12-52.584 com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 15/10/2004

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ALEGAÇÃO SEM PROVAS.

Cabe ao contribuinte no momento da apresentação da manifestação de inconformidade trazer ao julgado todos os dados e documentos que entende comprovadores dos fatos que alega.

Direito Creditório Não Reconhecido.

O Recurso Voluntário replicou as alegações do Manifesto de Inconformidade, justificando a origem do crédito no recolhimento errôneo de DARF, e na necessidade de retificação de ofício da DCTF para que pudesse ser informado o valor de R\$ 84.081,46 no código de receita 2172 e o valor de R\$ 33.396,72 no código de receita 5856.

Para comprovar o crédito requerido no valor de R\$ 53.159,06, juntou ao Recurso Voluntário as seguintes provas (e-fls 146 a 171): PER/DCOMP, DCTF, DACON, DIPJ E livros razão e analítico.

## Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade. A controvérsia pode ser resumida nas razões da não homologação do pedido de compensação de créditos da COFINS postulado pela recorrente por meio de pedido de compensação.

A recorrente alega que seu pedido de compensação esta baseado no recolhimento a maior da COFINS no mês de novembro de 2004, originário de erro no preenchimento da DCTF. Conforme termos a seguir:

3. Por um ERRO, foi lançado equivocadamente na DCTF o montante de R\$ 144.694,03 somente no código de COFINS 2172 (Regime Cumulativo), deixando de informar o código 5856 (Regime Não Cumulativo).
4. Quando foi constatado que o DARF do código 2172, no valor de R\$ 137.049,58 (**DOC. 2**), informado em sua totalidade na DCTF do 4º trimestre de 2004 foi pago erroneamente incluindo o valor a pagar do código 5856, o Contribuinte solicitou a compensação do valor excedente do tributo pago com COFINS código 5856, do período de apuração outubro de 2004, no valor principal de R\$ 855,95, período de apuração novembro de 2004, no valor principal de R\$ 40.909,92 e período de apuração dezembro de 2004, no valor principal de R\$ 12.217,94 através do PER/DCOMP que é alvo deste processo (**DOC. 3**), entretanto, não corrigiu a informação nova em sua DCTF. Sendo constatado pelo Contribuinte que a informação correta dos valores devidos de COFINS ainda não tinha sido informada na DCTF quando do recebimento do Despacho Decisório em 02/04/2009, assim não sendo possível retificar a mesma com base na IN RFB nº 903, de 30 de dezembro de 2008, Capítulo V, in verbis:

A negativa de homologação do pedido de compensação se deu pela ausência de créditos disponíveis para a compensação requerida, visto que a apuração fiscal levou em consideração as declarações transmitidas pelo contribuinte a época do pedido de compensação.

No Recurso Voluntário a recorrente alega que com a retificação de ofício da DCTF, fazendo constar o valor de R\$ 84.081,46 no código de receita 2172 e o valor de R\$ 33.396,72 no código de receita 5856, seria possível homologar o pedido de compensação objeto desse Processo administrativo, ou seja, seria possível identificar a origem do crédito pretendido e o valor pago a maior.

Nesse passo ao analisar as provas apresentadas com a recurso, a novidade foi apenas a juntada de parte dos livros contábeis que não elucidam em nada a controvérsia, pois não foi possível identificar nos livros diário e razão o crédito a compensar no valor de R\$ 53.159,06.

Por sua vez, a DCTF no valor de R\$ 144.694,03 diverge do valor informado na DACON e na DIPJ de fls 172 a 189. Somando os valores apresentados nessas duas declarações R\$ 33.396,72 no regime não-cumulativo e R\$ 84.252,74 no regime cumulativo, resultado é de R\$ 117.649,46. Logo, não é possível ratificar o crédito alegado na DCOMP.

Nesse passo, ainda que fosse realizada a retificação de ofício da DCTF nos termos requeridos pela recorrente, não seria possível identificar a certeza e liquidez do crédito no valor de R\$ 53.159,06 como pagamento indevido ou a maior a título de COFINS, sendo correta a avaliação do julgador de piso no destaque abaixo:

No caso em tela, o contribuinte deveria apresentar ao Fisco os comprovantes fiscais e contábeis – documentos de arrecadação e livros fiscais e contábeis – relativos ao crédito pleiteado, sob pena de seu suposto direito não poder ser exercido por falta de requisito fático, que é a liquidez e certeza deste.

Em vez de comprovar como apurou o novo valor devido da Cofins em setembro de 2004, o interessado limitou-se a afirmar que efetuou pagamento indevido, sem demonstrar contabilmente como teria sido apurado este novo valor, o que deveria ter feito.

No meu entendimento, para validar as afirmações do recorrente, deve-se verificar se há nos autos provas suficientes de que o crédito reclamado existe, pois assim determina o CTN:

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.

Créditos líquido e certos, por óbvio, são aqueles comprovados, especialmente quando contestados dentro de um processo, seja ele judicial ou administrativo.

Com efeito, para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, faz-se necessário que as alegações da recorrente sejam embasadas em escrituração contábil-fiscal e documentação hábil e idônea que a lastreie, pertinente ao tributo gerador do crédito alegado. Sequer trouxe aos autos o Razão Contábil completo com valore4s de fácil identificação do crédito, bem como as notas fiscais pertinentes ao caso.

Apesar da prevalência do princípio da Verdade Material no âmbito do processo administrativo, as alegações da requerente deveriam estar acompanhadas dos elementos que pudéssemos considerar como indícios de prova dos créditos alegado, necessários para que o

julgador possa aferir a pertinência dos argumentos apresentados, o que não se verifica no caso em tela.

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;

De igual forma é o entendimento da 3<sup>a</sup> 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."

Como se sabe, a parte incumbida do ônus probatório possui o amplo direito de produzir a prova. A parte adversa, em contrapartida, tem o amplo direito à contraprova, pois só assim o contraditório e a ampla defesa serão igualmente garantidos às partes.

O ônus da prova é a incumbência que a parte possui de comprovados fatos que lhe são favoráveis no processo, visando à influência sobre a convicção do julgador, nesse sentido, a organização e vinculação dos documentos (hábeis e idôneos) com as matérias impugnadas e a reunião de suas informações na escrituração contábil-fiscal, pertinentes ao tributo em análise, seriam indispensável para um convencimento.

Modernamente defende-se a divisão do ônus *probandi* entre as partes sob a égide da paridade de tratamento entre estas. Francesco Carnelutti, no clássico Teoria Geral do Direito<sup>1</sup>, assim leciona:

Quando um determinado fato é afirmado, **cada uma das partes tem interesse em fornecer a prova dele**, uma delas a de sua existência e a outra a da sua inexistência; o interesse na prova do fato é, portanto, bilateral ou recíproco.(grifei)

Diante da complexidade de um processo de compensação tributária o recorrente deve se preocupar em formar o convencimento do julgador de forma que este seja capaz de fazer presunções simples, aquelas que são consequências do próprio raciocínio do homem em face dos acontecimentos que observa ordinariamente. Elas são construídas pelo aplicador do direito, de acordo com o seu entendimento e convicções. No dizer de Giuseppe Chiovenda<sup>2</sup>:

<sup>1</sup> CARNELUTTI, Francesco. Teoria geral do direito. (Tradução de Antônio Carlos Ferreira). São Paulo: Lejis, 1999, p.541 (in Temas Atuais de Direito Tributário)

<sup>2</sup> CHIOVENDA, Giuseppe. Instituições de direito processual civil Trad.J. Guimarães Menegale. São Paulo: 1969. v. III.p. 139

São aquelas de que o juiz, como homem, se utiliza no correr da lide para formar sua convicção, exatamente como faria qualquer raciocinador fora do processo. Quando, segundo a experiência que temos da ordem normal das coisas, um ato constitui causa ou efeito de outro, ou de outro se acompanha, após, conhecida a existência de um dos dois, presumimos a existência do outro. A presunção equivale, pois, a uma convicção fundada sobre a ordem normal das coisas. (grifei)

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

Dante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a não homologação das compensações.

É o meu entendimento

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa