



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



**Processo n°** 15374.944152/2009-91  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-007.951 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de dezembro de 2019  
**Recorrente** ZOE DO BRASIL PARTICIPACOES LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/02/2005 a 28/02/2005

DCTF. ERRO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A alegação de erro na DCTF, a fim de reduzir valores originalmente declarados, sem a apresentação de documentação suficiente e necessária para embasá-la, não tem o condão de afastar despacho decisório.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinícius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corinthians Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3302-007.951 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 15374.944152/2009-91

## Relatório

O presente processo versa sobre declaração de compensação, transmitida por meio de PER/DCOMP, no qual o interessado indica crédito de pagamento indevido ou a maior de COFINS, período de apuração **02/2005**, para compensação de débito próprio.

Em análise do PER/DCOMP, foi emitido despacho decisório, o qual não homologou a compensação declarada, pois o crédito indicado já havia sido utilizado integralmente para a extinção de débito constituído.

Em manifestação de inconformidade, o sujeito passivo contestou o despacho decisório, sustentando, em síntese, que teria ocorrido erro no valor declarado da COFINS do período de apuração **02/2005**. Com a retificação da DCTF, com apuração a menor da COFINS, adviria o direito creditório postulado. Afirmou, ainda, que houve erro na informação do crédito na DCOMP, solicitando, então, sua retificação pela autoridade administrativa.

A 17ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro I negou provimento à manifestação de inconformidade, assinalando, em síntese, que a impugnante não logrou comprovar o direito creditório alegado, sobretudo por não ter apresentado documentos e livros contábeis e fiscais. O colegiado de primeira instância também asseverou que a retificação da declaração de compensação não pode ser feita através do contencioso administrativo.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, no qual reafirma as alegações trazidas em sede de manifestação de inconformidade, juntando, ainda, páginas do Livro Diário e Razão a fim de comprovar suas alegações.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento por esta Turma.

No caso concreto, o sujeito passivo transmitiu PER/DCOMP, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de COFINS, período de apuração de **fevereiro de 2005**.

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 no PER/DCOMP já havia sido integralmente utilizado para quitação de débito da contribuição declarada. Foi, então, emitido Despacho Decisório (fl. 57)<sup>1</sup> cuja decisão não homologou a compensação declarada.

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, na qual sustentou que houve erro no valor devido de COFINS informado na DCTF original e que a DCTF retificadora teria trazido o valor correto.

---

<sup>1</sup> Neste voto, as referências às folhas processuais seguem a numeração do e-processo.

Ao apreciar a manifestação de inconformidade, o colegiado *a quo* decidiu pela manutenção do despacho decisório, sustentando, em síntese, que a manifestante não havia apresentado documentos hábeis para comprovar o novo valor de débito de COFINS informado na DCTF retificadora.

Os fundamentos da decisão recorrida são precisos.

Analisando os autos, observa-se que a recorrente não apresentou, na fase de impugnação (manifestação de inconformidade), escrituração contábil-fiscal nem documentos que a suportem aptos a demonstrar a certeza e liquidez do crédito alegado, restringindo-se a tecer alegações e apresentar declarações, sem qualquer suporte documental.

Como se sabe, 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. Pode-se dizer, em outros termos, que o direito à compensação existe na medida exata da comprovação de sua certeza e liquidez do crédito.

Nesse contexto, recai sobre o sujeito passivo o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, como dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 373:

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:*

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

Assim, no caso dos autos, já em manifestação de inconformidade, 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 n.º 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 n.º 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 n.º 9.532, de 1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

Apesar de não ter ocorrido nenhuma das exceções acima enunciadas, analisei os autos em busca de eventuais documentos apresentados após a manifestação de inconformidade, tendo constatado que não há provas suficientes para a comprovação do direito alegado. Explico.

Compulsando os autos, observa-se que foram juntadas, por ocasião do recurso voluntário, cópias de páginas dos livros Razão e Diário. Tais registros não demonstram, todavia, que

- (i) que a apuração do débito de COFINS na DCTF original esteja errado, ou, em outras palavras, que o valor de COFINS na DCTF retificadora, deve infirmar o débito regularmente constituído na DCTF original;
- (ii) a escrituração contábil do pagamento indevido e da compensação declarada.

No tocante ao valor da COFINS devida, esclareça-se, antes de tudo, que a recorrente não tece qualquer consideração sobre os motivos da apuração errônea, assim como não traz qualquer explicação analítica do material juntado, qualquer elucidação de como os diversos elementos de prova se integram para a demonstração e comprovação do direito alegado. A recorrente se restringe a afirmar, de forma genérica, que os documentos acostados aos autos provam o direito creditório pleiteado.

Analisando as páginas do Razão juntadas (vide fl. 159), observa-se que a COFINS devida no mês de fevereiro de 2005 é de R\$ 196.526,23, precisamente o valor que a recorrente aponta que estaria errado. Observe-se que o valor que a recorrente afirma estar correto, R\$ 144.584,79, em nenhum momento é evidenciado pela documentação apresentada.

Assinale-se, ademais, que nenhum registro contábil-fiscal é apresentado a fim de demonstrar a apuração da COFINS controvertida. Além disso, não consta dos autos qualquer comparação analítica, com explicitação de cada conta contábil considerada na apuração original e retificadora da COFINS, com os registros contábeis de cada conta envolvida e documentos de suporte. Sem tais elementos, não se mostra possível aferir a correção do valor de COFINS alegado pela recorrente. Pode-se asseverar, em síntese, que a documentação apresentada pela recorrente não se presta à comprovação suficiente e cabal da apuração da COFINS devida no mês de **fevereiro de 2005**.

Sublinhe-se, ademais, que a documentação apresentada não serve para demonstrar se houve escrituração das operações atinentes (i) **ao pagamento indevido** e (ii) à **própria compensação litigiosa**. A escrituração dessas operações se mostra fundamental para a própria aferição e controle da certeza, liquidez e disponibilidade do direito creditório pleiteado.

Neste caso, a recorrente poderia ter apresentado o Razão da conta Cofins a compensar, a fim de comprovar o lançamento do suposto **pagamento indevido** - lançamento a crédito na conta de despesas atinente à COFINS e lançamento a débito na conta do ativo Cofins a compensar - e da **compensação declarada** - lançamento a crédito na conta de Cofins a compensar e lançamento a débito na conta do passivo relativa ao tributo compensado.

Sublinhe-se que, em casos em que o direito creditório pleiteado decorre do reconhecimento de equívoco na informação do valor do tributo constituído em DCTF, o mínimo que se espera é que aquele que alega erro demonstre, com a apresentação da escrituração contábil-fiscal e seus documentos de suporte, qual a apuração correta.

Há que se ressaltar, mais uma vez, que toda a prova documental deveria ter sido apresentada com a manifestação de inconformidade, como bem estabelece a legislação que regula o processo administrativo fiscal. Nesse contexto, lembre-se que a compensação tributária pressupõe a necessidade de comprovação da certeza e liquidez do crédito alegado, recaindo sobre o sujeito passivo o ônus de produzir provas suficientes e necessárias para a demonstração do direito invocado. Neste ponto, o ônus da prova pressupõe que aquele que reclama por determinado direito é também responsável por saber **como prová-lo**

Nessa linha, em casos como o presente, em que se discute a incorreção do valor devido de tributo, é incontroverso que declarações (DCTF, DAFON, etc.) e alegações devem ser comprovadas por escrituração contábil-fiscal e documentos que lhe dão suporte.

Não há que se falar, portanto, em afronta ao princípios da verdade material, quando a decisão recorrida, ancorada na correta premissa de que sobre o sujeito passivo recai o ônus de demonstrar o crédito pleiteado e, diante da ausência ou insuficiência de provas do direito alegado, conclui pelo indeferimento da compensação declarada.

Recorde-se, nesse contexto, que a busca pela verdade material não se presta a suprir a inércia do sujeito passivo que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado.

Naturalmente, o órgão julgador pode, eventualmente, determinar, a seu critério, diligências/perícias para esclarecimentos de questões e fatos que julgar relevantes. Isso não significa, entretanto, que a verdade material deverá levar a uma desregrada busca, pelos órgãos julgadores, por elementos de provas que deveriam ser trazidos pela parte interessada.

Nesse prisma, deve-se observar que existem regras processuais claras, no âmbito do contencioso administrativo, que regulam a preclusão probatória, não cabendo ao julgador afastar regras postas em face de aplicação indevida, no caso concreto, de eventuais princípios. A aplicação de princípios, como aqueles do formalismo moderado, da verdade material, razoabilidade, entre outros, não deve abrir caminho para o afastamento de regras que servem, em última instância, para a concretização de outros princípios jurídicos valiosos – como, por exemplo, a razoável duração do processo e a segurança jurídica.

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

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães