



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16327.901737/2014-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3003-001.061 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 14 de maio de 2020  
**Recorrente** ARGO SEGUROS BRASIL S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/08/2012 a 31/08/2012

COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA. AUSÊNCIA DE CRÉDITO A COMPENSAR.

Em verificação fiscal da DCOMP transmitida, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, vez que o pagamento indicado na DCOMP já havia sido utilizado para quitação de outro débito.

**ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO RECAI SOBRE O CONTRIBUINTE.**

Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Lara Moura Franco Eduardo e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3003-001.061 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo nº 16327.901737/2014-11

## Relatório

Por bem relatar a narrativa dos fatos, adoto o relatório elaborado pela instância *a quo*:

Trata-se de manifestação de inconformidade, fls. 2/6, manejada pela pessoa jurídica interessada com o objetivo de desconstituir a não homologação da DComp nº 11081.14912.280214.1.3.04-9173, transmitida em 28/02/2014 (fls. 43/47) veiculado pelo Despacho Decisório de fl. 35 (nº de rastreamento 085176487), concernente ao crédito pleiteado no valor de **R\$ 11.116,88**, código de receita 4574 (PIS - ENTIDADES FINANCEIRAS E EQUIPARADAS), período de apuração (PA) 31/08/2012, decorrente de pagamento indevido ou a maior.

A DComp foi analisada de forma automática pelo Sistema de Controle de Créditos e Compensações – SCC, culminando na emissão, em 04/06/2014, do referido Despacho Decisório, conclusivo no sentido de que o pagamento localizado foi integralmente utilizado na quitação de débitos da empresa, não restando crédito disponível para compensação dos débitos confessados. A respectiva ciência se deu em **18/06/2014**, conforme Histórico de Comunicações de fl. 42.

Ou seja, o DARF informado na DComp foi encontrado nos sistemas informatizados da RFB, mas já havia sido integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, confessados em DCTF, pelo que se deu a decisão de não homologação da compensação pretendida.

Não satisfeita com a decisão de não homologação, na manifestação de inconformidade apresentada em 18/07/2014 a interessada apresentou as seguintes alegações, em vista do que postulou a insubsistência do ato administrativo contestado:

i) de fato, a DCTF do período correspondente foi preenchida de forma que o crédito não estava evidenciado no montante requerido, uma vez que não se informou o valor de pagamento total do DARF e do débito dos demais tributos pagos;

ii) para sanar a questão, apresentou a DCTF retificadora, em que fez constar o pagamento com DARF (R\$ 35.011,33), seguido do débito devido (**R\$ 23.894,45**), do que exsurgiu o **crédito de R\$ 11.116,88**;

iii) a DCTF retificadora, portanto, afasta a presunção de ausência de crédito e torna necessário o provimento da presente manifestação de inconformidade.

Anexou à sua peça de defesa cópia da DCTF retificadora e demonstrativo das compensações.

A 3ª Turma da DRJ de Fortaleza julgou improcedente manifestação de inconformidade sob o fundamento de que a Recorrente não apresentou provas que deu razão à retificação da DCTF, bem como a consequente ausência de certeza e liquidez do crédito pleiteado.

A Recorrente foi intimada do resultado de julgamento por AR e, Inconformada, apresenta o presente Recurso Voluntário, no qual alega equívoco no preenchimento da DCTF original, razão pela qual se fez necessária a retificação e consequente apuração de pagamento indevido a título de PIS no período de apuração agosto/2012. Posteriormente solicitou juntada de documento formato XML com informações contábil/financeiras da empresa.

São os fatos.

## Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

### 1 Sobre Compensação De Créditos Tributários

A compensação - uma das modalidades de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, II, do Código Tributário Nacional - pressupõe a existência de créditos e débitos tributários de titularidade do contribuinte.

Conforme o art. 170 do CTN, a lei poderá atribuir, em certas condições e sob garantias determinadas, à autoridade administrativa autorizar a compensação de débitos tributários **com créditos líquidos e certos do sujeito passivo**:

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.

A demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário que se almeja compensar é condição *sine qua non* para que a Autoridade Fiscal possa apurar a existência do crédito, sua extensão e, por óbvio, a certeza e liquidez que o torna exigível. Ausentes os elementos probatórios que evidenciem o direito pleiteado pela Recorrente, não há outro caminho que não seja seu não reconhecimento.

Trata-se de regra replicada no inciso VII, §3º do art. 74 da Lei 9.430/1996:

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.

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, **não poderão ser objeto de compensação** mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal; - Grifado.

De clareza cristalina a regra para compensação de créditos tributários por apresentação de Declaração de Compensação (DCOMP): demonstração da certeza e liquidez. A regra é harmônica com a disposição do CTN sobre o instituto da compensação, conforme asserta o artigo 170.

Nesse contexto, o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito em favor do sujeito passivo. Assim, a comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário mostra-se fundamental para a efetivação da compensação.

Em análise dos autos afere-se que a Recorrente alega ser detentora de crédito por recolhimento indevido de contribuição ao PIS no PA agosto/2012 em razão de erro no preenchimento de DCTF. Transmitiu declaração de compensação e procedeu a retificação da DCTF.

Sabe-se que a DCTF é o instrumento de constituição do débito tributário e sua retificação, quando tiver por objetivo redução de valor de débito não surte efeitos automáticos de reconhecimento de direito creditório, razão pela é necessário o procedimento de PER/DCOMP, à época regido pela IN 1.110/2010, da qual transcrevo o art. 9º:

*Art. 9º A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.*

(...)

*§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto:*

*I - reduzir os débitos relativos a impostos e contribuições:*

*a) cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em DAU, nos casos em que importe alteração desses saldos;*

*b) cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou – grifado.*

Neste termos, cabe à Recorrente demonstrar as razões que motivaram a retificação da DCTF por meio de documentos idôneos que atendam as exigências legislativas. Neste sentido prescreve o Decreto-lei 1.598/1977 no art. 9º, que transcrevo:

*Art 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.*

*§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. – grifado.*

No mesmo sentido o art. 923 do Decreto 3.000/1999 (RIR/99 vigente à época):

*Art. 923. A escrituração mantida em observância às disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, de acordo com a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. – grifado.*

Caberia à Recorrente, portanto, trazer durante a instrução processual – até a manifestação de inconformidade – sua escrita contábil com as demonstrações dos lançamentos do período de apuração em debate, lastreadas por notas fiscais e/ou documentos idôneos que comprovem a liquidez e certeza do crédito alegado em PER/DCOMP. Não o fazendo, restam inócuas as alegações aventadas neste Apelo.

## 2 Do Ônus da Prova

Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito ou, em situações extremas, demonstrar indícios convergentes que levem ao entendimento de que as alegações são verossímeis. Sobre ônus da prova em compensação de créditos transcrevo entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, a qual me curvo para adotá-la neste voto:

"...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."

No caso concreto, já em sua impugnação perante o órgão a quo, a Recorrente deveria ter reunido todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido.

A regra maior que rege a distribuição do ônus da prova encontra amparo no art. 373 do Código de Processo Civil, *in verbis*:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no § 1o deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

§ 4º A convenção de que trata o § 3º pode ser celebrada antes ou durante o processo.

O dispositivo transcrito é a tradução do princípio de que o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita. E esta formulação também foi, com as devidas adaptações, trazida para o processo administrativo fiscal, vez que a obrigação de provar está expressamente atribuída à Autoridade Fiscal quando realiza o lançamento tributário, para o sujeito passivo, quando formula pedido de compensação.

As provas devem ser compreendidas como um meio apto a formar convencimento daquele que avalia determinada situação fática. No caso em testilha, o que deve ser elevado ao patamar de prova são quaisquer elementos, aptos a dissuadir o julgador a tomar como verdadeira as alegações enunciadas nos autos.

Regressando aos autos, não existem elementos, provas ou indícios aptos a contrapor a atividade do Fisco ao não homologar a integralidade do crédito pleiteado. **A Recorrente não traz aos autos elementos hábeis a provar certeza e liquidez do crédito alegado, tais como notas fiscais e escrita contábil apta a apurar a base de cálculo da contribuição ao PIS do período de apuração agosto/2012.**

**Vale destacar que a Recorrente trouxe aos autos em 02/05/2018 (após o esaurimento do prazo de interposição do Recurso Voluntário), planilha em formato XML com informações financeiras da empresa. Trata-se de documento que, pela forma, não**

**atende às exigências das normas contábeis de registros financeiros, bem como não há identificação do profissional habilitado responsável pelos lançamentos. Ainda, mesmo que fosse admitida a planilha com teor probatório, carece de lastro documental, tais como notas fiscais e demais documentos que são informativos para a escrita contábil.**

Tenho por entendimento que se o contribuinte consegue identificar erro no preenchimento da DCTF, transmitir Dcomp e litigar administrativamente representada por profissionais habilitados, não há dúvidas que poderia ou pode comprová-lo documentalmente nos autos em acordo com as exigências legais. Contudo, mesmo com as oportunidades dadas à Recorrente no contencioso administrativo e até mesmo os documentos trazidos em Recurso Voluntário, não demonstrou a *certeza e liquidez* exigidas tanto pelo CTN quanto pela Lei 9.430/1996. Vale destacar que a Recorrente não participou ativamente da instrução processual, quedando-se inerte quanto à produção de provas cujo ônus lhe incumbia, trazendo aos autos documentos sem teor probatório.

Por tudo que nos autos consta e pelas razões aqui expostas, entendo que andou bem a instância primeira e por ausência de provas da existência do crédito, o acórdão recorrido deve ser mantido na sua integralidade.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva