



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

**Processo n°** 15374.916738/2008-85  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3803-003.646 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 24 de outubro de 2012  
**Matéria** COFINS - PAGAMENTO INDEVIDO/A MAIOR  
**Recorrente** CCAA - CENTRO DE CULTURA ANGLO AMERICANA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/01/2002

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. INDÉBITO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação, amparada em informações prestadas pelo sujeito passivo e presentes nos sistemas internos da Receita Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencido o relator. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Hécio Lafeté Reis. Fez sustentação oral: Dr. Marcelo de Freitas e Castro, OAB/RJ nº 129.036.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente.

(assinado digitalmente)

Jorge Victor Rodrigues - Relator.

(assinado digitalmente)

Hécio Lafeté Reis - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente), Hécio Lafeté Reis (Redator designado), Belchior Melo de Sousa, Jorge Victor Rodrigues (Relator), Juliano Eduardo Lirani e João Alfredo Eduão Ferreira.

## Relatório

O contribuinte por meio do Per/DComp eletrônico nº 29151.81896.281004.13.04-4044, transmitida em 28/10/2004, buscou homologar a compensação de créditos tributários oriundos de pagamento a maior de Cofins (cód. rec. 2172), valor original de R\$ 26.818,70, com débito próprio de IRPJ da competência de setembro/2004, com vencimento/quota em 29/10/04.

O Despacho Decisório nº 781157314 proferido pela Derat/RJ (fl. ), após análise eletrônica realizada pelo sistema de processamento de dados da RFB, se pronunciou em 12/08/2008 (fl. 09) pela inexistência do crédito alegado pelo contribuinte, posto que foi integralmente utilizado para liquidação de débitos próprios, não restando saldo para a compensação informada no Per/DComp, por conseguinte deliberou o órgão administrativo pela não homologação da compensação declarada.

Ao tomar ciência da exação em 23/08/08 (fls. 11/22), a contribuinte informou a autoridade administrativa haver retificado a DCTF original referente ao 1º trimestre/2002, bem como a DIPJ/2003, haja vista não haver localizado anteriormente a utilização desses créditos, conforme registrado nos Livros Razão dos anos de 2003 e 2004, cópias anexas em 18/09/08 ( fls. 12/13 Livro Razão – Cofins a recuperar; fl. 14 DIPJ, ano-calendário/2002, período de apuração de 01/02 a 12/02; fl. 15 DCTF do 1º trim/02 ), sendo este documento reconhecido como manifestação de inconformidade.

Foram os autos encaminhados conclusos para o julgamento da lide pela 4ª Turma da DRJ/RJ2, que proferiu a decisão, cuja ementa adiante se transcreve por meio do Acórdão nº 13-34.802, de 18/05/11 (fls. 24/26).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE

SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/01/2002

ALEGAÇÃO DE CRÉDITO. NÃO COMPROVAÇÃO IDÔNEA.

Cabe ao contribuinte trazer na impugnação todos os elementos de prova de que dispõe para comprovar o crédito alegado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.

O voto condutor do acórdão de fls. 24/26 teceu considerações acerca dos princípios da verdade material e da oficialidade, como também acerca do dispositivo do art. 170 do CTN, para aduzir que nos autos não há qualquer explicação para a afirmação de que a base de cálculo que serviu de parâmetro para a DCTF transmitida continha valor de receita superior ao que efetivamente representava a base de cálculo da Cofins do período em apreço, e que o contribuinte não juntou aos autos cópias de livros empresariais ou fiscais que comprovassem a real base de cálculos que lhe conferiria o direito creditório, colacionando tão somente o lançamento relacionado à compensação, posteriormente à apuração da base de cálculo.

Do exposto concluiu que a liquidez do direito há de ser comprovada pela demonstração do quantum recolhido indevidamente, seja através de guias de pagamento (ou de controles internos da RFB confirmando a efetivação dos recolhimentos), seja através da comprovação das bases de cálculo sobre as quais ocorreram os fatos geradores, não havendo a interessada trazido aos autos qualquer prova conclusiva a propósito das bases de cálculo da Cofins para o período em que alega o direito creditório, não se podendo operar, portanto, a liquidez e certeza de seus eventuais créditos.

Argumentou o i. Relator, ainda, que no caso em análise, a interessada reduziu o valor da contribuição para a Cofins relativa ao período de apuração de janeiro de 2002, sem justificar o motivo, nem demonstrar contabilmente como apurou novo valor, o que deveria ter feito. Por tais razões foi julgada a improcedência da manifestação de inconformidade e não reconhecido o direito creditório da contribuinte.

Inconformada com o teor da decisão de primeira instância, cuja ciência deu-se em 26/07/11 conforme registrado em AR, dela recorreu o contribuinte em 25/08/11, conforme atesta o protocolo do recurso aviado, para deduzir resumidamente:

- Houve a constatação da existência de erro de fato, ou seja, de indébito proveniente de recolhimento a maior de Cofins no mês de janeiro de 2002, por meio de DARF R\$ 32.124,14, sendo apurado no mesmo período débitos no valor de R\$ 5.035,44, portanto restando um saldo credor de R\$ 26.818,70 (que foi informado na Dcomp em questão e que instrui os presentes autos);
- O mero equívoco quando do cumprimento de obrigações acessórias, que não eram bastante para ilidir o direito creditório e, por tal razão, não foi homologada a compensação declarada;
- A diferença entre o valor recolhido e o valor declarado em DCTF constitui indébito tributário no valor de R\$ 26.818,70;
- A Recorrente percebeu em 18/08/2008 que havia declarado valores equivocados referentes a Cofins e apresentou DCTF retificadora (cópia anexa), apenas para corrigir os equívocos cometidos no preenchimento da declaração, cujo valor relativa à Cofins de janeiro/02 corresponde a R\$ 5.305,44;
- O procedimento adotado pela Recorrente foi absolutamente correto, observou todos os preceitos da legislação contidos no artigo 74 da Lei nº 9.430/96 e nas IN SRF nº 210/02 e 460/2004, vigente à época dos fatos, sendo que o fato da Recorrente ter declarado em DCTF original, valores equivocados, não pode torná-la devedora de tributo indevido.

A Recorrente menciona julgados do STF e dos Conselhos de Contribuintes/MF em corroboração à sua tese (RE 104.545-1/SP; 104.732-1/SP; 103.126-3/SP; AC 103-19.995, DOU de 22/06/99; AC 204-02.364, DOU de 14/09/07; AC 108-06.291, DOU de 30/01/01 e AC 105-13.143, DOU de 29/05/00), dos quais destaca-se as ementas daqueles acórdãos proferidos pelo já extinto Conselhos de Contribuintes.

*REVISÃO DE LANÇAMENTO COM BASE EM DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – restando demonstrados pela escrituração da contribuinte equívocos e lacunas cometidos quando do preenchimento de sua Declaração de Rendimentos, impõe-se a sua recomposição objetivando escoimá-la das incongruências praticadas, sobrelevando-se a verdade material na quantificação do tributo devido.*

*COFINS. EQUÍVOCO NO PREENCHIMENTO DE DCTF. Erro no preenchimento de DCTF, devidamente comprovado por documentação contábil da contribuinte, não enseja cobrança de tributo indevido.*

*Recurso Provido.*

*ERRO DE FATO – IRPJ Ano 1993: Cancela-se a exigência fiscal apurada em revisão sumária da declaração de rendimentos do imposto de renda pessoa jurídica, quando comprovada a ocorrência de erro de fato no seu preenchimento em relação ao cálculo da isenção deste tributo. Recurso de ofício negado.*

*REVISÃO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – ERRO DE FATO – IRPJ – EX 1994 – Não prospera o lançamento resultante da revisão interna a declaração de rendimentos, quando calcado em mero erro de fato cometido em seu preenchimento, devidamente comprovado pela pessoa jurídica.*

Aduziu ainda a Recorrente:

- Em se tratando de erro de fato no preenchimento da DCTF com valores indevidamente majorados, que em momento algum trouxe prejuízo para o erário público, devem ser considerados, para fins de quantificação do direito creditório ora pleiteado, os valores informados em DCTF retificadora já transmitida e constante dos sistemas de controle da Secretaria da Receita Federal do Brasil.
- Ainda que assim não o fosse, caso as autoridades julgadoras de primeira instância administrativa tivessem quaisquer dúvidas acerca dos valores declarados em DCTF retificadora, não poderiam por este motivo indeferir as compensações, mas sim, a designar a realização de uma diligência, de modo a sanar quaisquer eventuais divergências existentes e, assim, quantificar de forma devida o valor do direito creditório utilizado na compensação.
- Isto porque, por mais que a Recorrente tenha informado na DCTF original valores indevidamente majorados, não restam dúvidas que as autoridades julgadoras de primeira instância já tinham conhecimento da transmissão de DCTF retificadora na qual constam os valores corretos devidos a título de Cofins.

- O fato de ter sido feita uma DCTF retificadora da respectiva DCTF, motivaria ainda mais a designação de uma diligência para que o contribuinte pudesse explicar o porquê das retificações, e ter a oportunidade de demonstrar que o equívoco cometido no preenchimento da declaração original em nada afetou o seu direito líquido e certo da compensação.
- Não há justa motivação para o indeferimento das compensações requeridas pela Recorrente, e o entendimento constante da decisão recorrida não se coaduna com a legislação fiscal federal nem com os princípios norteadores do processo administrativo.
- Isto porque, nos termos do artigo 923 do RIR/99, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte, c/c o disposto no artigo 924 deste *mandamus*, que estabelece caber à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados, sendo estes argumentos expendidos o segundo fundamento do recurso interposto.
- A decisão recorrida não se preocupou em comprovar o que alega, tentando justificar uma ilegal inversão do ônus da prova que não tem o menor cabimento em âmbito administrativo, tornando, portanto, insubsistentes os motivos que a levaram a não homologar parte da compensação pleiteada.
- A corroborar com a tese adotada de aplicação do princípio da verdade material nos processos de restituição menciona a título de melhor jurisprudência adotada pelo CARF, o Acórdão 104-19.193.

Requer ao final a reforma do julgado *a quo*, para o reconhecimento da integralidade do direito creditório referente ao pagamento a maior de Cofins no mês de janeiro/02 e, para determinação da homologação das compensações até o limite do direito creditório, extinguindo os respectivos crédito tributários na forma do art. 156, II, do CTN.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Jorge Victor Rodrigues

O recurso interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A controvérsia submetida à apreciação desta Corte aborda a questão de liquidez e certeza do crédito alegado pelo contribuinte, bem como da ausência do exame da DCTF (1º trim/02) e DIPJ/03 retificadoras pelo juízo da instância *a quo*, que deu como

justificativa para a recusa a não colação aos autos de cópias de livros empresariais ou fiscais que comprovassem a real base de cálculos, que lhe conferiria o direito creditório.

O recorrente reconheceu que cometeu erro de fato na transmissão do Per/DComp nº 29151.81896.281004.1.3.04-4044 e, após o despacho decisório, procedeu a retificação daqueles documentos acima informados, juntando aos autos cópias do Livro Razão – Cofins a recuperar (fls. 12/13), da DIPJ/2003, referente ao período de apuração de 01/02 a 12/02 (fl. 14) e da DCTF do 1º trim/02 (fl. 15), respectivamente, que entendeu ser o bastante para a comprovação do alegado em seu inconformismo ante o despacho decisório, com vistas à regularização de sua situação fiscal, e o fez, segundo alegado de acordo com a legislação vigente.

Ocorre que mesmo estando a par dos fatos acima descritos o juízo *a quo* negou-se a se pronunciar acerca da liquidez e certeza dos créditos do contribuinte, a partir da retificação efetuada e, se porventura restava dúvida acerca da aludida liquidez do direito creditório da contribuinte, tampouco buscou esclarecê-las por meio de diligência à repartição de origem, limitando-se, outrossim, a se pronunciar pela improcedência da manifestação de inconformidade.

O juízo *a quo* sequer argüiu a perda da espontaneidade pelo contribuinte, eis que tais documentos somente foram retificados em 18/08/08, portanto após a data do despacho decisório que se deu em 12/08/08.

A verdade material é o princípio que rege o Direito Administrativo Tributário e se desenvolve a partir do exercício do direito ao contraditório, sob pena de alegação ao amplo direito de defesa. Diz respeito ao direito de audiência pelo administrado e se constitui em ato vinculatório, *ex vi* do art 142 do CTN, portanto relacionado ao poder-dever investigatório da autoridade administrativa, a que não se pode olvidar.

Partindo-se da premissa que o sujeito passivo prestou informações acerca da antecipação do pagamento de tributo devido à autoridade administrativa, que por sua vez após ulterior exame da regularidade atividade prestada a homologa ou não, ou dito em outras palavras, se o lançamento fiscal depende da declaração pelo sujeito passivo de sua atividade, na forma da legislação tributária, cabe a individualização e quantificação, ou seja, a verificação da certeza e liquidez acerca do crédito informado, ou da penalidade que lhe deva ser atribuída, o que não ocorreu *in casu*.

E tal procedimento deveria ocorrer antes de apenar o sujeito passivo, pois após a constituição do crédito fiscal cabe-lhe o direito de exercício à ampla defesa, *ex* do art. 5º, LIV e LV, CF/88. Entretanto se tal situação se perpetuar restará caracterizado o cerceamento deste direito.

Isto posto e após procedido o exame dos elementos materiais constantes dos autos e, sabedor do *madamus* contido no disposto no art. 147, § 2º, do CTN<sup>1</sup>, bem assim considerando que esta Turma em situações análogas tem se posicionado pelo retorno dos autos à instância *a quo* para o exame dos documentos ignorados e posterior pronunciamento acerca

---

<sup>1</sup> 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 (...).

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

da liquidez e certeza do crédito constante da DComp sob análise, pugno pelo retorno do presente processo para que seja procedida à completude da prestação jurisprudencial.

Dou provimento ao recurso para anular o processo desde a origem, retornando-se os autos a DRF competente, para que haja o devido pronunciamento acerca da liquidez e certeza do crédito constante do Per/DComp nº 29151.81896.281004.1.3.04-4044, bem assim se há saldo credor para a compensação declarada.

É assim que voto.

Jorge Victor Rodrigues - Relator

### Voto Vencedor

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis – Redator designado

De início, registre-se que o contribuinte não trouxe aos autos qualquer elemento de prova que pudesse convalidar as suas alegações no que tange à efetiva existência do direito creditório pleiteado, como, por exemplo, a escrituração contábil-fiscal e os documentos que a lastreiam, todos esses indispensáveis à comprovação do indébito.

Foi trazida aos autos, além de cópias das declarações preenchidas e entregues pelo contribuinte, apenas uma listagem identificada como “Razão”, em que constam informações acerca das compensações efetuadas, nada havendo quanto às bases de cálculo da contribuição.

Em razão da total falta de prova, evidenciou-se flagrante descaso do interessado no que tange à comprovação de seu alegado direito.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação, amparada em informações prestadas pelo sujeito passivo e presentes nos sistemas internos da Receita Federal, inexistindo, nos casos da espécie, autorização legal para a inversão do ônus da prova, como pretende o Recorrente, ao afirmar que a autoridade administrativa competente deveria ter cumprido sua obrigação legal de diligenciar junto ao estabelecimento para apurar a real extensão da contribuição devida.

Nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF), aplicável na discussão de processos envolvendo compensação tributária, cabe ao impugnante o ônus da prova de suas alegações contrapostas à decisão de não homologação baseada na DCTF e na base de dados de arrecadação.

O referido art. 16 do PAF assim dispõe:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

*II - a qualificação do impugnante;*

*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 nº 8.748, de 1993) – Grifei

(...)

*§ 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 nº 9.532, de 1997)*

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

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

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

Com base no excerto supra, é possível concluir que o interessado, tendo em vista o duplo grau de jurisdição, deveria ter produzido a prova de suas alegações na fase de Manifestação de Inconformidade, sob pena de preclusão.

Não se pode perder de vista que, enquanto nos casos de lançamento de ofício de crédito tributário, cabe à Administração tributária o ônus de comprovar o não recolhimento do tributo devido pelo contribuinte, nos casos de processos inaugurados por pedido do próprio interessado, cabe a este, e não à Administração tributária que o apreciará, explicitar e comprovar o direito pleiteado.

Mesmo considerando o princípio da verdade material, em que a apuração da verdade dos fatos pelo julgador administrativo vai além das provas trazidas aos autos pelo interessado, nos casos da espécie ao ora analisado, a prova encontra-se em poder do próprio Recorrente, e uma vez que foi dele a iniciativa de instauração do presente processo, pois que relativo a um direito que ele alega ser detentor, não se vislumbra razão à preponderância do princípio da verdade material sobre, por exemplo, o princípio constitucional da celeridade processual (art. 5º, inciso LXXVIII, da Constituição Federal de 1988).

Nos processos administrativos originados de pleito do interessado, como o de pedidos de restituição e de declaração de compensação, “prevalece o princípio do dispositivo, de modo que a atividade probatória deve se desenvolver dentro dos limites do pedido formulado pelo contribuinte. O regime jurídico da prova nesta classe de processos administrativos tributários aproxima-se muito mais do regime jurídico da prova do processo civil, com as peculiaridades decorrentes do fato de que a prova é produzida e apreciada no âmbito administrativo”<sup>2</sup>

Nos processos de restituição e compensação, “vige a regra geral de distribuição do ônus da prova prevista no art. 333 do CPC, pela qual cabe ao autor a prova dos fatos constitutivos do seu direito e ao réu a prova dos fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito do autor” (idem).

<sup>2</sup> BIANCHINI, Marcela Cheffer. O prazo para apresentação de provas no processo administrativo tributário e os princípios da verdade material e da ampla defesa. Brasília: ESAF, 2008, p. 25. (Disponível em: [www.esaf.fazenda.gov.br/esafsite/biblioteca/monografias/marcela\\_cheffer.pdf](http://www.esaf.fazenda.gov.br/esafsite/biblioteca/monografias/marcela_cheffer.pdf). Consulta realizada em 3 de setembro de 2012).



O ora Recorrente deveria ter apresentado, desde o primeiro momento de sua manifestação nos autos, os documentos necessários à demonstração do direito creditório, mas assim não procedeu, não havendo, conforme já afirmado, previsão legal para a inversão do ônus da prova.

Nesse contexto, mostra-se oportuno e esclarecedor o seguinte excerto extraído da obra “Processo administrativo federal” de autoria de Rodrigo Francisco de Paula, editora Dey Rey, Belo Horizonte, 2006, páginas 153 a 154:

*Dessa feita, em muitas situações, a mera alegação não se apresenta suficiente. É necessário conferir-lhe grau substancial de veracidade, com elementos que revelem liame entre o alegado e o ocorrido.*

*Assim, o impugnante deve se desincumbir de sua tarefa de comprovar o que alega, para que suas alegações se revistam de um tônus diverso do meramente protelatório, já que a impugnação administrativa suspende a exigibilidade do crédito tributário.*

Nesse sentido, dada a ausência de comprovação, com documentação hábil, do indébito alegado, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Relator



Ministério da Fazenda  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais  
Terceira Seção - Terceira Câmara

### TERMO DE ENCAMINHAMENTO

**Processo nº:** 15374.916738/2008-85

**Interessada:** CCAA - CENTRO DE CULTURA ANGLO AMERICANA LTDA

Encaminhem-se os presentes autos à unidade de origem, para ciência à interessada do teor do Acórdão nº **3803-003.646**, de 24 de outubro de 2012, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção e demais providências.

Brasília - DF, em 24 de outubro de 2012.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente