



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|---|
| PROCESSO | 16327.904642/2011-06 |
| ACÓRDÃO | 3003-002.596 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 9 de setembro de 2025 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | UNIBANCO SEGUROS S.A. |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 30/04/2004

EMPRESA DE SEGUROS PRIVADOS. RECEITA BRUTA. INDENIZAÇÕES. EXCLUSÃO. BASE DE CÁLCULO.

As empresas de seguros privados, para efeito de apuração da base de cálculo das contribuições, podem excluir ou deduzir da receita bruta o valor referente às indenizações correspondentes aos sinistros ocorridos, efetivamente pagos, deduzidos das importâncias recebidas a título de cosseguros e resseguros, salvados e outros ressarcimentos.

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. RETIFICAÇÃO.

A DCTF é instrumento formal de confissão de dívida, e sua retificação, posteriormente a procedimento fiscal, exige comprovação material (Súmula CARF nº 164).

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DA RECORRENTE.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa, na forma do que dispõe o artigo 170 do CTN.

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA.

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, mesmo advertido pela decisão recorrida, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer e negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Vinicius Guimaraes, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do **Acórdão nº 02-88.735, de 13/12/2018**, proferido pela 6ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada.

Por bem descrever e retratar a realidade dos fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se do pedido de compensação PER/Dcomp nº 31787.05651.091006.1.7.04-0903, no valor de R\$ 342.708,70, referente à Cofins (código 7987) do período de apuração de abril de 2004.

O suposto pagamento indevido do referido período de apuração teria ocorrido em 14/05/2004, e a Dcomp transmitida em 09/10/2006.

I – Do despacho decisório

A compensação declarada não foi homologada pela autoridade fiscal, nos termos do despacho decisório 941460981. Segundo esse último, a partir das características do DARF informado no PER/Dcomp, foram localizados um ou mais pagamentos sem saldo reconhecido para compensação dos débitos indicados na Dcomp.

Nas informações complementares, a autoridade esclarece os fundamentos da não homologação:

Justificativa: NÃO COMPROVADA A EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR PROCESSO 16327.000765/2010-87 e FOLHAS 2040 A 2067. INTIMADO A COMPROVAR O ALEGADO PAGAMENTO A MAIOR DE COFINS (CÓDIGO 7987), MEDIANTE INTIMAÇÕES DEINF/DIORT NºS 539/10 E 02/2011, NOS TERMOS DO ART. 65 DA IN/SRF Nº 900/2008, O CONTRIBUINTE APRESENTOU EXPLICAÇÕES E ALGUMAS DOCUMENTAÇÕES QUE ENTENDO INSUFICIENTES PARA COMPROVAÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO EM TELA. ALEGOU INICIALMENTE QUE HOVE UMA ALTERAÇÃO NA LINHA DE SINISTROS EFETIVAMENTE PAGOS NO CÁLCULO DA COFINS (LINHA 21 DA FICHA 26B - DIPJ05), E APRESENTOU TABELAS SIMPLEMENTE INFORMANDO A COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. EM SEGUNDA RESPOSTA, DESPESAS COM SINISTROS (DIRETO) E UMA APURAÇÃO/COMPOSIÇÃO DE VALORES DE SINISTROS RETIDOS PARA FINS DO CONVÊNIO DPVAT. NÃO FICOU CLARO, PORÉM, E COMO CONDIÇÃO ESSENCIAL AO RECONHECIMENTO DO CRÉDITO PLEITEADO, OS VALORES EFETIVAMENTE PAGOS A TÍTULO DE INDENIZAÇÃO POR SINISTROS, DEDUTÍVEIS PARA FINS DE APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. ISTO POSTO, DECIDO PELO NÃO RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. LEGISLAÇÃO APLICADA: ART. 170 DO CTN e LEI Nº 5.172/66, ART. 74 DA LEI Nº 9.430, DE 27/12/1996, ART. 264 DO DECRETO Nº 3000 DE 26/03/1999 (REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA/99), ART. 26 DA INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 460, DE 18/10/2004 E ARTS. 37, 38 E 65 DA INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 900, DE 30/12/2008.

II – Da manifestação de inconformidade

Cientificado do despacho decisório em 18/07/2011, o contribuinte apresentou, em 15/08/2011, a manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, o que se segue:

- Apresenta, inicialmente, demonstrativo de apuração da Cofins para o período em análise.
- Após efetuar recolhimento da Cofins, a manifestante constatou que deixou de efetuar exclusão de sua base de cálculo do montante de R\$ 8.567.717,40, relativo às despesas pagas com sinistros ocorridos nos seus contratos de seguro, conforme autorizado pelo art. 3º, § 6º, II da Lei nº 9.718, de 1998, e pelo art. 28, IV da IN SRF nº 247, de 2002.
- Com esse ajuste, a Cofins devida para o período reduziu de R\$ 3.501.800,23 para R\$ 3.159.091,53, o que resultaria em crédito de R\$ 342.708,70.
- A manifestante apresentou DCTF retificadora, bem como DIPJ retificadora para o ano-calendário de 2004.

- O valor de R\$ 8.567.717,40, relativo a “despesas com sinistros direto” é composto pela conta “Sinistros”, no valor de R\$ 6.631.704,04, e “ Seguro Ob. DPVAT”, no valor de R\$ 1.936.013,36.
- O demonstrativo que compõe a conta “Sinistros” é formado pela Conta Contábil nº 312100000 “SINISTROS”, conforme balancete contábil (fl. 26) anexo à manifestação de inconformidade.
- Por sua vez, as despesas denominadas “Seguro Ob. DPVAT” tratam-se de despesas de “convênio DPVAT – Seguro Obrigatório de Danos Pessoais por Veículos Automotores de Via Terrestre”, do qual a manifestante participa por força de Lei e resolução do Conselho Nacional de Seguros Privados.
- O referido “Convênio DPVAT” determina que a manifestante assuma parte dos “Sinistros Retidos”. O referido valor, apurado e enviado mensalmente pela Seguradora Líder – DPVAT, é deduzido do montante a ser repassado para o DPVAT, ou seja, pelo regime de caixa, razão pela qual não está destacado no balancete contábil.
- Assim, os valores excluídos da base de cálculo da Cofins referem-se a indenizações por sinistros, os quais foram efetuados de acordo com a legislação em vigor.
- Nos pedidos, requer:
 - A reforma da decisão proferida, com consequente homologação da compensação pretendida.
 - O cancelamento da cobrança efetivada através do Processo Administrativo 16327.905393/2011-68 o A juntada dos documentos anexos e de outros que se fizerem necessários.

Analizando as razões de defesa, a 6ª Turma da DRJ/BHE, assim ementou a sua decisão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 30/04/2004

EMPRESA DE SEGUROS PRIVADOS. RECEITA BRUTA. INDENIZAÇÕES. EXCLUSÃO. BASE DE CÁLCULO.

As empresas de seguros privados, para efeito de apuração da base de cálculo das contribuições, podem excluir ou deduzir da receita bruta o valor referente às indenizações correspondentes aos sinistros ocorridos, efetivamente pagos, deduzidos das importâncias recebidas a título de co-seguros e resseguros, salvados e outros ressarcimentos.

RESTITUIÇÃO. AUSÊNCIA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO DIREITO CREDITÓRIO.

A liquidez e a certeza do direito creditório são condições essenciais para a repetição de indébito tributário. A falta de comprovação desses atributos justifica o indeferimento do pleito.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/04/2004

PROVA. MOMENTO. PRECLUSÃO.

A prova do crédito que suporta Declaração de Compensação cabe ao contribuinte, devendo ser apresentada até o momento da Manifestação de Inconformidade, sob pena de preclusão, salvo em casos excepcionais legalmente previstos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, no qual a recorrente repisa os argumentos expendidos na Manifestação de Inconformidade.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Voluntário interposto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Da admissibilidade:

A recorrente foi intimada da decisão de piso em 19/10/2019 (fl.52) e protocolou Recurso Voluntário em 18/11/2019 (fl.53) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela recorrente. E, por cumprir os pressupostos para o seu manejo, esse deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Em não havendo preliminares passo de plano ao mérito.

II – Do mérito:

Defende a recorrente, que por um equívoco deixou de deduzir da base de cálculo da COFINS relativo ao período de abril de 2004, as despesas com indenização de sinistros ocorridos nos seus contratos de seguro. Afirmar que para o período de 04/2004, inicialmente apurou a COFINS no valor de R\$ 3.501.800,23, todavia ao efetuar o suscitado recolhimento, deixou

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

de excluir de sua base de cálculo o montante de R\$ 8.567.717,40, relativo as despesas pagas com sinistros ocorridos nos seus contratos de seguro, conforme autorização dada pela Lei nº 9.718/1998, art. 3º, §6º, II e Instrução Normativa SRF nº 247/2002, art. 28, IV, que resultou no indébito ora pleiteado no valor de R\$ 342.708,70.

Para comprovação do crédito a interessada junta aos autos na defesa inicial os seguintes documentos: DARF no valor de R\$3.501.800,23 (fl.21); DCTF e DIPJ retificados (fls.22/25), Balancete Contábil (fl.26), Relatório de “Apuração de Resultado (fl.27/28). No recurso, junta a publicação da Demonstração do Resultado do ano de 2004 (fls.75/78); cópia da Portaria SUSEP nº 3.316, de 08/09/2009, que homologou a incorporação da 598-3 – Unibanco Seguros S/A pela 532-1 – Itaú Seguros S/A (fl.79) e Carta de Desligamento e Termo de Exclusão da Itaú Seguros S/A do aludido convênio emitida no ano de 2013.

Nos seus esclarecimentos, a recorrente afirmou que:

4. Conforme salientado na Manifestação de Inconformidade, o Recorrente apurou, inicialmente, para o período de 04/2004, COFINS no valor de R\$ 3.501.800,23, devidamente recolhido mediante DARF (vide doe. 03 da Manifestação de Inconformidade).

5. Todavia, após efetuar o suscitado recolhimento, o Recorrente constatou que deixou de efetuar a exclusão de sua base de cálculo do montante de R\$ 8.567.717,40 (oito milhões, quinhentos e sessenta e sete mil, setecentos e dezessete reais e quarenta centavos), relativo às despesas pagas com sinistros ocorridos nos seus contratos de seguro, conforme autorizado pelo artigo 3º, § 6º, II, da Lei nº 9.718/98 e pelo artigo 28, IV, da IN/SRF nº 247/2002.

6. Assim, o Recorrente efetuou o reprocessamento do cálculo da citada contribuição social, efetuando a exclusão das despesas pagas com sinistros ocorridos nos seus contratos de seguro, chegando ao valor devido de COFINS no montante de R\$ 3.159.091,53, devidamente informados em sua DCTF e DIPJ retificadoras (vide doe. 04 da Manifestação de Inconformidade), conforme se afere do quadro abaixo:

| Cálculo do Imposto PIS/COFINS | CONTA | VALORES / Reprocessamento | Cálculo Original | Diferença |
|---|-----------|---------------------------|-----------------------|-----------------------|
| RECEITAS | | | | |
| Prêmio Emitido | 311100 | 203.812.740,03 | 203.812.740,03 | - |
| Desconto sobre Prêmio Cedido a Congênere | 311700 | 89.625,94 | 89.625,94 | - |
| Prêmio não Ganho (Reversão) | 311200 | - | - | - |
| Outras Receitas com Operações | 314100 | 1.810.663,10 | 1.810.663,10 | - |
| Receitas Financeiras | 361000 | 24.449.264,22 | 24.449.264,22 | - |
| Receitas de Imóveis de Renda | 371110 | 972.071,37 | 972.071,37 | - |
| Variação das Provisões Técnicas (Reversão) | | - | - | - |
| (01) Total das Receitas | | 231.134.364,66 | 231.134.364,66 | |
| EXCLUSÕES/REDUÇÕES | | | | |
| Prêmio Restituído | 311130 | 1.288.714,51 | 1.288.714,51 | - |
| Prêmio Cancelado | 311120 | 27.945.373,04 | 27.945.373,04 | - |
| Prêmio de Co-Seguro Cedido a Congênere | 311140 | 5.022.317,34 | 5.022.317,34 | - |
| Prêmio de Resseguro Cedido ao IRB | 311150 | 37.454.461,18 | 37.454.461,18 | - |
| Desconto Sobre Prêmio Emitido | 311160 | 1.260.398,57 | 1.260.398,57 | - |
| Prêmio Cedido a Consórcio e Fundos | 311190 | 4.957.756,64 | 4.957.756,64 | - |
| Prêmio Não Ganho (Constituição) | 311200 | 11.353.791,53 | 11.353.791,53 | - |
| Sinistros Efetivamente Pagos | | 62.855.610,56 | 54.287.893,16 | 8.567.717,40 * |
| Dividendos | 361412001 | 18.652,99 | 18.652,99 | - |
| Receitas Financeiras (Variação Cambial - CAIXA) | | - | - | - |
| (02) Total de Despesas | | 152.157.076,36 | 143.589.956,96 | 8.567.717,40 * |
| COFINS | | | | |
| (=) Base de Cálculo (01) - (02) | | 78.977.288,30 | 87.545.005,70 | (8.567.717,40) * |
| (X) Alíquota | | 4% | 4% | |
| (=) COFINS A RECOLHER | | 3.159.091,53 | 3.501.800,23 | (342.708,70) * |

7. Cabe esclarecer que o valor de R\$ 8.567.717,40, relativo a "Despesas com Sinistros Direto", é composto da seguinte forma:

| | |
|---------------------------------|-----------------------|
| Despesas Sinistros Pagos | 8.567.717,40 |
| Sinistros | (6.631.704,04) |
| Seguro Ob. DPVAT | (1.936.013,36) |
| Total | - |

8. O demonstrativo que compõe o valor de R\$ 6.631.704,04 é formado pela Conta Contábil n= 312100000 "SINISTROS", conforme registrado em Balancete Contábil (vide doe. 05 da Manifestação de Inconformidade), que apresenta o saldo anterior, relativo a março/04, no montante de 19.441.095,58; o saldo referente a abril/04, no montante de R\$ 26.081.731,13 e a movimentação de R\$ 6.631.704,04.

9. Tanto isso é verdade que a Publicação da Demonstração do Resultado do ano de 2004 restou validade pela auditoria independente, responsável pela checagem do conteúdo das contas-contábeis (doe. 03).

10. Por sua vez, as despesas denominadas Seguro Obrigatório - DPVAT, no valor de R\$ 1.936.013,36, tratam-se de despesas de "convênio DPVAT - Seguro Obrigatório de Danos Pessoais por Veículos Automotores de Via Terrestre, do qual o Recorrente participa por força de Lei e Resolução do Conselho Nacional de Seguros Privados.

11. Referido "Convênio DPVAT" determina que o Recorrente assumira parte dos "sinistros retidos" conforme estipulado pela "Seguradora Líder-DPVAT", que envia mensalmente o percentual de participação, conforme apresentado no relatório de "Apuração de Resultado" (vide doe. 06 da Manifestação de Inconformidade), cuja previsão encontra-se regulamentada na CNSP nº 56/2001:

"Art.40 -As Sociedades Seguradoras pertencentes ao convênio deverão encaminhar à SUSEP dados estatísticos sobre prêmios, sinistros e estornos, conforme determinado nas normas vigentes.

*Art.41 - **O convênio deverá remeter à SUSEP, mensalmente, o relatório demonstrativo da destinação dos prêmios arrecadados, sinistros pagos e provisões constituídas.**"*

12.Ademais, ressalte-se que a Portaria SUSEP 3.316, de 08/09/2009 homologou a incorporação da 598-3 - Unibanco Seguros S/A pela 532-1 - Itaú Seguros S/A, tendo, inclusive, sido emitida Carta de desligamento e Termo de Exclusão da Itaú Seguros S/A do aludido convênio somente no ano de 2013 (doe. 04).

13.Frise-se que o valor é deduzido do montante a ser repassado para o DPVAT, ou seja, pelo regime de caixa, razão pela qual não está destacado no balancete contábil.

14.Desta forma, resta demonstrado que os valores excluídos da base de cálculo da COFINS referem-se a indenizações por sinistros, os quais foram efetuados de acordo com a legislação fiscal em vigor e devidamente comprovados nos autos, comprovando, assim, o indébito utilizado para compensar o débito objeto da DCOMP em tela. (grifou-se)

Confira os dispositivos citados:

Lei nº 9.718/1998

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

(...)

§ 6º Na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, além das exclusões e deduções mencionadas no § 5º, poderão excluir ou deduzir: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

(...)

II - no caso de empresas de seguros privados, **o valor referente às indenizações correspondentes aos sinistros ocorridos, efetivamente pago**, deduzido das importâncias recebidas a título de cosseguro e resseguro, salvados e outros ressarcimentos. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Instrução Normativa SRF nº 247/2002

Art. 28. As empresas de seguros privados, para efeito de apuração da base de cálculo das contribuições, podem excluir ou deduzir da receita bruta o valor: (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1285, de 13 de agosto de 2012)

(...)

IV - referente às indenizações correspondentes aos sinistros ocorridos, **efetivamente pagos, deduzidos das importâncias recebidas a título de co-seguros e resseguros, salvados e outros ressarcimentos**. (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1285, de 13 de agosto de 2012). (grifou-se)

Compulsando aos autos, especificamente os documentos comprobatórios juntados pela interessada ao longo do processo, é possível perceber que da composição de despesas passíveis de dedução da base de cálculo das contribuições, constam valores com “Despesas com Sinistro Direto”, bem como despesas de “convênio DPVAT”.

Apesar da recorrente ter trazido aos autos em sede de recurso a Publicação da demonstração do Resultado relativo ao ano calendário de 2004, bem como, relatório da “Apuração de resultado” juntado em sede de Manifestação de Inconformidade, não restou comprovado, de forma inequívoca, os valores efetivamente pagos a título de indenização por sinistros, que constaram na Apuração de Resultado, inclusive exigidos pelo convênio DPVAT, no art. 41 do CNSP nº 56/2001, citado pela recorrente, condição *sine qua non* para apuração da liquidez e certeza do crédito pleiteado. Neste ponto cabe esclarecer que desde a análise realizada pela Unidade de Origem, a interessada foi intimada a comprovação dos valores lançados em sua contabilidade.

Cabe salientar que nada disso foi questionado pela recorrente em sede recursal, pois limitou-se a reproduzir literalmente o seu discurso da fase impugnatória, perdendo mais uma oportunidade de esclarecer ou trazer provas a respeito dos questionamentos feitos pela decisão recorrida, de forma que reitero em todos os seus termos as razões da decisão de piso que os respondeu sem qualquer contraponto recursal, de forma bastante detalhada e percuciente, motivo pelo qual adoto as como razões complementares deste voto:

Conforme preconiza os dispositivos citados, somente a comprovação do valor “efetivamente pago” a título de indenizações de sinistros autoriza a exclusão de tais valores da base de cálculo da Cofins.

Entretanto, não consta nos autos nenhum documento comprobatório do efetivo pagamento de tais despesas.

Embora o interessado tenha apresentado demonstrativo de apuração onde consta o valor da Cofins apurada no período (fl. 4), bem como detalhamento da conta “Despesas com Sinistros Direto” (fls. 5, 26 e 28), somente os lançamentos contábeis dessas exclusões não são suficientes para comprovar a origem dos créditos que pleiteia e tampouco atendem aos requisitos das normas de regência.

É oportuno lembrar que os valores escriturados nos livros contábeis e fiscais, acompanhados dos documentos pertinentes de cada registro, é que fazem prova perante a Administração Tributária, conforme disciplinado no § 1º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977:

Art. 9º (...)

*§ 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.*

Consoante essa prescrição, o CTN determina que os comprovantes dos lançamentos efetuados nos referidos livros sejam conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram:

Art. 195. (...)

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Assim, com base na documentação que consta nos autos não é possível verificar a liquidez dos alegados saldos de créditos das contribuições.

Em relação à subconta “Seguro Ob. DPVAT”, o contribuinte alega que se referem a despesas com o convênio DPVAT, do qual participa por força de Lei e Resolução do Conselho Nacional de Seguros Privados (CNSP). Segundo afirma, a “Seguradora Líder – DPVAT” envia mensalmente relatório de “Apuração de Resultado” com o percentual de participação de cada conveniado. Tal valor seria passível de dedução do valor repassado ao DPVAT. Entretanto, a manifestante não apresenta as bases legais para tal operação, nem os termos e condições do convênio que se diz participante.

Ademais, esses valores não foram evidenciados no balancete contábil sob alegação de que seriam registrados pelo regime de caixa. Entretanto, também não foram apresentadas as bases legais para fundamentar essa operação.

Tampouco juntou aos autos documentos que comprovem os valores efetivamente pagos.

Por conseguinte, para justificar a reforma da decisão de não homologação da compensação, faz-se mister a prova inequívoca do alegado.

O art. 165, II, do CTN, garante o direito à restituição do tributo no caso de erro no cálculo do montante do débito. Mas o art. 170 daquele Código é expresso ao condicionar a compensação à comprovação de que os créditos utilizados sejam líquidos e certos:

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.

Por outro lado, a legislação processual administrativo-tributária inclui disposições que, em regra, reproduzem aquele que é, por assim dizer, o princípio fundamental do direito probatório, qual seja, o de que quem acusa e/ou alega deve provar.

Nos termos do art. 373 do Novo CPC, o ônus da prova cabe:

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

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

Adaptando-se essa regra ao Processo Administrativo Fiscal, constrói-se o seguinte raciocínio: por autor, deve ser identificado como a parte, na relação fisco-contribuinte, titular de determinado direito, que toma a iniciativa de postulá-lo, mediante a adoção de algum procedimento; e por réu, a parte oposta, que apresenta resistência ao direito do autor.

De sorte que, nos processos administrativos que tratam de restituição, compensação ou ressarcimento de créditos tributários é atribuição do sujeito passivo - caso queira contestar a decisão a ele desfavorável - trazer ao contraditório os elementos de prova que demonstrem a existência do crédito pleiteado. À obviedade, documentos comprobatórios são documentos que permitam aferir, de forma inequívoca, a origem e a quantificação do crédito, visto que, sem tal evidenciação, o pedido repetitório fica inarredavelmente prejudicado.

Assim, não tendo sido apresentada pelo contribuinte prova inequívoca da existência do direito creditório, não se pode considerar, por si só, a DIPJ e DCTF retificadoras como instrumentos hábeis, capazes de conferir certeza e liquidez ao crédito indicado na declaração de compensação, conforme determina o art. 170 do CTN.

Ressalta-se que mesmo sendo advertido pela decisão recorrida, da necessidade de juntar “aos autos documentos que comprovem os valores efetivamente pagos”, em seu recurso se manteve inerte. Faltando ao conjunto probatório carreado aos autos elementos que permitam a verificação da existência de pagamento indevido ou a maior frente à legislação tributária, o direito creditório não pode ser admitido.

Ainda, qualquer alegação de erro de preenchimento em DCTF deve vir acompanhada dos documentos que indiquem prováveis erros cometidos, no cálculo dos tributos devidos, resultando em recolhimentos a maior.

Nesse sentido, trago a colação a Súmula CARF nº 164, *in verbis*:

Súmula CARF nº 164

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, **sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.** (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9303-010.062, 3402-005.034, 1301-004.014, 3402-004.849, 9303-005.709, 9202-007.516, 3402-006.556, 3402-006.929 e 3402-006.598.

Ademais, o princípio da verdade material é máxime do processo administrativo fiscal e deve prevalecer sempre que o contribuinte conseguir fundamentar direito alegado em documentação hábil, escrituração contábil e fiscal, amparada pelos respectivos documentos que lhe dão suporte, ainda que apenas no Recurso Voluntário. O princípio, entretanto, não serve para substituir a ação necessária do contribuinte. Neste sentido é larga jurisprudência deste CARF, a exemplo do acórdão abaixo:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Data do fato gerador: 17/12/2014 DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. RETIFICAÇÃO.

A DCTF é instrumento formal de confissão de dívida, e sua retificação, posteriormente a procedimento fiscal, exige comprovação material.

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA.

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado.

COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA.

O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus. Na ausência da prova, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN, o pedido deve ser negado.

(Acórdão nº 3301-013.917 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Processo nº 13884.902541/2015-11, Rel. Conselheiro Laércio Cruz Uliana Júnior, Sessão de 18 de março de 2024).

Dessarte, não tendo sido comprovada pela recorrente a liquidez e certeza do crédito pleiteado, de acordo com toda a disciplina jurídica supra mencionada, não há reparos a serem feitos quanto ao Acórdão recorrido.

IV – Do dispositivo:

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para no mérito negar provimento.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green

ACÓRDÃO 3003-002.596 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 16327.904642/2011-06

DOCUMENTO VALIDADO