



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

**Processo nº** 10166.908086/2009-28  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3001-000.272 – Turma Extraordinária / 1ª Turma  
**Sessão de** 13 de março de 2018  
**Matéria** DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - PIS/PASEP  
**Recorrente** BAR E WISKERIA BRASÍLIA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/07/2005

DCTF RETIFICADORA. POSSIBILIDADE DE APRESENTAÇÃO APÓS O DESPACHO DECISÓRIO.

A apresentação de DCTF retificadora, ainda que após a prolação de despacho decisório, desde que em hipótese não vedada pela legislação, substitui a original, constituindo-se em indício da certeza e liquidez do crédito tributário.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRESENTAÇÃO DE NOVOS ELEMENTOS DE PROVA APÓS A APRECIÇÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. POSSIBILIDADE.

Novos elementos de prova apresentados no âmbito do recurso voluntário podem, excepcionalmente, ser apreciados nos casos em que fique prejudicado o amplo direito de defesa do contribuinte ou em benefício do princípio da verdade material.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, com retorno dos autos à Unidade de Origem para análise da DCTF retificadora e demais documentos probatórios juntados em fase recursal, vencido o conselheiro Renato Viera de Avila que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)  
Orlando Rutigliani Berri - Presidente.

(assinado digitalmente)  
Cássio Schappo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri, Cássio Schappo, Renato Vieira de Avila e Cleber Magalhães.

## Relatório

Tratam os autos de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ/BSB, que não reconheceu o direito creditório, considerando improcedente a Manifestação de Inconformidade.

### Dos Fatos

O Contribuinte buscou via PER/DCOMP a compensação de débito de COFINS (cód.2172) do período de apuração 09/2006 com crédito de PIS/PASEP, por recolhimento a maior que o devido, via DARF, do período de apuração 07/2005, arrecadado na data de 15/08/2005.

### Do Despacho Decisório

A DRF de Brasília em apreciação ao pleito da contribuinte proferiu Despacho Decisório (e-fls.3), pela não homologação da compensação pretendida, em face de inexistência de crédito disponível, pois o valor do DARF discriminado na PER/DCOMP já havia sido integralmente utilizado para quitação de débito declarado para a competência 07/2005.

### Da Manifestação de Inconformidade

Não satisfeito com a resposta, o interessado apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls.2), justificando o ocorrido da seguinte forma:

1. que parte de sua receita, no período de janeiro de 2004 a fevereiro de 2006, estaria sujeita a alíquota zero de incidência do PIS e da COFINS, correspondente a produtos tributados no sistema monofásico, em face de grande volume de suas vendas serem Chopp, cervejas e refrigerantes;
2. por ter ocorrido a tributação normal de seu faturamento no período acima mencionado, efetuou o recolhimento de PIS e COFINS em valores maior que o devido;
3. constatado o erro na apuração dos impostos fez a retificação da DIPJ e passou a realizar as compensações a partir de março/2006 através de PER/DCOMP;
4. ao tomar conhecimento do Despacho Decisório procurou o Plantão Fiscal da Receita Federal e foi orientado a apresentar DCTF retificadora, para demonstrar o correspondente crédito passível de compensação;
5. ao final pede deferimento da compensação praticada;

### Do Julgamento de Primeiro Grau

Encaminhado os autos à 4ª Turma da DRJ/BSB, esta julgou improcedente a manifestação de inconformidade, cujos fundamentos encontram-se sintetizados na ementa assim elabora:

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2005

APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS-DCTF RETIFICADORA. PROVA INSUFICIENTE PARA COMPROVAR EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento a maior, comparativamente com o valor do débito devido a menor, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração. A simples entrega de DCTF retificadora, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

A compensação de créditos tributários (débitos do contribuinte) só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo, sendo que a compensação somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei; no caso, o crédito pleiteado é inexistente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Do Recurso Voluntário

O sujeito passivo ingressou tempestivamente com recurso voluntário (e-fls. 27) contra a decisão de primeiro grau, com o intuito de ver seu pedido atendido, repisa os fatos e apela para busca da verdade material no processo administrativo; menciona outros julgados do CARF condescendentes a juntada de novos documentos probatórios com o recurso voluntário; que em face de ter havido o pagamento a maior que o devido, como bem demonstra as planilhas anexadas, tem o direito de realizar compensações do tributo e espera a compensação do crédito informado em PER/DCOMP.

Do julgamento do Recurso Voluntário

A 3ª Turma Especial da 3ª Seção de Julgamento do CARF, no acórdão de nº 3803-003.485, sessão de 25/09/2012, negou provimento por unanimidade de votos, ratificando a decisão de piso.

Do Recurso Especial

Cientificado da decisão de Segundo Grau a interessada tempestivamente ingressou com Recurso Especial. Primeiramente expôs os pressupostos de admissibilidade e com base no formalismo moderado (Lei nº 9.784/99), também, no princípio da razoabilidade que se aplicado com cautela, equilíbrio, moderação e harmonia, bem pode conduzir aos efeitos desejados.

Esclarece ainda, *“que a juntada de novos documentos no Recurso Voluntário tem respaldo sim no processo administrativo fiscal, no princípio da legalidade e o da verdade material que orienta e autoriza a Administração Pública a aceitar e buscar as provas que venham a demonstrar, a posteriori, a existência de vícios que tornem ilegal o ato administrativo. Os processos administrativos de que resultem sanções ao contribuinte poderão ser revistos, a qualquer tempo, a pedido ou de ofício”*.

Adota como paradigma decisões da 2ª Seção de Julgamento do CARF que demonstram divergência de entendimento, com relação a possibilidade de juntada de novos documentos com o recurso voluntário, onde se destaca o seguinte trecho: *“Não sendo suficientes os documentos juntados com a impugnação, mas vindo o contribuinte a trazê-los na fase recursal, é de se acatar a prova apresentada, em homenagem ao princípio da instrumentalidade do processo e da busca da verdade material que orienta o processo administrativo tributário”*.

Em suas razões finais pede para declarar nulo o Acórdão da 3ª Turma Especial da 3ª Seção de Julgamento do CARF, por ofensa aos princípios da busca da verdade material e do formalismo moderado.

#### Do exame de Admissibilidade do Recurso Especial

Presentes os pressupostos de admissibilidade o Recurso Especial foi admitido, pois “a matéria foi prequestionada no acórdão recorrido, os paradigmas apresentados foram proferidos por colegiados distintos do da decisão recorrida e não sofreram reforma, restou demonstrada a divergência alegada e não foi constatado que as teses paradigmas tenham sido superadas pela CSRF”. Com base no fundamento do RICARF o exame de admissibilidade foi submetido ao Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, que aprovou e encaminhou à Câmara Superior de Recursos Fiscais (3ª Turma) para prosseguimento.

#### Da ciência do Despacho pela PFN

Cientificada a PFN, a mesma apresentou contra razões ao recurso especial, requerendo que seja negado provimento, uma vez que o contribuinte não se desincumbiu do ônus probatório a seu encargo, é imperiosa a manutenção do acórdão recorrido.

#### Da decisão do Recurso Especial

Levado a julgamento o presente Recurso Especial pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, na data de 16/05/2017, Acórdão nº 9303-005.092, por unanimidade de votos, dele tomou conhecimento e no mérito deu-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem para análise do mérito do recurso voluntário, afastando a preclusão das provas.

Dando-se prosseguimento ao feito o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator Cássio Schappo

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Com base nas decisões acima apresentadas, incorridas no presente processo, ficou superada a preclusão de provas no processo administrativo tributário na forma como conduzido pela recorrente em seu recurso voluntário. Da mesma forma é de se reconhecer como válida a DCTF retificadora para fins de análise e posterior homologação dos créditos pretendidos.

Portanto, em cumprimento ao dispositivo de sentença prolatada pela CSRF, procede-se a análise de mérito do recurso voluntário, que restou prejudicada na decisão contida no acórdão proferido pela 3ª Turma Especial da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

Em primeiro plano surgiu a apresentação de DCTF retificadora que tratou de acertar os corretos valores devidos de PIS e COFINS para o período de janeiro de 2004 a fevereiro de 2006. Por ter sido apresentada, a DCTF retificadora, em data posterior a emissão do Despacho Decisório, a DRJ/BSB – 4ª Turma sustentou que essa simples entrega, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior; que incumbe ao sujeito passivo fazer a demonstração das provas que alega possuir, para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

Esse fato relacionado a apresentação de DCTF retificadora em data posterior a emissão de Despacho Decisório, já tem entendimento assentado na jurisprudência deste Conselho. Cita-se, por exemplo, o julgado da 3ª Turma da CSRF no acórdão nº 9303-005.396, de 25/07/2017, que analisando caso semelhante manteve decisão proferida no acórdão da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário. De onde se extrai: “que a DCTF retificadora, nas hipóteses admitidas por lei, tem os mesmos efeitos da original, podendo ser admitida para comprovação da certeza e liquidez do crédito, ainda que transmitida após a prolação do despacho decisório”. Por outro lado “O crédito tributário da Contribuinte e seu direito à restituição/compensação não nascem com a apresentação da DCTF retificadora, mas sim com o pagamento indevido ou a maior”.

A administração tributária nos dá orientação sobre o tema, através do Parecer Cosit nº 02/2015, de 28 de agosto de 2015, cuja ementa se deu nos seguintes termos:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. IMPRESCINDIBILIDADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

As informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por

força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário.

Não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010.

Retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo.

(...)

Como antes dito, a liquidez e certeza do crédito tributário não se encerra com a simples DCTF retificadora, há outros indicativos a serem seguidos, sendo, por exemplo, os livros contábeis e fiscais, DIPJ, que de acordo com as razões recursais foram parâmetros utilizados para atestar o erro de declaração cometido.

Nesse sentido, em respeito ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, na busca da verdade real no processo administrativo tributário, é cabível oportunizar à Recorrente uma melhor análise pela unidade de origem quanto ao crédito pleiteado.

Ademais, não pode o CARF suprir deficiência instrutória ainda que em sede de compensação, pois à luz do art. 10 da IN RFB nº 903/2008: "Os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna". De se observar que procedimento algum fora realizado em relação à apuração dos valores da compensação, sejam débitos ou créditos.

Não podem as autoridades administrativas omitir-se de analisar a materialidade dos débitos e créditos em compensação, eis que do contrário comprometem a regularidade do processo administrativo de restituição e compensação de tributos, cuja implicação é a manifesta nulidade nos termos do art. 59, II do PAF.

A premissa menor que compõe a ementa do acórdão do Recurso Especial, tratado nesse processo, resume com precisão a questão que envolve a apresentação de prova no processo administrativo tributário, "verbis":

Novos elementos de prova apresentados no âmbito do recurso voluntário, após o julgamento de primeira instância administrativa, podem excepcionalmente ser apreciados nos casos em que fique prejudicado o amplo direito de defesa do contribuinte ou em benefício do princípio da verdade material. Situação que se apresenta comum quando o indeferimento da compensação é efetuado por meio de

despacho decisório eletrônico no qual não são apresentadas ao contribuinte orientações completas quanto aos documentos necessários à comprovação do direito de crédito.

Merece ser reproduzido aqui, por oportuno, parte em destaque dos fundamentos do acórdão do Recurso Especial que determinou a análise de mérito nos presentes autos:

**A análise da compensação operada pelo contribuinte da qual resulta o despacho decisório, bem poderia conformar-se ao mesmo modelo do procedimento de determinação e exigência de crédito tributário, caso fosse precedido de Termo de Verificação Fiscal, em procedimento manual, em que ficassem evidenciados os erros em que incorrera o contribuinte e a forma e providências necessárias que deveria suprir para elidir a apuração fiscal.**

**É evidente que o despacho decisório eletrônico não cumpre esse desiderato, sendo sintética a formatação da decisão e o teor da sua intimação para a apresentação de defesa, não fornece ao contribuinte todos os elementos de que deve o interessado valer-se, e exigíveis pela Administração, para subsidiá-la.**

**Somente na decisão de primeira instância é que o julgador levanta a exigência das provas, por vezes apenas de forma genérica, diferentemente do que se deu no acórdão ora recorrido, que especificou ser este respaldo a escrita contábil/fiscal.**

Desse modo, o art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72 deve ser interpretado com parcimônia para este modelo de rito processual administrativo, **sobretudo quando o conteúdo da sua letra “c” permite o enquadramento desta situação**, quando sobreleva o risco de cerceamento da ampla defesa do contribuinte, quando irreleva-se o princípio da verdade material, que informa o PAF, e o da moralidade, que rege os atos da Administração, a impedir a exigência de tributo já quitado ou não repetir o indébito.

O fato material que resultou em revisão de base de cálculo do PIS/COFINS, diz respeito a não exclusão do total de suas vendas mensais realizadas no período de janeiro de 2004 a fevereiro de 2006, dos valores correspondentes às saídas de produtos enquadrados no regime MONOFÁSICO de tributação, instituído pela Lei 10.147/2000. Tal regime consiste em mecanismo semelhante à substituição tributária, pois atribui a um determinado contribuinte a responsabilidade pelo tributo devido em toda cadeia produtiva ou de distribuição subsequente.

O art. 2º da Lei 10.147/2000 define que: “São reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos tributados na forma do inciso I do art. 1º, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador”.

Com respaldo nessa previsão legal a recorrente sustentou em sua manifestação de inconformidade, que realizou grande volume de vendas de Chopp, cervejas e refrigerantes, sujeitos ao regime monofásico e que efetivamente foram tributados pelo regime normal de incidência do PIS/COFINS. A revisão de cálculo dessas contribuições é que

---

redundou em saldo credor pelo pagamento a maior que o devido e objeto dos pedidos de compensação via PER/DCOMP.

As DCTFs retificadoras nada mais representam, conforme os argumentos de defesa, do que o repasse ao fisco dos corretos valores devidos de PIS e COFINS do período antes mencionado. Caso a unidade julgadora de primeiro grau tivesse remetido os autos a unidade de origem para que promovesse a análise das DCTFs retificadoras, talvez o deslinde do litígio tivesse outro rumo.

As razões recursais reforçam essa tese com a juntada de provas que evidenciam as operações com produtos enquadrados no regime monofásico, planilhas e livros fiscais, plenamente vinculados ao objeto da recorrente.

Não reconhecer a análise de mérito de todas as operações realizadas pelo sujeito passivo para o período que deu causa ao levantamento do crédito pleiteado, é incorrer em cerceamento do amplo direito de defesa, desrespeito ao princípio da verdade material e o da moralidade que rege os atos da Administração Pública, em não impedir exigência de tributo já quitado ou não repetir o indébito.

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que a unidade de origem aprecie a DCTF retificadora com relação ao crédito pleiteado, juntamente com as provas disponibilizadas pela recorrente ou requerendo outras que entender pertinente e lhe confira liquidez e certeza para a realização da compensação requerida.

(assinado digitalmente)  
Cássio Schappo