



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

**Processo n°** 10166.911307/2009-45  
**Recurso n°** 948.836 Voluntário  
**Acórdão n°** **3802-003.645 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 17 de setembro de 2014  
**Matéria** PIS-COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** CENTRAIS ELÉTRICAS DO NORTE DO BRASIL S/A. - ELETRONORTE  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 14/11/2006

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF. DESPACHO DECISÓRIO. APRESENTAÇÃO DA PROVA DO CRÉDITO APÓS A DECISÃO DA DRJ. HIPÓTESE PREVISTA NO ART. 16, § 4º, “C”, DO DECRETO Nº 70.235/1972. POSSIBILIDADE.

A prova do crédito tributário indébito, quando destinada a contrapor razões posteriormente trazidas aos autos, pode ser apresentada após a decisão da DRJ, por força do princípio da verdade material e do disposto no art. 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235/1972. Se a prova é insuficiente, inviável a homologação da compensação.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Presidente.

(assinado digitalmente)

SOLON SEHN - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mércia Helena Trajano Damorim (Presidente), Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn, Waldir Navarro Bezerra, Bruno Mauricio Macedo Curi e Adriene Maria de Miranda Veras.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF, que julgou improcedente manifestação de inconformidade apresentada pelo Recorrente, assentada nos fundamentos resumidos na ementa a seguir transcrita:

*“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*

*Ano-calendário: 2006*

*APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO RETIFICADORA (DCTF). PROVA INSUFICIENTE PARA COMPROVAR EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.*

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

*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.*

*COMPENSAÇÃO EM ATRASO. EXIGÊNCIA DE MULTA DE MORA.*

*Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data de entrega da Declaração de Compensação.*

*COMPENSAÇÃO. OBSERVÂNCIA DAS CONDIÇÕES LEGAIS.*

*A compensação de créditos tributários (débitos do contribuinte) pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo, mas nas condições estipuladas pela lei.*

*FUNDAMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. VEDAÇÃO. ENTENDIMENTO DA RFB EXPRESSO EM ATOS NORMATIVOS.*

*É vedado ao órgão de julgamento afastar a aplicação de lei, sob o fundamento de inconstitucionalidade, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal. O julgador deve observar o entendimento da RFB expresso em atos normativos.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente**Direito Creditório Não Reconhecido.”*

Essa decisão foi proferida após o Acórdão nº 3802-001.329, da 2ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento do CARF, da relatoria do Conselheiro José Fernandes do Nascimento, assim ementado:

*“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Data do fato gerador: 14/11/2006*

*DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO DA MOTIVAÇÃO. PRETERIÇÃO DO DIREITO DEFESA. DECLARAÇÃO DE NULIDADE. OBRIGATORIEDADE.*

*É nula, por caracterizar preterição do direito de defesa, a decisão de primeira instância que apresenta uma nova motivação para manter a não-homologação da compensação declarada pelo sujeito.*

*Decisão de Primeira Instância Anulada.”*

Por bem resumir a controvérsia até a presente fase processual, transcreve-se o relatório do acórdão da Turma:

“[...]

Tratam os presente autos da não homologação integral do procedimento compensatório formalizado por meio da DComp nº 35512.49338.180108.1.3.048980 (fls. 22/27), motivada pela inexistência do valor do crédito utilizado, conforme explicitado no excerto do Despacho Decisório de fl. 19, a seguir reproduzido:

*A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.*

Em razão desse fato, a Interessado foi regularmente intimado a recolher o débito indevidamente compensado. Irresignada, apresentou manifestação de inconformidade perante a Turma de Julgamento de primeiro grau, em que, em síntese, alegou que:

- a) a homologação não foi efetivada devido a uma falha operacional no preenchimento da DCTF, consistente na falta de informação do valor do crédito utilizado, que foi retificada, em 27/10/2009, por meio da DCTF retificadora de fls. 28/31;
- b) em relação a cobrança da multa de mora, decorrente da realização extemporânea da compensação, asseverou tal penalidade só era devida na ocorrência de inadimplemento de tributo por culpa ou dolo do contribuinte, o que não ocorrera no presente caso, uma vez que cumprira rigorosamente todos os comandos normativos veiculados pelas Leis nºs 10.833, de 2003 e 11.196, de 2005 e pelas Instruções Normativas SRF nºs 468, de 2004 e 658, de 2006, editadas no período;

c) não havia que se falar em atraso de pagamento de tributo em função da compensação realizada, já que o recolhimento indevidamente a maior decorrera de incorreta interpretação dada pela SRF ao disposto na alínea “c” do inciso XI do art. 10 da Lei 10.833, de 2003;

d) se a SRF houvesse interpretado corretamente o referido comando legal, não restaria crédito da contribuinte a compensar via PER/DComp e não teria levado a contribuinte a refazer os cálculos, decorrendo daí novos valores de débitos e créditos, gerando, conseqüentemente, a compensação em questão; e

e) as normas tributárias de caráter interpretativo não podiam retroagir para prejudicar, abrangendo aí a aplicação de multa de mora, nos termos do art.106, I, do CTN.

Em 04/05/2012, a Interessada foi cientificada do referido Acórdão. Inconformada, em 29/05/2012, protocolou o presente Recurso Voluntário, em que reafirmou as razões de defesa suscitadas na manifestação de inconformidade.

Em aditamento, informou que, no âmbito do Processo nº 14033.003351/200865, que trata de questão análoga, a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta 3ª Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, dera provimento ao recurso voluntário da Recorrente, reconhecendo a inaplicabilidade da multa moratória na compensação de tributos.

Também no âmbito dos autos da Ação Anulatória nº 74185720104.01.3400, em curso na 21ª Vara Federal do DF, havia sido proferido sentença afastando a incidência da multa moratória em compensação de débitos/créditos da Cofins, em situação semelhante ao presente recurso.

Ambas as decisões foram colacionadas aos autos.

No final, requereu provimento do presente Recurso Voluntário e a reforma do Acórdão recorrido, para que fosse declarada nula a multa moratória exigida e homologada, por completo, a compensação realizada por meio da DComp colacionada aos autos.

Em 30/05/2012, os presentes autos foram enviados a este E. Conselho. Na Sessão de junho 2012, mediante sorteio, foram distribuídos para este Conselheiro, em conformidade com o disposto no art. 49 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

É o relatório.”

O Recorrente, nas razões de fls. 113e ss., sustenta a improcedência da alegação de inexistência do direito creditório, porque, na verdade, teria ocorrido apenas uma falha operacional no valor do crédito informado, já corrigido mediante retificação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (Dctf). Alega, por fim, a inaplicabilidade da multa moratória, uma vez que o atraso na entrega da Dcomp teria decorrido de incorreta interpretação da RFB da Lei nº 10.833/2003, que determinou, por meio da Instrução Normativa 468/2004, a apuração do crédito tributário mediante aplicação de alíquota de 1,65% (regime não-cumulativo), quando o correto seria a alíquota de 0,65% (regime da cumulativo), consoante reconhecido pela IN nº 658/2006.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Solon Sehn, Relator

O Recorrente teve ciência da decisão no dia 13/08/2013 (fls. 106), protocolizando tempestivamente a petição recursal em 12/09/2013 (fls. 113). A matéria em debate, por sua vez, está inserida na competência da Terceira Seção, de sorte que, presentes os demais requisitos de admissibilidade, o recurso pode ser conhecido.

O contribuinte, ao transmitir o PER/Dcomp, deixou de retificar a Dctf (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) do período correspondente, o que fez com que a mesma continuasse atrelada à quitação do débito originário, inviabilizando a homologação da compensação. Em circunstâncias dessa natureza, a Turma tem interpretado que o contribuinte, por força do princípio da verdade material, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da existência do crédito compensado.

Nesse sentido, cumpre destacar os seguintes julgados:

*“PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS A INSCRIÇÃO DO DÉBITO EM DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. AUSÊNCIA DE PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.*

*O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da Dctf, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da existência do crédito compensado (art. 12, § 3º, da Instrução Normativa SRF nº. 583/2005, vigente à época da transmissão das DCTF's retificadoras). A retificação, porém, não produz efeitos quando o débito já foi enviado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa.*

*Recurso Voluntário Negado.*

*Direito Creditório Não Reconhecido.”*

*(Carf. 3ª S. 2ª T.E.Acórdão nº 3802-01.078. Rel. Conselheiro Solon Sehn. S. 27/07/2012).*

*“PROCESSO DE COMPENSAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. ENTREGA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. REDUÇÃO DO DÉBITO ORIGINAL. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DO ERRO. OBRIGATORIEDADE.*

*Uma vez iniciado o processo de compensação, a redução do valor débito informada na DCTF retificadora, entregue após a emissão e ciência do Despacho Decisório, somente será admitida, para fim de comprovação da origem do crédito compensado, se ficar provado nos autos, por meio de documentação idônea e suficiente, a origem do erro de apuração do débito retificado, o que não ocorreu nos presentes autos.*

[...]

*Recurso Voluntário Negado.”*

*(Carf. 3ª S. 2ª T.E. Acórdão nº 3802-01.290. Rel. Conselheiro José Fernandes do Nascimento. S. 25/09/2012).*

**“COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DECORRENTES DE RETIFICAÇÃO DE DCTF DEPOIS DE PROFERIDO DESPACHO DECISÓRIO NÃO HOMOLOGANDO PER/DECOMP. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO ORIGINAL. INADMISSIBILIDADE DA COMPENSAÇÃO EM VISTA DA NÃO DEMONSTRAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO ADUZIDO.**

*A compensação, hipótese expressa de extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN), só poderá ser autorizada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza, a teor do disposto no caput do artigo 170 do CTN.*

*Uma vez intimada da não homologação de seu pedido de compensação, a interessada somente poderá reduzir débito declarado em DCTF se apresentar prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no seu preenchimento.*

*A não comprovação da certeza e da liquidez do crédito alegado impossibilita a extinção de débitos para com a Fazenda Pública mediante compensação.*

*Recurso a que se nega provimento.”*

*(Carf. 3ª S. 2ª T.E. Acórdão nº 3802-001.593. Rel. Conselheiro Francisco José Barroso Rios. S. 27/02/2013).*

**“PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF. PROLAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. APRESENTAÇÃO DA PROVA DO CRÉDITO APÓS DECISÃO DA DRJ. HIPÓTESE PREVISTA NO ART. 16, § 4º, “C”, DO DECRETO Nº 70.235/1972. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE.**

*A prova do crédito tributário indébito, quando destinada a contrapor razões posteriormente trazidas aos autos, pode ser apresentada após a decisão da DRJ, por força do princípio da verdade material e do disposto no art. 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235/1972. Havendo prova do crédito, a compensação deve ser homologada, a despeito da retificação a posteriori da Dctf.*

*Recurso Voluntário Provido*

*Direito Creditório Reconhecido.”*

*(Carf. 3ª S. 2ª T.E. Acórdão nº 3802-01.005. Rel. Solon Sehn. S. 22/05/2012).*

*“PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. AUSÊNCIA DE PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.*

*O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da Dctf, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova contábil da existência do crédito compensado. A simples retificação após o despacho decisório não autoriza a homologação da compensação do crédito tributário.*

*Recurso Voluntário Negado.*

*Direito Creditório Não Reconhecido.”*

*(Carf. S3-TE02. Acórdão nº 3802-01.112. Rel. Conselheiro Solon Sehn. S. 27/07/2012).*

*“COMPENSAÇÃO. REQUISITOS FORMAIS. AUSÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DA DCTF. IMPOSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO PELO CONTRIBUINTE APÓS DECORRIDOS CINCO ANOS DA EXTINÇÃO DO CRÉDITO. EXCEPCIONALIDADE DE ACEITAÇÃO PELO CARF.*

*A retificação de DCTF constitui requisito formal do contribuinte, ao efetuar pedido de compensação com base em créditos decorrentes de retificação de documentos de cunho declaratório (DACON, DIPJ, dentre outros). Assim, a ausência de apresentação da DCTF retificadora é causa para negação do crédito pleiteado. Todavia, excepcionalmente se permite a compensação caso o contribuinte demonstre que a retificação só foi apontada como não efetuada após o decurso dos cinco anos contados da extinção do crédito, sendo certo que a negativa importaria em situação excepcional de restrição formal à verdade material, contrassenso à própria finalidade do processo administrativo tributário.*

*Recurso voluntário provido.*

*Direito creditório reconhecido.”*

*(Carf. S3-TE02. Acórdão nº 3802-001.642. Rel. Conselheiro Bruno Macedo Curi. S. 28/02/2013)*

No presente caso, o Recorrente sustenta a inaplicabilidade da multa moratória, uma vez que o atraso na entrega da Dcomp teria decorrido de incorreta interpretação da RFB da Lei nº 10.833/2003, que determinou, por meio da Instrução Normativa 468/2004, a apuração do crédito tributário mediante aplicação de alíquota de 1,65% (regime não-cumulativo), quando o correto seria a alíquota de 0,65% (regime da cumulativo), consoante reconhecido pela IN nº 658/2006.

Todavia, não há como acolher a pretensão do Recorrente.

**A multa de mora encontra-se prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/1996:**

**Art. 61.** *Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

*§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

*§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

*§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*

Assim, em se tratando de ato administrativo vinculado, o afastamento da multa somente pode ocorrer nas hipóteses previstas na legislação tributária, como no caso denúncia espontânea, nos moldes delimitados pela Nota Técnica COSIT nº 01/2012:

***“Aplicabilidade da denúncia espontânea no caso de compensação***

*18. Com relação à aplicação da denúncia espontânea na compensação de tributos, não se pode perder de vista que pagamento e compensação se equivalem; ambos apresentam a mesma natureza jurídica, seus efeitos são exatamente os mesmos: a extinção do crédito tributário. Como consequência, a compensação também é instrumento apto a configurar a denúncia espontânea.*

*18.1 Tanto é assim que o art. 28 da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, ao dar nova redação ao art. 6º da Lei nº 8.212, de 29 de agosto de 1991, conferiu à compensação o mesmo tratamento dado ao pagamento para efeito de redução das multas de lançamento de ofício.*

*18.2 Essa equiparação do pagamento e compensação na denúncia espontânea resulta da aplicação da analogia, prevista como método de integração da legislação pelo art. 108, I, do CTN.*

*18.3 Dessa forma, respondendo às indagações formuladas nas letras h e i do item 3 desta Nota Técnica:*

*a) se o contribuinte não declara o débito na DCTF, porém efetua a compensação desse débito na Dcomp, sendo os atos de confessar e compensar concomitantes, aplica-se o mesmo raciocínio previsto no item 10, ou seja, neste caso resta configurada a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN;*

*b) se o contribuinte declara o débito na DCTF, e efetua a compensação posteriormente por meio da Dcomp, a situação é semelhante à dos tributos declarados, mas pagos a destempo*

*(subitem 9.1), requerendo, em consequência, o mesmo tratamento ali previsto ou seja, a incidência da multa de mora.”*

Por outro lado, no tocante ao alegado erro de interpretação da RFB, não há nos autos qualquer prova demonstrando que o crédito tributário confessado no PER/Dcomp decorre do recálculo da contribuição motivado pela aplicação das Instruções Normativas 468/2004 e nº 658/2006. Sequer foi apresentado o demonstrativo de apuração, corroborado pela escrituração fiscal e documentação de suporte, evidenciando a suposta diferença decorrente do regimes cumulativo e não-cumulativo.

Por fim, cumpre ressaltar que a aplicação do regime cumulativo não ocorre de forma automática à todas as empresas do segmento da Recorrente. Na verdade, sua incidência depende da demonstração - não ocorrida no presente caso concreto - de que os contratos de fornecimento de energia elétrica atendem aos pressupostos dos arts. 10, XI, “b”, 15 da Lei nº 10.833/2003:

*“Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º: (Vide Medida Provisória nº 252, de 15/06/2005).*

[...]

*XI - as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003:*

[...]

*b) com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços;”*

*“Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

[...]

*V - nos incisos VI, IX a XXVII do caput e nos §§ 1º e 2º do art. 10 desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 21/11/2005)*

*Redação originária: “Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto nos incisos I e II do § 3º do art. 1º, nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º, incisos II e III, 10 e 11 do art. 3º, nos §§ 3º e 4º do art. 6º, e nos arts. 7º, 8º, 10, incisos XI a XIV, e 13.”*

Vota-se, assim, pelo conhecimento e desprovimento do recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Solon Sehn

CÓPIA