



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



**Processo nº** 10283.900345/2014-01  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3401-002.734 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 27 de junho de 2023  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** AIR AMAZONIA SERVICOS AERONAUTICOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por voto de qualidade, em converter o julgamento em diligência à DRF de origem para que, considerando a DCTF retificadora, se manifeste de forma conclusiva sobre a existência do crédito tributário postulado, podendo ser considerados, ainda, quaisquer elementos de prova que a Fiscalização julgar necessários. A empresa deverá ser cientificada do resultado da diligência, sendo-lhe oportunizado o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, após o qual o processo deverá retornar a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para prosseguimento do julgamento. Vencidos os conselheiros Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Marcos Roberto da Silva e Renan Gomes Rêgo, que votavam por enfrentar o mérito.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Marcos Roberto da Silva, Fernanda Vieira Kotzias, Renan Gomes Rego, Carolina Machado Freire Martins, Ricardo Piza di Giovanni (suplente convocado) e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente). Ausente o conselheiro Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, substituído pelo conselheiro Ricardo Piza di Giovanni.

### **Relatório**

Trata-se de Declaração de Compensação, apresentada pela ora recorrente, onde foi declarada a existência de um crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa (código de receita 6912), efetuado por meio de DARF.

A análise o pedido foi feita de forma eletrônica e resultou na emissão (eletrônica) de Despacho Decisório da DRF Manaus, que não homologou a compensação declarada sob o fundamento de que o DARF apontado como origem do crédito já havia sido integralmente utilizado para quitação de débitos da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa de período

Fl. 2 da Resolução n.º 3401-002.734 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10283.900345/2014-01

de apuração anterior, não havendo, portanto, qualquer crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Contra esse Despacho Decisório foi apresentada, de forma tempestiva, Manifestação de Inconformidade, onde a ora recorrente sustenta:

- (a) que a Fiscalização não atentou que na DCTF relativa ao período de apuração associado ao pagamento não houve sequer valor declarado da referida Contribuição a que se mira do crédito;
- (b) que a Fiscalização deveria se ater à solicitação de retificação da DCTF, não analisada face à inconsistência de valores, vez que a atual retificadora tem a finalidade de refazer a confissão anteriormente majorada;
- (c) que a morosidade da RFB em analisar a retificação da DCTF está inviabilizando a restituição do pagamento indevido, vez que este se encontra ainda vinculado à DCTF anteriormente enviada;
- (d) que o pagamento a maior dá-se pelo fato de o recolhimento do DARF na correlata competência ser superior à exigibilidade apontada na correlata DCTF;
- (e) que auditorias internas flagraram que, em diversas competências dos calendários de 2011 a 2013, havia majoração de impostos já declarados em DCTF, que, apesar dos vícios sanáveis, foram quitados nos correlatos vencimentos;
- (f) que, a fim de fazer valer a possibilidade de restituição e/ou de compensação do recolhimento majorado, retificou a DCTF para fazer constar o valor correto, significativamente menor que o anteriormente declarado;
- (g) que a DCTF foi retificada anteriormente à emissão do Despacho Decisório; e
- (h) que a constatação de erro de fato possibilita, de ofício e/ou ante a Manifestação de Inconformidade, a revisão do Despacho Decisório.

O julgamento em primeira instância resultou em uma decisão de improcedência da Manifestação de Inconformidade, não tendo reconhecido o direito creditório pleiteado pelos seguintes fundamentos:

- (a) que o PER/DCOMP foi apresentado em data anterior à retificação da DCTF e do DACON;
- (b) que, à época da apresentação do PER/DCOMP, o crédito oferecido pelo sujeito passivo já deve estar legalmente conformado nos termos da legislação tributária;
- (c) que, da leitura do art. 170 do CTN, denota-se que a compensação pressupõe a existência de “créditos líquidos e certos” do sujeito passivo contra a Fazenda Pública;

Fl. 3 da Resolução n.º 3401-002.734 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10283.900345/2014-01

- (d) que a certeza diz respeito ao reconhecimento por parte da RFB quanto à possibilidade de o contribuinte compensar-se de supostos indébitos, enquanto que a liquidez do direito há de ser comprovada pela prova documental do *quantum* compensável, a ser reconhecido pelo devedor;
- (e) que a DCOMP constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados;
- (f) que a DCTF também constitui confissão de dívida e instrumento suficiente para a exigência dos débitos informados;
- (g) que apenas após a desconstituição total ou parcial da dívida confessada, pela supressão ou diminuição dos débitos informados no documento de confissão, haveria, em tese, a possibilidade de a Administração deferir eventual pedido de restituição ou homologar compensação, sujeitando-se o contribuinte, todavia, à legislação de regência e aos critérios temporais, atinentes à retificação do documento de confissão, que forem aplicáveis;
- (h) que, uma vez que o PER/DCOMP gera efeitos desde a sua apresentação, é necessário que, naquele momento, coexistam as condições de validade da compensação;
- (i) que, se a pretensão é utilizar crédito relativo a pagamento indevido ou a maior, esse pagamento não pode estar alocado a débito informado em DCTF, pois, em tal situação, o crédito não é líquido nem certo;
- (j) que o DACON, por si só, desacompanhado dos documentos que efetivamente comprovem eventual erro cometido na apuração da base de cálculo, não merece acolhida;
- (k) que a compensação pleiteada só poderia ser validada no caso em que, à data da apresentação do PER/DCOMP, o contribuinte já tivesse efetuado as retificações necessárias, restando juridicamente confirmada a existência do pagamento indevido;
- (l) que, ainda que enviada e recepcionada pelo sistema, apenas a apresentação da DCTF retificadora também não demonstraria a existência do crédito pleiteado, visto ser indispensável que a origem do crédito seja comprovada por documentação hábil que dê suporte aos valores declarados;
- (m) que, instaurado o contencioso administrativo, qualquer alteração nas declarações prestadas deve estar comprovada pela demonstração do *quantum* recolhido indevidamente, mediante a apresentação de documentação hábil e suficiente, consistente na escrituração contábil/fiscal do contribuinte, passível de confirmar a efetiva natureza da operação, a ocorrência do fato gerador do tributo, a base de cálculo e a alíquota aplicável, para o fim de se conferir a existência e o valor do indébito tributário;

Fl. 4 da Resolução n.º 3401-002.734 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10283.900345/2014-01

- (n) que a simples alegação, e mesmo a apresentação de DCTF retificadora, não faz prova do direito creditório do contribuinte;
- (o) que, a fim de comprovar a certeza e liquidez, o impugnante deveria ter instruído sua manifestação de inconformidade com os documentos comprobatórios do equívoco cometido na elaboração da declaração original;
- (p) que os arts. 15 e 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, regulamentado pelo Decreto n.º 7.574, de 2011, estabelecem que a exibição das provas pelo contribuinte se faça em conjunto com a manifestação de inconformidade, precluindo o direito de apresentá-las em outro momento processual, a menos que ocorra uma das hipóteses previstas no § 4º do art. 16;
- (q) que o contribuinte não junta aos autos nenhum documento comprobatório que indicasse o erro de pagamento alegado, como cópia da escrituração contábil e demonstrações financeiras;
- (r) que o ônus de provar fato constitutivo do direito creditório incumbe ao contribuinte que o alega ter; e
- (s) que, não comprovado pelo contribuinte qualquer incorreção na apuração, seja da base de cálculo, seja da contribuição declarada na DCTF anteriormente à apresentação do PER/DCOMP, por meio de documentação hábil e suficiente, o pedido de reconsideração do Despacho Decisório deve ser indeferido, uma vez que não comprovada a liquidez e certeza do direito creditório à época da Declaração de Compensação efetuada.

Cientificada da decisão da DRJ, a empresa interpôs Recurso Voluntário, argumentando, em síntese:

- (a) que as atividades de manutenção de aeronave contribuem de forma preponderante na composição do faturamento, conforme se pode constatar das emissões das notas fiscais de serviços;
- (b) que, por ser tributada pelo Lucro Real, está vinculada ao regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS;
- (c) que vinha ofertando à tributação da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS sob as alíquotas máximas de, respectivamente, 1,65% e 7,60%, e, ato contínuo, recolhendo os ditos tributos por meio de DARF;
- (d) que, em procedimento ordinário anual de auditoria externa, restou constatado o recolhimento das Contribuições com alíquotas majoradas, uma vez que, nos termos do art. 28 da Lei n.º 10.865, de 2004, as receitas oriundas de “manutenção, reparo, peças em geral para conservação, modernização ...” contavam com as alíquotas das Contribuições reduzidas a zero;
- (e) que sua atividade preponderante, segundo o CNAE, é a “manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão, conversão e industrialização das aeronaves”;

Fl. 5 da Resolução n.º 3401-002.734 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10283.900345/2014-01

- (f) que buscou junto ao CAC de sua jurisdição maiores esclarecimentos acerca da reapuração e tomada do crédito, quando então recebeu a orientação para promover a retificação da DCTF, desde que ainda não alcançada pela prescrição, o que não era o caso;
- (g) que promoveu todos os eventos para fazer valer os créditos oriundos de pagamentos indevidos e/ou a maior, vez que os recolhimentos de DARF, em muito majorados, foram reflexos das DCTF anteriores, já devidamente retificadas;
- (h) que o Acórdão recorrido e a respectiva multa de ofício estão eivados de vícios, pois até a presente data a RFB (i) não processou a DCTF retificadora, e (ii) sequer intimou a empresa para prestar eventuais esclarecimentos com fito ao processamento da DCTF retificadora;
- (i) que, considerando que a DCTF retificadora tem como objetivo trazer a verdade material acerca dos débitos a confessar, e deste é que decorre o crédito aqui guerreado, a RFB deve decretar a improcedência do Acórdão e da multa de ofício, simplesmente por conta da sua inércia quanto à verificação de fatos anteriores, ainda carentes de análise interna;
- (j) que, ao rever suas apurações com base no disposto na Lei n.º 10.865, de 2004, o fez em consonância com a verdade material;
- (k) que os dispositivos legais, por si sós, denotam a idoneidade do feito e, no que se refere à verdade material, pode igualmente ser Tateado via SPED contábil na conta receita de manutenção de aeronave, cuja alíquotas das Contribuições foram outrora reduzidas a zero;
- (l) que o Acórdão, sem a prévia análise de eventuais inconsistências de preenchimento na declaração de compensação, impede que a recorrente promova, se for o caso, os devidos saneamentos;
- (m) que a Administração, face às divergências “de fato”, poderá fazer valer a retificação da DCTF, cujas divergências e seus respectivos ajustes encontram-se amparados pelas apurações e SPED contábil;
- (n) que tal entendimento está em consonância com o já pacificado entendimento do CARF;
- (o) que, nos termos do inciso IV do art. 149 do CTN, a RFB pode promover, de ofício e/ou ante a intencionada recorrente, a revisão da decisão anterior, ante a eventuais erros de preenchimento de DCTF e/ou PER/DCOMP;
- (p) que não cabe a multa de ofício de 50% sobre o valor do crédito pela simples não homologação momentânea do pedido de compensação, vez que afronta de forma desmedida a livre iniciativa empresarial, tentando inibir o Direito à petição; e

Fl. 6 da Resolução n.º 3401-002.734 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10283.900345/2014-01

(q) que o Parecer Normativo Cosit n.º 2, de 2015, determinou que “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 n.º 1.110, de 2010”.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele se toma conhecimento.

Conforme relatado, a matéria controvertida gira em torno da Declaração de Compensação feita pela recorrente e não homologada pelo Despacho Decisório emitido eletronicamente pela DRF Manaus, sob o fundamento de que o crédito solicitado já havia sido integralmente utilizado para pagamento de débitos da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa de período de apuração anterior.

Ocorre que, conforme esclarecido ao longo do processo, o DAICON e a DCTF relativos ao período de apuração em discussão já haviam sido retificados em data anterior à prolação do Despacho Decisório (mas posteriormente ao envio do PER/DCOMP), embora não se tenha notícias nos autos de que a análise tenha sido concluída por parte da RFB.

Não obstante os esclarecimentos trazidos aos autos na Manifestação de Inconformidade, a DRJ entendeu que a compensação pleiteada só poderia ser validada no caso em que, à data da apresentação do PER/DCOMP, o contribuinte já tivesse efetuado as retificações necessárias, restando juridicamente confirmada a existência do pagamento indevido. Além disso, a DRJ entendeu que, ainda que enviada e recepcionada pelo sistema, apenas a apresentação da DCTF retificadora também não demonstraria a existência do crédito pleiteado, visto ser indispensável que a origem do crédito seja comprovada por documentação hábil que dê suporte aos valores declarados, de tal forma que, a fim de comprovar a certeza e liquidez, a ora recorrente deveria ter instruído sua Manifestação de Inconformidade com os documentos comprobatórios do equívoco cometido na elaboração da declaração original.

De fato, a recorrente não anexou à sua Manifestação de Inconformidade qualquer documentação contábil e/ou fiscal que pudesse demonstrar que o valor da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa, devido no período apurado, era aquele que constava na DCTF retificadora. Assim, concordo com a DRJ que não há elementos nos autos capazes de demonstrar a certeza e liquidez do crédito solicitado.

Sobre isso, convém lembrar que, segundo o § 1º do art. 147 do CTN, a retificação da declaração feita pelo declarante, quando reduz o montante do tributo devido, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde:

Fl. 7 da Resolução n.º 3401-002.734 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10283.900345/2014-01

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 A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

Mas entendo que não era caso de improcedência da Manifestação de Inconformidade. O Parecer Normativo Cosit n.º 2, de 2015, abordou diversos cenários envolvendo PER/DCOMP e retificação de DCTF, apontando alguns caminhos a serem seguidos.

No que interessa ao caso da lide, o referido Parecer Normativo indica que o procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB deve ser considerado no julgamento referente à não homologação da compensação ao qual esteja relacionado.

Conclusão

22. Por todo o exposto, conclui-se:

...

d) o procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB n.º 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP;

Não estando concluída a análise da retificação da DCTF na data do julgamento, o mais indicado seria baixar o processo em diligência, para que a DRF pudesse concluir a análise da retificação da DCTF. Observe-se que a baixa do processo em diligência é ação sugerida pelo Parecer Normativo Cosit n.º 2, de 2015, até mesmo nos casos em que o pedido de retificação da DCTF é feito após a emissão do despacho decisório que não homologa a compensação.

Conclusão

22. Por todo o exposto, conclui-se:

...

c) 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

Fl. 8 da Resolução n.º 3401-002.734 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10283.900345/2014-01

juizador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo;

Diante do exposto, entendo que o processo somente estará pronto para julgamento deste Colegiado após a decisão da RFB sobre a retificação da DCTF, de tal forma que encaminho o presente voto no sentido de converter o julgamento em diligência à DRF de origem para que, considerando a DCTF retificadora, se manifeste de forma conclusiva sobre a existência do crédito tributário postulado, podendo ser considerados, ainda, quaisquer elementos de prova que a Fiscalização julgar necessários.

A recorrente deverá ser cientificada do resultado da diligência, sendo-lhe oportunizado o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, após o qual o processo deverá retornar a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para prosseguimento do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles