



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



**Processo nº** 10283.905689/2009-31  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-003.837 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de agosto de 2019  
**Recorrente** PROCARGO SERVICOS DE ADMINISTRAÇÃO DE EMPRESAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2005

PER/DCOMP. ÔNUS DA PROVA. IDENTIFICAÇÃO DE PAGAMENTO A MAIOR.

Cabe ao recorrente produzir o conjunto probatório de suas alegações nos autos, pois o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor da composição do Saldo Negativo. A apresentação de provas atinentes a outro período aquisitivo não constitui lastro para o pleito formulado, eis que não há corroboração ao suporte fático alegado na tese defensiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente)



2 – Notificação de débito código/receita 2089, PA 2ºTrim/ 2006 no valor de R\$ 283,92 Foi compensada em Perdcomp N.º. 19327.62533.2707061.3.047096 de 27/07/2006.

Verificou-se onde estavam as divergências (origem dos créditos por pagamento a maior), concluímos que estava na DCTF do 1º semestre de 2005, e **que foi retificada em 16/06/2009 n.º. 21.82.16.64.0887.**

Retificamos também a DCTF 1ºSemestre 2006, n.º09. 15.50.72.8078, onde constam os vínculos dos débitos em pauta.” (GN)

O Acórdão da DRJ, por sua vez, indeferiu a solicitação compensatória, por ausência de suporte probatório apto a lastrear o pleito do Contribuinte. Transcrevo os principais trechos meritórios:

11. No caso presente, tal constituição deu-se através da apresentação da DCTF pela empresa, sendo esta declaração o instrumento hábil para a confissão de dívida, podendo ser o débito nela confessado objeto de cobrança imediata pela Fazenda, conforme se extrai da Instrução Normativa RFB n.º 1.110, de 24 de dezembro de 2010:

“Art. 8º Os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, bem assim os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU), com os acréscimos moratórios devidos.

.....” (grifou-se)

12. Logo, a desconstituição do crédito tributário nascido com a confissão de dívida ocorrida através da DCTF não depende apenas da apresentação de DCTF-Retificadora, mas igualmente da comprovação inequívoca, por meio de documentos hábeis e idôneos, de que se trata de débito inexistente.

13. Assim, não se mostra suficiente que o contribuinte promova a redução do débito confessado em DCTF, e muito menos que o faça por intermédio de Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, fazendo-se necessário, notadamente, que demonstre, por intermédio de sua escrita contábil e fiscal e respectiva documentação de suporte, que o pagamento foi realmente indevido. Ressalte-se que a DIPJ, em face de sua natureza informativa, não pode, de si mesma, sobrepor-se à DCTF, haja vista o caráter confessorio do conteúdo desta última declaração.

14. Dessa forma, não tendo o contribuinte trazido aos autos documentos de suporte capazes de indicar o quantum do tributo efetivamente devido, caracterizando o erro de haver confessado e pago um débito superior ao que afirma ser o real, resulta notória a impossibilidade de ser acolhida sua pretensão.

Já o Recurso Voluntário reitera os argumentos formulados na manifestação de inconformidade, pugnando pela suficiência de elementos aptos a cancelar a compensação (alusiva ao pagamento a maior realizado no 1º Semestre de 2005), bem como pela retidão de sua sistemática procedimental. Questiona, preliminarmente, a inexigibilidade de arrolamento de bens. Nessa etapa recursal, o Recorrente acosta cópia do Livro Diário de 2005, e Registro de Apuração do ISS.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator.

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos e intrínsecos. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do Regimento Interno do CARF. Portanto, opino por seu conhecimento.

### **Preliminar**

Em grau preliminar, o Recorrente sustenta a inexigibilidade de arrolamento de bens para fins de conhecimento de Recurso Voluntário. Contudo, ressalto que tal prática não foi carreada por este Tribunal Administrativo, como condição para o andamento recursal. Aliás, esse aspecto espelha estrita observância à Súmula Vinculante n.º 21, do STF, cujo teor indica a inconstitucionalidade da exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo, *verbis*:

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

Portanto, rejeito a preliminar.

### **Mérito**

*Ab initio*, sabe-se que o regime jurídico compensatório tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) dispendo que a lei pode - nas condições e sob as garantias que estipular - atribuir à autoridade administrativa, a autorização de compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Neste diapasão, inicialmente, o aludido instituto foi regido pelo art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, sendo, posteriormente, fixadas novas regras no art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com suas respectivas alterações, alusivas às compensações de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Nessa esteira, sabe-se que o procedimento de análise da DCOMP é resultado de uma avaliação sistêmica, decorrente de uma série de documentos de escrituração fiscal e contábil. Tais aspectos são essenciais para se alcançar o mister da liquidez e certeza, insculpido no indigitado art. 170 do CTN. Dentro desse espectro de edificação numerária, a DCTF figura como instrumento palmar da constituição do crédito tributário, e determina a quantia confessada ao Fisco, a qual será posteriormente cotejada com a documentação apta a sustentar o pleito do Contribuinte. No caso em tela, atesto que a DCTF Retificadora foi transmitida em **16/06/2009**, posteriormente ao Despacho Decisório (datado de **25/05/2009**); esta prática, por seu turno, não é vedada pela procedimentalmente, conforme se extrai da letra do Parecer Normativo n.º 02/2015 da COSIT:

#### DCTF

10. A princípio, não há razão para estipular vedações se a legislação tributária não o fez. É plausível que o contribuinte possa retificar a DCTF a qualquer tempo, observado o prazo de cinco anos e respeitadas as condições impostas pela Instrução Normativa RFB n.º 1.110, de 24 de dezembro de 2010, em consonância com o disposto no art. 18 da MP n.º 2.189, de 23 de agosto de 2001:

(...)

10.1. A questão preliminar a ser analisada é a necessidade de retificação da DCTF para o sujeito passivo ter direito a um crédito que ele confessou na DCTF. Isso porque os débitos tributários confessados na DCTF decorrem do lançamento por homologação dos tributos federais citados no art. 6º da IN RFB n.º 1.110, de 2010. O lançamento por homologação, nos termos do art. 150 do CTN, decorre do “dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa” e “opera-se pelo ato em que

a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

10.2. Nesse diapasão, a DCTF é a forma com que o sujeito passivo dá conhecimento à autoridade administrativa da ocorrência do fato jurídico-tributário e informa o pagamento do valor correspondente ao tributo. Como se depreende da sua própria denominação, é uma declaração contendo débitos e créditos tributários federais.

10.3 A circunstância do item 10.1 é aquela em que há o pagamento. Entretanto, pode ocorrer de o sujeito passivo informar a ocorrência do fato jurídico, bem como todos os elementos do lançamento, mas não pagar o valor por ele mesmo informado.

10.4 Segundo o § 1º do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, “o documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito”. Trata-se de confissão extrajudicial da existência daqueles débitos, conforme arts. 348, 350 e 353 do atualmente vigente Código de Processo Civil (CPC) - Lei nº5.869, de 11 de janeiro de 1973, e por isso é título executivo. Conforme decidido pelo STJ em sede de recursos repetitivos:

**INDÉBITO PLEITEADO DECLARADO EM DCTF. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO PRÉVIA**

Enquanto não retificada a DCTF, o débito ali espontaneamente confessado é devido, logo, valor utilizado para quitá-lo não se constitui formalmente em indébito, sem que a recorrente promova a prévia retificação da declaração. (Acórdão nº 1302-001.571, Rel. Cons. Alberto Pinto Souza Júnior, 25 de novembro de 2014).

**DCTF RETIFICADORA APRESENTADA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. EFEITOS.** A DCTF retificadora apresentada após a ciência da contribuinte do Despacho Decisório que indeferiu o pedido de compensação não é suficiente para a comprovação do crédito tributário pretendido, sendo indispensável à comprovação do erro em que se funde o que não ocorreu.

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO DE CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA.**

Não é líquido e certo crédito decorrente de pagamento informado como indevido ou a maior, se o pagamento consta nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil como utilizado integralmente para quitar débito informado em DCTF e a contribuinte não prova com documentos e livros fiscais e contábeis erro na DCTF. (Acórdão nº 3801-002.926, Rel. Cons. Paulo Antonio Caliendo Velloso da Silveira, Sessão de 25/02/2014) (grifou-se)

10.6. A despeito da necessidade de o sujeito passivo retificar a DCTF para ter direito creditório contra a Fazenda Nacional, não há impedimento para que ele a retifique para reduzir tributos cujos pagamentos já tenham sido objeto de PER ou de DCOMP como créditos a serem restituídos ou compensados. Consoante o seguinte julgado administrativo:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2004 PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. ADMISSIBILIDADE. O crédito tributário do contribuinte nasce do pagamento indevido ou a maior que o devido, porém ele apenas se torna oponível à Receita Federal após a devida retificação e/ou correção das respectivas Declarações, quando então o Órgão Administrativo poderá tomar conhecimento daquele direito creditório em questão. De qualquer forma, em determinadas situações, em razão do procedimento eletrônico de compensação, em que não há espaço para emendas ou correções pelo contribuinte, há que se admitir e analisar a retificação da DCTF efetuada posteriormente ao despacho decisório, sob pena de excesso de rigorismo, que não resolve satisfatoriamente a lide travada e leva o contribuinte ao Poder Judiciário, apenas fazendo aumentar a

condenável litigiosidade. Recurso Voluntário Provido. (Acórdão nº 3403-003.340, Rel. Cons. Luiz Rogério Sawaya Batista, Sessão de 15/10/2014)

No entanto, para que se possa garantir aceitação da DCTF Retificadora – em momento póstumo ao Despacho Decisório – é imperativo o acompanhamento das escriturações contábeis, as quais tornem aptas o cotejo do suposto pagamento a maior, com a realidade escriturária. Tal lastro probatório é *conditio sine qua non* ao direito alegado, e de inafastável necessidade na avaliação por parte do Julgador.

Ainda dentro do espectro dessa insuficiência probatória, a Autoridade de piso procedeu com uma percuciente análise da documentação apresentada desde a gênese do Processo Administrativo Fiscal. Nesses termos, é de se ressaltar que o Contribuinte teve clara oportunidade para realizar a instrução material, ante a obediência aos princípios da ampla defesa e contraditório, os quais foram inequivocamente respeitados. Contudo, é também fundamental ressaltar o fato do CARF adotar majoritariamente um posicionamento temperado com relação à preclusão probatória no PAF; nessa senda, admitem-se novos documentos quando comprovada a impossibilidade de fazê-lo em momento anterior, ausência de inércia, bem como a superveniência de algum elemento ou fato novo, o qual justifica a apresentação extemporânea.

Neste mister, o Contribuinte, ao notar as razões do indeferimento da DCOMP, teve o cuidado de juntar aos autos toda a documentação que entendeu por pertinente. No entanto, estas são insuficientes para confirmar o direito alegado, por se tratarem apenas do Livro Diário e do Registro de Apuração do ISS, o que impossibilita a precisa análise do plano de contas e do balanço escriturado. Para melhor embasar cito a descrição dos Livros exposta no RIR (Dec. nº 3.000/99):

#### Livro Diário

Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º).

§ 1º Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individuado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 3º).

§ 2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.

§ 3º A pessoa jurídica que empregar escrituração mecanizada poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 1º).

§ 4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 1º, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 2º).

§ 5º Os livros auxiliares, tais como Caixa e Contas-Correntes, que também poderão ser escriturados em fichas, terão dispensada sua autenticação quando as operações a que se reportarem tiverem sido lançadas, pormenorizadamente, em livros devidamente registrados.

§ 6º No caso de substituição do Livro Diário por fichas, a pessoa jurídica adotará livro próprio para inscrição do balanço e demais demonstrações financeiras, o qual será autenticado no órgão de registro competente.

#### Livro Razão

Art. 259. A pessoa jurídica tributada com base no lucro real deverá manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).

§ 1º A escrituração deverá ser individualizada, obedecendo à ordem cronológica das operações.

§ 2º A não manutenção do livro de que trata este artigo, nas condições determinadas, implicará o arbitramento do lucro da pessoa jurídica (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, parágrafo único, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).

§ 3º Estão dispensados de registro ou autenticação o Livro Razão ou fichas de que trata este artigo.

Portanto, remanesce inalterável a precisão do Acórdão de piso, cujo teor utilizo como parte integrante do presente Voto:

11. No caso presente, tal constituição deu-se através da apresentação da DCTF pela empresa, sendo esta declaração o instrumento hábil para a confissão de dívida, podendo ser o débito nela confessado objeto de cobrança imediata pela Fazenda, conforme se extrai da Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010:

“Art. 8º Os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, bem assim os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU), com os acréscimos moratórios devidos.

.....” (grifou-se)

12. Logo, a desconstituição do crédito tributário nascido com a confissão de dívida ocorrida através da DCTF não depende apenas da apresentação de DCTF-Retificadora, mas igualmente da comprovação inequívoca, por meio de documentos hábeis e idôneos, de que se trata de débito inexistente.

13. Assim, não se mostra suficiente que o contribuinte promova a redução do débito confessado em DCTF, e muito menos que o faça por intermédio de Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, fazendo-se necessário, notadamente, que demonstre, por intermédio de sua escrita contábil e fiscal e respectiva documentação de suporte, que o pagamento foi realmente indevido. Ressalte-se que a DIPJ, em face de sua natureza informativa, não pode, de si mesma, sobrepor-se à DCTF, haja vista o caráter confessorio do conteúdo desta última declaração.

14. Dessa forma, não tendo o contribuinte trazido aos autos documentos de suporte capazes de indicar o quantum do tributo efetivamente devido, caracterizando o erro de haver confessado e pago um débito superior ao que afirma ser o real, resulta notória a impossibilidade de ser acolhida sua pretensão.

Por fim, entendo que não cumpre ao Julgador proceder com uma análise contábil ou de auditoria nos pleitos efetuados pelo Recorrente, de modo que este deve apresentar seu direito de forma clara, objetiva e precisa, e consentânea ao lastro probatório.

**Dispositivo**

Ante o exposto, voto para conhecer do Recurso voluntário, rejeitar e preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira