



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



**Processo nº** 10380.904313/2008-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3001-000.967 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 16 de outubro de 2019  
**Recorrente** B.M CONSTRUÇÕES E PLANEJAMENTOS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF POSTERIOR AO DESPACHO DECISÓRIO. AUSÊNCIA DE PROVAS DO ERRO COMETIDO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

A retificação da DCTF realizada após a emissão do despacho decisório não impede o deferimento do pleito, desde que acompanhada de provas documentais hábeis e idôneas que comprovem a erro cometido no preenchimento da declaração original.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do Contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Pelo princípio da verdade material, o papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo interessado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a conversão do julgamento do recurso em diligência, vencido o conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, vencido o conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante, que lhe deu provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe de Barros Reche.

## Relatório

Refere-se o presente processo a pedido de compensação relativo a pagamento tributos alegadamente recolhidos a maior do que o devido, não foi homologado pela unidade jurisdicionante por estar, o pagamento que teria dado origem ao crédito, integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte.

Por economia processual e por bem sintetizar a realidade dos fatos, reproduzo o relatório da decisão de piso (destaques no original):

“O interessado, supra qualificado, entregou via Internet a **Declaração de Compensação**, cópia da DCOMP não anexada, na qual pretende compensar o pretense crédito de pagamento indevido ou a maior (código de receita 2089) relativo ao período de apuração encerrado em 30/06/2001.

A DRF de origem emitiu Despacho Decisório eletrônico de não homologação da compensação, com base no seguinte fundamento (cópia da DCOMP não anexada):

*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.*

(...)

*Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.*

Cientificado desse despacho em 31/07/2008, o interessado apresentou sua manifestação de inconformidade em 14/08/2008, fls. 02, alegando que a inconsistência se deu devido ao preenchimento da DCTF, onde o débito relativo a esse período foi informado a maior, e o DARF foi totalmente vinculado a este débito.

Para corrigir a situação, apresenta a DCTF retificadora, relativa ao 2º trimestre de 2001, com o débito correto”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza- CE (DRJ/Fortaleza) considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade formalizada, em decisão assim ementada:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/06/2001

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

A homologação da compensação declarada pelo contribuinte está condicionada ao reconhecimento do direito creditório pela autoridade administrativa, o que somente é possível mediante apresentação dos elementos que comprovem a liquidez e certeza do direito alegado.

## RETIFICAÇÃO DE DCTF.

A retificação de declaração já apresentada à RFB somente é válida quando acompanhada dos elementos de prova que demonstrem a ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração original.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”.

Inconformada, a recorrente formalizou seu Recurso Voluntário (doc. fls. 029 a 033) em 08/02/2011, por meio do qual alega, em síntese, que:

- a) teria procedido em total conformidade com o que preceitua o Código Tributário Nacional e as normas da Secretaria da Receita Federal Receita Federal, ingressando com pedido administrativo junto ao órgão, pleiteando a compensação de seu crédito tributário oriundo da DCTF originária comprovadamente paga a maior;
- b) uma vez denegada a compensação tributária pela não constatação do crédito alegado, e sendo aberto o prazo legal para interposição do recurso cabível, é justo ratificar seu crédito tributário valendo-se da apresentação da DCTF retificadora, o que tornaria inadmissível o impedimento alegado, de forma que não há como tolher seu direito de justificar e sanar o erro cometido na DCTF originária, quando somente conhecedora deste erro no momento de do despacho decisório; e
- c) no que concerne à ausência de provas sobre a liquidez e certeza do direito creditório informado na DCOMP, ressalta-se que, mesmo com a juntada aos autos do pedido de compensação de crédito, a juntada de novas provas documentais em momento oportuno para apreciação da autoridade julgadora de 1ª Instância seria completamente admissível pela legislação processual administrativa brasileira, sendo assim cabível a apreciação dos documentos trazidos à essa, conforme determinaria o Decreto nº 70.235 de 1972.

Diante de tais argumentos, requer ao fim de seu apelo o provimento do presente recurso, reformando-se integralmente o Acórdão recorrido, “*no intuito de que seja admitida a DCTF retificadora apresentada, para posterior reexame e procedência da requerida COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA do respectivo crédito tributário comprovado nessa*”.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

***Competência para julgamento do feito***

O litígio materializado no presente processo observa o limite de alçada e a competência deste Colegiado para apreciar o feito, consoante o que estabelece o art. 23-B do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015<sup>1</sup>.

### ***Conhecimento do recurso***

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele tomo conhecimento.

Em não havendo arguição de preliminares, passo à análise do mérito.

### ***Análise do mérito***

A lide materializada no presente processo se inicia com Manifestação de Inconformidade pelo indeferimento de solicitação de compensação formalizada no PER/DCOMP nº 24749.16378.151204.1.3.04-2620, de 15/12/2004, por meio da qual o recorrente informou ter realizado recolhimento a maior de tributos. O indébito teria ocorrido, segundo a recorrente, em função da constatação de que, no 2º trimestre de 2001, teria apurado com erro o montante de débitos devidos no período, gerando assim o crédito pleiteado.

A denegação da solicitação formulada ocorreu por meio de Despacho Decisório no qual, baseando-se em dados constantes de seus sistemas informatizados, a unidade jurisdicionante constatou que o pagamento informado teria sido integralmente utilizado para quitar débitos do contribuinte relativos aos relativos ao período de apuração PA 30/06/2001.

O Acórdão recorrido julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo hígida a não homologação do direito creditório pleiteado, chegando o colegiado ao entendimento de que teria a contribuinte promovido a retificação da DCTF posteriormente ao Despacho Decisório e que não teria a empresa trazido os necessários elementos de prova capazes de demonstrar a ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração original.

Em que pese os argumentos expostos pela Recorrente, razão não lhe assiste. A razão está com a decisão recorrida.

Inicialmente, destaque-se que o Despacho Decisório está materialmente correto, como assevera a decisão de piso, visto que, quando de sua emissão, não havia saldo de crédito disponível para amparar o pedido de compensação, pois a retificação da DCTF foi promovida após ter sido prolatado o Despacho Decisório, como informado pela recorrente.

<sup>1</sup> Art. 23-B As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado

o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

(...)

O Acórdão recorrido julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e manteve o não reconhecimento do direito ao crédito pleiteado, fundamentando a decisão sob os argumentos de que não teria o contribuinte comprovado a existência do pagamento indevido ou a maior que teria dado ensejo à compensação solicitada.

Este E. Conselho tem mantido o entendimento de que a apresentação de DCTF retificadora anteriormente à prolação do Despacho Decisório não é condição para a homologação das compensações. No entanto, a referida declaração não tem o condão de, *per si*, comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário.

Vê-se que a Manifestação de Inconformidade que deu início ao contencioso limitou-se, em poucas linhas traçadas em uma única folha, a informar a ocorrência do erro, informando que *“a inconsistência se deu, devido ao preenchimento da DCTF, onde o débito relativo a esse período foi informado a maior, e o DARF foi totalmente vinculado a este débito”* e que, *“para corrigir a situação, apresentamos no dia 05 de agosto de 2008, a DCTF retificadora relativa ao 2º trimestre/2001, com o débito correto”*. Nenhum elemento ou documento adicional foi juntado.

Não foram carreados aos autos como visto, quando da instauração do litígio, quaisquer elementos que indicassem o erro de apuração dos tributos devidos, capazes de demonstrar a existência do direito ao crédito, como a escrita contábil e fiscal e os documentos a ela inerentes, apontando o alegado recolhimento indevido ou a maior, o que levou corretamente a decisão de piso à improcedência da Manifestação de Inconformidade, como se extrai-se do voto condutor do julgado (fls. 024 e 025 – destaques nossos):

*“No entanto, sendo a declaração após a perda da espontaneidade, caracterizada pela ciência do contribuinte do despacho decisório de não homologação, para que se atribua eficácia às informações nela contidas é necessário que esteja lastreada com documentos hábeis e idôneos, comprovando o equívoco cometido, uma vez que a retificação, em tal condição, não gera os mesmos efeitos da entrega espontânea.*

*A comprovação do erro de informação que justificou a entrega de declaração retificadora nessa situação é tarefa que cabe exclusivamente ao interessado, por meio da apresentação de documentos hábeis e idôneos.*

*(...)*

*Portanto, no presente caso, caberia ao contribuinte não só a juntada da DCTF retificadora, mas também dos elementos de prova (cópias de livros e documentos) capazes de demonstrar o erro supostamente cometido na DCTF original, que embasou o despacho decisório em referência.*

*Com efeito, diante da ausência de provas sobre a liquidez e certeza do direito creditório informado na DCOMP, não há como acolher a pretensão da defesa, revelando-se, pois, procedente o despacho decisório da autoridade local que originou o presente litígio”.*

Somente em sede de Recurso Voluntário o recorrente trouxe aos autos os documentos que entende comprovarem o alegado (fls. 037 a 070).

É farta a jurisprudência deste Conselho no sentido de que, em pedidos de restituição/compensação/ressarcimento, é do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido e ainda que a prova documental deve ser produzida até o momento processual da reclamação, precluindo o direito da parte de fazê-lo posteriormente, salvo prova da

ocorrência de qualquer das hipóteses que justifiquem sua apresentação tardia. Estas decisões estão amparadas:

i) na legislação tributária, que dispõe que a DCTF é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário (art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984<sup>2</sup>) e que a compensação de débitos tributários somente pode ser efetuada mediante existência de créditos líquidos e certos do interessado perante a Fazenda Pública (art. 170 do CTN<sup>3</sup>);

ii) na lei que trata do processo administrativo tributário federal, que estabelece que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, a menos que fique demonstrada sua impossibilidade por motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriores (art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972<sup>4</sup>);

iii) no art. 373 da Lei nº 13.105/2015<sup>5</sup>, aplicável subsidiariamente ao caso, que determina que o ônus da prova incumbe a quem alega fato constitutivo de direito.

---

<sup>2</sup> Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º 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.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 3º Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

<sup>3</sup> 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.

<sup>4</sup> Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

<sup>5</sup> Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

Tenho tomado como exemplo o Acórdão da CSRF nº 9303-005.226, sessão de 20 de junho de 2017, de relatoria da i. Conselheira Vanessa Marini Cecconello, cuja ementa reproduzo, *verbis*:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 14/11/2002

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF. PROVA DO INDÉBITO.

A apresentação de DCTF retificadora anteriormente à prolação do despacho decisório não é condição para a homologação das compensações. No entanto, referida declaração não tem o condão de, por si só, comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário. Não sendo o caso de mero erro material, com a retificação das informações deve o Sujeito Passivo trazer outros elementos de prova aptos a lastrear a alegação de recolhimento indevido ou a maior, a fim de comprovar ser líquido e certo o indébito tributário pleiteado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Data do fato gerador: 14/11/2002 PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do Contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Pelo princípio da verdade material, o papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo interessado.

Peço licença para agregar aos meus argumentos os fundamentos utilizados pela i. Conselheira Relatora designada, em seu voto condutor naquele Acórdão (grifei):

“Embora se entenda que a apresentação de DCTF retificadora anteriormente à prolação do despacho decisório não é uma condição para a homologação das compensações, referida declaração não tem o condão de, por si só, comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário. Não sendo o caso de mero erro material, quando da sua apresentação, deve o Sujeito Passivo trazer outros elementos de prova aptos a lastrear a alegação de recolhimento indevido ou a maior, providência não adotada no caso em exame.

De outro lado, no que concerne ao ônus da prova da certeza e liquidez do crédito tributário, deve-se ter claro que, pelo princípio da verdade material, norteador do processo administrativo, o julgador tem o poder-dever de buscar o esclarecimento dos fatos, adotando providências no sentido de conduzir o processo à busca da verdade real dos fatos.

No entanto, o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. **O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações”.**

---

§ 2º A decisão prevista no §1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

(...)

É cediço que este E. Tribunal tem até flexibilizado texto seco da norma, permitindo que sobrevenham documentos complementares que comprovem a existência do crédito. Como dito linhas acima, somente verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do sujeito passivo é que deve o julgador solicitar documentos de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte.

Contudo, no caso dos autos, como visto, a recorrente não se desincumbiu do seu dever de trazer no momento oportuno os necessários elementos de prova, aptos a lastrear a alegação de recolhimento indevido ou a maior, de sorte que não merece acolhimento o pleito de reforma da decisão de primeira instância.

### ***Conclusões***

Diante do exposto, VOTO no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*  
Luis Felipe de Barros Reche