



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



**Processo nº** 10675.900872/2008-56  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3001-000.980 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 17 de outubro de 2019  
**Recorrente** PEIXOTO COMÉRCIO, INDÚSTRIA, SERVIÇOS E TRANSPORTES S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2003

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**

Ano-calendário: 2003

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 unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões o conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante.

(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 realizado a título de Contribuição para o PIS/PASEP, alegadamente recolhida a maior do que o devido, o qual 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 brevemente sintetizar a realidade dos fatos, reproduzo o relatório da decisão de piso:

“O interessado transmitiu a Dcomp n.º 31650.43296.150604.1.3.04-2338, visando compensar os débitos nela declarados, com pagamento indevido ou a maior relativo ao PIS/Pasep, efetuado em 15/07/2003;

A DRF-Varginha/MG emitiu Despacho Decisório eletrônico, no qual não homologa a compensação pleiteada, sob o argumento de que o pagamento foi utilizado na quitação de débitos do contribuinte, não restando saldo disponível para compensação;

A empresa apresenta manifestação de inconformidade, na qual alega que errou ao lançar o código do débito compensado e que retificou a DCTF do 2º trimestre de 2003;”.

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

"ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DE DCTF ANTERIOR À TRANSMISSÃO DA DCOMP

A compensação pressupõe a existência de direito creditório líquido e certo, direito esse evidenciado na DCTF anterior ou, no máximo, contemporânea à Dcomp

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”.

O contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário (doc. fls. 065 a 068) em 22/02/2011, por meio do qual, reiterando as razões de sua Manifestação de Inconformidade, alega ainda, em síntese, que:

- a) o despacho decisório emitido não demonstra que o motivo da não-homologação da DCOMP se deve à necessidade de transmissão de DCTF com data anterior à sua transmissão, fato somente evidenciado para o contribuinte na recepção do Acórdão recorrido;
- b) examinou todas as transmissões retificadoras de suas DCTF referentes ao 2º trimestre de 2003, ficando evidenciado que, em 20/05/2004, teria sido

transmitida a DCTF que altera os valores declarados para o tributo PIS/Pasep do período maio/2003, recepcionada pelo sistema da Receita Federal, inclusive confirmada pelas informações extraídas do sistema gerencial do órgão, as quais dariam suporte fático à DCOMP, comprovando que o crédito de pagamento a maior seria efetivamente originário de DCTF com data anterior à DCOMP transmitida;

- c) constaria da DCTF a informação do DARF pago no valor de R\$ 72.763,73 e do valor utilizado no débito do período no valor de R\$ 56.229,68, restando o valor de R\$ 16.534,05 utilizado como crédito na DCOMP transmitida em 15/06/2004, de forma que a data da transmissão da DCTF seria antecedente a data da DCOMP; e
- d) a retificação da DCTF realizada em 28/05/2008 (época do despacho decisório), citada no Acórdão recorrido como tentativa de validar o crédito pleiteado, não se confirma, pois a retificação em nada altera o que já se encontrava declarado na DCTF transmitida em 20/05/2004.

Diante de tais argumentos, defendendo nova análise na DCTF transmitida em 20/05/2004 e a reanálise da DCOMP apresentada, requer ao fim de seu apelo que seja o presente recurso acolhido e julgado procedente por este Colegiado, determinando-se a homologação da compensação declarada.

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*

---

<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 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 n.º 31650.43296.150604.1.3.04-2338, de 15/06/2004 (doc. fls. 002 a 006), por meio da qual a recorrente informou ter realizado pagamento a maior da Contribuição para o PIS/PASEP. O indébito teria ocorrido, segundo a recorrente, em função erro no preenchimento da DCTF, retificado posteriormente por outras DCTF, 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 30/06/2003. O Acórdão recorrido julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo hígida a não homologação do direito creditório pleiteado.

Em que pese os argumentos expostos pela Recorrente, razão não lhe assiste.

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.

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 a compensação pressupõe a existência de direito creditório líquido e certo evidenciado em DCTF anterior ou, no máximo, contemporânea à DCOMP e que na manifestação de inconformidade não se traz demonstração, comprovada por documentação hábil, da apuração do valor lançado na DCTF retificadora, para que se possa certificar a sua correção.

Não é este o entendimento deste E. Conselho. Este 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, ao contrário do que assevera a recorrente, 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 um par de folhas, a informar a ocorrência de um erro na Declaração e requer a homologação da compensação declarada.

Junto à Manifestação de Inconformidade foram anexadas somente cópias das declarações transmitidas. Não foram carreados aos autos, quando da instauração do litígio, quaisquer elementos que indicassem o erro de apuração da contribuição devida, demonstrando 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. 061 e 062 – destaques nossos):

“A apuração de tributos é realizada na contabilidade do contribuinte, sendo seu valor informado à Administração Tributária por meio de DCTF, declaração que tem força de confissão dos débitos. O sistema não impede que o sujeito passivo retifique sua apuração e sua declaração via DCTF, no entanto, é pressuposto da mecânica da compensação que haja uma relação lógica e cronológica entre elas.

(...)

Assim, a mecânica da compensação requer do sujeito passivo que este, ao apresentar a declaração de compensação com a intenção de extinguir débitos tributários, tenha previamente apurado o crédito correspondente em sua contabilidade e o comunicado à Administração Tributária por meio de DCTF (original ou retificadora). É dizer que, para ser líquido e certo, o crédito há de estar demonstrado em DCTF anterior ou, no máximo, contemporânea à Dcomp. Sem o estabelecimento dessa relação lógico-temporal, a compensação não pode ser homologada.

(...)

Além disso, **a manifestação de inconformidade não traz demonstração, comprovada por documentação hábil, da apuração do valor lançado na DCTF retificadora, para que se possa certificar a sua correção.** Nela também não consta elementos que comprovem que esse novo valor fora apurado e declarado à RFB em data anterior à transmissão da Dcomp sob julgamento, contrariando assim, o inciso III do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93, que estabelece que “a impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir”.

Nem em sede de Recurso Voluntário a recorrente trouxe aos autos os documentos que entende comprovarem o alegado, restringindo-se a trazer novamente cópias das declarações por ela transmitidas.

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

---

<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.

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.

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

---

<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.

§ 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.

(...)

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”.**

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