



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



**Processo nº** 10680.902698/2014-55  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3002-001.849 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 30 de março de 2021  
**Recorrente** UNIMED BELO HORIZONTE COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/07/2013

**CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.**

É ônus do contribuinte demonstrar a certeza e liquidez do crédito tributário, conforme dispõe o artigo 170, do Código Tributário Nacional, mediante provas suficientes para tanto, apresentadas no processo administrativo fiscal

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar as preliminares de nulidade. Vencida a conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, que acolheu a preliminar de nulidade do Despacho Decisório. No mérito, por voto qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidas as conselheiras Lara Moura Franco Eduardo e Sabrina Coutinho Barbosa que deram provimento ao recurso. Fez sustentação oral a patrona do contribuinte, Dra. Teresa Mourão Passos Coutinho OAB/MG nº 98.760.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves (Presidente), Sabrina Coutinho Barbosa, Mariel Orsi Gameiro e Lara Moura Franco Eduardo.

## **Relatório**

Por bem descrever os fatos, adoto relatório da decisão de primeira instância:

Versa o presente processo sobre PER/DCOMP nº 05438.70338.270214.1.3.04-7382 (fls.1077/111) onde o contribuinte indica crédito de pagamento indevido ou a maior de PIS (código 8109) referente ao PA no valor de R\$ 5.292,97 para compensar débitos próprios. Referido crédito teria sido originado pelo recolhimento no valor original de R\$ 200.000,00 com arrecadação em 23/08/2013.

Por intermédio do Despacho Decisório n.º 085145808 de 04/06/2014 (fl.112), o direito creditório não foi reconhecido. Em decorrência, as compensações resultaram não homologadas. Como fundamento para o não reconhecimento do direito creditório, a unidade de origem afirma que:

*“...A análise do direito creditório está limitada ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 5.046,69. 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.”*

Tendo tomado ciência do Despacho Decisório em 18/06/2014 (fl.113), o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 18/07/2014 (fls.02/13), alegando em síntese que:

- 1) Preliminarmente, seja reconhecida a nulidade do Despacho Decisório (a) em decorrência da imprecisão e inexatidão dos fatos que motivaram a exigência, decorrentes da deficiência e precariedade do documento, o que cerceia o direito de ampla defesa da Manifestante e (b) em decorrência da desconsideração das informações constantes da DCTF e DACON retificados anteriormente à emissão da decisão e que demonstram o pagamento a maior da contribuição em questão;
- 2) O exame de todas as informações prestadas pela Manifestante ao Fisco, seja em DCTF e DACON retificados ou DARF, corroboram com a existência do crédito pleiteado, decorrente de recolhimento a maior de PIS. Vale chamar atenção para o fato de que a retificação daquelas declarações se deu em 30/05/2014 (DCTF) e 07/01/2014 (DACON) ou seja, muito antes da lavratura do Despacho Decisório, ocorrido em 04/06/2014;
- 3) Ao contrário do que se fundamentou o Despacho Decisório, o DARF discriminado no PER/DCOMP não foi integralmente utilizado para a quitação do débito de COFINS do período de apuração de 31/08/2013. Apenas a parcela de R\$ 194.953,31 do DARF foi utilizada para quitar o débito em questão, e que, juntamente com o outro DARF de "Valor Pago do Débito" de R\$ 112.414,81 e os valores suspensos por depósito judicial no total de R\$ 155.467,82, pagaram/suspenderam a exigibilidade do total do débito declarado de R\$ 462.835,92. A diferença entre o "Valor total do DARF" (R\$ 200.000,00) e a parcela deste valor destinada ao "Valor Pago do Débito" (R\$ 194.953,31) é exatamente o valor do crédito pleiteado na DCOMP em questão. R\$ 5.046,69;
- 4) Não há razão para que se mantenha a não homologação da compensação objeto do Despacho Decisório ora impugnado, haja vista existir o crédito em montante suficiente para quitar o débito compensado, conforme fazem prova o DARF de R\$ 200.000,00, a DCTF e o DACON retificadores;
- 5) O Despacho Decisório eletrônico, por ser gerado automaticamente após o cruzamento das informações prestadas pelo contribuinte aos sistemas da Receita Federal, por meio das declarações mencionadas, desconsiderou a totalidade das informações que confirmam a existência do crédito pleiteado, ensejando a nulidade/improcedência da decisão, conforme é de entendimento não só do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como de diversas Delegacias da Receita Federal de Julgamento;
- 6) Com fulcro nas razões de fato e de direito elencadas, requer que se julgue procedente a presente Manifestação de Inconformidade, reformando-se

integralmente o Despacho Decisório, em decorrência da existência de direito da Manifestante ao crédito de pagamento a maior de PIS indevidamente glosado, conforme demonstrado nas declarações retificadoras transmitidas à Receita Federal do mês de julho de 2013, declarando-se a extinção do débito nele consubstanciado pela compensação.

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade (fls. 12 a 79) ao Despacho Decisório emitido eletronicamente em 04/03/2014 (fl. 7) que não homologou a compensação declarada pela interessada em epígrafe, por meio do PER/DCOMP nº 27941.38259.100812.1.3.04-5107, transmitido em 10/08/2012.

De acordo com o Despacho Decisório não havia crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP, conforme trecho abaixo transcrito:

A análise do direito creditório está limitada ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 25.584,73.

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.

#### *Características do DARF discriminado no PER/DCOMP*

##### *Características do DARF discriminado no PER/DCOMP*

<i>PERÍODO DE APURAÇÃO</i>	<i>CÓDIGO DE RECEITA</i>	<i>VALOR TOTAL DO DARF</i>	<i>DATA DE ARRECADAÇÃO</i>
30/05/2012	5856	65.119,89	26/06/2012

##### *UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP*

<i>Nº PAGAMENTO</i>	<i>VALOR ORIGINAL TOTAL</i>	<i>PROCESSO (PER)/PERDCOMP (PD)/DÉBITO(DB)</i>	<i>VALOR ORIGINAL UTILIZADO</i>
1007028203	65.119,89	Db: cód 5856 PA 31/05/2012	65.119,89

Cientificada, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, acompanhada de Darf referente ao pagamento no valor de R\$ 65.119,89 (fl.28), Dacon referente a maio de 2012 (fls. 29 a 44), DCTF de maio de 2012 (fls. 45 a 55) e DCTF retificadora de maio de 2012 (fls. 56 a 68).

Por meio da manifestação de informidade apresentada, a interessada alega que a autoridade fiscal foi levada a equívoco porque a impugnante havia informado, originalmente em sua DCTF, que o débito de Cofins para o período de apuração seria R\$ 65.119,89. Acrescenta que foi em virtude de tal erro que a interessada recolheu o tributo a maior.

Defende que o Dacon do período demonstra que a interessada apurou débito de Cofins no valor total de R\$ 39.535,16, assim, considerando este valor como o efetivamente devido e o montante recolhido (R\$ 65.119,89), o saldo de R\$ 25.584,73 corresponde ao pagamento indevido, autorizando-se a restituição, via auto lançamento, nos termos do art. 165, 168 e 170 do Código Tributário Nacional (CTN).

Por fim, a manifestante alega que retificou a DCTF de maio de 2012 de forma a corrigir o equívoco e cita jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), em atenção ao princípio da verdade material, a qual admite a retificação da escrita fiscal do contribuinte para comprovação de direito creditório.

A Segunda Turma da DRJ/SDR proferiu acórdão n.º 01-34.843, em 17 de outubro de 2017 (e-fls. 149), no qual a manifestação de inconformidade foi improcedente, EMBASANDO-SE: I) rejeição da nulidade arguída; e ii) que os valores da compensação pleiteado são oriundos de depósitos judiciais, e que não é possível a utilização de tal saldo sem a conversão do depósito em renda.

A recorrente foi notificada em 13 de julho de 2017 (e-fls. 159), e interpôs Recurso Voluntário em 13 de dezembro de 2017 (e-fls. 93), no qual afirma: preliminarmente i) nulidade do despacho decisório por ausência de fundamentação; ii) nulidade do acórdão; no mérito, iii) da existência do crédito pelas informações corretas na DCTF e Dacon (e que não se trata de depósito judicial); iv) da necessidade de conversão do processo em diligência.

O recorrente não juntou provas em sede de Recurso Voluntário.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

A recorrente buscou através de PERDCOMP 05438.70338.270214.1.3.04-7382, compensação do crédito de PIS, oriundo de suposto pagamento indevido a maior.

Afirma que a não-homologação ocorreu porque a análise da existência do crédito foi feita com base na DCTF original, que continha um erro no preenchimento, tendo sido o documento fiscal retificador transmitido antes do despacho decisório.

E, segue em sua defesa, arguindo que seu direito deve ser resguardado, considerando a existência do crédito, oriundo de pagamento indevido a maior, e que os argumentos apresentados em sede da decisão proferida pela DRJ não se sustentam, porque respectivo valor não é oriundo de depósitos judiciais.

Pois bem.

A controvérsia cinge-se tão somente no pilar argumentativo relativo às provas, embora o contribuinte adentre ao mérito e faça crer que a fiscalização desconsiderou os documentos fiscais retificadores.

### **Preliminar**

#### **Nulidade do despacho decisório e do acórdão recorrido**

Não há que se falar em acolhimento da preliminar de nulidade.

O recorrente insiste na nulidade do despacho decisório em razão de fundamentação escassa, bem como demanda tal nulidade para o acórdão recorrido, tendo em vista a inovação nos argumentos apresentados.

Quanto ao despacho decisório, incabível tal afirmação, considerando que as informações ali contidas foram suficientes para entendimento do crédito glosado, e da razão pela qual foi dada a respectiva glosa.

Já quanto ao acórdão recorrido, destaco que a decisão recorrida adentra em detalhes o mérito quanto à origem do crédito pleiteado – pagamento do DARF e os supostos depósitos judiciais, considerando, inclusive, a DCTF retificadora, além de citar que são necessários elementos comprobatórios além do documento retificador para comprovação da certeza e liquidez do crédito.

Nesse sentido, não vejo razão pela qual sustentar a afirmação de nulidades presentes em ambos os momentos e peças processuais, conforme alegado pelo recorrente.

Ainda, bem caminhou a DRJ ao citar os artigos 59 e 60, do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972, diploma normativo que rege o processo administrativo fiscal, e que dispõe, através daqueles dispositivos, quais as hipóteses que ensejarão a nulidade pleiteada:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Evidente que o caso concreto não se enquadra em quaisquer das hipóteses supracitadas para ensejar a nulidade do despacho decisório, tão menos do acórdão recorrido, especificamente porque não houve preterição do direito de defesa, ou sequer o despacho/decisão proferido por autoridade incompetente.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade pelas razões acima expostas.

### **Do mérito – Da existência do crédito pleiteado**

#### **Sem delongas, entendo que bem caminhou a decisão de primeira instância.**

Em que pese a jurisprudência deste Tribunal Administrativo ser pacífica em relação à desnecessidade de retificação do documento fiscal ou ainda a consideração do documento retificador após despacho decisório para análise do crédito em primeira instância, deve o contribuinte, se alegado equívoco no preenchimento de tais declarações, comprovar o equívoco, através de documentos hábeis para tanto.

Destaco que o direito creditório – e tal entendimento embasa a afirmativa supracitada, nasce do pagamento indevido ou a maior, e não da declaração na respectiva obrigação acessória.

Veja, o direito à restituição do pagamento a maior ou indevido do tributo – indébito tributário, pelo contribuinte, é originado nas expressas disposições dos artigos 165 e 168, do Código Tributário Nacional – da lei:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

(...)

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Nota-se que o pagamento a maior ou indevido em cotejo ao que deveria ter sido pago pelo contribuinte, deve ser demonstrado com base na legislação aplicável em lançamentos por homologação.

Nesse sentido, para se constatar a veracidade do suposto equívoco alegado pelo recorrente, é imprescindível a existência de forte dilação probatória – especificamente contábil e fiscal, quanto ao crédito – ou seja, a comprovação da diferença do valor efetivamente pago a maior em relação àquele valor devido, para que se demonstre o pagamento, a base de cálculo utilizada, dentre outros fatores que compõem a conjuntura do crédito tributário pleiteado.

Observa-se o disposto no artigo 147, parágrafo 1º, do Código Tributário Nacional, que permite respectiva demonstração:

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.

E, cabe ao contribuinte tal ônus, conforme determina o artigo 373, do Código de Processo Civil, de modo a garantir à fiscalização que o valor requerido – mediante PERDCOMP, seja a título de restituição ou de compensação, é verdadeiramente devido.

Atendido no primeiro momento a demonstração do equívoco cometido e alegado pelo contribuinte sob a guarida do ônus da produção das provas e seu cotejo necessário no processo administrativo fiscal, em seguida é necessário analisar se os documentos são suficientes ao cumprimento dos requisitos dispostos no artigo 170, do Código Tributário Nacional, ou seja, a comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário:

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.

No caso em comento, vale destacar, o contribuinte apenas afirma que o equívoco foi cometido, contudo, **sem qualquer demonstração probatória inequívoca do ocorrido**, baseando-se tão somente nos próprios documentos – DACONs, DCTF original e retificadora, que geraram a controvérsia.

Além da impossibilidade de verificar se o crédito existe de fato através da escrita contábil que não foi juntada, vale ressaltar que tão menos os supostos depósitos judiciais discriminados nos documentos fiscais - conforme exaustivamente já posto por esse Tribunal Administrativo, são meramente informativos, e não tem o condão de comprovar a suposta realidade aqui arguída.

O direito do contribuinte, aqui, apoia-se no conjunto probatório do presente processo administrativo, que é evidentemente insuficiente.

E, como dito logo acima, para que a compensação se aperfeiçoe, exige o artigo 170, do Código Tributário Nacional, a certeza e liquidez do crédito - a “certeza da existência” e a “determinação da quantia” dos créditos e débitos que se pretende compensar, de modo que, deve a análise da fiscalização face ao cumprimento desses dois requisitos pelo contribuinte, ser realizada com base nas provas apresentadas no processo administrativo fiscal.

Neste sentido, a “certeza da existência” dos créditos recíprocos é atestada pelo pagamento indevido, que constitui o débito do fisco, e pelo lançamento, apto a constituir o crédito tributário por meio da apuração da ocorrência do fato jurídico hipoteticamente previsto na norma de incidência tributária e do cálculo do montante devido a título de tributo.

No caso concreto, embora tenhamos o apoio da possibilidade da veracidade do equívoco cometido pelo contribuinte nas declarações informativas já tratadas, é necessário valer-se também que tal equívoco deve ser demonstrado pelo contribuinte, por outros documentos – contábeis e fiscais, que tenham a força para afirmar a certeza e liquidez do crédito tributário.

Logo, conclui-se que, se não há documentos para tanto, não há que se sustentar o direito de compensação pleiteado, visto que não comprovado o equívoco.

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade e nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro

