



**Ministério da Economia**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



**Processo nº** 10805.900817/2008-33  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-009.064 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de maio de 2021  
**Recorrente** UNIMED DO ABC COOPERATIVA DE TRABALHO M.E.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/09/2003 a 30/09/2003

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. NÃO-HOMOLOGAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). RETIFICAÇÃO POSTERIOR DE DADOS DA DCTF.

A retificação da DCTF, para demonstrar a diferença entre valor confessado e recolhido, não é condição prévia para a transmissão da DCOMP, mas não é ato que cria, por si mesmo, o direito de crédito do contribuinte.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/09/2003 a 30/09/2003

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. COMPROVAÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO.

É do Contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido a 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.

Comprovada a liquidez e certeza do crédito pela apresentação de robusta documentação comprobatória e atestada a higidez do direito creditório vindicado pela autoridade competente, há de se homologar a compensação declarada até o limite do crédito reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente), Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Ronaldo Souza Dias, Fernanda Vieira Kotzias, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado) e Leonardo Ogassawara de Araujo Branco.

## Relatório

Refere-se o presente processo a declaração de compensação relativa a pagamento a maior ou indevido, a título de Contribuição para o PIS/PASEP supostamente recolhida indevidamente, a qual não foi homologado pela unidade jurisdicionante.

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

“Trata-se de Declaração de Compensação (Dcomp) com aproveitamento de suposto pagamento a maior.

A Delegacia da Receita Federal de origem emitiu Despacho Decisório Eletrônico de não homologação da compensação (fl. 7), tendo em vista que o pagamento apontado como origem do direito creditório estaria integralmente utilizado na quitação de débito do contribuinte.

Cientificada do despacho decisório em 02/05/2008 (fl. 21), a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 02/06/2008 (fl. 11), na qual alega:

**1) Com a vigência da Lei 10637 de 30/12/02, recolhemos o Pis pelo regime não cumulativo.**

**2) Como a lei 10.684 de 30/05/03, excluindo as Sociedades Cooperativas, foi efetuado a Perd Camp 40406.26182.280104.1.3.04-0889, para compensação do Pis recolhido a maior.**

**3) No mesmo sentido conforme orientação da fiscalização da RFB, foi efetuada a Declaração retificadora da DCTF nº 1212127612 em 29/05/2008.**

**Em face do exposto acima, solicitamos o cancelamento da notificação em referência”.**

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas - SP (DRJ/Campinas), por meio do Acórdão nº 05-35.739 – 9ª Turma da DRJ/CPS (doc. fls. 030 a 034)<sup>1</sup>, considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade formalizada, em decisão assim ementada:

### “ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/09/2003 a 30/09/2003

DCOMP. CRÉDITO INTEGRALMENTE ALOCADO. PROVA. Correto o despacho decisório que não homologou a compensação declarada pelo contribuinte por inexistência de direito creditório, quando o recolhimento alegado como origem do crédito estiver integralmente alocado na quitação de débitos confessados.

O reconhecimento do direito creditório aproveitado em DCOMP não homologada requer a prova de sua existência e montante. Faltando ao conjunto probatório carreado

---

<sup>1</sup> Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

aos autos elementos que permitam a verificação da existência de pagamento indevido ou a maior frente à legislação tributária, o direito creditório não pode ser admitido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

A recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em 28/07/2012 e, não resignada com a decisão que lhe foi desfavorável, em 22/08/2012 interpôs o seu Recurso Voluntário (doc. fls. 038 a 052), como se atesta a partir do Termo de Solicitação de Juntada (doc. fls. 037). No documento, alega, em síntese, que:

- a) o Acórdão recorrido foi enfático no sentido de que o direito creditório não poderia ser admitido e a compensação que dele se aproveita não poderia ser homologada em razão da inexistência nos autos de provas documentais robustas para comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior; e
- b) por meio dos documentos juntados em anexo ao Recurso Voluntário (“Base de cálculo das contribuições para o PIS e para a COFINS”; “Demonstrativo do cálculo Da contribuição do PIS da COFINS para cada uma das modalidades, CUMULATIVA E NÃO CUMULATIVA, indicando a diferença paga a maior”; “o mês, a página e o número do LIVRO DIÁRIO onde estão lançados os valores que compõem a base de cálculo da referidas contribuições, e também, os valores dos DARF recolhidos”; “cópias das páginas do LIVRO DIÁRIO”; e “cópia do DARF recolhido”), entende que as estaria demonstrado de forma cabal, seu direito ao crédito.

Apoiando-se nesses argumentos e “na comprovação documental apresentada, solicitamos o julgamento de procedência do presente Recurso Administrativo, com a revisão da decisão da 9ª turma da DRT/CPS, através do Acórdão 05-35-739, substituindo-a pela LIBERAÇÃO DA REFERIDA COMPENSAÇÃO”.

A questão já foi objeto de apreciação por este Conselho, o qual, à vista da robusta documentação apresentada no Recurso Voluntário, por meio da Resolução nº 3001-000.356, 10 de março de 2020 (doc. fls. 055 a 061), achou por bem o colegiado converter o julgamento em diligência à unidade de origem, para que esta “tome conhecimento, analise e se pronuncie sobre a documentação exibida com o Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator”.

Encaminhado o feito, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santo André - SP (DRF/Santo André) cumpriu a demanda e prestou as informações requeridas por meio do Despacho de Diligência de fls. 064 e 065.

Concluiu a autoridade fiscal pelo reconhecimento do direito creditório e pela homologação da compensação apresentada.

Intimada, a recorrente não se manifestou no prazo estabelecido na Intimação.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

**Admissibilidade do recurso**

O Recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

Não há arguição de preliminares.

### *Análise do mérito*

A discussão nos autos se inicia com Manifestação de Inconformidade pela não homologação da compensação formalizada no PER/DCOMP nº 27408.16740.280104.1.3.04-9442, de 28/01/2004 (doc. fls. 002 a 006), por meio da qual a recorrente informou ter realizado pagamento a maior de PIS/PASEP a partir de créditos decorrentes do DARF de 15/10/2003, no montante de R\$ 4.319,95, relativo ao período de apuração encerrado em 30/09/2003. Com base nesses créditos, pretendia ver homologada integralmente a compensação de débitos de CSLL relativos aos períodos de apuração de 2003, em montante de R\$ 2.715,28.

A compensação declarada não foi homologada por meio de Despacho Decisório da DRF/Campinas, no qual, baseando-se em dados constantes de seus sistemas informatizados, a unidade informou ter constatado que o pagamento informado teria sido utilizado para quitar débitos do contribuinte relativos ao mesmo período encerrado em 30/09/2003, não restando crédito disponível para a compensação dos débitos.

O Acórdão recorrido julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo hígida a não homologação da compensação declarada, fundamentando-se a decisão nos argumentos de que o reconhecimento do direito creditório aproveitado em DCOMP não homologada requer a prova de sua existência e montante, inexistindo nos autos conjunto probatório que permita a verificação da existência de pagamento indevido ou a maior (fls. 032 e ss. – destaques nossos):

“O ato combatido aponta como causa da não homologação o fato de que, embora localizado o pagamento apontado na DCOMP como origem do crédito, o valor correspondente fora utilizado para a extinção anterior de débito confessado pela interessada.

Assim, o exame das declarações prestadas pela própria interessada à Administração Tributária revela que o crédito utilizado na compensação declarada não existia. Por conseguinte, não havia saldo disponível (é dizer, não havia crédito líquido e certo) para suportar uma nova extinção, desta vez por meio de compensação. Decorre disso que o Despacho Decisório foi emitido corretamente, já que baseado nas informações disponíveis para a Administração Tributária.

(...)

Em sede de manifestação de inconformidade, a interessada alega que recolheu o PIS pelo regime não cumulativo, sendo que a Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, conversão da Medida Provisória nº 107, de 10 de fevereiro de 2003, excluiu as cooperativas desse regime com efeitos a partir de 01/02/2003. Alega, ainda, que apresentou DCTF retificadora em 29/05/2008.

Entretanto, **o fato de ter recolhido PIS pelo regime não-cumulativo, quando o correto seria pelo regime cumulativo, de forma alguma implica, por si só, que os valores recolhidos seriam devidos. Com efeito, nada impede que os valores devidos a título de PIS pelo regime não cumulativo sejam inferiores aos devidos segundo o regime cumulativo, pois, mesmo que a alíquota seja superior no primeiro caso, existe a possibilidade de dedução de créditos, o que pode sim fazer com que o valor recolhido seja menor do que o realmente devido.**

Por sua vez, a **DCTF retificadora foi apresentada após a ciência do despacho decisório**, não tendo igualmente o condão de fazer nascer o direito de crédito e de comprometer a decisão que não homologou a declaração de compensação.

Lembre-se que a entrega da declaração de compensação - instrumento que a partir da edição da MP nº 66, de 2002, passou a integrar a própria essência do instituto da compensação -, não prescinde da necessidade de que o credor da Fazenda Pública deva comprovar a liquidez e certeza do direito de crédito, nos termos do art. 170, da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN).

(...)

Note-se que, embora tratando de lançamento, **o parágrafo que condiciona a admissão da retificadora à comprovação do erro presente em declaração anterior também se aplica aos casos em que a redução de tributo a pagar em DCTF tem como efeito a desvinculação de pagamento à dívida anteriormente confessada**, como veio a ser a pretensão da contribuinte.

No caso concreto, **para que comprovasse seu direito ao crédito, a manifestante deveria ter apresentado demonstrativo da apuração da contribuição segundo os dois regimes, cumulativo e não cumulativo, devidamente acompanhado dos documentos que comprovassem a correção dos dados considerados**. Contudo, **ela nada trouxe aos autos nesse sentido**.

Observe-se que o chamado ônus da prova é da contribuinte no que tange à existência e regularidade do crédito com que pretendeu extinguir a obrigação tributária. Com efeito, ao declarar à Autoridade Tributária que dispunha de crédito capaz de extinguir um débito, o contribuinte assume a incumbência de demonstrar sua liquidez e certeza quando do exame administrativo. Como visto, a disponibilidade do crédito não existia na fase em que aconteceu a conferência eletrônica da compensação e sua liquidez e certeza não foi demonstrada nesta fase de contestação do despacho resultante”.

Inicialmente, cumpre-nos destacar que está correta afirmação de que a retificação da DCTF, para demonstrar a diferença entre valor confessado e recolhido, não é condição prévia para a transmissão da DCOMP, mas também, saiba a recorrente, não é ato que cria, *per se*, o direito de crédito do contribuinte.

Nem a legislação, nem as normas da RFB que regulavam a matéria e nem os próprios programas informatizados geradores da declaração instruíam o contribuinte a retificar a DCTF como condição para a transmissão do pedido de ressarcimento ou declaração de compensação ou exigiam tal providência como condição de admissibilidade do ressarcimento ou da compensação.

Nesse sentido, o Parecer Normativo COSIT nº 2, de 28 de agosto de 2015, expressamente esclarece 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 nº 1.110, de 2010*”.

Defende a recorrente desde o início do litígio que teria recolhido o PIS/PASEP pelo regime não cumulativo, mas que a Lei nº 10.684/2003 teria excluído as cooperativas desse regime com efeitos a partir de 01/02/2003. Sustenta no Recurso Voluntário que sua Manifestação de Inconformidade foi considerada improcedente por ausência de provas e traz a documentação que entende comprovar o direito vindicado.

Bem, na data de transmissão do PER/DCOMP, a DCTF apresentada pela empresa continha a informação de que o pagamento que teria originado o crédito pleiteado teria sido utilizado para extinguir débito da contribuinte apurado no mesmo período, de modo que não existia crédito para ser utilizado na compensação declarada. Ou seja, o Despacho Decisório

estava correto quando da sua edição, já que, à vista das informações declaradas pelo próprio contribuinte, atestou a inexistência do direito ao crédito e não homologou a compensação.

É importante observar o que expressamente estabelece o CTN, no § 1º do art. 147 (grifei):

*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”.*

Nesses termos, não é suficiente, para os fins pretendidos pela recorrente, promover a retificação da DCTF, como corretamente destaca a decisão recorrida. Permanece a necessidade de se comprovar, por meio de documentos contábeis-fiscais idôneos, a origem dos valores declarados, a composição da base de cálculo dos tributos em questão e o eventual erro ou omissão que ensejou a redução do montante devido declarado. Tais documentos somente foram trazidos em sede de Recurso Voluntário.

Este Conselho já tem posicionamento majoritário no sentido de permitir a apresentação de elementos probantes por ocasião do Recurso Voluntário, especialmente quando o indeferimento da restituição/compensação é efetuado por meio de despacho decisório eletrônico no qual não são apresentados ao contribuinte orientações completas quanto aos documentos necessários à comprovação do direito de crédito. Foi o que motivou o colegiado *a quo* a baixar o processo em diligência.

Em atendimento à solicitação de análise da documentação acostada feita pelo CARF, a DRF/Santo André analisou os documentos juntados e concluiu pela procedência dos argumentos trazidos pela empresa, nos seguintes termos (fls. 065 e ss. – destaques no original e nossos):

“8. Comparativo entre o Regime Não Cumulativo e Cumulativo da Base de Cálculo do PIS e COFINS sobre as Receitas Financeiras Período de setembro de 2003 = Conforme planilha de folha 42, o PIS não cumulativo foi apurado no valor de R\$ 4.319,95 e o PIS cumulativo foi apurado no valor R\$ 1.701,80. Dessa forma o valor pago indevidamente ou a maior é (R\$ 4.319,95 – R\$1.701,80) = **R\$ 2.618,15.**

9. Os lançamentos no LIVRO DIÁRIO, para apurar o valor acima, de fato foram corretamente registrados naquele livro (folhas 43 e seguintes).

(...)

10. Pelo exposto e considerando tudo o mais que dos autos consta, **opino pelo reconhecimento do direito creditório e pela homologação da compensação apresentada na DCOMP no. 22408.16740.281004.1.3.04-9442**”.

De fato, é do Contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido a compensar. De outra feita, pelo princípio da verdade material, é papel do julgador, 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. Foi o que ocorreu no presente processo

Tendo a autoridade competente para o reconhecimento do crédito atestado sua liquidez e certeza a partir dos elementos constantes dos autos e dos sistemas da Receita Federal do Brasil, entendo que há elementos para a reforma do Despacho Decisório.

Assim, realizada a análise da robusta documentação comprobatória apresentada e atestada a higidez do direito creditório vindicado pela autoridade competente, há de se homologar a compensação declarada até o limite do crédito reconhecido.

***Conclusões***

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

*(documento assinado digitalmente)*

Luis Felipe de Barros Reche