



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10825.900793/2006-12  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3802-003.676 – 2ª Turma Especial  
**Sessão de** 14 de outubro de 2014  
**Matéria** DCOMP Eletrônico - Pagamento a maior ou indevido  
**Recorrente** W. Q. S. CERTIFICAÇÕES DE PRODUTOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 09/09/2003

COFINS. PER/DCOMP. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DECORRENTES DE RETIFICAÇÃO DE DCTF DEPOIS DE PROFERIDO DESPACHO DECISÓRIO.

A compensação, hipótese expressa de extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN), só poderá ser autorizada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza, a teor do disposto no *caput* do artigo 170 do CTN.

Uma vez intimada da não homologação de seu pedido de compensação, a interessada somente poderá reduzir débito declarado em DCTF se apresentar prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no seu preenchimento.

**NÃO DEMONSTRAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. INADMISSIBILIDADE DA COMPENSAÇÃO.**

A não comprovação da certeza e da liquidez do crédito alegado impossibilita a extinção de débitos para com a Fazenda Pública mediante compensação.

**RETIFICAÇÃO DE PER/DCOMP**

A declaração de compensação só pode ser retificada em razão de erro material e tem como data limite a expedição do despacho decisório que decide acerca da homologação ou não da compensação.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Mércia Helena Trajano Damorim (Presidente).

*(assinado digitalmente)*

Waldir Navarro Bezerra - Relator.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Mércia Helena Trajano Damorim (Presidente), Bruno Maurício Macedo Curi, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn e Waldir Navarro Bezerra.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 4ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto - SP (fls. 57/60 do processo eletrônico), a qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela interessada contra a não homologação de compensação de débito tributário com crédito decorrente de aduzido pagamento a maior de COFINS, no valor de R\$ 3.176,17, relativo ao mês de julho de 2003.

No Despacho Decisório (fl.7), a Delegacia da Receita Federal em Sorocaba (SP), aponta que a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP apresentado, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP nº 6628.33543.090903.1.3.04-3041 (fls. 2/6).

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

*Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório, em que foi apreciada a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) de fl. 01, por intermédio da qual a contribuinte pretende compensar débito de sua responsabilidade com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior da Cofins.*

*Por intermédio do despacho decisório de fl. 06, não foi reconhecido qualquer direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não-homologada a compensação declarada no presente processo, ao fundamento de que o pagamento informado como origem do crédito foi integralmente utilizado para quitação de débitos da contribuinte, "não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DC'OMP".*

*Irresignada interpôs a contribuinte manifestação de inconformidade de fl.12, na qual alega, em apertada síntese, que: a) informação incorreta dos dados na DCTF, a qual foi retificada, copia em anexo; b) que os débitos foram*

*efetivamente compensados e liquidados através de PER/DCOMP.*

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, no entanto, não foram acolhidos pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, conforme ementa do Acórdão abaixo transcrito:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Data do fato gerador: 09/09/2003*

*RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO.*

*O reconhecimento do indébito depende da efetiva comprovação do alegado recolhimento indevido ou maior do que o devido.*

*COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.*

*Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Cientificada da referida decisão em 12/12/2011 (fl. 65), a interessada, em 21/12/2011, apresentou o recurso voluntário (fl. 68), descrevendo, em síntese, as seguintes razões:

a) solicita o cancelamento do débito, pela não homologação da PER/DCOMP nº 26628.33543.090903.1.3.04-3041, uma vez que no seu entender, “... **houve erro no preenchimento da PER/DCOMP**”, e que na realidade, a intenção do Recorrente foi de fazer compensação de valores recolhidos a maior;

b) anexa planilha demonstrativa de informações declaradas e recolhidas da COFINS ano calendário de 2003, bem como cópia da **DCTF retificadora** entregue, onde fica demonstrado que o débito não existe, portanto não é devido.

Ao final, clama pela anulação da referida intimação para que não gere débito indevido para a empresa.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra

Tempestivamente interposto e atendido os requisitos de admissibilidade do Decreto nº 70.235/72, conheço do Recurso Voluntário e passo à análise das razões recursais.

### **Análise dos fatos**

Conforme se verifica nos autos, o valor do indébito com o qual a Recorrente declarou a compensação, objeto deste processo, seria originário de pagamento indevido ou a maior de COFINS, relativo ao mês de julho de 2003.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Bauru, no seu Despacho Decisório (fls. 7/9), não reconheceu qualquer direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não homologou a compensação declarada, ao fundamento de que o pagamento informado como origem do indébito já havia sido integralmente utilizado para quitação de débito da contribuinte, não restando crédito disponível para compensação do débito informado na PER/DCOMP ora examinada.

Já na decisão recorrida, a DRJ/RPO descreve em seus fundamentos que o reconhecimento do indébito depende da efetiva comprovação do alegado recolhimento indevido ou maior do que o devido e que, apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme disposto no artigo 170 do CTN. Veja-se o trecho abaixo transcrito:

*(...) Nessa esteira, a declaração de compensação sob exame, por ocasião do presente contencioso, deveria estar necessariamente instruída com as devidas provas, dentre estas, destacam-se: os registros contábeis que identifiquem a base de cálculo da Cofins, registro contábil da conta "Cofins a recuperar", a expressão deste direito em balanços ou balancetes, o Livro Diário, etc., tudo de forma a ratificar a base de cálculo da Cofins, o pagamento efetuado e o indébito pleiteado.*

*(...) Nesse sentido, a declaração de compensação apresentada não contém os atributos necessários de certeza e liquidez, os quais são imprescindíveis para reconhecimento pela autoridade administrativa de crédito junto à Fazenda Pública:*

Pois bem, no caso sob exame, a Recorrente restringe a controvérsia à existência do crédito reportado no PER/DCOMP, buscando comprovar suas alegações, essencialmente, que: **a) por intermédio da apresentação de DCTF retificadora, e b) que no seu entender, houve erro no preenchimento da PER/DCOMP.**

#### **a) Da DCTF Retificadora**

Para corroborar tais informações, junta aos autos, os seguintes documentos: cópia da **DCTF retificadora** (fls. 85/114), planilha demonstrativa de informações declaradas e recolhidas da COFINS ano calendário de 2003 (fl. 72), bem como cópia de documentos de arrecadação (fls. 73/84), cópia da DIPJ 2004, ano-calendário 2003 (fl. 115/152), cópia do Livro Diário - ano 2003, onde demonstra o Balanço Patrimonial encerrado em 31/12/2003, Demonstração do Resultado do Exercício e o Demonstrativo de Lucros/Prejuízos Acumulados (fls. 153/160), alegando ficar demonstrado que o débito não existe, portanto não é devido.

Ocorre que, como já assentado pela autoridade julgadora a *quo*, insatisfeito, o contribuinte instaurou o presente processo com o fundamento de que o valor informado por ele em DCTF é maior do que o valor devido. Aponta a origem da discussão, como frisado em seu

recurso, que **houve um erro no preenchimento da PER/DCOMP**. Porém o Recorrente não demonstra a sua existência e a forma como isso foi apurado. Apenas noticia que o valor correto é aquele constante na DCTF retificadora (fls. 85/114) e junta cópia de documentos trazidos aos autos, como o demonstrativo de apuração da COFINS e cópia do Livro Diário apresentando o Balanço Patrimonial - 2003, atestando com isso comprovar o pagamento a maior.

Verifica-se que o contribuinte **retificou** a supracitada DCTF para adequá-la ao pedido em tela. Contudo, somente o fez **após a ciência do despacho decisório** atacado, conforme cópias juntadas às fls. 85/114.

Do exame dos autos, constata-se, que a DCTF retificadora referente ao período examinado, foi transmitida **em 13/05/2008**, ou seja, **posteriormente à ciência do despacho decisório** que não homologou a compensação, ciência esta que se deu em **05/05/2008** (fl. 12).

Ressaltamos que à época dos fatos vigorava a IN SRF nº 786, de 19/11/2007, cujo artigo 11, § 1º, embora ressaltasse, quanto à DCTF retificadora, sua condição de:

*“[...] mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente [...]”*, prescrevia que a apresentação de retificação, dentre outras hipóteses, **depois de iniciado procedimento fiscal, não produziria qualquer efeito** (item III, § 2º, do art. 11).

Ainda, a mesma Instrução Normativa exigia também que a retificação da DCTF viesse acompanhada de retificação da **DIPJ e do DACON** do período (conforme artigo 11, § 8º).

Como visto, detectado qualquer erro no preenchimento da referida declaração, o sujeito passivo tem a possibilidade de retificar sua DCTF antes que seja iniciado qualquer procedimento de fiscalização ou que decorra o prazo para a homologação do “lançamento” por ela praticado.

No entanto, sendo a correção destinada a reduzir ou excluir tributo, a retificação somente será admitida se houver comprovação do erro e realizada antes da notificação do lançamento, conforme preceituado no art. 147, §1º, do Código Tributário Nacional – CTN:

*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 da própria 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 (grifo nosso).*

Em que pese a referência do dispositivo legal citado à declaração de prestação de informações indispensáveis ao lançamento, admite-se, por analogia, sua aplicação quanto à retificação de débitos apurados pelo sujeito passivo e confessados em DCTF, como assevera LEANDRO PAULSEN, que assim leciona:

*“Aplicação por analogia aos tributos sujeitos a lançamento por homologação.*

*Tendo-se em conta que a quase totalidade dos tributos, atualmente, sujeitam-se a lançamento por homologação vinculada a obrigações acessórias de prestar declarações ao Fisco e que não há dispositivo no CTN cuidando especificamente da retificação de tais declarações, o §1º do art. 147, tem sido bastante invocado e aplicado para definir o marco até quando pode o contribuinte retificar suas declarações livremente, com eficácia imediata e, a contrario sensu, a partir de quando o contribuinte não pode exigir do Fisco que, independentemente de apreciação dos erros e equívocos da declaração originariamente prestada, considere as retificações” (...)*

*(PAULSEN, Leandro, Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência, 12ª edição, Livraria do Advogado, ESMARFE, Porto Alegre, 2010, p. 1026)*

Portanto, acarretando a redução de tributo, a admissão da retificação é condicionada à comprovação do erro cometido, cujo ônus incumbe ao interessado na aludida redução (o contribuinte que promove a retificação), sendo, no entanto, excepcionalmente admitida sua retificação após o início do procedimento revisional em privilégio ao princípio da verdade material, conforme decidido já reiteradamente por esta Eg. Turma Especial, em consonância com todo o CARF.

Nesse sentido, imprescindível analisar se o contribuinte recompôs nos autos o crédito alegado, a fim de se confirmar a materialidade do crédito que ele alega ser habilitado para compensação.

A DRJ ao apreciar o material probante juntado à época de sua manifestação de inconformidade, dispôs que o recorrente não apresentou documentação hábil a comprovar a legitimidade dos dados declarados na DCTF retificadora, conforme trecho abaixo transcrito:

*(...) Por outro lado, se há contradição e desejando a recorrente fazer valer, montante diverso daquele regularmente declarado incumbia-lhe, nesta fase processual, apresentar provas que permitissem albergar sua tese de inexistência ou redução do débito declarado.*

*Neste contexto, portanto, os registros contábeis e demais documentos fiscais acerca da base de cálculo da Cofins são indispensáveis para que se comprove a alegação aqui firmada pela contribuinte. Dai porque é imprescindível que venham aos autos as provas, notadamente contábeis, mesmo porque a contribuinte é pessoa jurídica.*

Todavia, neste recurso, foi juntado ao processo cópia de documentos já citados, quais sejam: cópia da DCTF retificadora, planilha demonstrativa de informações declaradas e recolhidas da COFINS (ano calendário de 2003), cópia de documentos de arrecadação, cópia da DIPJ 2004 - ano-calendário 2003, cópia do Livro Diário - ano 2003, onde demonstra o Balanço Patrimonial encerrado em 31/12/2003, Demonstração do Resultado do Exercício e o Demonstrativo de Lucros/Prejuízos Acumulados (fls. 72/160).

No entanto, não pode ser atribuída ao julgador – até pelo momento processual, em que apenas excepcionalmente seria aceita a juntada de prova, por haver

comprovação de plano da materialidade do crédito – a tarefa de conferir e comprovar à diferença desses montantes para fins da recomposição do faturamento do Recorrente. Ou seja, a recorrente **não apresentou nenhuma explicação a respeito do suposto erro incorrido** para justificar a recomposição de seu faturamento.

O processo administrativo de revisão da compensação não faz – como não o poderia – às vezes de mero retificador de DCTF após o prazo ordinário. A retificação da DCTF pode até ser acatada pelo revisor; todavia, para que tal aconteça, é cabal que o contribuinte demonstre que faz jus a essa excepcionalidade.

Vale frisar, sem embargo, que no que tange ao instituto da compensação é ônus do sujeito passivo demonstrar, mediante a apresentação de provas hábeis e idôneas, a composição e a existência do crédito pleiteado junto à Fazenda Nacional, para que sejam aferidas sua **liquidez e certeza**, na forma do art. 170 do CTN.

Neste espeque, repise-se que a Recorrente não acostou aos autos documentação suficiente para comprovação de que houve **erro na composição da base de cálculo da COFINS declarada na DCTF originária**. Por consequência, tampouco restou comprovado o direito creditório pleiteado, posto que supostamente decorrente do erro cometido na apuração do tributo, que reduziu sua base de cálculo, nos termos da DCTF retificadora.

Assim sendo, não há fundamentos para que se aceite agora a retificação extemporânea da DCTF e a homologação da compensação promovida pela Recorrente.

#### ***b) Do alegado erro no preenchimento do PER/DCOMP***

Outro ponto da presente discussão, foi o propalado erro no preenchimento da PER/DECOMP e de sua **não retificação** em momento apropriado, por parte do Recorrente.

Não obstante, apresentou uma declaração de compensação cujo crédito informado inexistia na base de dados da Receita Federal, não podendo agora, em sede de contencioso, modificar o âmbito de seu pedido.

O Recorrente, em seu recurso, reafirma a existência de pagamento a maior e admite equívoco no preenchimento do PER/DCOMP, no entanto, não indicando as características que teria sido feito o pagamento a maior.

Com efeito, tem-se, no caso presente, que a recorrente, na prática, busca alterar o objeto de análise do pleito balizado pelos dados declarados na DCOMP. Ainda que a interessada tenha apresentado prova do direito creditório reclamado, não há como, em sede de contencioso, modificar o objeto do pleito definido pela DCOMP.

O documento intitulado Declaração de Compensação (DCOMP) se presta, assim, a formalizar o encontro de contas entre o contribuinte e a Fazenda Pública, por iniciativa do primeiro a quem cabe, portanto, a responsabilidade pelas informações sobre os créditos e os débitos, cabendo à autoridade tributária a sua necessária verificação e validação.

De fato, o pedido de compensação delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pelo sujeito passivo quanto ao preenchimento dos requisitos de liquidez e de certeza necessários à extinção de créditos tributários. Instaurado o contencioso, não se admite que o contribuinte altere o pedido mediante a modificação do direito creditório aduzido na

declaração de compensação, posto que tal procedimento desnature o próprio objeto do processo.

Eventual manifestação da instância julgadora sobre a legitimidade de crédito tributário não admitido junto à autoridade responsável pelo exame de pedidos dessa natureza representaria verdadeira usurpação da competência da referida autoridade, o que também não se pode admitir.

Como é sabido, pois essa matéria foi regradada por diversos atos da RFB ao normatizar o art. 74, da Lei nº 9.430/96, que tanto a alteração de qualquer uma das características do débito compensado como do pagamento afirmado como feito a maior (data de vencimento, data de recolhimento, **valor**, CNPJ, período de apuração, data do fato gerador, código de receita de tributo, etc), só podem ser efetivadas mediante a transmissão da correspondente **DCOMP retificadora**, respeitadas as condições estabelecidas pela legislação, entre elas a **inexistência de despacho decisório que decida sobre a DCOMP original** (art. 76 a 79, da IN RFB nº 900/2008, atualmente revogada pela IN RFB nº 1.300/2012).

Cumprê destacar que a modificação do pedido apresenta grandes limitações no direito processual como um todo, como se vislumbra do disposto no artigo 264 do CPC, abaixo reproduzido:

*Art. 264. Feita a citação, é defeso ao autor modificar o pedido ou a causa de pedir, sem o consentimento do réu, mantendo-se as mesmas partes, salvo as substituições permitidas por lei. (Redação dada pela Lei nº 5.925, de 1º.10.1973)*

*Parágrafo único. A alteração do pedido ou da causa de pedir em nenhuma hipótese será permitida após o saneamento do processo. (Redação dada pela Lei nº 5.925, de 1º.10.1973).*

Com efeito, como é cediço, a compensação que, nos termos do art. 170 do CTN, pressupõe liquidez e certeza dos créditos, é levada a efeito por meio de declaração capaz de extinguir o débito tributário sob condição da sua ulterior homologação, nos termos dos parágrafos 1º e 2º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme a redação que lhes foi fornecida pela Lei nº 10.637, de 2002. Portanto, cabe ao Fisco analisar se cabe ou não homologar uma compensação declarada.

Noutro giro, os parágrafos sétimo a nono do mesmo art. 74 da mesma Lei nº 9.430, de 1996, incluídos pela Lei nº 10.833, de 2003, indicam as consequências da não homologação da DCOMP, bem assim o objeto do litígio instaurado em razão da apresentação de manifestação de inconformidade.

Focado nesses parâmetros, com a devida vênia, entendo que o pleito do sujeito passivo não merece acolhida, pois não cabe a este Colegiado ir além da análise do ato de não homologação da Declaração de Compensação e tal ato, como decidido pelo acórdão recorrido, não merece reparo.

Observam-se vários julgados desta Corte que no caso do preenchimento dos dados do PER/DCOMP, cuja finalidade é a comunicação à administração tributária de um crédito e de um débito, os quais se extinguirão mutuamente, o erro na discriminação de qualquer um dos dois é claramente substancial, não podendo ser considerado simples erro material.

No caso, o princípio da verdade material que deve nortear o processo administrativo fiscal, temos em conta que a DCOMP faz parte de maneira inseparável à

compensação. A pesquisa da verdade material se dá em relação às informações assinaladas na DCOMP. Não se trata de investigar minuciosamente da existência ou não do pagamento a maior no montante mencionado pela contribuinte. No caso da compensação, as informações sobre o débito e o crédito inscritas na DCOMP, como dito, fazem parte da essência da compensação.

*c) Conclusão*

Pelos motivos acima expostos, fica afastada a possibilidade de utilização da referida DCTF retificadora como prova no presente processo e que a DCOMP só pode ser retificada em razão de erro material e tem como data limite a expedição do despacho decisório que decide acerca da homologação ou não da compensação.

Logo, tendo o Recorrente disposto de todas as oportunidades de retificar suas declarações (DCTF e a DCOMP) para comprovar seu direito creditório, e **não o fazendo no momento apropriado**, deve ser negado provimento ao recurso voluntário ora analisado.

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário para NEGAR-LHE provimento.

*(assinado digitalmente)*

Waldir Navarro Bezerra