



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



**Processo nº** 10850.904582/2012-90  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-010.612 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de junho de 2023  
**Recorrente** MOEMA BIOENERGIA S.A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

**CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA INICIAL DO CONTRIBUINTE.**

Conforme determinação Art. 36 da Lei nº 9.784/1999, do Art. 16 do Decreto 70.235/72, Art 165 e seguintes do CTN e demais dispositivos que regulam o direito ao crédito fiscal, o ônus da prova é inicialmente do contribuinte ao solicitar seu crédito.

**APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO RETIFICADORA. PROVA INSUFICIENTE PARA COMPROVAR EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO A MAIOR.**

Para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento a maior, comparativamente com o valor do débito devido a menor, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração. A simples entrega de declaração retificadora, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Hélcio Lafeta Reis - Presidente.

(assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Marcio Robson Costa, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ana Paula Pedrosa Giglio, Tatiana Josefovicz Belisario, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues (suplente convocado), Helcio Lafeta Reis (Presidente).

## Relatório

O presente procedimento administrativo fiscal tem como objeto o julgamento do Recurso Voluntário de fls. 254, apresentado em face da decisão de primeira instância administrativa fiscal proferida no âmbito da DRJ/DF de fls. 239, que decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade de fls. 15 e manteve o entendimento originalmente consignado no Despacho Decisório de fls. 2.

Como de costume nesta Turma de Julgamento, transcreve-se o relatório do Acórdão da Delegacia de Julgamento de primeira instância, para a fiel apreciação dos fatos, matérias e trâmite dos autos:

“Tratam os autos da Declaração de Compensação (DCOMP) de n.º 32922.76814.290110.1.3.04-1237, transmitida eletronicamente em 29/01/2010, com base em créditos relativos à Contribuição para o PIS/Pasep.

A contribuinte declarou no PER/DCOMP a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, cujo DARF apresenta as seguintes características:

Características do DARF:

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
31/05/2005	6912	81.027,84	15/06/2005

A partir das características do DARF foi identificado que o referido pagamento havia sido utilizado integralmente, de modo que não existia crédito disponível para efetuar a compensação solicitada.

Assim, em 05/12/2012, foi emitido eletronicamente o Despacho Decisório (fl. 2), cuja decisão não homologou a compensação dos débitos confessados por inexistência de crédito. O valor do principal correspondente aos débitos informados é de R\$ 81.926,93.

Cientificado dessa decisão em 18/12/2012, bem como da cobrança dos débitos confessados na Dcomp, o sujeito passivo apresentou em 17/01/2013, manifestação de inconformidade à fl. 15 a 23, acrescida de documentação anexa.

Em suma, a contribuinte esclarece que, por equívoco, o PER/DCOMP n.º 20039.95905.150705.1.3.04-0032 não foi cancelado/retificado, razão pela qual restou homologada totalmente, liquidando débitos de PIS não cumulativo apurados nos meses de abril de junho de 2005. Acrescenta que, em procedimento interno de revisão da apuração do PIS pelo regime não cumulativo, constatou que teria recolhido valores a maior do que o efetivamente devido. Retificou o Dacon e a DCTF no intuito de demonstrar o valor correto que deveria ter sido declarado. Entende, em homenagem ao princípio da verdade material, que a Autoridade Fiscal deveria ter intimado a recorrente a prestar informações acerca do equívoco ou divergência de informações declaradas ao Fisco, bem como apresentar documentos e dados retirados de sua escrituração fiscal

para comprovar o alegado. Para ilustrar sua argumentação, apresenta jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes.

Ao final, requer que a presente Manifestação de Inconformidade seja recebida, conhecida e provida, para o fim de reformar o despacho decisório recorrido, para cancelar o PER/DCOMP objeto dos autos e, diante do reconhecimento integral do crédito pleiteado, autorizar e homologar as compensações realizadas até o limite do crédito reconhecido.

Caso não seja esse o entendimento, requer que seja convertido o julgamento em diligência para apurar a verdade material dos fatos, intimando-se a recorrente para apresentar todos os documentos fiscais e contábeis comprobatórios do direito alegado.

Protesta, ainda, pela produção de todas as provas admitidas em direito, em especial pela juntada de novos documentos, tendo em vista que a recorrente não foi intimada anteriormente pelo Fisco para apresentar documentos ou prestar informações necessárias à análise de seu pedido de restituição / compensação.”

A ementa da decisão de primeira instância administrativa fiscal foi publicada com o seguinte conteúdo e resultado de julgamento:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2005

APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO RETIFICADORA. PROVA INSUFICIENTE PARA COMPROVAR EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO A MAIOR.

Para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento a maior, comparativamente com o valor do débito devido a menor, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração. A simples entrega de declaração retificadora, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

A compensação de créditos tributários (débitos do contribuinte) só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo, sendo que a compensação somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei; no caso, o crédito pleiteado é inexistente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Após o protocolo do Recurso Voluntário, que reforçou as argumentações da anteriores e pleiteou pelo reconhecimento do cerceamento de defesa e consequente nulidade da decisão recorrida, os autos foram devidamente distribuídos e pautados.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos conselheiros, conforme portaria de condução e regimento interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

Conforme determinação Art. 36 da Lei nº 9.784/1999, do Art. 16 do Decreto 70.235/72, Art 165 e seguintes do CTN e demais dispositivos que regulam o direito ao crédito fiscal, o ônus da prova é do contribuinte ao solicitar seu crédito.

Neste caso em concreto, em Recurso Voluntário o contribuinte reforçou os argumentos da Manifestação de Inconformidade mas continuou sem comprovar o crédito de PIS não-cumulativo relativo ao ano-calendário de 2005 e sem comprovar a alegada “quitação” dos mencionados débitos que teriam pagos indevidamente, conforme alegado em recurso e reproduzido a seguir:

De fato, a Recorrente reconhecendo equívocos no preenchimento da sua Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais (DCTF) e o seu Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON) originais, que culminaram em erro nas informações prestadas no PER/DCOMP objeto do presente processo administrativo, retificou as informações prestadas através das DCTF's e DACON's retificadoras, comprovando-se a inexistência de débitos, já que o saldo reconhecido após a retificação das declarações já foi quitado.

Como já mencionado, em procedimento interno de revisão da apuração do PIS devido pelo regime não cumulativo, relativamente ao 2º trimestre de 2005, a Recorrente apurou somente débito de PIS no montante de R\$ 306,37, tendo liquidado tal valor mediante pagamento, conforme informado em sua DCTF retificadora.

No que pertine aos meses de maio e junho de 2005, a Recorrente não apurou débitos de PIS não cumulativo, ou seja, os valores anteriormente compensados na DCOMP n.º 20039.95905.150705.1.3.04-0032 foram apurados de forma indevida, razão pela qual não poderiam ser convalidados pela d. Autoridade Administrativa.

Assim, uma vez que a própria Autoridade Administrativa já reconheceu a existência da totalidade do crédito pleiteado na referida PER/DCOMP, no valor de R\$ 81.027,84, bem como o fato de que não houve débitos de PIS não cumulativo nos meses de abril, maio e junho, torna-se legítima a compensação realizada através da PER/DCOMP n.º 32922.76814.290110.1.3.04-1237, inexistindo qualquer tributo em aberto que justifique a cobrança do crédito exigido neste processo administrativo.

Como apontou a turma julgadora antecedente, a simples apresentação de DCTF e DACON retificadoras após o recebimento da intimação do resultado do Despacho Decisório é insuficiente para o reconhecimento da liquidez e certeza do crédito e, certamente, tal constatação não configura cerceamento de defesa, pois é uma conclusão lógica e legal que deriva justamente da análise dos argumentos apresentados em manifestação de inconformidade.

Além disso, nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no Art. 59 do Decreto 70.235/72 ocorreu, razão pela qual a preliminar deve ser negada.

Com relação ao mérito, o contribuinte simplesmente reforçou que os documentos apresentados, incluindo a DCTF e DACON retificadoras, seriam suficientes para o reconhecimento do crédito.

Para se comprovar a existência de crédito fiscal, é *conditio sine qua non* que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, a origem e o valor exato de cada operação que teria gerado o crédito. A simples entrega de declaração retificadora, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de crédito fiscal de Pis e Cofins não-cumulativos e nem mesmo de pagamento indevido ou a maior.

Logo, o contribuinte não cumpriu com o que foi determinado no Art. 16 do Decreto 70.235/72. Ao solicitar o reconhecimento de um crédito, conforme Art. 165 e 170 do CTN, os créditos devem ser líquidos e certos, ônus que compete inicialmente ao contribuinte.

A DCTF retificadora, por ser um documento unilateral criado após a emissão do despacho decisório, é um documento que poderia comprovar o crédito alegado se estivesse acompanhado de outros documentos legais que corroborassem a DCTF Retificadora, mas vimos que este não é o caso dos autos.

Além da tardia DCTF Retificadora, nenhum documento sequer foi juntado aos autos.

Diante de todo o exposto e, com base nos mesmos fundamentos e razões de decidir da decisão *a quo*, a preliminar de nulidade deve ser REJEITADA e deve ser NEGADO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

É o voto.

(assinatura digital)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.