



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



**Processo nº** 10880.659259/2012-07  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3003-001.552 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 19 de janeiro de 2021  
**Recorrente** M THOMAZ CONSTRUCOES E SERVICOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Data do fato gerador: 24/08/2012

DACON E DCTF. EQUÍVOCO NO PREENCHIMENTO. MEIO DE  
COMPROVAÇÃO.

A alegação da ocorrência de equívoco no preenchimento da DCTF e/ou do  
DACON deve ter por suporte um conjunto de documentos hábeis a evidenciar  
o erro cometido, não apenas as Declarações Retificadoras correspondentes.

ESCRITURAÇÃO. AUSÊNCIA. PROVA COMPROMETIDA.

A ausência de escrituração mantida com observância das disposições legais  
compromete a prova em favor do contribuinte em relação aos fatos que devem  
estar, nela, registrados.

ONUS PROBANDI. ATRIBUIÇÃO.

O *onus probandi* é encargo que se atribui à parte que alega o fato, cuja  
ocorrência se pretende evidenciar no curso do processo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar  
provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges,  
Ariene d'Arc Diniz e Amaral e Lara Moura Franco Eduardo. Ausente o Conselheiro Muller  
Nonato Cavalcanti Silva.

## Relatório

Por bem sintetizar os fatos, adoto o relatório contido na decisão da DRJ/SPO (fls. 79 a 81):

1. Trata-se de Declaração de Compensação (Dcomp) com aproveitamento de suposto pagamento a maior (PER/Dcomp n.º 32542.27867.251012.1.3.04-3710).

2. A Delegacia da Receita Federal de origem emitiu Despacho Decisório Eletrônico de não homologação da compensação (fl. 7 – a numeração de referência é sempre a da versão digital do processo), tendo em vista que o pagamento apontado como origem do direito creditório estava integralmente utilizado na quitação de débito da contribuinte.

3. Cientificada do despacho decisório em 18/01/2013 (fl. 9), a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 06/02/2013 (fls. 12/13), na qual alega, em síntese, o seguinte:

*Em análise ao imposto apurado no período e o DARF recolhido, constatou-se um pagamento indevido, resultando no crédito, objeto do presente pedido de PER/DCOMP n.º 32542.27867.2510.12.1.3.04-3710 e PER/DCOMP n.º 40758.75384.301012.1.3.04-2897, conforme demonstração abaixo:*

*Período de Apuração: 31/07/2012*

*Valor apurado da COFINS (código 2172): R\$ 59.870,90*

*Valor pago com DARF: R\$ 106.805,98*

*Valor pago a maior: R\$ 46.935,08*

*Para a devida demonstração do crédito acima mencionado, segue anexa Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) referente julho de 2012, sob o n.º 32.73.51.94.14-70, entregue em 17/01/2013, que retifica a DCTF, sob o n.º 08.25.51.44.43-76, entregue em 19/09/2012.*

*Entretanto, para a comprovação correta do crédito em questão, faz-se necessária a retificação do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON) sob o n.º 24.33.62.08.94.86, entregue em 05/09/2012.*

*Porém, de acordo com a Instrução Normativa RFB n.º 1.302, de 29 de Novembro de 2012, o prazo para a entrega da DACON relativo a fatos geradores ocorridos nos meses de outubro e novembro de 2012, fica prorrogado para o quinto dia útil do mês de fevereiro de 2013. Com tal prorrogação, desde 30/11/2012, a Receita Federal do Brasil, até a data de elaboração deste manifesto, não disponibilizou uma nova versão do programa gerador da DACON e não aceita a entrega de retificações elaboradas em sua última versão 2.6.*

*Considerando que a empresa está impossibilitada de retificar a DACON para a total comprovação do crédito objeto de questionamento e, diante de tudo que foi relatado, vimos por meio desta, solicitar a autorização da utilização do crédito do pagamento indevido ou a maior da COFINS referente o período de apuração 31/07/2012, no valor de R\$ 46.935,08, para compensação dos débitos do PER/DCOMP n.º*

32542.27867.251012.1.3.04-3710 e do PER/DCOMP n.º 40758.75384.301012.1.3.04-2897.

*À vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência do indeferimento de seus pleitos, requer que seja acolhida a presente Manifestação de Inconformidade.*

4. Em 15/03/2013, foi transmitido Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais retificador. Nele, a base de cálculo da Cofins foi reduzida de R\$3.611.162,60 para R\$2.126.088,27 (fls. 73/85).

Em complemento ao relatório, tem-se que o órgão de primeira instância administrativa julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, em Acórdão que se encontra fundamentado, em resumo, no fato manifestante não ter trazido aos autos comprovação da liquidez e certeza do crédito indicado na Declaração de Compensação.

O contribuinte foi intimado acerca do citado Acórdão em 24/05/2018, conforme AR anexado ao presente processo (fl. 95). Insatisfeito com o teor da decisão, em 21/06/2018 interpôs Recurso Voluntário (fls. 98 a 102), alegando o que se segue, em resumida síntese:

- ✓ Por um equívoco da Recorrente, ocorrido durante o preenchimento dos formulários relativos à composição do crédito, o DARF com data de arrecadação em 24/08/2012 foi considerado integralmente para a quitação dos débitos da empresa referente à COFINS;
- ✓ Visando corrigir o erro, em 17/01/2013a Recorrente providenciou a retificação, da DCTF referente a julho de 2012, originalmente entregue em 19/09/2012;
- ✓ O DACON Retificador, por sua vez, foi entregue em 15/03/2013, acabando por sanar qualquer controvérsia relativa a composição do crédito;
- ✓ A origem do crédito objeto da presente discussão restou então comprovada, sendo de rigor a análise do seu mérito, o que não teria ocorrido com a prolação do Acórdão recorrido, que se ateve apenas aos aspectos meramente formais envolvendo a entrega de Declarações.

São os fatos a relatar.

## **Voto**

Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, Relatora.

Considerando que se encontram satisfeitos os requisitos da tempestividade e, sob o aspecto material, da competência do Colegiado para a apreciação do Recurso Voluntário, dele conheço.

Verifico que foram trazidos aos autos o balancete relativo ao período de apuração 07/2012, como também o DACON Retificador, em anexo ao Recurso Voluntário. Os demais documentos juntados na fase recursal já constavam do presente processo.

Ressalto que, em regra, os elementos de prova devem ser apresentados em conjunto com a impugnação, sob pena de preclusão do direito de fazê-lo, conforme dispõe o art. 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235/1972<sup>1</sup>. A juntada de documentos posteriormente à impugnação deve encontrar amparo nas exceções descritas nas alíneas “a” a “c” do citado § 4º.

Contudo, a jurisprudência do CARF inclina-se no sentido de que, em se tratando de Despacho Decisório de emissão eletrônica, o princípio da verdade material é capaz de relativizar a formalidade do § 4º, quando a prova trazida tardiamente, além de guardar coerência com as razões de defesa, possa, eventualmente, encerrar a “verdade” dos fatos.

Assim sendo, entendo que os documentos tardiamente apresentados, que foram trazidos em anexo ao Recurso Voluntário, cabem ser acolhidos, examinados e considerados na formação da convicção a ser manifestada neste voto.

Em relação ao mérito, considero que, sem dúvida, a demonstração da ocorrência de erro no procedimento do lançamento originalmente feito seria capaz de desconstituir débitos já confessados em DCTF, antes transmitida à RFB, tornando indevido, por consequência, o pagamento feito via DARF.

Porém, o que se extrai da análise do presente processo é que a lacuna em relação às provas compromete a defesa, neste caso, porquanto não proporciona a verificação da natureza do erro cometido.

Analisando o acervo de documentos trazidos aos autos, constato a juntada de comprovante de DCTF Retificador e Original, DACON Retificador e balancete.

Sobre o tema, importa ressaltar que é a escrituração mantida pelo contribuinte que faz prova em seu favor, desde quando livre de emendas, lacunas e rasuras, bem como respaldada em documentos hábeis, de acordo com o disposto no art. 967 do Decreto 9.580/2018, que regulamenta a tributação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ:

Art. 967. A escrituração mantida em observância às disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, de acordo com a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

---

<sup>1</sup> Art. 16. A impugnação mencionará:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Tal previsão já existia, inclusive, desde a edição do Decreto-lei n.º 1.598/1977, conforme transcrição que se segue:

Art 9º-(...)

.

§ 1º. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

No tocante às formalidades a serem observadas na escrituração, estabelece ainda o art. 2º, caput e § 2º, do Decreto-lei n.º 486/1969:

Art 2º A escrituração será completa, em idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, com individualização e clareza, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, rasuras, emendas e transportes para as margens.

§ 1º (...)

§ 2º Os erros cometidos serão corrigidos por meio de lançamentos de estorno.

O que se observa, na situação colocada, é que não foram trazidos ao processo documentos fiscais e contábeis que evidenciem a real base de cálculo da contribuição, a partir dos quais se confirme o valor devido para a COFINS e, ao final da operação, se houve ou não erro e recolhimento a maior.

O balancete sem registro em Livro Fiscal e Contábil e sem observância das formalidades previstas em lei para a escrituração não guarda força probatória do erro alegado.

Diga-se, as afirmações quanto à ocorrência de erro no preenchimento do DACON e da DCTF Originais não se comprovam simplesmente por meio de apresentação das correspondentes Declarações Retificadoras, como pretende a Recorrente.

Avalio que a instrução processual se ressentia da ausência de demais documentos, a exemplo dos próprios registros contábeis-fiscais das operações levadas a efeito pela pessoa jurídica, do conjunto de notas fiscais de venda, a demonstrar o faturamento, ou mesmo do Livro de Registro de Saídas do período em questão, que, considerados conjuntamente com as informações prestadas nos DACON e DCTF Retificadores, oferecessem suporte mais seguro às razões de defesa

A respeito da matéria ora versada, vale lembrar que o *onus probandi* é encargo que se atribui àquele que alega o fato, cuja ocorrência se quer evidenciar no processo. Esse pressuposto é básico no Direito, dispensando maiores explicações por parte desta Conselheira especificamente quanto ao sentido do velho brocardo.

Acrescento apenas, no tocante à questão específica da prova em compensação, que a demonstração de certeza e liquidez do crédito é requisito indispensável ao aludido procedimento, de acordo com o que preceitua o art. 170 do CTN, *verbis*:

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.

(Grifei)

Uma vez importado para o processo administrativo fiscal, o princípio em comento teve assento nos arts. 15 e 16, inc. III, do Decreto n.º 70.235/1972, *verbis*:

Art. 15 – A impugnação, formalizada por escrito e **instruída com todos os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

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. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

(...)

(Grifei)

Por conclusão, tenho que, na espécie, a documentação coligida não fornece suporte seguro à alegação de que teria havido erro na apuração da COFINS referente ao período de apuração em exame e, por conseguinte, ocorrido pagamento a maior, razão pela qual voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo