



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



**PROCESSO** 10880.906574/2014-92

**ACÓRDÃO** 3302-014.525 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

**SESSÃO DE** 18 de junho de 2024

**RECURSO** VOLUNTÁRIO

**RECORRENTE** GALVAO ENGENHARIA S/A

**RECORRIDA** FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/01/2009

COMPENSAÇÃO. ERRO DE DCTF. APRESENTAÇÃO DE RETIFICADORA APÓS O DESPACHO DECISÓRIO.

Tendo sido constatado eventual erro em DCTF, não há qualquer impedimento que o contribuinte apresente DCTF retificadora, mesmo após a emissão do Despacho Decisório, sendo necessário, contudo, que a demonstração inequívoca do equívoco por meio de documentação contábil idônea.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 18 de junho de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Marina Righi Rodrigues Lara** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Lázaro Antônio Souza Soares** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Mario Sergio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocada), Francisca das Chagas Lemos, Jose Renato Pereira de Deus, Lazaro Antônio Souza Soares (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem abordar a controvérsia deduzida nos presentes autos, adoto o relatório constante da decisão proferida pela DRJ:

*1. Trata-se de Declaração de Compensação de Pagamento Indevido ou a Maior (nº 09589.55489.301009.1.3.04-1713 – fls. 098 a 102), elaborada com a utilização do Programa PER/DCOMP, transmitida em 30/10/2009, que tem por origem do crédito um suposto pagamento indevido ou a maior da Cofins cumulativa (Código 2172), apresentando o DARF as seguintes características:*

| Apuração   | Vencimento | Arrecadação | Principal  | Multa | Juros | Total      |
|------------|------------|-------------|------------|-------|-------|------------|
| 31/01/2009 | 25/02/2009 | 25/02/2009  | 751.403,99 | -     | -     | 751.403,99 |

*1.1. Na DCOMP foi utilizado parte daquele pagamento, que, com a Selic acumulada, seria suficiente para a compensação de um débito do IRPJ, Código 2089, relativo ao 4º trimestre de 2008, no valor principal de R\$ 294.774,55, mais multa e juros de mora, com vencimento em 30/01/2009.*

*2. Em 03/04/2014, foi exarado, Despacho Decisório emitido eletronicamente (fls. 103), não reconhecendo o alegado direito creditório e, conseqüentemente, não homologando a compensação declarada, o que levou à cobrança do débito indevidamente compensado, com os devidos acréscimos legais. Vejamos a parte que interessa do teor do referido Despacho:*

*“O crédito analisado está limitado ao valor do “crédito original na data de transmissão” informado no PER/DCOMP, correspondendo a 352.506,20 Valor do crédito original reconhecido: 0,00*

*A partir das características do(s) DARF discriminado(s) no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos sem saldo reconhecido para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.*

*Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.*

*Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.”*

*2.1. Nas Informações Complementares da Análise do Crédito (fls. 106), às quais o contribuinte tem acesso via site da RFB na Internet, consta ainda o seguinte (grifei):*

*“Justificativa: AUSÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA  
Observação: OS DOCUMENTOS QUE RESPALDAM A DECISÃO ENCONTRAM-SE NO E-PROCESSO 10880.722956/2013-84.”*

*3. Constata-se, assim, que a DCOMP foi objeto de análise “manual”, que está consignada no Processo nº 10880.722956/2013-84, que anexei às fls. 110 a 173 e, do qual, obviamente, o contribuinte tem pleno conhecimento.*

4. No Termo de Intimação Fiscal nº 001/2014 (fls. 118 e 119), vê-se que foram, em princípio, analisadas cinco DCOMP, incluindo esta, sendo as outras quatro objeto de Processos que estão na pauta de julgamento desta mesma Sessão.

4.1. No referido Termo – do qual o contribuinte foi cientificado em 05/02/2004 (fls. 120) – o Auditor-Fiscal intima o contribuinte, no prazo de 30 dias, a fazer o seguinte: “Esclarecer, por escrito, de forma expressa e fundamentada, as origens dos créditos utilizados nas PERDCOMPs em epígrafe, especificando as razões, de fato e de direito, pelas quais os valores pleiteados foram considerados indevidamente recolhidos, comprovando os ajustes contábeis realizados para saneamento das diferenças.”

5. No Relatório às fls. 121 e 122, a autoridade fiscal encerra sua análise, nos seguintes termos:

4. ... o interessado teve ciência da intimação no dia 06/02/2014 ...

5. Porém, até a presente data, 25/04/2014, o contribuinte não apresentou qualquer esclarecimento, pedido de dilação de prazo ou justificativa para o não atendimento da intimação fiscal.

6. De acordo com o disposto no Artigo 36 da Lei nº 9.784/99, cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Esse entendimento não é isolado, pois se coaduna com o Artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil, abaixo transcrito

‘Art. 333 - O ônus da prova incumbe: I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;’ ...

7. No âmbito do Fisco Federal, a Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012, atualmente em vigor, ao disciplinar a restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, dispõe que:

Art. 76. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

8. Com base no artigo transcrito, fica claro que pode a administração decidir sobre determinado direito creditório de forma condicionada à apresentação de documentação comprobatória necessária à verificação da exatidão das informações prestadas.

9. Mister frisar que a comprovação da existência do crédito deve ser feita por quem a alega, ou seja, o contribuinte. A mera alegação pelo contribuinte da existência de um direito creditório não comprova que os pagamentos realmente se deram em valor superior ao devido.

10. Dessa forma, face à inação do interessado, considera-se não atendido o TIF nº 01/2014.

11. Portanto, a declaração de compensação em epígrafe deve ser considerada NÃO HOMOLOGADA, sendo esta decisão registrada no SCC. O despacho decisório será emitido pelo próprio SCC em data posterior.”

6. Em 27/03/2014 (fls. 123), o contribuinte pediu a juntada do que seria a Resposta ao Termo de Intimação Fiscal (fls. 124 a 126, mais anexos).

6.1. O Auditor-Fiscal, ao que tudo indica, não tomou conhecimento desta Resposta (tanto é que está colocada posteriormente ao seu Relatório final naquele Processo), apesar do Termo de Análise de Solicitação de Juntada a ter aceito, em 01/04/2014, conforme se vê na última folha daquele Processo (nº 173, deste).

6.2. As alegações e a documentação que anexa (somente DCOMP, Comprovantes de Arrecadação e DCTF – fls. 129 a 172) são em tudo idênticas à Manifestação de Inconformidade contra a não homologação da compensação, e serão, então, adiante apreciadas.

7. Em razão do que concluiu o Auditor-Fiscal, foi exarado, em 03/04/2014, o já comentado Despacho Decisório, de forma eletrônica (fls. 103), não homologando a compensação declarada.

8. Cientificada do decisum, por via postal, em 11/04/2014 (fls. 104 e 105) a interessada, irresignada, apresentou, em 12/05/2014, Manifestação de Inconformidade (fls. 003 a 005, mais anexos), bastante singela, e que abrange todas as cinco DCOMP em questão.

“Em caráter geral, diz que “vem apresentar os documentos comprobatórios que deram origem aos créditos tributários que foram objetos de compensação através das PERDCOMPs sob os seguintes números ...” (dentre as quais está a de nº 09589.55489.301009.1.3.04-1713, objeto do presente Processo sob julgamento).

Também, em caráter geral, aduz (literalmente) que “O motivo pelo qual efetuamos os referidos PERDCOMPs, foi em função das apurações dos impostos terem sido calculadas a maior que posteriormente identificamos e tomamos as respectivas providências, elaborando a retificação das DCTFs, que conseqüentemente gerou pagamentos a maior que, ora, efetuamos as respectivas PERDCOMPs descriminadas acima.

Para um esclarecimento mais detalhado elaboramos abaixo os seguintes quadros demonstrando os respectivos créditos que foram objetos das PERDCOMPs.”

No que interessa à DCOMP sob análise, reproduzimos a planilha trazida pela manifestante:

| Histórico                                                              | Valor             |
|------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| Valor do débito de COFINS declarado na DCTF original de janeiro/2009   | 751.403,99        |
| Valor do débito de COFINS declarado na DCTF retificada de janeiro/2009 | 398.897,79        |
| <b>Valor pago a maior</b>                                              | <b>352.506,20</b> |
| Valor considerado na PERDCOMP (D)                                      | 352.506,20        |

Arremata a sua Manifestação de Inconformidade dizendo o seguinte:

“Diante disso, segue também anexo os documentos suportes que identificam e suportam as operações acima descritas. Sendo assim, permaneceremos a disposição de quaisquer esclarecimentos adicionais que se façam necessários.”

8.1. Como já dito, da mesma forma que na Resposta ao Termo de Intimação Fiscal, não traz qualquer elemento probante, além de todas as cinco DCOMP, Comprovantes de Arrecadação e as DCTF a elas relativos (fls. 017 a 060).”

A 2ª Turma da DRJ/REC, por meio do Acórdão de nº 11-49.818, por unanimidade de votos, julgou improcedente a referida Manifestação de Inconformidade, que restou assim ementado:

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

*Período de apuração: 01/01/2009 a 31/01/2009*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. COBRANÇA. Constatada a inexistência de direito creditório para fazer frente ao débito declarado em DCOMP, a compensação não será homologada, implicando a cobrança do valor indevidamente compensado, com os acréscimos legais cabíveis. (§§ 2º e 7º do art. 74 da Lei nº 9.430/96)*

*DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. A DCTF constitui confissão de dívida e é instrumento hábil e suficiente para inscrição na Dívida Ativa da União, dispensando a constituição do crédito tributário pelo lançamento. Feita a regular inscrição, dispõe a Fazenda Pública de um título executivo extrajudicial com presunção relativa de certeza e liquidez, somente elidida por prova inequívoca, a cargo do sujeito passivo. (§ 1º do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, Súmula nº 436, do STJ, e art. 204 do CTN)*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/01/2009 a 31/01/2009*

*COMPENSAÇÃO. DIREITO LÍQUIDO E CERTO. O direito à compensação pressupõe a existência de créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. (art. 170 do CTN)*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/01/2009 a 31/01/2009*

*PROVA DO INDÉBITO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, conforme art. 36 da Lei nº 9.784/99 - que regula o Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e cujos preceitos aplicam-se subsidiariamente ao PAF, conforme art. 69 da mesma lei.*

*PROVAS. MOMENTO PARA APRESENTAÇÃO. Ressalvadas as hipóteses das alíneas “a”, “b” e “c” do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, as provas da existência do direito creditório devem ser apresentadas por ocasião da interposição da Manifestação de Inconformidade, precluindo o direito de posterior juntada.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Devidamente intimada, em 11/11/2016, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, em 06/12/2016, sustentando que o mero erro material cometido na DCTF original não poderia se sobrepor ao direito creditório que a Recorrente efetivamente faz jus.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheira **Marina Righi Rodrigues Lara**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Como relatado a matéria controvertida nos presentes autos, diz respeito ao eventual erro material cometido pelo contribuinte em sua DCTF.

Quanto ao ponto, entendeu a DRJ que a DCTF, por constituir confissão de dívida, pode ser tomada como prova robusta, produzida pelo próprio contribuinte, de modo que eventual erro por ele cometido, deveria ser por ele devidamente comprovado. Destaco alguns trechos da decisão:

*9.1. Observe-se, que a DCTF Retificadora foi transmitida em **13/04/2012**, ou seja, dois dias depois da ciência do Despacho Decisório, com a finalidade de reduzir o valor devido, procurando “validar” a compensação.*

*(...)*

*11. Não se discute que o DARF é prova suficiente do pagamento. A DCTF, para efeitos de cobrança, da dívida, tanto que é (com o absoluto respaldo do STJ – Súmula nº 436), instrumento hábil e suficiente para inscrição na Dívida Ativa da União (§ 1º do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84), dispensando a constituição do crédito tributário pelo lançamento. Feita a regular inscrição, dispõe a Fazenda Pública de um título executivo extrajudicial com presunção relativa de certeza e liquidez, somente elidida por prova inequívoca a cargo do sujeito passivo (art. 204 do CTN).*

**12. Assim, de um lado, temos uma prova robusta, produzida pelo próprio contribuinte, antes da análise do suposto direito creditório (sabendo inclusive que se tratava de confissão de dívida e que poderia, a qualquer momento, converter-se em título executivo extrajudicial), e, de outro, a mera afirmativa de que o valor devido era menor, sem nenhum elemento probante que a sustente.**

**13. Não cuidou o contribuinte de retificar a DCTF em tempo hábil, mas, para a necessária comprovação do direito creditório alegado, a cargo da interessada, esta providência não seria suficiente.**

*13.1. A DCTF pode ser tomada como prova da dívida, mas não como da correta apuração do valor confessado. Não se pode confundir apuração com confissão de dívida, sendo exemplo extremo o caso das DCTF “zeradas”, entregues somente para evitar a multa pela falta ou atraso na entrega.*

*13.2. A apuração tem por base a documentação contábil e/ou fiscal e, se feita com obediência aos ditames da legislação tributária, vai dar a dimensão do valor a ser extinto, que deverá ficar registrado nos assentos próprios. A confissão se perfaz com a simples inserção de um dado na DCTF, documento que é sempre sujeito a auditoria, como dizem expressamente as Instruções Normativas que vêm regulando a sua elaboração e apresentação.*

**14. A mera alegação de que o pagamento foi indevido, baseada somente em uma DCTF “extemporânea”, sem trazer qualquer prova nem sequer uma mínima justificativa plausível, ainda que em tese, não permite, por óbvio, ao julgador, formar a sua convicção no sentido de admitir a existência do direito creditório.**

15. Considere-se que, quando o contribuinte está a pleitear uma restituição (seja em espécie, seja pela via da compensação), cabe a ele (que é o interessado) a prova dos fatos que tenha alegado (art. 36 da Lei 9.784/99, que regula o Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e cujos preceitos aplicam-se subsidiariamente ao PAF, conforme art. 69 da mesma lei).

15.1. Saliente-se ainda que, por aplicação analógica da disposição embutida no art. 333, I, da Lei nº 5.869/73 (Código de Processo Civil), recai sobre o contribuinte o encargo de comprovar que o pagamento espontâneo por ele realizado foi indevido, por ser este o fato constitutivo do direito à restituição.

16. E deixou passar a interessada o prazo para apresentar as provas, que é na Manifestação de Inconformidade, à exceção dos casos previstos as alíneas do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, nas quais o presente não se enquadra.

A Recorrente, em seu Recurso Voluntário, não nega ser seu o ônus de comprovação do erro cometido, buscando relatar os motivos do referido equívoco e demonstrá-lo por meio dos documentos juntados.

De fato, não há qualquer impedimento para que o contribuinte, em sede recursal, busque comprovar suas alegações. Embora não se olvide do disposto no art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/1972, aplica-se ao processo administrativo fiscal o princípio da verdade material, segundo o qual sempre deverá prevalecer a possibilidade de apresentação de todos os meios de provas necessários para demonstração do direito pleiteado.

Sobre o tema, destaco a lição de Leandro Paulsen<sup>1</sup>:

*“O processo administrativo é regido pelo princípio da verdade material, segundo o qual a autoridade julgadora deverá buscar a realidade dos fatos, conforme ocorrida, e para tal, ao formar sua livre convicção na apreciação dos fatos, poderá julgar conveniente a realização de diligência que considere necessárias à complementação das provas ou ao esclarecimento de dúvidas relativas aos fatos trazidos no processo.”*

Ressalta-se, contudo, que o princípio da verdade material não pode ser invocado sem que exista um lastro probatório mínimo, já que não cabe à autoridade preparadora, tampouco à autoridade julgadora, suprir deficiências do contribuinte em provar o seu direito em momento oportuno. É dever do contribuinte demonstrar ao menos a verossimilhança do seu direito, para que as autoridades, caso entendam necessário, requisitem apenas a complementação de documentos.

No caso dos autos, porém, em que pese a tentativa da contribuinte de apresentar documentos que pudessem infirmar os fundamentos da decisão de piso, verifica-se que a simples

<sup>1</sup> PAULSEN, Leandro. Direito Processual Tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência. 5ª edição, Porto Alegre: Livraria do Advogado.

juntada das planilhas de fls. 235/238 e do Dacon ao Recurso Voluntário, com a indicação de valores, não é suficiente para que possa ser feita a apuração da base de cálculo da Cofins.

Sem a apresentação da Escrituração Contábil-Fiscal da contribuinte não é possível que seja realizada a devida confirmação dos valores e, por conseguinte, a comprovação inequívoca de alegação de que teria efetivamente apurado o valor relativo à Cofins a maior.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Marina Righi Rodrigues Lara**