



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



**Processo nº** 10880.908939/2009-56  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-001.056 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 09 de outubro de 2019  
**Recorrente** TL PUBLICACOES INDUSTRIAIS LIMITADA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2002

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

No caso de erro de fato no preenchimento de declaração, o contribuinte deve juntar aos autos elementos probatórios hábeis à comprovação do direito alegado, conforme disposto no Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 2015

DCOMP. COMPROVAÇÃO CERTA E LÍQUIDA DO INDÉBITO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

A comprovação deficiente do indébito fiscal ao qual se deseja compensar ou ter restituído não pode fundamentar tais direitos. Somente o direito creditório comprovado de forma certa e líquida dará ensejo à compensação e/ou restituição do indébito fiscal, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de n.º 11-46.692, proferido pela 3ª Turma da DRJ/REC, que não reconheceu o direito creditório pleiteado e julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente.

Por economia processual e por entender suficientes as informações constantes no Relatório do r. acórdão, passo a transcrevê-lo abaixo, o qual será complementado adiante:

Trata-se de Declaração de Compensação – DCOMP (fls. 02/06, em que se compensa crédito de CSLL (cód. 2484) com débito de responsabilidade da interessada. O crédito, no valor original de R\$ 11.965,78, diria respeito a pagamento a maior da contribuição (estimativa) de 31.12.2002.

2. Por meio do Despacho Decisório da fl. 07, a DERAT/São Paulo identificou integral utilização anterior do pagamento para quitação de débito da contribuição, em face do que não homologou a compensação declarada.

3. Apresentou-se manifestação de inconformidade (fls. 11 e 12), contrapondo-se, em síntese, o crédito pleiteado diria respeito a pagamento a maior da estimativa de CSLL paga em 13.02.2003 (ref. ao mês 12/2002), mas que, não obstante a apresentação do PER/DCOMP em 31.01.2005, só se procedeu a retificação da respectiva DCTF (4º trimestre de 2002) em 31.03.2009.

4. A compensação seria legítima e mereceria ser homologada

Por sua vez, a DRJ, ao apreciar a manifestação de inconformidade, entendeu por bem não reconhecer o crédito informado na declaração de compensação, cuja decisão restou assim ementada:

### COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

A certeza e a liquidez do crédito são requisitos indispensáveis à compensação.

### DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. UTILIZAÇÃO INTEGRAL.

### COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

Mantém-se o despacho decisório não homologatório de compensação quando se constata o recolhimento indicado como fonte do crédito fora integralmente utilizado na quitação de débito confessado em DCTF.

### INDÉBITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DE DCTF.

### NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

O erro no valor de débito apontado em DCTF, de cuja retificação resulte crédito ao sujeito passivo, não prescinde de comprovação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com decisão da DRJ, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário com as seguintes alegações:

### III. DOS FATOS

No ano de 2003, a Recorrente efetuou um pagamento a maior de CSLL, referente ao mês de 12.2002 e, por essa razão, efetuou o pedido de compensação em 31.01.2005. Todavia, por erro material, tal compensação e crédito não constaram na DCTF do quarto trimestre de 2002. De fato, só houve correção dos dados em 31.03.2009, após notificação pela Receita Federal.

Em razão de tal divergência no registro de documentação, o pedido de compensação não foi reconhecido pela autoridade de piso, o que motivou a recorrente a uma nova manifestação para a autoridade superior, na esperança de que um vício de formalidade não fosse superior

ao direito reconhecido pelo Código Tributário Nacional de Compensação Tributária como forma de extinção de crédito tributário.

Todavia, data vênica, a colenda 3ª Turma da DRJ/REC, limitou-se a sustentar que a DCTF tem natureza confessional de dívida e, por isso, impossível se afastar a improcedência, in verbis:

*“... dado que o valor recolhido estava integralmente alocado a débito regularmente confessado pelo sujeito passivo (...) não há como acatar a simples retificação como comprobatória de erro no preenchimento da DCTF”*

Ao final, o Ilmo. Sr. Relator ainda fundamenta sua decisão em razão de alegada ausência de comprovação da liquidez e certeza do crédito abatido, desconsiderando a integralidade da farta documentação já apresentada desde o procedimento de compensação e de retificação da DCTF.

### IV. DA FUNDAMENTAÇÃO JURÍDICA

Ainda que tenha havido erro no preenchimento da DCTF pelo contribuinte, a sua retificação, especialmente decorrente de uma manifestação do órgão fiscalizador, **não pode ser entendida como uma prova absoluta e imodificável**, como assim pretende o fazer, data vênica, a r. 3ª Turma da DRJ/REC.

Salvo melhor juízo, não é essa a natureza que a instrução normativa FRB 1599/2015 dá à matéria. Em seu artigo 8º, a instrução define que os valores lá indicados **serão objeto de auditoria interna**. Por essa razão, a DCTF tem apenas *natureza iuris tantum* – jamais pode ser considerado um documento de absoluta força de confissão de dívida – **tanto que permite posterior retificação, como fez a recorrente**.

**Toda a documentação que comprova a boa fé da Recorrente (seu erro escusável) e a liquidez e certeza do direito de compensação e do erro material do preenchimento já estão fartamente vinculadas ao processo em questão, sendo desnecessária a sua nova apresentação.**

Por fim, há o **dever de que o processo administrativo não seja instrumento de legitimar o enriquecimento ilícito do Estado**, vez que erros materiais não podem se travestir em instrumentos para aumentar o ilegítimo e ilícito recolhimento de tributos pelo Estado – que só pode o fazer através de previsão legal e desde que o contribuinte tenha praticado o fato gerador da obrigação de pagar o tributo.

Por todo o exposto, e tendo em vista a larga documentação apresentada nos autos, outra medida não há senão o total deferimento do recurso e o reconhecimento da compensação já requerida.

Por fim, a Recorrente requereu fosse julgado procedente o Recurso Voluntário interposto, a anulação das decisões administrativas anteriores e a consequente homologação da compensação efetuada.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme já relatado, trata-se de declaração de compensação (fls. 02/06) não homologada sob o argumento de insuficiência do direito creditório informado na Dcomp ( ante a constatação pela DERAT/SP da integral utilização anterior do pagamento para quitação de débito da contribuição), relativo a suposto pagamento indevido ou a maior de CSLL - estimativa (cód. 2484), de 31.12.2002, no valor original de R\$ 11.965,78.

A Recorrente alega que, em verdade, o crédito pleiteado diria respeito a pagamento a maior da estimativa de CSLL paga em 13.02.2003 (ref. ao mês 12/2002), mas que, não obstante a apresentação do PER/DCOMP em 31.01.2005, só se procedeu a retificação da respectiva DCTF (4º trimestre de 2002) em 31.03.2009, corrigindo erro de fato, portanto, após a prolação do Despacho Decisório prolatado em 18/02/2009 (fls. 07).

Desse modo, conforme consta no acórdão de piso, quando da prolação do Despacho Decisório, não poderia a autoridade administrativa reconhecer crédito algum para a Recorrente dado que o valor recolhido estava integralmente alocado a débito regularmente confessado pelo sujeito passivo.

Ademais, não há acatar a simples retificação como comprobatória de erro no preenchimento da DCTF.

Já que não houve retificação da DCTF anteriormente à entrega da DCOMP, deveriam ter sido trazidos à colação elementos comprobatórios da liquidez e certeza do crédito pretendido (art. 170 do CTN), bem como do erro de fato no preenchimento da declaração, o que efetivamente não se fez no momento da oferta da impugnação, nem tampouco em sede de Recurso Voluntário.

No tocante à DCTF retificadora, entendo que são admitidas as retificações da DCTF em sede de processo de análise de Per/DComp mesmo após ciência do Despacho Decisório, desde o erro de fato seja comprovado e que os dados constantes em ambas as declarações sejam convergentes com os dados do PER/DComp, bem como, estejam amparadas por documentos contábeis da empresa, nos termos do Parecer Normativo Cosit n.º 2, de 28 de agosto de 2015, assim determina:

Conclusão 22. Por todo o exposto, conclui-se:

- a) as informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário;
- b) 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;
- c) retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo;
- d) o procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP;
- e) a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios;
- f) o valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996; e
- g) Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53. (grifos acrescentados)

Neste diapasão, havendo a comprovação do erro de fato na demonstração do crédito, a autoridade administrativa poderia, de ofício, considerar o crédito decorrente recolhimento a maior a título de CSLL e passar à análise de liquidez e certeza.

Salienta-se que erro de fato é aquele que se situa no conhecimento e compreensão das características da situação fática tais como inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos.

Nessas hipóteses, a Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o procedimento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. A este poder/dever corresponde o direito de a Recorrente retificar e ver retificada de ofício a informação fornecida com erro de fato, desde que devidamente comprovado.

Logo, erro de fato no preenchimento de DCTF e Dcomp não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo administrativo.

Se assim não o fosse, tal interpretação estabelecer-se-ia uma preclusão que inviabilizaria a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado, ao auferir receita não prevista em lei.

Todavia, de acordo com citado Parecer Normativo Cosit n.º 2/15, para seja possível a retificação em questão o erro de fato deve ser evidenciado, o que não ocorreu *in casu*, posto que Recorrente nada trouxe aos autos relativamente à apuração do tributo e de que o seu recolhimento se dera a maior ou da suposta comprovação do alegado erro de preenchimento da DCTF.

Claro está, portanto, que a Recorrente não juntou aos autos documentos hábeis e idôneos suficientes para comprovar o suposto crédito utilizado na compensação declarada, sendo do contribuinte a responsabilidade de instruir os autos com documentos hábeis e idôneos que justifiquem a retificação das informações e não apenas juntar aos autos cópia da declaração retificada.

Que fique claro: o ônus de instruir os autos com documentos hábeis e idôneos que justifiquem a retificação das informações e da Recorrente. Tal obrigatoriedade de apresentação das provas pela Recorrente está arrimada no Código de Processo Civil, em seu art. 333:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Com efeito, no âmbito administrativo fiscal, incumbe à Recorrente a comprovação do direito ao suposto crédito, nos termos do art. 16 do Decreto 70.235/72:

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos discordância e as razões e provas que possuir; (...)

§ 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.

Nesse sentido, ainda, vale ressaltar o disposto no art. o art. 195 do Código Tributário Nacional e o art. 4º do Decreto-Lei nº 486, de 03 de março de 1969, que preveem, em última análise, *"que os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se referam"*.

Ora, levando-se em conta que o crédito oferecido à compensação deve ser líquido e certo (art. 170 do CTN<sup>1</sup>), conclui-se que não deve Secretaria da Receita Federal homologar a compensação se ficar configurada a falta de certeza e liquidez, como de fato ocorreu *in casu*, notadamente com base em informações prestadas pelo próprio contribuinte em declarações ou demonstrativos por ele entregues.

Ademais, essa Julgadora entende que a juntada de documentos pode ser admitida, ainda que produzidos em sede de interposição do Recurso voluntário. Essa possibilidade jurídica encontra-se expressamente normatizada pela interpretação sistemática do art. 16 e do art. 29 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, em casos específicos como o ora analisado. Mas, assim não procedeu a Recorrente.

Ora, homologar a compensação sem os documentos contábeis indispensáveis - não é observar ao princípio da verdade material, que rege o processo administrativo, mas agir de forma impudente, pois com base nas declarações e documentos constantes no processo não há como validar os créditos, e, por conseguinte, não pode ser identificada a liquidez e certeza dos créditos em discussão nestes autos, nos termos do já citado art. 170 do Código Tributário Nacional.

Deveria ter a Recorrente juntado, aos autos, outros elementos extraídos dos assentos contábeis, tais como livros fiscais e de sua contabilidade e/ou dos documentos nos quais estes se basearam, para que o julgador administrativo pudesse verificar se o tributo apurado naquela declaração corresponde ao montante escriturado, bem como a comprovação do erro de fato no preenchimento de suas declarações,.

---

<sup>1</sup> 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.

Em suma, de acordo com o já exposto, conclui-se que não foram carreados aos autos pela Recorrente os dados essenciais a provar a liquidez e certeza do crédito em discussão e dos argumentos contidos no recurso voluntário objetivando a reforma do acórdão de piso.

Salienta-se que todos os documentos constantes nos autos foram analisados.

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça