



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

**Processo n°** 10880.908963/2013-71  
**Recurso n°** 1 Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-004.638 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de dezembro de 2018  
**Matéria** COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.  
**Recorrente** AGT - ARMAZÉNS GERAIS E TRANSPORTES LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2012

APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO. MOMENTO PROCESSUAL

A prova documental deve ser produzida até o momento processual da reclamação, precluindo o direito da parte de fazê-lo posteriormente, salvo prova da ocorrência de qualquer das hipóteses que justifiquem sua apresentação tardia.

Consideram-se preclusas as alegações não submetidas ao julgamento de primeira instância, apresentadas somente na fase recursal.

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. RETIFICAÇÃO. DESPACHO DECISÓRIO. DIREITO CREDITÓRIO

A DCTF é instrumento formal de confissão de dívida, e sua retificação, posterior à emissão de despacho decisório, exige comprovação material a sustentar direito creditório alegado.

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

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Marcelo Giovanni Vieira, Tatiana Josefovicz Belisario, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Larissa Nunes Girard (suplente convocado para substituir o conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior. Ausente, justificadamente, o conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo.

## Relatório

O interessado recorre a este Conselho de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte.

O presente processo trata de Per/Dcomp transmitida com o objetivo de compensar o(s) débito(s) nele discriminado(s) com crédito de COFINS.

A unidade de origem indeferiu o pleito do contribuinte sob o fundamento de que, "*a partir das características do DARF descrito no PerDcomp, 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 PerDcomp*". Assim, diante da inexistência de crédito, a compensação declarada NÃO FOI HOMOLOGADA.

O interessado apresentou manifestação de inconformidade alegando que houve erro no preenchimento da DCTF, já retificada, após a ciência do despacho.

A DRJ/Belo Horizonte julgou improcedente a manifestação de inconformidade por intermédio do Acórdão 02-056.750. A decisão foi assim ementada:

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

*Ano-calendário: 2012*

*PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. CRÉDITO NÃO COMPROVADO.*

*Não se admite compensação com crédito que não se comprova existente.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário visando a reforma da decisão recorrida, para que lhe seja reconhecido o direito creditório e homologada a sua compensação.

Traz como argumento novo que o crédito decorre do ativo imobilizado, com fundamento nas Leis nº 10.865/2004 e 12.546/2011, conforme o documento "Demonstrativo Contábil", cujo valor é o que informa no documento "Planilha para crédito de PIS/Cofins sobre ativo imobilizado".

Por fim, afirma que a exigência de certeza e liquidez do direito creditório está comprovada com os documentos que apresenta em sede de recurso voluntário.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 3201-004.621, de 12/12/2018, proferido no julgamento do processo 10880.660628/2012-04, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão 3201-004.621):

(...)

"O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Consta dos autos que o litígio versa sobre o inconformismo do contribuinte em face do despacho decisório, mantido hígido na decisão *a quo*, que não homologou a Dcomp em razão de inexistência de comprovação de certeza e liquidez do crédito pretendido.

Não há matéria preliminar, passemos à questão de mérito.

O despacho decisório consignou que o Darf a que a contribuinte atribuiu o crédito por pagamento a maior que o devido foi integralmente utilizado para quitação de débitos, não restando crédito disponível para a compensação informada.

Interposta manifestação de inconformidade, a contribuinte alegou ter demonstrado pagamento a maior na apresentação de sua DCTF retificadora e DARF de pagamento da Contribuição, após a prolação do despacho decisório.

Em sede de julgamento na DRJ, o relator assentou que as retificações no Dacon e DCTF não evidenciaram o suposto pagamento a maior, porquanto apenas informaram um valor diverso do original. Conquanto os julgadores entenderam que as retificações após a ciência no despacho decisório não produzem efeitos para a redução dos débitos, porque não tem força de convencimento, o fundamento da decisão *a quo* é a ausência de prova do erro nas declarações anteriormente transmitidas.

No recurso voluntário, a recorrente alega que "*... tenha efetivamente demonstrado o seu direito ao crédito mediante a apresentação de toda a documentação necessária...*". Faz menção ao DARF, ao lançamento fiscal da Contribuição devida originalmente e ao valor a qual foi reduzido o débito.

Pois bem; constata-se a inexistência nos autos de qualquer documento que demonstra lançamentos efetuados para a pretendida redução da Contribuição do PIS/Cofins em função da apuração de créditos com ativo imobilizado.

A recorrente, agora em recurso voluntário, apresenta quadro demonstrativo com informações de bens e serviços (benfeitorias, adaptações, manutenções, pintura e instalações)

de seu ativo imobilizado e o documento "Planilha para Credito de PIS/Cofins sobre Ativo Imobilizado" no qual relaciona possível fornecedores e valores das Contribuições, que informa materializar-se nos créditos.

Como se vê, a esses documentos a contribuinte atribui a certeza e liquidez de seu direito creditório, que sequer demonstra a apuração e os registros em sua escrita contábil dos pretensos créditos, antes e após as retificações de Dacon e DCTF, e que resultaram em pagamento a maior de PIS e Cofins.

A transmissão de Dacon e DCTF retificadoras consignando um valor de tributo menor que o originalmente informado não é suficiente para comprovar a certeza e liquidez de seu créditos. Esse era o fundamento sustentado pela contribuinte em sua manifestação de inconformidade.

Os documentos que pretendem fazer prova do direito creditório, não apresentados em sede de julgamento de 1ª instância, mas somente em recurso voluntário, são meras informações sem a comprovação de lastro na escrita regular e em documentos idôneos, e tampouco submetido à análise fiscal quanto aos insumos e despesas com direito ao crédito de PIS e Cofins dispostos no art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

Ademais, a recorrente não observou e não atendeu aos dispositivos legais que trazem regramentos às declarações retificadoras do contribuinte, ao momento da apresentação da prova, sua ausência na instauração da fase litigiosa e ao ônus probatório de quem alega os fatos constitutivos de seu direito. As matérias estão disciplinadas nos artigos 14 a 17 do Decreto nº 70.235/76 - PAF, art. 373 da Lei nº 13.105/2015 - Novo CPC, e art. 147 da Lei nº 5.172/1966 - CTN:

Decreto nº 70.235, de 1972:

*Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.*

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 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.*

[...]

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).*

Lei nº 13.105/2015 - CPC:

*"Art. 373. O ônus da prova incumbe:*

*I — ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;*

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

Lei nº 5.172/1966 - 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 do próprio 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*

Cabe assinalar que à luz do art. 170 do CTN<sup>1</sup>, o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, fazendo-se necessário verificar a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais efetuados com base na documentação pertinente, com análise da situação fática, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

A fim de comprovar a certeza e liquidez do crédito, o interessado deve, sob pena de preclusão, instruir sua manifestação de inconformidade com os motivos de fato e de direito que fundamentam sua pretensão, acompanhados dos documentos que respaldem suas afirmações, considerando o que dispõem os dispositivos legais transcritos.

Este Colegiado tem flexibilizada o entendimento quanto à preclusão, mormente em face de despacho decisório em que o tratamento do Perdcomp tenha sido apenas eletronicamente, desde que a apresentação de provas, apenas em recurso voluntário, tenha respaldo em algumas das hipóteses elencadas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 ou se consubstanciam (as provas) na complementação de elementos indiciários que indubitavelmente já apontavam para a provável veracidade da pretensão creditória - é o que se denomina "prova mínima" ou "início de prova".

Tratando-se de direito creditório pleiteado, decorrente de retificação de DCTF com a redução de PIS/Cofins devido no período de apuração, sem respaldo na escrita contábil regular e em documentos fiscais que comprovassem de forma hábil e idônea o alegado pagamento a maior, importa em reconhecer o acerto da decisão recorrida em não homologar a compensação declarada

---

<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.

É dever/ônus do contribuinte municiar sua defesa com os elementos de prova que suportassem as informações consignadas em suas DCTFs retificadoras. A simples retificação da DCTF, com a redução do valor do PIS devido, sem qualquer comprovação de erro no preenchimento da declaração original não atribui certeza e liquidez à pretensão de pagamento a maior e importa inadmissibilidade da DCTF retificadora, consoante o § 1º do art. 147 do CTN.

Denota-se ainda que as explicações e demonstrativos apresentados no tocante aos supostos créditos decorrentes de encargos de depreciação, sem a necessária força probatória e apenas no julgamento do recurso voluntário são extemporâneos pois ausentes os requisitos que autorizariam o afastamento da preclusão de que trata as alíneas do § 4º do art. 16 do PAF. Ademais, consoante o art. 17 do PAF, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido diretamente contestada pelo impugnante, sendo inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância *a quo*.

Desse modo, a contribuinte não se desincumbiu do ônus probatório do seu direito creditório, que restou incerto e ilíquido. Assim, não vislumbro espaço para reanálise do despacho decisório, tampouco qualquer reforma na decisão recorrida, mantendo-se não reconhecido o direito creditório e não homologada a compensação declarada.

### **Conclusão**

Diante de todo o exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário."

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, o colegiado NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza