



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

**Processo n°** 10880.909565/2008-13  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3002-000.194 – Turma Extraordinária / 2ª Turma  
**Sessão de** 17 de maio de 2018  
**Matéria** Compensação. Ônus da prova.  
**Recorrente** SARTCO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 15/07/2003

COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

A compensação de indébito fiscal com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito, cujo ônus é do contribuinte.

Não será homologada a compensação quando a certeza e liquidez do crédito pleiteado não restar comprovada através de documentação contábil e fiscal apta a este fim.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora

*(assinado digitalmente)*

Larissa Nunes Girard - Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Alan Tavora Nem, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Carlos Alberto da Silva Esteves.

## Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ, às fls. 89/100 dos autos:

1. O interessado transmitiu em 22/01/2004 o PER/DCOMP 05937.00412.220104.1.3.048181, visando compensar o valor declarado ali e, informado o Tipo de crédito: Pagamento Indevido ou a Maior; o período de apuração: 30/06/2003; data de arrecadação: 15/07/2003, código de receita: 6912, com débitos do Grupo de Tributo: COFINS código de receita: 21721; período de apuração Nov./2003; data do vencimento: 15/12/2003

1.1. A DCOMP foi analisada de forma eletrônica pelo sistema de processamento da Receita Federal do Brasil RFB que emitiu Despacho Decisório, Número de Rastreamento:781233364, assinado pelo titular da unidade de jurisdição da requerente, que não homologou a compensação declarada.

1.2. O Despacho Decisório atesta que: *“Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 14.936,63. A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.”*

(...)

### DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

2. No prazo regulamentar, o sujeito passivo apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 12/22, apresenta breve relato acerca da não homologação pleiteada, fazendo anexar os documentos de fls. 24/74, alegando em síntese que:

2.1. trata-se de pedido de compensação (DCOMP) de débitos de COFINS de novembro de 2003, através do aproveitamento de créditos da Contribuição para o PIS não-cumulativo de que trata o artigo 3º da Lei n.º 10.637/2002;

2.2. o crédito pleiteado refere-se ao montante de R\$ 14.936,63 a que fazia jus referente ao período de apuração de Junho/2003, conforme formalizado na DACON transmitida pelo Receita Net em 26.07.2004;

2.3. que a Derat entendeu não homologar as compensações em questão pela inexistência do crédito e, que demonstrara a Impugnante que o crédito existe.

3. Em Preliminar alega que:

3.1. é necessário baixar o processo em diligência, a fim de se fornecer ao julgador administrativo informações que não podem ser extraídas do Processo Administrativo Fiscal. Menciona acórdão do Conselho de Contribuintes, onde destaca: *“O recebimento do pedido de diligência para ser acatado, requer a exposição dos motivos em que se fundamenta e demonstre sua absoluta necessidade, visando fornecer ao julgador informações que não possam ser obtidas nos autos do processo fiscal.”*

3.2. os argumentos do Despacho Decisório cerceiam a ampla defesa da Manifestante, pois sequer se sabe quais foram os reais motivos para não se reconhecer o direito creditório da Contribuinte e a homologação das compensações.

4. No Mérito alega que:

4.1, o procedimento de compensação que adotou encontra-se respaldado na lei e amparado pela farta documentação que junta à Impugnação e, que tem direito de usufruir dos créditos;

5. Sob o título: a) DA ORIGEM DOS CRÉDITOS DE PIS E DO PROCEDIMENTO DE COMPENSAÇÃO ADOTADO PELA EMPRESA, alega que:

5.1. os créditos de PIS não-cumulativo são decorrentes da aquisição de bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços, conforme disciplinado pelo artigo 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/20002;

5.2. a Manifestante deixou de apropriar-se integralmente dos créditos de insumos adquiridos no mês relativos à aquisição de combustíveis e de alugueis pagos no mês e ao detectar que deixara de realizar tais créditos, efetuou levantamento e realizou o creditamento, formalizando seus créditos em sua DACON;

5.3. transcreve Perguntas e Respostas nº 433 e 437 e a Solução de Consulta n.º 13/2006, ementa, constantes do sitio da Receita Federal;

5.4. constatado que poderia apropriar-se de todos os créditos originados com as aquisições de serviços e insumos, procedeu ao recalcule e apurou, em junho de 2003, um crédito R\$ 15.057,34, referente aos créditos não apropriados;

5.5. declarou os créditos e débitos na Dacon transmitida em 26.07.04, fato Gerador: 06/2003; Débitos = 103.279,53; créditos = 15.057,34; Total pago em DARF = 103.279,53;

5.6. em face do saldo de crédito não apropriado anteriormente providenciou a transmissão da PERDCOMP de nº 05937.00412.220104.1.3.048181 no valor de R\$ 14.936,63, informando como origem de crédito decorrente de pagamento indevido ou à maior, pois a Manifestante realizara um pagamento à maior de R\$ 15.057,34;

5.7. na mesma ocasião deveria ter efetuado a transmissão de DCTF e DACON retificadoras, para deixar demonstrado que simplesmente havia deixado de utilizar-se da dedução dos créditos de PIS a que tinha direito, e este foi o único erro formal que cometeu, posto que o seu direito já existia e já estava registrado na DACON;

5.8. a Manifestante, ao ser cientificada de que cometera o simples erro formal e diante do direito claramente demonstrado pelos documentos juntados à presente, cuidou de proceder a correção da DCTF e DACON para realizar a dedução, que antes estava declarada porém não utilizada. ( doc. 02 a 05);

5.9. não pode o Fisco deixar de reconhecer o direito creditório, bem como a compensação realizada pela empresa, uma vez que o equívoco que cometeu não causou qualquer prejuízo ao Fisco;

5.10. o demonstrativo auxiliar da operação realizada no período, trazido pela impugnante, fl. 18, evidencia os fatos que menciona, bem como a regularidade do

procedimento de compensação adotado, assim como o direito ao crédito de PIS de Junho de 2003, no montante de R\$ 15.057,34,

6. Sob o título: b) DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL E A DOCUMENTAÇÃO FORNECIDA PELA MANIFESTANTE, alega que:

6.1. as afirmações para não homologar a compensação formulada é no sentido de que o DARF informado na PERDCOMP fora integralmente utilizado para pagamento de débitos da Manifestante e que assim sendo, não haveria saldo a compensar, porém, como restou demonstrado, tal entendimento encontra-se totalmente equivocado;

6.2. o único equívoco cometido pela Manifestante diz respeito a não ter informado na DCTF que recolhera R\$ 103.279,53 e, que seu débito era apenas de R\$ 88.342,90, de forma que esta informação veio a ser explicitada na retificação transmitida conforme recibo em anexo;

6.3. o erro meramente instrumental não causou prejuízo ao Fisco, não pode ser descaracterizada a compensação realizada em nome do princípio da verdade material, transcreve decisão da 2ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes ao julgar o Recurso Voluntário nº 125956, proferido nos autos do processo nº 10909.000154/200268, em sessão realizada em 13/04/2005;

6.4. busca da verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração Tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais;

6.5. o dever de investigação e diligência da Administração tem por finalidade propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos;

6.6. a Autoridade Administrativa tem total liberdade investigativa, com meios próprios de averiguação dos eventos de interesse tributário (diligências administrativas como a fiscalização in loco), para buscar a verdade material; devendo apurar e lançar, exclusivamente, com base na verdade material;

6.7. Transcreve ementa do Acórdão nº 2012338, da 3ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes;

6.8. ao examinar um pedido de ressarcimento/compensação, a Autoridade Administrativa deve respaldar-se nos fatos concretos, apurados durante o processo de fiscalização, utilizando-se das formalidades instrumentais impostas pela legislação tributária, apenas como ferramenta para alcançar a verdade material;

6.9. se os elementos probatórios do direito da Manifestante não foram examinados anteriormente, os mesmos não podem deixar de ser considerados por ocasião do exame desta Manifestação de Inconformidade. Transcreve lição de James Marins;

6.10. no âmbito das atividades procedimentais e processuais administrativas, a forma deve sempre ser posta em segundo plano em prol do descobrimento da verdade material;

6.11. embora a ora Manifestante tenha cometido um equívoco ao preencher a DCTF e a ficha 5 da DACON, todos os documentos apresentados não deixam dúvidas quanto a existência dos créditos e a consistência do procedimento de compensação efetuado pela empresa;

7. Sob o título: DA EXCLUSÃO DA MULTA, alega que:

7.1. não é devida a multa de mora em razão do Despacho Decisório como proferido;

7.2. multa de mora aplica-se em virtude da demora no pagamento do tributo, e a multa punitiva é utilizada para penalizar o contribuinte por adotar uma conduta caracterizadora de uma infração tributária;

7.3. a multa moratória possui verdadeiro caráter punitivo porque não se destina a ressarcir ou indenizar o Fisco pelo prejuízo causado pelo atraso, o que é recomposto pela aplicação dos juros moratórios, mas objetiva reprimir e desestimular tal conduta;

7.4. o fim punitivo da multa moratória evidencia-se em face da existência dos juros de mora, que visam compensar o prejuízo que advém da indisponibilidade do dinheiro que deveria ter sido recolhido como pagamento do tributo;

7.5. os juros moratórios encontram-se previstos no artigo 161, do Código Tributário Nacional, que dispõe que a aplicação destes não impede a imposição de penalidades previstas na legislação tributária, como é o caso das multas moratória e punitiva;

7.6. em vista de que os juros moratórios cumprem a função de recompor o patrimônio do Fisco, pelo prejuízo decorrente do atraso no pagamento, a multa moratória não teria a mesma natureza;

7.7. tal sanção visa punir a conduta ilícita, que no presente caso efetivamente não ocorreu, não devendo ser imputada tal multa à Recorrente;

7.8. tanto a multa de mora como a punitiva têm por objetivo penalizar o contribuinte, diferenciando-se pela causa de sua aplicação, seja o atraso no pagamento, o ilícito tributário ou qualquer outra razão prevista em lei;

7.9. a Recorrente não agiu com má-fé, devendo ser excluída a aplicação de multa, que a Manifestante formulou pedido de ressarcimento/compensação do crédito de PIS, não agindo com má-fé, com amparado na legislação federal, devendo ser excluída a multa exigida, por não haver qualquer ilícito tributário que justifique a sua imputação.

#### DO PEDIDO

8. Requer sejam acolhidas as preliminares suscitadas e no mérito seja reformado o despacho decisório, homologando integralmente a compensação declarada.

Em resumo, o Recorrente insurge-se contra a negativa de homologação de sua PER/DCOMP. O despacho decisório negou a homologação com base na inexistência de crédito disponível no pagamento realizado através do DARF discriminado, pois o valor foi integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte.

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, onde pediu a homologação integral da compensação declarada, sob o argumento de que teria deixado de apurar todos os créditos de insumo consumidos no mês, e que, após apuração, detectou o crédito objeto da presente DCOMP e que já teria procedido à correção da DCTF e DACON. Afirmou que, considerando não restarem dúvidas face aos documentos apresentados, e a indeclinável observância do princípio da verdade material, não pode ser negada a homologação

da compensação. Pediu a exclusão da multa aplicada, por não ter praticado conduta ilícita nem agido de má-fé.

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, conforme decisão que restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 15/07/2003

VERDADE MATERIAL

Interessa à Administração que seja apurada a verdade real dos fatos ocorridos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida a aspectos formais.

PROVA DOCUMENTAL E PERICIAL

O pedido de diligência será indeferido quando se apresentar prescindível, nos moldes do art. 18 do Decreto nº 70.235/72.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo as situações elencadas no art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/72. Ao passo que a prova pericial, quando solicitada pelo contribuinte, deve expor os motivos que a justifique, com a formulação dos quesitos referente aos exames desejados.

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. CERTEZA. LIQUIDEZ. COMPROVAÇÃO.

A restituição e/ou compensação de indébito fiscal com créditos tributários vencidos e/ou vincendos, está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito.

Somente podem ser objeto de compensação créditos líquidos e certos, cuja comprovação deve ser efetuada pelo contribuinte, sob pena de não ter seu crédito reconhecido.

INEXISTÊNCIA DO CRÉDITO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

Não será homologada a compensação quando constatada a inexistência do crédito pleiteado oriundo de pagamento a maior ou indevido

A mera alegação da existência do crédito, desacompanhada de elementos de prova, não é suficiente para reformar a decisão não homologatória de compensação.

DCTF. ERRO DE PREENCHIMENTO. NÃO COMPROVAÇÃO EM DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA.

Considera-se confissão de dívida os débitos declarados em DCTF, motivo pelo qual qualquer alegação de erro no seu preenchimento deve vir acompanhada de declaração retificadora munida de documentos idôneos para justificar as alterações realizadas no valor dos tributos devidos.

Não apresentada a escrituração contábil, nem outra documentação hábil e suficiente, que justifique a alteração dos valores registrados em DCTF, demonstrando a liquidez e certeza do crédito, se mantém a decisão proferida, sem o reconhecimento de direito creditório.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão em 17/05/2013, uma sexta-feira (vide AR à fl. 102 dos autos) e, insatisfeito com o seu teor, interpôs, em 18/06/2013,

Recurso Voluntário (fls. 104/128), através do qual pediu a reforma da decisão para que seja homologado seu pedido de compensação.

Em seu recurso, o contribuinte explicou que, na época de apuração do crédito, ainda havia muitas incertezas acerca do que se poderia considerar como crédito decorrente de insumos, além das dúvidas existentes acerca do preenchimento da DACON. Afirmou que, apesar destes fatos, seria possível visualizar a existência do crédito na DACON juntada aos autos. Aponta que tais incertezas teriam permanecido por anos e que seriam perceptíveis a partir das mudanças legislativas enfrentadas pelo tema, e do fato de as instruções de preenchimento da DACON terem sido aprovadas na IN 400/2004, após um ano da implementação da sistemática não-cumulativa.

Informou que a retificação da DACON e da DCTF foi feita em setembro/2008, e que o ocorrido foi mero erro formal, justificado pelas inseguranças narradas. Arguiu que a autoridade administrativa procedeu a uma conferência formal, sem considerar as informações apresentadas e a existência de um crédito, considerando apenas que o valor do DARF correspondia ao da DCTF.

Reforçou seu argumento de necessidade de observância do princípio da verdade material, a partir das informações disponíveis no processo. Aduziu que, com base nos artigos 73 e 74 da lei 9.430/96, e na IN 21/97, não há restrição à compensação de créditos e débitos de tributos administrados pela SRFB.

No intuito de comprovar o seu direito creditório, anexou aos autos, nesta oportunidade, registros de entradas (vide fl. 118 dos autos) e tabelas produzidas pela mesma em que indica o suposto crédito de PIS decorrente da aquisição de combustíveis e pagamento de aluguel (vide fl. 119), bem como a utilização dos créditos gerados (fl. 120).

Pediu, ao final, o reconhecimento do crédito de PIS, a homologação da compensação e a extinção do crédito tributário.

Os autos, então, vieram-se conclusos para fins de análise do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Consoante acima indicado, o acórdão recorrido consignou que a restituição e/ou compensação do indébito fiscal com créditos tributários vencidos e/ou vincendos está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito, a qual não teria sido comprovada pelo contribuinte no caso concreto analisado, visto que a mera alegação da

existência do crédito, desacompanhada de elementos de prova, não seria suficiente para reformar a decisão não homologatória de compensação.

Ao analisar o caso concreto em testilha, entendo que assiste razão a DRJ em seus fundamentos.

Como é cediço, o ônus da prova quanto à existência do crédito no caso de pedido de compensação é do contribuinte. Nos termos do que dispõe o art. 373 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, o ônus da prova incumbe ao autor (no caso ora analisado ao contribuinte que iniciou o processo de compensação), quanto ao fato constitutivo do seu direito (correspondente à comprovação do direito ao crédito tributário que pretende ter reconhecido para fins de homologação da compensação). É o que se infere da transcrição a seguir:

*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.*

Sobre o assunto, verifica-se que a DRJ foi categórica em afirmar que os erros apontados deveriam ter sido comprovados por meio de documentação contábil/fiscal hábil, o que não ocorrera neste caso concreto, em que fora juntada aos autos apenas DCTF e DACON retificadoras. É o que se infere da transcrição a seguir:

11.11. Cumpre esclarecer que a simples alegação de erro (equivoco) e a apresentação de DCTF retificadora, neste momento do rito processual, não são suficientes para fazer prova em favor do contribuinte, existindo a necessidade de comprovação documental do alegado, por meio da apresentação da escrituração contábil do período, em especial os Livros Diário e Razão, e dos documentos que lhe dão sustentação, cabendo registrar, no caso, que somente são passíveis de compensação os créditos líquidos e certos, nos termos do artigo 170, “caput” do Código Tributário Nacional (CTN), a seguir transcrito.

***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. (grifos nossos)***

11.12. Destaque-se que as cópias da DACON e o demonstrativo auxiliar da operação realizada no período, fl. 18, são de cunho informativo, se prestam a mostrar tão somente o valor devido pela contribuinte no período de apuração que menciona. repita-se que somente a apresentação de documentos, integrantes da escrituração contábil e fiscal da empresa, poderiam atestar ou comprovar o valor real da contribuição devida, e que, desta forma, o pagamento efetuado em DARF, no valor de R\$ 103.279,53, daria ao sujeito passivo crédito passível de ser compensado com outros débitos, conforme declarado no PER/DCOMP.

Nos termos da decisão recorrida, portanto, caberia ao contribuinte ter trazido em sua manifestação de inconformidade não apenas a DCTF e DACON retificadoras, como também os documentos contábeis e fiscais que lhe dão suporte, no intuito de comprovar o seu direito creditório.

Ato contínuo, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário por meio do qual, no intuito de comprovar o seu direito creditório, anexou aos autos registros de entradas (vide fl.

118 dos autos) e tabelas produzidas pela mesma em que indica o suposto crédito de PIS decorrente da aquisição de combustíveis e pagamento de aluguel (vide fl. 119), bem como a utilização dos créditos gerados (fl. 120).

Entendo, contudo, que tais documentos ainda não são suficientes a comprovar o direito creditório aqui pleiteado. Isso porque, penso que deveria ter sido juntado aos autos pelo contribuinte, além dos livros Diário e Razão indicados expressamente pela DRJ como necessários à aferição da certeza e liquidez do crédito pleiteado, os documentos fiscais que comprovam as despesas incorridas com a aquisição de combustíveis, bem como com o pagamento de aluguel.

Ademais, haveria de ser analisado, ainda, se tais despesas poderiam, de fato, ser deduzidas do PIS devido pela Recorrente.

Note-se, por exemplo, que no caso de despesas com a aquisição de combustíveis, haveria de ser analisado se, sob o enfoque da essencialidade, tais despesas se enquadram no conceito de insumos disposto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002. De outro norte, no que tange às despesas com aluguéis, o inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 limita o direito ao crédito no que tange a aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados na atividade da empresa.

Ocorre que tais elementos não chegaram a ser apreciados pela DRJ, face à carência de documentação comprobatória do direito creditório em si, que se mostrou suficiente à fundamentação da negativa do pleito homologatório. A lide, portanto, restou limitada ao contexto probatório acima assinalado. Tanto que o contribuinte não trouxe aos autos qualquer elemento tendente a comprovar o enquadramento das despesas incorridas nos referidos incisos do art. 3º da Lei nº 10.637/2002

Nesse contexto, entendo que a decisão recorrida há de ser mantida, visto que o Recorrente, *in casu*, não se desincumbiu do seu ônus probatório quanto à matéria fática (direito ao crédito), tornando-se despicienda, portanto, a análise de direito quanto à admissão da dedução pretendida pelo Recorrente no que tange às suas despesas com a aquisição de combustíveis e aluguéis.

Consolidando o entendimento acima disposto, o Parecer Normativo COSIT nº 02/2015 assim dispôs:

Assunto. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. IMPRESCINDIBILIDADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

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.** (grifos apostos).

(...).

1- Após a transmissão do PER/DCOMP, pode a DCTF ser retificada com o intuito de formalizar o indébito objeto de compensação?

Sim. Essa é a diretriz adotada pela RFB na análise eletrônica dos PER/DCOMP. Tal diretriz está ainda mais evidente com a implantação da autorregularização.

2- Em caso positivo, a retificação da DCTF, sozinha, é suficiente para a comprovação do pagamento indevido ou a maior? Se a retificação da DCTF for suficiente, há um limite temporal para que ela produza os efeitos de uma declaração original (antes da ciência do despacho decisório, a qualquer tempo ou antes de 5 anos do fato gerador)?

a. **Não, a DCTF por si só não é suficiente para a comprovação do pagamento indevido ou a maior. É necessário que os valores informados na DCTF estejam coerentes com outras declarações enviadas à RFB, a exemplo da DIPJ, Dacon, DIRF, em cada caso, ou confirmados por documentos fiscais ou contábeis acostados aos autos. Isso porque a existência de crédito líquido e certo é requisito legal para a concessão da compensação (CTN, art. 170). A divergência entre os valores informados na DCTF em relação a outras declarações não elidida por provas, afasta a certeza do crédito e é razão suficiente para o indeferimento da compensação. (Grifos apostos).**

(...).

13. Ressalte-se, por oportuno, que a despeito de a DCTF retificadora, em regra, produzir o mesmo efeito da original, e a DCOMP extinguir o débito desde seu processamento, ambas declarações estão sujeitas à verificação e à homologação da autoridade administrativa, que pode exigir confirmação e comprovação das informações declaradas, seja em auditoria interna da DCTF, seja em procedimento de fiscalização, seja na análise da DCOMP ou da manifestação de inconformidade. Afinal, a apresentação do PER/Dcomp sem a retificação prévia da DCTF gera o ônus ao sujeito passivo de ter de comprovar o crédito pleiteado, conforme julgados do CARF:

DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO.

A simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião. (Acórdão nº 3201-001.713, Rel. Cons. Daniel Mariz Gudiño, 3/1/2015)

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF. DESPACHO DECISÓRIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO.

O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da Dctf, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da liquidez e da certeza do direito de crédito. A simples retificação, desacompanhada de qualquer prova, não autoriza a homologação da compensação.

(Acórdão nº 3802-002.345, Rel. Cons. Solon Sehn, Sessão de 29/01/2014)

#### DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO.

A simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório.

#### COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião. (Acórdão nº 3302-002.124, Rel. Cons. Alexandre Gomes, Sessão de 22/05/2013)

13.1. O sujeito passivo é obrigado a comprovar a veracidade das informações declaradas na DCTF e no PER/DCOMP e a autoridade administrativa tem o poder-dever de confirmá-las. A autoridade administrativa poderá solicitar a comprovação do alegado crédito informado no PER/DCOMP, e se ele, por exemplo, for um pagamento e estiver perfeitamente disponível nos sistemas da RFB, pode ser considerado apto a ser objeto de restituição ou de compensação, sem prejuízo de ser solicitado do declarante comprovação de que se trata de fato de indébito. Vale dizer, a retificação da DCTF é necessária, mas não necessariamente suficiente para deferir o crédito pleiteado, que depende da análise da autoridade fiscal/julgadora do caso concreto. Tanto que tal autoridade poderá discordar das razões apresentadas (a despeito da retificação da DCTF) e, conseqüentemente, indeferir/não homologar o PER/DCOMP com base em outros elementos de prova de que tal pagamento, ainda que disponível nos sistemas da RFB.

Este tema, inclusive, como bem constou do Parecer Normativo COSIT nº 02/2015, encontra-se pacificado neste Conselho Administrativo Fiscal. Colaciona-se a seguir, mais uma decisão que segue a mesma linha do aqui disposto:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/06/2006 a 30/06/2006

#### CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA. ERRO EM DECLARAÇÃO.

A DCTF retificadora apresentada após o despacho decisório que não homologa a compensação e a DACON não têm o condão de provar suposto erro de fato que aponta para a inexistência do débito declarado. **O contribuinte possui o ônus de prova do direito invocado mediante a apresentação de escrituração contábil e fiscal, lastreada em documentação idônea que dê suporte aos seus lançamentos.** (Acórdão nº 3803-006.915, de 18/03/2015). (grifos apostos).

No caso dos presentes autos, portanto, constata-se que o contribuinte não se desincumbiu do seu ônus probatório, pelo que se apresenta imperativa a manutenção da negativa de homologação da compensação ora analisada.

#### Da conclusão

Diante do acima exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, em razão da ausência de comprovação do direito creditório pleiteado.

É como voto.

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora