



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



**Processo nº** 10880.913934/2014-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3002-002.664 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 12 de abril de 2023  
**Recorrente** ETC EMPREENDIMENTOS E TECNOLOGIA EM CONSTRUCOES LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/09/2013 a 30/09/2013

DCTF/DACON RETIFICADORES APRESENTADA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. EFEITOS.

A DCTF e o DACON retificadores apresentados após a ciência da contribuinte do despacho decisório que indeferiu o pedido de compensação não é suficiente para a comprovação do crédito tributário pretendido, sendo indispensável à comprovação do erro em que se funde, nos moldes do artigo 147, §1º do Código Tributário Nacional.

RESTITUIÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Os valores recolhidos a maior ou indevidamente somente são passíveis de restituição/compensação caso os débitos reúnam as características de liquidez e certeza. Em se tratando de pedido de restituição, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados.

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. CRÉDITO DECLARADO. APRESENTAÇÃO DE PROVAS. ÔNUS PROBATÓRIO.

Cabe ao contribuinte ônus em comprovar a existência do direito creditório alegado através de demonstrativos contábeis e fiscais.

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)

Wagner Mota Momesso de Oliveira- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (relatora), Mateus Soares Oliveira e Wagner Mota Momesso de Oliveira.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado face ao Acórdão n.º **14-97.529**, proferido pela 14ª Turma da DRJ/RPO, que decidiu pela não reconhecimento do direito creditório do PERDCOMP n.º *00120.98840.240114.1.3.04-4880*, já que o contribuinte não conseguiu apresentar a certeza e liquidez do seu direito creditório.

Não obstante ser sucinto e tendo em vista a baixa complexidade do processo, adota-se o relatório da decisão de primeira instância:

Trata-se de Declaração de Compensação – DCOMP, com base em suposto crédito de PIS oriundo de pagamento indevido ou a maior do período de apuração 09/2013, no valor de R\$ 99.814,60 (Darf código 8109, valor total de R\$ 188.465,72, recolhido em 25/10/2013).

A DRF de origem emitiu Despacho Decisório eletrônico não homologando a compensação declarada, fundamentando:

*A análise do direito creditório está limitada ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 99.814,60 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.*

Cientificada desse Despacho em 14/05/2014, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 29/05/2014, alegando:

*DOS FATOS Em 24 de janeiro de 2014, através do PerDcomp n" 00120.98840.240114.1.3.04- 4880 (anexo III), a ETC pleiteou a quitação do débito de R\$ 102.319,95, de PIS Faturamento, competência dezembro-2013, mediante a utilização de parte do crédito decorrente de "Pagamento Indevido ou o Maior de PIS" no DARF n\* de pagamento 2S47683723-6 (anexo IV), de RS 188.465,72, recolhido em 25-out- 2013, código de receita 8109.*

*A referida compensação não foi homologado pelo DERAT SP, conforme Despacho Decisório já citado no preâmbulo, uma vez que o valor de RS 188.465,72 constou da DCTF Mensal "original" da competência setembro-2013 (anexo V), como totalmente alocado ao pagamento do PIS Faturamento do período de apuração de setembro-2013. Não havendo, portanto, evidências de "Pagamento Indevido ou a Maior de PIS".*

*Examinamos o ocorrido e constatamos pelo nossa irregularidade cometida no preenchimento da mencionada DCTF Mensal "original" da competência setembro-2013, a qual foi devidamente retificada com a transmissão, em 15-mai- 2014, da DCTF Mensal "retificadora" da competência setembro-2013 (anexo VI), na qual fica alterado*

*o débito de PIS Faturamento, da competência setembro-2013, para o valor efetivamente devido de R\$ 88.651,12.*

*Para o valor devido de PIS Faturamento, de setembro-2013, de RS 88.651,12 foi feito o recolhimento de RS 188.465,72, evidenciando, portanto, o "Pagamento Indevido ou a Maior de PIS" de R\$ 99.814,60.*

Encaminhado o processo à DRJ, a decisão dada pelo colegiado não homologa o pedido de compensação, alegando que em se tratando de uma relação processual probatória, os procedimentos de compensação exigem do sujeito passivo a comprovação do direito que entende possuir. Para o referido colegiado, não existia, propriamente, a obrigação de provar, senão com o risco de que, em não se cumprindo o ônus probatório, venha a se ter a não-homologação das compensações efetuadas. Logo, não comprovada a liquidez e certeza do direito creditório veiculado na compensação destes autos, não caberia reforma do Despacho Decisório que não a homologou.

A recorrente tomou ciência da decisão supracitada, interpôs Recurso Voluntário em 08/10/2020 repisando os argumentos já apresentados em sede de 1ª instância, além de apresentar documentação comprobatória.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade, sendo assim, dele tomo conhecimento.

Trata-se o presente processo de PER nº 00120.98840.240114.1.3.04-4880, em razão de pagamento indevido ou a maior de PIS cumulativa referente ao período de apuração de setembro de 2013.

Por conseguinte, com a ciência do indeferimento da compensação, mediante Despacho Decisório, verificou equívoco na DCTF quanto ao valor do crédito, para o respectivo período. Em seguida, transmitiu DCTF retificadora, com o valor que reputa ser correto do tributo devido, demonstrando assim a diferença entre o valor recolhido a maior, e o que acreditava ser realmente devido, inicialmente requerido no PERDCOMP.

A decisão de primeira instância corretamente esclarece que o sucesso da contribuinte em ver homologada a compensação declarada nesta instância administrativa, já fora da órbita do tratamento eletrônico, condiciona-se à comprovação da liquidez e certeza do direito de crédito, não bastando, para isso, a mera retificação da DCTF. Veja-se que a manifestação de inconformidade embute solicitação de desconstituição de confissão de dívida anterior e, nesse contexto, deve ela atestar que o direito de crédito aproveitado na compensação tem apoio nãoso legal como documental.

No entanto, os referidos documentos comprobatórios só foram apresentados pelo contribuinte em sede recursal.

Sendo assim, analiso a situação em questão.

Quanto à retificação da DCTF em momento posterior à prolação do despacho decisória, vale citar aqui que entende a CSRF, mediante o acórdão n.º 9303-005.396, de 25 de julho de 2017, em análise de caso semelhante, “(...) *em síntese, que a DCTF retificadora, nas hipóteses admitidas por lei, tem os mesmos efeitos da original, podendo ser admitida para comprovação da certeza e liquidez do crédito, ainda que transmitida após a prolação do despacho decisório.*”

Destaco, ainda, nesse sentido, é o Parecer Cosit n.º 02/2015, de 28 de agosto de 2015, cuja ementa se deu nos seguintes termos:

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 n.º 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.

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 n.º 1.110, de 2010.

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.

(...)

A conclusão que se chega inicialmente, é que há de se considerar a DCTF retificadora, mesmo que emitida após despacho decisório, tendo em vista que o direito à compensação não é originário de tal documento, mas sim do pagamento indevido ou a maior. Além disso, a respectiva obrigação acessória retificadora terá os mesmos efeitos que a original, sendo possível sua utilização para embasar a certeza e liquidez do crédito tributário.

Entretanto, caberá à recorrente demonstrar o equívoco cometido, mediante outros meios de prova, sobretudo, fiscais.

E, relacionado a isso, observamos o conjunto probatório do presente processo administrativo, no qual nota-se que o contribuinte junta aos autos cópia da EFD, DCTF retificadora, livro razão, declarações fiscais e demais demonstrativos contábeis.

**Apesar da complementação das alegações da recorrente e a correspondente documentação comprobatória terem sido apresentadas apenas em sede de Recurso Voluntário, o que, em tese, estaria atingida pela preclusão consumativa, é posicionamento desta julgadora que estes devem ser aceitos em obediência ao princípio da verdade material, com respaldo ainda na alínea “c” do § 4º art. 16 do PAF (Decreto nº 70.235/1972), quando a juntada de provas destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, mormente quando a Turma de Julgamento de primeira instância manteve a decisão denegatória da compensação, com base no argumento de que não foram apresentadas as provas adequadas e suficientes à comprovação do crédito compensado, quando tal questão não fora abordada no âmbito do Despacho Decisório guerreado**

No caso vertente, o recorrente alega que o crédito surgiu a partir da reapuração da base de cálculo das contribuições para a PIS, conforme informado na DCTF retificadora e embasado na documentação juntada, o que caracterizaria o recolhimento a maior da contribuição.

Juntou em sede recursal, às fls. 112-134, Relatório da EFD Contribuições no qual consta o resumo de cálculo da contribuição transmitido via SPED, que embasaria o seu crédito, além de livro razão e demonstrativos contábeis/fiscais.

A resolução de nº 3003-000.256 emitida pela 3ª Turma Extraordinária desta Seção de julgamentos nos explica qual a importância da EFD:

A EFD-Contribuições trata de arquivo digital instituído no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, a ser utilizado pelas pessoas jurídicas de direito privado na escrituração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos regimes de apuração não-cumulativo e/ou cumulativo, **com base no conjunto de documentos e operações representativos das receitas auferidas, bem como dos custos, despesas, encargos e aquisições geradores de créditos da não cumulatividade.**

(...)Os documentos e operações da escrituração representativos de receitas auferidas e de aquisições, custos, despesas e encargos incorridos, serão relacionadas no arquivo da EFD-Contribuições em relação a cada estabelecimento da pessoa jurídica. **A escrituração das contribuições sociais e dos créditos, bem como da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, será efetuada de forma centralizada, em arquivo único mensal, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica.** Exceção à regra do arquivo único recai em relação às SCP, cujos arquivos devem ser gerados de forma individualizada e em separado, das operações próprias da PJ sócia ostensiva.

O arquivo da EFD-Contribuições deverá ser validado, assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente Sped. Conforme disciplina a Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 01 de março de 2012, estão obrigadas à escrituração fiscal digital em referencia:

(...)COMO FUNCIONA **A partir de sua base de dados**, a pessoa jurídica deverá gerar um arquivo digital de acordo com leiaute estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, **informando todos os documentos fiscais e demais operações com repercussão no campo de incidência das contribuições sociais e dos créditos da não-cumulatividade**, bem como da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, referentes a cada período de apuração das respectivas contribuições. Este arquivo deverá ser submetido à importação e validação pelo Programa Validador e Assinador (PVA da EFD-Contribuições) fornecido na página do Sped e da RFB.

E mais, a Instrução Normativa RFB n.º 1.252, de 2012, assim dispõe sobre a EFD-Contribuições:

**Art. 1º** Esta Instrução Normativa regula a Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita, **que se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras operações e informações de interesse da Secretaria da Receita Federal do Brasil, em arquivo digital, bem como no registro de apuração das referidas contribuições, referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.**

**CAPÍTULO I DAS DISPOSIÇÕES GERAIS** Art. 2º A Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) - (EFD-PIS/Cofins), instituída pela Instrução Normativa RFB n.º 1.052, de 5 de julho de 2010, passa a denominar-se Escrituração Fiscal Digital das Contribuições incidentes sobre a Receita (EFD-Contribuições), a qual obedecerá ao disposto na presente Instrução Normativa, devendo ser observada pelos contribuintes da:

I - Contribuição para o PIS/Pasep;

II - Cofins;

III- Contribuição Previdenciária incidente sobre a Receita de que tratam os arts. 7º a 9º da Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011.

**Art. 3º** A EFD-Contribuições emitida de forma eletrônica deverá ser assinada digitalmente pelo representante legal da empresa ou procurador constituído nos termos da Instrução Normativa RFB n.º 944, de 29 de maio de 2009, utilizando-se de certificado digital válido, emitido por entidade credenciada pela Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil), que não tenha sido revogado e que ainda esteja dentro de seu prazo de validade, a fim de garantir a autoria do documento digital.

**Parágrafo único.** A EFD-Contribuições de que trata o caput deverá ser transmitida, ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), instituído pelo Decreto n.º 6.022, de 22 de janeiro de 2007, pelas pessoas jurídicas a ela obrigadas nos termos desta Instrução Normativa e será considerada válida após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém.

Não obstante o entendimento já sedimentado de que as declarações e demonstrativos produzidos pelo contribuinte, desacompanhadas dos livros e documentos exigidos pela legislação são insuficientes para comprovar e conferir certeza e liquidez ao crédito pleiteado em sede de restituição/compensação, as informações prestadas por meio da EFD-Contribuições não se confundem com as prestadas nas DАСON, sendo naquela declarados, em detalhes, todos os fatos geradores das contribuições sociais, enquanto na Dacon são declaradas informações consolidadas, totalizadas mensalmente, não se configurando unicamente em declaração de caráter informativo e lastreadas na escrituração digital por meio do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, que supre a escrituração contábil/fiscal dos contribuintes – livros Razão, Diário e balancetes mensais que existia em meio físico.

Deve-se destacar ainda que, no sistema atual, todo o conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras operações e informações de interesse da Secretaria da Receita Federal do Brasil e de registro de apuração das referidas contribuições, referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, está acessível às Autoridades Tributárias em arquivo digital no ambiente SPED.

Destarte, a Escrituração Fiscal Digital (EFD) é um arquivo digital que constitui de um conjunto de escriturações de documentos fiscais (Livros), bem como de registro de apuração de impostos, digitalmente assinado e transmitido pelos Contribuintes e, por força legal, tais arquivos eletrônicos devem conter os Livros Contábeis e Fiscais (razão pelo qual se exige a assinatura digital) e refletem os livros físicos, o que os torna documentos probatórios das apurações e direitos creditórios.

Assim, no caso concreto, as informações da EFD-Contribuições colacionados são indícios de prova dos créditos e, em tese, ratificam os argumentos apresentados.

Em que pese o direito da interessada do exame dos elementos comprobatórios, os documentos apresentados não foram objeto de verificação quando da emissão do respectivo despacho decisório, nem tampouco foram utilizados como fundamento para aquela decisão, competiria à DRF de origem apreciar a documentação juntada à manifestação de inconformidade e ao recurso voluntário, mas a documentação comprobatória só foi apresentada em sede de manifestação de inconformidade.

Ante ao exposto, entendo que seria hipótese de converter o presente julgamento em diligência para que a Delegacia de origem com o objetivo de apurar o valor devido a título de PIS, do período de apuração supracitado, com base nos documentos acostados aos autos, na escrituração fiscal e contábil e demais elementos que julgar necessários; a legitimidade do crédito pleiteado decorrente de pagamento indevido ou a maior, conforme as operações apontadas no Recurso Voluntário e a suficiência para homologação dos débitos compensados.

No entanto, sendo vencida por este colegiado neste pedido de diligência e não havendo prova a ser aceita, já que haveria ocorrido o instituto da preclusão, entendo que o pedido deve ser indeferido.

Sendo assim, tendo em vista que não prova da liquidez e da certeza do direito de crédito, nada justifica a reforma da decisão recorrida, porque, ao contrário do sustentado pelo Recorrente, cabe ao sujeito passivo o ônus da prova nos pedidos de restituição do crédito pleiteado em momento oportuno.

Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta

Fl. 8 do Acórdão n.º 3002-002.664 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10880.913934/2014-11