



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

**Processo n°** 10880.955753/2008-13  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3001-000.204 – Turma Extraordinária / 1ª Turma  
**Sessão de** 26 de janeiro de 2018  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** SISGRAPH LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

COFINS. COMPENSAÇÃO. ERRO. COMPROVAÇÃO. MOMENTO APTO À INSTRUÇÃO PROBATÓRIA. PRECLUSÃO

O momento correto para a apresentação de documentos com o fim de perfazer prova apta à verificação de erro, é a Manifestação de Inconformidade. Os elementos de prova trazidos em sede de Recurso Voluntário não devem ser considerados.

COFINS. PAGAMENTO A MAIOR. RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DE ERRO. FASE LITIGIOSA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Em pedido de compensação, ao adentrar a fase litigiosa do processo, é dever do contribuinte demonstrar, pormenorizadamente, a origem do crédito pleiteado. Ao se constatar a ocorrência de erro material, deve ser disponibilizado todo o raciocínio matemático que gerou o tributo pago equivocadamente; e, também, o percurso percorrido até atingir o montante apontado pela apuração tida por correta. Assim, restará possível a reconstrução dos fatos contábeis necessários à evidenciação do pagamento indevido.

COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA NÃO DEMONSTRADAS. DOCUMENTAÇÃO HÁBIL, IDÔNEA E APTA À VERIFICAÇÃO DO ERRO E DA CORRETA APURAÇÃO DO TRIBUTO.

É requisito à compensação, a liquidez e certeza do crédito almejado pela contribuinte. Instaurada a fase litigiosa do processo administrativo fiscal, o contribuinte, quando em procedimento de ressarcimento, afirma ter ocorrido erro material, assume para si, o ônus de comprová-lo. A documentação hábil e idônea, são os documentos relativos às suas operações, tais como contratos relativos à sua atividade social, comprovantes de prestação do serviço,

comprovantes de recebimento pelo serviço prestado e os devidos registros contábeis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Cássio Schappo que deu lhe provimento parcial para retorno dos autos à DRF de origem para análise dos documentos comprobatórios do crédito pleiteado.

*(assinado digitalmente)*

Orlando Rutigliani Berri - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Renato Vieira de Avila - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri, Renato Vieira de Avila, Cleber Magalhães e Cássio Schappo.

## **Relatório**

### **Despacho Decisório 808266774**

Trata-se de decisão sobre pedido de Compensação efetuado em Per/Dcomp registrada sob n.º 31588.75296.200904.1.3.04-6570, referente a pagamento indevido ou a maior, sendo que o limite do Crédito analisado corresponde ao valor do crédito original na data de transmissão do PaR/DCOMP no total de R\$ 2.130,26.

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP, 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 do exposto, foi considerada não homologada a compensação e, como consequência, posto em cobrança o crédito tributário cujo principal perfaz R\$ 1.323,44, acrescido de multa no valor de R\$ 264,68e os correspondentes juros de R\$ 778,31.

### **Manifestação de Inconformidade**

Em seu instrumento de defesa, a Recorrente relatou que houve, no curso de 2004, procedimento a fim de que fossem refeitas as apurações de seus tributos. Como consequência a estes e-autos, foram reclassificados os regimes de apuração da Cofins, segregando operações submetidas à sistemática cumulativa e não cumulativa, a fim de retratar os valores devidos aos correspondentes regimes.

*Erro no recolhimento*

Houve, de acordo com as conclusões, recolhimento indevido de COFINS, regime cumulativo - código 2172, relativo a junho/2004, feito através de DARF, em 15/07/2004, no total de R\$ 10.322,91.

Posteriormente, em 20/09/2004, apresentou DCOMP solicitando compensação, de débito de COFINS, regime não-cumulativo - período de apuração JULHO/2004, no valor principal de R\$ 1.323,44, com parte do crédito proveniente do pagamento indevido mencionado anteriormente.

#### *Origem do Crédito*

Foi narrado que em JUNHO/2004 apurou valor devido ao COFINS com base no regime CUMULATIVO, no total de R\$ 10.322,91, como informado na DCTF do 2º Trimestre/2004 (doc. nº 07). Ocorre que a Recorrente considerou essa apuração inicial equivocada, em virtude de possuir receitas classificadas no regime não-cumulativo

#### *DCTF, DIPJ e DACON*

Aponta a defesa, que a DACON do 2º trimestre de 2004, transmitida em 29/10/2004 (doc. nº 08) já corrigia a informação errônea contida na DCTF original, conforme ficha 7, pág. 15, linhas 37 e 38, apontadas pela Requerente. Nesta linha, indica que idêntica informação foi dada na DIPJ do ano-calendário de 2004, exercício 2005, transmitida em 29/06/2005.

Explica a Recorrente que seu procedimento ratificava o conteúdo da DACON e corrigia a informação errônea contida na DCTF original, apontando que o saldo devedor de COFINS, cumulativo e/ou não cumulativo, era zero no mês de junho/2004, finalizando por inferir que todo o recolhimento feito através de DARF, em 15/07/2004, no total de R\$ 10.322,21 (doc. nº 06), a título de COFINS cumulativo era indevido, devendo ser compensado.

#### *Retificação da DCTF*

A recorrente aponta que ao ter ciência da notificação do Despacho Decisório, promoveu a verificação entre o conteúdo da informação contida na DCTF, na DACON do 2º trimestre de 2004 e na DIPJ2004, exercício 2005.

Constatada a divergência, promoveu a retificação da DCTF, na busca de tornar homogêneas as informações constantes da DACON, da DIPJ e da DCTF, nas quais, entende a Recorrente, estão demonstrados os valores devidos e corretos, **concluindo-se pela existência do crédito que corretamente propiciou a compensação.**

Por fim, pugna a Recorrente pela aceitação da apuração da COFINS informada na DIPJ/2005, DACON e DCTF Retificadora.

#### **DRJ/SP1**

A manifestação de inconformidade foi julgada com a seguinte ementa:

*Acórdão 1640.583 6ª Turma*

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

*2004 DCOMP. CRÉDITO INTEGRALMENTE ALOCADO. PROVA.*

*Correto o despacho decisório que não homologou a compensação declarada pelo contribuinte por inexistência de direito creditório, quando o recolhimento alegado como origem do crédito estiver integralmente alocado na quitação de débitos confessados.*

*O reconhecimento do direito creditório aproveitado em DCOMP não homologada requer a prova de sua existência e montante. Faltando ao conjunto probatório carreado aos autos elementos que permitam a verificação da existência de pagamento indevido ou a maior frente à legislação tributária, o direito creditório não pode ser admitido.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido*

O relatório do mencionado acórdão, resume os pontos trazidos na manifestação, em especial, o erro cometido no período de apuração JUNHO/2004, no qual a recorrente apurou valor devido ao COFINS com base no regime CUMULATIVO, no total de R\$ 10.322,91, como informado em DCTF do 2º Trimestre/2004. Menciona, também, que foram refeitas as apurações a fim de que retratassem os valores devidos correspondentes aos dois regimes.

No voto, o acórdão muito bem retrata a pretensão da Recorrente e o ponto de vista da autoridade fazendária, crucial para o desdobramento deste julgamento. Segue-se, portanto, a trechos do voto:

*(...) transmitiu sua Dcomp compensando débito com suposto crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, **apontando um documento de arrecadação (Darf) como origem desse crédito.***

*A não homologação da compensação em tela decorreu do fato de que, embora localizado o Darf apontado na DCOMP como origem do crédito, o valor recolhido fora utilizado para a extinção anterior de débito confessado pela interessada em DCTF.*

*Assim, o exame das declarações prestadas pela própria interessada à Administração Tributária revelou que o crédito utilizado na compensação declarada não existia. Por conseguinte, não havia saldo disponível, isto é, não havia crédito líquido e certo para suportar uma nova extinção, desta vez por meio de compensação. Decorre disso que o Despacho Decisório foi emitido corretamente, já que baseado nas informações disponíveis para a Administração Tributária.*

*Em sede de manifestação de inconformidade, a interessada alega que **teria apurado equivocadamente valor devido a título de Cofins com base no regime cumulativo**; que o Dacon do 2º trimestre de 2004, transmitido em 29/10/2004, já corrigia a informação errônea contida na DCTF original; que a DIPJ 2005 transmitida em 29/06/2005 ratificava o conteúdo do Dacon e*

também corrigia a informação errônea contida na DCTF original, apontando saldo devedor de Cofins cumulativa e/ou não cumulativa como sendo zero para o período de apuração

A **DCTF retificadora**, porque apresentada após a ciência do Despacho Decisório, em 10/12/2008 (fl. 62), **não tem o condão de fazer, por si só, nascer o direito de crédito** e de comprometer a decisão que não homologou a declaração de compensação junho/2004; e que retificou a DCTF, tornando a homogênea com as informações constantes na DIPJ e no Dacon.

Note-se que, embora tratando de lançamento, o parágrafo do dispositivo acima que condiciona a admissão da retificadora à comprovação do erro presente em declaração anterior aplica-se igualmente aos casos em que a redução de tributo a pagar em DCTF tem como efeito a desvinculação de pagamento à dívida anteriormente confessada, como veio a ser a pretensão da contribuinte.

A contribuinte trouxe também aos autos cópia do Dacon (fls. 42/57) e da Ficha 25 de sua DIPJ 2005 (fl. 61), afirmando que por tais documentos já teria corrigido a informação errônea contida na DCTF original. **Entretanto, esses documentos são apenas outras declarações da interessada**, assim como a DCTF, porém, sem o mesmo valor. Isso porque, ao contrário da DCTF, tanto o Dacon como a DIPJ não têm natureza de confissão de dívidas. Por essa razão, não se pode nem cogitar de tais declarações terem corrigido a DCTF.

Na verdade, **para que os dados declarados em Dacon e em DIPJ fossem considerados corretos, infirmando aqueles confessados em DCTF e demonstrando a liquidez e certeza de todo o crédito a compensar, seria necessário que a interessada trouxesse aos autos documentos outros que corroborassem a apuração do tributo ali declarado.**

Entretanto, **além da cópia do Dacon e da DIPJ, a impugnante não apresenta qualquer documento que comprove o seu direito.**

Como visto, a disponibilidade do crédito não existia quando da apresentação da Dcomp, nem quando da conferência eletrônica da compensação, e tampouco sua liquidez e certeza foi demonstrada nesta fase de contestação do despacho decisório.

Nessas condições, acatar as razões da interessada seria admitir que sua simples vontade e entendimento, **materializados na retificação de declarações, poderiam ser utilizados para gerar créditos oponíveis à Fazenda Pública, o que evidentemente não tem fundamento.**

Não se trata aqui, de privilegiar o aspecto formal em detrimento da verdade material. O que ocorre é que, tendo em vista que **a interessada pretende infirmar informações por ela própria prestadas, é necessário que dita pretensão esteja calcada em provas documentais robustas.**

*Em suma, faltando aos autos a comprovação da existência de pagamento indevido ou a maior, o direito creditório não pode ser admitido e a compensação que dele se pretende aproveitar não pode ser homologada.*

### **Recurso Voluntário**

Em sua peça recursal, a Recorrente, sob o argumento de ter apresentado farta prova documental, suficiente à tarefa comprobatória de suas alegações, pugna pela aceitação do crédito pleiteado.

Sobre a argumentação trazida pelo acórdão recorrido, qual seja, a necessidade de apresentação da documentação robusta, capaz de comprovar a origem do crédito, e, por isso, **infirmar** aqueles **confessados em DCTF, a Recorrente assevera que** a não homologação da compensação, tendo ocorrido pelo fato da DCTF Retificado ter sido apresentada após o Despacho decisório, não se sustenta, uma vez que o DARF foi localizado

No mais, repisa os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade apresentada.

#### *Origem do Crédito*

Foi narrado que apurou valor devido ao COFINS com base no regime CUMULATIVO. Ocorre que essa apuração inicial estava equivocada, em virtude de possuir receitas classificadas no regime não-cumulativo

#### *DCTF, DIPJ e DACON*

Aponta a defesa, que a DACON, transmitida em 29/10/2004 já corrigia a informação errônea contida na DCTF original. Explica a Recorrente que seu procedimento ratificava o conteúdo da DACON e corrigia a informação errônea contida na DCTF original, apontando que o saldo devedor de COFINS, cumulativo e/ou não cumulativo, era zero.

#### *Retificação da DCTF*

A recorrente aponta que ao ter ciência da notificação do Despacho Decisório, promoveu a verificação entre o conteúdo da informação contida na DCTF, na DACON do 2º trimestre de 2004 e na DIPJ2004, exercício 2005. Constatada a divergência, promoveu a retificação da DCTF, na busca de tornar homogêneas as informações constantes da DACON, da DIPJ e da DCTF.

Por fim, pugna a Recorrente pela aceitação da apuração da COFINS informada na DIPJ/2005, DACON e DCTF Retificadora.

### **Voto**

Conselheiro Renato Vieira de Avila - Relator

Pretende a Recorrente, através de seu Recurso Voluntário, ver reconhecida, e, por conseguinte, restar declarada por este Conselho, a ocorrência de erro, uma vez que teria o recolhimento indevido de COFINS, regime cumulativo - código 2172, relativo a junho/2004, feito através de DARF, em 15/07/2004, no total de R\$ 10.322,91. Posteriormente, em 20/09/2004, apresentou DCOMP solicitando compensação, de débito de COFINS, regime não-cumulativo - período de apuração JULHO/2004, no valor principal de R\$ 1.323,44.

*DCTF Retificadora*

Neste lapso temporal, retificou sua DCTF somente após o Despacho Decisório.

*Origem do Crédito Pleiteado*

A alegação da Recorrente refere-se a ocorrência de erro material na apuração do tributo em tela, tendo ocorrido pagamento a maior, motivo pelo qual manejou a referenciada DCOMP, a fim de ressarcir o que considerou indevido, vez que apontou, a seu entender, a existência de crédito próprio suficiente para fomentar a compensação.

Nestes autos, repara-se que houve retificação da DCTF somente após a ciência do despacho decisório, não havendo subsídio para a homologação da compensação. Entretanto, retificou sua DCTF, refazendo a apuração.

Foi apontada a DACON, transmitida em 29/10/2004, pois que no entendimento da recorrente, já corrigia a informação errônea contida na DCTF original. Explica, que seu procedimento ratificava o conteúdo da DACON e corrigia a informação errônea contida na DCTF original, apontando que o saldo devedor de COFINS, cumulativo e/ou não cumulativo, era zero.

Ainda, menciona que ao ter ciência da notificação do Despacho Decisório, promoveu a verificação entre o conteúdo da informação contida na DCTF, na DACON do 2º trimestre de 2004 e na DIPJ2004, exercício 2005. Constatada a divergência, promoveu a retificação da DCTF, na busca de tornar homogêneas as informações constantes da DACON, da DIPJ e da DCTF.

Todavia, a sincronicidade de informações constantes nas obrigações acessórias, destituídas de indícios de materialidade, como a origem em notas fiscais e contratos, torna-as insuficientes ao fim de demonstrar seu crédito. Segue-se ao julgado:

*Acórdão: 3202-001.185*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIALCOFINS*

*Data do fato gerador: 20/04/2007*

***PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DCTF RETIFICADORA. NECESSIDADE DA PROVA PELO CONTRIBUINTE.*** Nos termos dos §1º do art. 147 do CTN, para a validade da DCTF retificadora, nos casos em que a retificação importa na redução de tributo, é imprescindível a prova do erro que ensejou a necessidade da retificação. Tratando-se de pedido de ressarcimento/restituição cumulado com pedido de

*compensação, o ônus de comprovar o direito creditório que alega é do contribuinte.*

*Acórdão 3302-002.709*

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

*Período de apuração: 01/01/1997 a 31/03/1997*

*DÉBITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO. ERRO. ÔNUS DA PROVA. O crédito tributário também resulta constituído nas hipóteses de confissão de dívida previstas pela legislação tributária, como é caso da DCTF.*

*Dos meios para a Comprovação do erro material*

O tema presente se faz crucial para o desdobramento da questão. O cerne da discussão transita entre a exigência da autoridade fazendária - na qual os erros devem ser provados com meios robustos e claros, com a definição e evidência dos fatos geradores ocorridos, e a devida construção lógico temporal entre a ocorrência do erro e a ocorrência do fato em si. Por outro lado, nota-se por parte do contribuinte, a pretensão em fazer valer seu suposto direito ao crédito, no presente caso, com o argumento de que errou. Não indicou, no momento apropriado, conforme se verá no item seguinte, nenhum indício da materialização do erro e o percurso percorrido para atingir o novo montante, considerado correto.

Os meios de prova, aptos a comprovar a legitimidade do crédito, seriam, no entender deste julgador, a demonstração, com os documentos contábeis que permitam, em sede de contencioso administrativo, a efetiva leitura de como ocorreu apuração do tributo no valor apontado pela Recorrente.

Este Conselho imputa à Recorrente, o ônus de comprovar este erro. Isto porque, a fim de aproveitar seu direito creditório, quando posto em litígio administrativo, deve assumir, plenamente, a tarefa de provar a existência do crédito. E, assumir o ônus de provar a existência do crédito, significa dizer, provar a existência da efetiva operação.

Neste sentido, contratos comprovantes das operações que deram lastro aos lançamentos contábeis, os seus devidos reflexos nos livros contábeis e fiscais, acompanhados de memoriais de cálculo, poderiam servir à apreciação do julgador, e demonstrar, justamente, o real acontecido. Mais substância ainda, seria trazer aos autos, os comprovantes da real ocorrência das operações negociais, como comprovantes de pagamentos e da efetiva prestação de serviço.

Insuficientes, portanto, apenas as declarações da DCTF, DACON e DIPJ. Neste sentido, são as manifestações deste Conselho:

*Acórdão: 3302-002.709*

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

*Período de apuração: 01/01/1997 a 31/03/1997*

*DÉBITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO. ERRO. ÔNUS DA PROVA. **Tratando-se de suposto erro de fato que aponta para a inexistência do débito declarado, o contribuinte possui o ônus de prova do direito invocado, o que, no presente caso, não ocorreu.***

*Recurso Voluntário Negado.*

*A mera alegação de inexistência de débito, desacompanhada dos documentos comprobatórios de sua real inexistência **não é suficiente para que sejam homologadas quaisquer compensações**, ou que quaisquer débitos sejam anulados. No presente caso o Recorrente não comprovou os recolhimentos efetuados por meio de documentos hábeis e idôneos, bem como de que se trata o débito inexistente. Há que se esclarecer que o **Recorrente está obrigado a comprovar o erro de fato cometido ao preencher sua DCTF Complementar** referente ao 1º Trimestre de 1997, bem como que nenhum valor a título de COFINS é devido no referido período, mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos. Sem a comprovação de seu direito, através de tais documentos, a autoridade administrativa fica impedida de lhe proporcionar qualquer anulação de débito. Tratando-se, portanto de matéria de prova, cabia ao recorrente produzi-la de forma satisfatória, a fim de demonstrar o seu direito*

*Acórdão nº 3302.004.108*

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

*CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA. ERRO EM DECLARAÇÃO. A DCTF retificadora apresentada após o início de procedimento fiscal 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 3801-000.681 — la Turma Especial*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2004 DÉBITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO. ERRO. ONUS DA PROVA. O crédito tributário também resulta constituído nas hipóteses de confissão de dívida previstas pela legislação tributária, como é o caso da DCTF. Tratando-se de suposto erro de fato que aponta para a*

*inexistência do débito declarado, o contribuinte possui o ônus de prova do direito invocado Recurso Voluntário Negado.*

***"Logo, a desconstituição do crédito tributário nascido com a con fissão de dívida ocorrida através da DCTF dependerá de comprovação inequívoca, por meio de documentos hábeis e idôneos, de que se trata de débito inexistente. E que, para ilidir a presunção de legitimidade do crédito tributário nascido não se mostra suficiente que o contribuinte limite-se a alegar erros, fazendo-se necessário que demonstre, por intermédio de documentação hábil e idônea, que a obrigação tributária principal é indevida.***

*Da Conclusão*

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento.

*(assinado digitalmente)*

Renato Vieira de Avila