



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.977787/2012-37
ACÓRDÃO	3102-003.655 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TUDO TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/12/2008 a 31/12/2008

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDA O PLEITO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos constitutivos de seu direito em pedido de repetição de indébito/ressarcimento, cumulado ou não com declaração de compensação. Não cabe a pretensão de ato de ofício para sanear ausência ou deficiência de provas que deveriam ser trazidas ao processo pelo pleiteante do direito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Jorge Luis Cabral, Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antonio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 12-111.338, proferido pela 16ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro/DRJRJO, que por unanimidade de votos julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Por bem retratar os fatos, reproduzo parcialmente o relatório do voto da Primeira Instância.

Trata o presente processo do PER/DCOMP nº 09865.31540.240910.1.3.04-8315 (fls. 03 a 09), transmitido em 24/09/2010 pelo contribuinte acima identificado, no qual solicita a compensação de crédito de Cofins relativa ao PA 12/2008, no valor original de R\$ 142.240,21, com débitos diversos.

À fl. 10 consta despacho decisório proferido pela Derat/São Paulo - SP em 05/11/2012, não homologando a compensação, em razão de o DARF informado nº PER/DCOMP encontrar-se integralmente vinculado a débito declarado em DCTF (Cofins, PA 12/2008).

Cientificado desta decisão em 12/11/2012 (fl. 11), o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade tempestiva em 12/12/2012 (fls. 15 a 18), alegando, em resumo, que:

· Depreende-se do despacho decisório que o único motivo da não homologação foi a suposta inexistência de crédito disponível. Ressalte-se que a compensação ocorreu, pois foi identificado pela requerente que o recolhimento mencionado foi feito de forma indevida;

· Após a identificação, a requerente retificou seu DACON em 21/10/2010, cujo valor devido para a Cofins passou a ser zero. O que ocorreu foi um claro equívoco por parte da empresa ao realizar o recolhimento, estando a empresa impossibilitada de proceder à retificação da DCTF, tendo em vista o despacho decisório ora contestado;

· O art. 165 do CTN reconhece o direito à restituição ao contribuinte que tenha pago tributo a maior ou indevidamente. No presente caso, a requerente, tendo apurado crédito de pagamento indevido ou a maior de Cofins para o PA 12/2008, pretendeu efetuar, nos termos da legislação, a compensação de valores;

· Com base no exposto, resta claro que o montante de R\$ 142.240,21 foi recolhido indevidamente, sendo corretamente utilizado na compensação, sendo sevida sua homologação;

· Considerando que todo o acima exposto pode ser comprovado, a requerente protesta pela produção de prova pericial, formulando os quesitos apresentados e indicando o perito.

O presente processo foi enviado a esta DRJ/RJO em 29/09/2017 para julgamento (fl. 131).

É o relatório.

A Recorrente tomou ciência da Decisão de Primeira Instância, inicialmente destinada à empresa TODO, empresa liquidada por incorporação, em seu endereço antigo, e depois, no dia 22 de novembro de 2021, por ciência eletrônica da incorporadora, a qual apresentou Recurso Voluntário no dia 17 de novembro de 2021.

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente argumenta o seguinte:

I. Nulidade da intimação à empresa baixada TODO;

- II. O fato do crédito já estar vinculado a outro débito não impede o seu ressarcimento pois apresentou, após o despacho decisório, DACON e DCTF retificadores.

Por fim, apresenta o seguinte pedido:

PEDIDOS

24. Pelo exposto, requer seja dado integral provimento ao recurso voluntário, para que seja anulado o acórdão recorrido, determinando-se a conversão do julgamento em diligência, a fim de, partindo-se da documentação apresentada com a manifestação de inconformidade, se confirmar a existência do crédito declarado, homologando-se a compensação declarada.

25. Por fim, na hipótese de se entender desnecessária a anulação do acórdão recorrido, seja provido o presente recurso voluntário, para reformá-lo, a fim de homologar a compensação declarada.

Este é o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jorge Luís Cabral**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade, de forma que dele tomo conhecimento.

Nulidade da Intimação

A Recorrente alega ser incorporadora da empresa TODO, CNPJ 09.598.226/0001-00, e apresenta documentos demonstrando a incorporação, às e.fls. 303 a 389. Tendo em vista que a Recorrente apresentou seu Recurso Voluntário, que restou conhecido, entendo que perde-se o objeto do pedido da Recorrente pela anulação da intimação, de forma que dou prosseguimento ao voto.

Mérito

Trata-se de pedido de compensação de crédito da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, referente ao período de apuração 12/2008, no valor original de R\$ 142.240,21, cujo despacho decisório não homologou a compensação, sob o fundamento de que o valor indicado no PER/DCOMP estava vinculado a débito regularmente declarado em DCTF. A retificação da DCTF foi realizada somente após a ciência do despacho decisório que negou a homologação.

A Recorrente alega que houve recolhimento indevido de Cofins, situação posteriormente identificada pela própria contribuinte, que promoveu a retificação do DACON ainda em 2010, mas só teria conseguido retificar a DCTF após a ciência do despacho decisório. Sustenta ainda que o crédito existe, e que a compensação deve ser homologada com base no art. 165 do CTN.

A homologação eletrônica de pedidos de compensação ocorre pela verificação de conformidade entre os dados da DCOMP e as informações sobre o crédito pretendido a compensar pelo contribuinte, notadamente aquelas consignadas nas DCTF. Havendo pagamentos realizados com saldo disponível, e no valor dos débitos que se pretende compensar, a homologação procede-se automaticamente.

Logo, se o valor do pagamento realizado está totalmente alocado a um determinado débito confessado em DCTF, o sistema não reconhece a certeza e liquidez do crédito informado e não homologa a compensação pretendida. É justamente este o caso concreto com o qual nos deparamos, onde as informações da DCTF original eram coincidentes com os pagamentos apresentados na DCOMP e estavam alocado por confissão de dívida do próprio contribuinte a um débito de igual valor. No entanto, a Recorrente apresentou pedido de compensação pleiteando um excesso de valor pago a maior sem ter retificado previamente a sua DCTF, o que implica na impossibilidade do sistema reconhecer esta diferença automaticamente.

Como já consta do Relatório, a Recorrente procedeu à retificação após a ciência do Despacho Decisório.

O Parecer Normativo COSIT nº 2, de 28 de agosto de 2015, assim trata a questão da apreciação de DCTF retificadoras enviadas após o despacho decisório denegando a homologação:

“18. Portanto, mesmo depois da ciência do despacho decisório, pode o interessado apresentar manifestação de inconformidade alegando essencialmente que cometeu equívoco na apresentação da DCTF que respaldaria o crédito pretendido e informando a transmissão da correspondente DCTF retificadora com o intuito de reduzir ou excluir débito tributário confessado.

18.1. Se a retificação da DCTF ocorrer depois do Despacho Decisório, ou mesmo depois da apresentação da manifestação de inconformidade, dentro da livre convicção para análise das provas no caso concreto, o julgador administrativo pode verificar que as razões do sujeito passivo são procedentes e que o indeferimento do crédito decorreu da falta de retificação prévia da DCTF. Evidentemente que, nessa hipótese, o despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou não homologou a compensação estava correto, pois o valor do pagamento da DCTF não estava disponível (vide item 10.5). Esse valor, entretanto, tornou-se disponível no trâmite do processo administrativo fiscal. Caso o despacho decisório do indeferimento daquele crédito (ou da não homologação da DCOMP) decorreu apenas dessa hipótese preliminar, o órgão julgador poderá baixar o processo administrativo fiscal em diligência, nos termos do art. 18 do PAF, a fim de analisar as questões fáticas envolvendo a análise do crédito. Note-se que tal procedimento é fundamental para a segurança do crédito, pois, a princípio, é a DRF que tem as condições de avaliar se aquele crédito já não foi alocado em outro PER/DCOMP, além de questões meramente monetárias que podem gerar improcedência parcial, nos termos dos itens 18.4 e seguintes. Caso a DRJ assim não proceda, o julgador então deverá verificar a efetiva disponibilidade daquele crédito (se não foi alocado em outro PER/DCOMP), se os valores estão corretos e se todos os documentos que originaram o crédito se coadunam com o disposto nos sistemas da RFB.

Vemos que a própria Receita Federal do Brasil (RFB) entende que é possível a análise de crédito disponibilizado por DCTF retificadora, desde que esta venha acompanhada das respectivas provas que demonstrem o erro que resultou no pagamento a maior.

Isto está ainda mais claramente explícito no item 13, deste mesmo Parecer Normativo, que reproduzo a seguir:

“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 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.*

No caso em questão, a falta de retificação da DCTF original, com a confissão de dívida no mesmo valor recolhido para a COFINS fez com que a Decisão de Primeira Instância negasse provimento à Manifestação de Inconformidade.

É no momento em que se apresenta a Manifestação de Inconformidade que se deve juntar todas as provas que demonstrem a certeza e liquidez do crédito pretendido, nos termos do artigo 16, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

“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; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 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)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

(...)

Não temos, no presente processo, documentação que comprove a certeza e liquidez do crédito.

O ônus da prova é matéria tratada no artigo 333, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, o Código de Processo Civil (CPC), revogada pelo novo Código de Processo Civil, Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, o qual em seu artigo 373, reproduz inteiramente os incisos I e II, da Lei revogada.

“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.

Parágrafo único. É nula a convenção que distribui de maneira diversa o ônus da prova quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.”

A questão fundamental para se determinar o ônus da prova é a autoria da proposição da ação. É comum a afirmação de que à parte que acusa cabe a incumbência de provar suas alegações.

De fato, é o que ocorre no lançamento tributário, quando a autoridade tributária, quer por notificação de lançamento, quer por auto de infração, figura como autor da pretensão de direito e, portanto, precisa incumbir-se do ônus probatório. O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, é bem claro neste sentido, na medida em que expressa este conceito no seu artigo 9º, como podemos ver reproduzido a seguir:

“Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.”

O mesmo encontramos no Decreto nº 7.574, de 29 de dezembro de 2011, que regula a determinação e exigência de créditos tributários da União, nos seus artigos 25 e 26.

“Art. 25. Os autos de infração ou as notificações de lançamento deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 9º , com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º)
Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º)”

Vemos ainda que a escrituração regular faz prova a favor do sujeito passivo, desde que os fatos nela registrados sejam comprovados por documentos hábeis, conforme o *caput* do artigo 26, acima, e novamente a responsabilidade de provar cabe ao autor da ação, conforme previsto no seu parágrafo único, neste caso a autoridade fiscal, quando assim se configurar.

A Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que trata do Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, e é de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal, reproduz o mesmo conceito, como podemos notar pela reprodução dos seus artigos 36 e 37, a seguir:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

No entanto, no caso em questão não se trata de fato constitutivo do direito da Fazenda Pública, mas sim da Recorrente, que pleiteia o ressarcimento de créditos de COFINS aos quais teria direito, neste caso, ela própria figurando como autora e, portanto, suportando o ônus da prova.

É necessário também ressaltar que, no que diz respeito a prova a favor do contribuinte, em razão da manutenção de contabilidade regular, seus registros precisam estar de acordo com os documentos fiscais comprobatórios, o que vale dizer que cabe a autoridade tributária verificar se os registros escriturais refletem adequadamente notas fiscais e outros documentos fiscais, especialmente em relação aos seus montantes, aspectos formais e natureza das operações a que se refiram.

Assim, tendo em vista que a Recorrente não trouxe qualquer elemento contábil ou tributário que permitisse a análise do alegado equívoco nos cálculos que resultaram em débito declarado a maior em DCTF, nem tão pouco a própria DCTF retificadora, entendo que não cabe razão à Recorrente, em razão de não se ter desincumbido do ônus probatório.

Nestes termos, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral

