



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

**Processo nº** 10880.978998/2009-91  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3002-000.052 – Turma Extraordinária / 2ª Turma  
**Sessão de** 15 de março de 2018  
**Matéria** PER/DCOMP  
**Recorrente** H J SANTA FÉ COMERCIAL E AGRÍCOLA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/05/2004

COMPENSAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. PROVA INSUFICIENTE.

A retificação da DCTF não é suficiente, por si só, para comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário que se pretende compensar. É indispensável a demonstração da ocorrência de erro na DCTF original.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/05/2004

COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito para o qual pleiteia compensação.

PROVA. JUNTADA APÓS IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

A apreciação de documentos não submetidos à autoridade julgadora de primeira instância é possível nas hipóteses previstas no art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235, de 1972.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Votou pelas conclusões a conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

*(assinado digitalmente)*

Larissa Nunes Girard - Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves, Diego Weis Junior, Larissa Nunes Girard e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

## Relatório

Trata o processo de declaração de compensação (Per/Dcomp), na qual a contribuinte informa a ocorrência de pagamento indevido de Cofins, por meio de Darf no valor de R\$ 6.209,80, relativo ao período de apuração de maio/2004, e na qual solicita compensar R\$ 2.561,28 com débito de CSLL relativo ao 3º trimestre de 2005.

Por meio de despacho decisório à fl.<sup>1</sup> 6, a unidade de origem indeferiu o pedido porque concluiu que o crédito relativo ao Darf havia sido utilizado integralmente na quitação de outros débitos, não restando crédito para a realização de compensação da CSLL.

A recorrente apresentou manifestação de inconformidade (fls. 8 a 45), na qual alegou haver cometido erro no preenchimento de sua DCTF. Entretanto, sua impugnação consistiu nessa alegação, acompanhada de cópia do Darf (fl. 13) e da DCTF retificadora (fls. 23 a 38), sem outro documento que se prestasse a comprovar o alegado erro no preenchimento da declaração ou o seu direito creditório.

A Delegacia de Julgamento proferiu o acórdão nº 16-34.817 (fls. 47 a 52), por meio do qual decidiu pela improcedência da impugnação, tendo em vista a inexistência de prova do alegado direito de crédito, nos termos da ementa que se transcreve a seguir:

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

*Data do fato gerador: 15/06/2004*

*DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.*

*A mera alegação da existência do crédito, desacompanhada de elementos de prova, não é suficiente para reformar a decisão que não homologou a 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 informado na DCOMP, se mantém a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Administração*

<sup>1</sup> A numeração informada segue a que foi atribuída pelo e-processo, e não a realizada manualmente.

*Tributária em São Paulo, que não homologou a compensação declarada pelo contribuinte.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente.*

Cientificada da decisão, a contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 54 a 94), no qual apresentou as seguintes alegações:

- a contribuinte pagou indevidamente a Cofins, uma vez que a alíquota da contribuição havia sido reduzida a zero, por meio da Lei nº 10.925, de 2004, e tal pagamento "*não se fazia mais idôneo em virtude de Lei anterior que beneficiava a recorrente*";
- apesar de a DCTF constituir uma confissão de dívida, não poderia a DRJ afastar o direito da contribuinte à compensação, tendo em vista sua boa-fé em declarar o débito e pagar uma contribuição que já não devia mais, mas o fez por desconhecimento da alteração de alíquota;
- o fato de a contribuinte ter retificado a DCTF após o pedido de compensação não pode ser utilizado como fundamento para negar o pedido de compensação, uma vez que o direito existe;
- em relação à alegação pela DRJ de que a DCTF retificadora, por si só, não é suficiente para demonstrar a existência do crédito pleiteado, junta-se ao recurso voluntário "*cópia das fls. 64 e 65 do Livro Diário n. 12 da empresa (DOCUMENTO N. 5) e fls. 20, 39 e 54 do Livro Diário n. 13 (DOCUMENTO N. 6) que atestam a veracidade das retificações realizadas*";
- entende haver demonstrado seu direito creditório tanto pelo aspecto legal quanto pelo documental, o que não estava suficientemente claro neste processo até então; e
- a contribuinte entende que não deve prosperar o entendimento de que a prova documental só pode ser apresentada no momento da impugnação, tornando precluso o direito de fazê-lo em momento posterior, tendo em visto os princípios que regem o processo administrativo.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Larissa Nunes Girard

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os requisitos formais de admissibilidade, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias e, portanto, dele tomo conhecimento.

Como abordado pelo próprio contribuinte no recurso voluntário, apenas nesta fase processual esclareceu-se qual seria a natureza do alegado direito creditório, com a

explicação de que o equívoco no preenchimento de sua DCTF consistiu em informar um débito de Cofins que já não era mais devido desde a publicação da Lei nº 10.925/2004 (conversão da MP nº 183/2004), que reduz a zero a alíquota da contribuição incidente sobre a receita de venda no mercado interno de adubos, sementes e outros produtos utilizados na atividade agropecuária, relacionados no art. 1º.

Quanto à documentação comprobatória, agiu a recorrente da mesma forma, providenciando somente agora, nesta fase processual, a juntada de cópias do Livro Diário, referentes ao consolidado do mês 08/2005 (fls. 87 e 88), 03/2006 (fls. 91), 05/2006 (92) e 07/2006 (fl. 93). Cumpre destacar que algumas folhas estão parcialmente ilegíveis e que parecem não abranger toda a movimentação do mês.

Protesta a recorrente para que não se entenda precluso o seu direito à juntada de provas, sem apresentar qualquer justificativa para o fato de fazê-lo tardiamente – apenas invoca princípios do processo administrativo.

Por certo que está precluso o direito de juntar provas, bastando que se leia os dispositivos legais pertinentes para que se adote tal conclusão. O Decreto nº 70.235/1972 (PAF) assim dispõe quanto à impugnação ou manifestação de inconformidade:

*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 fundamentar, 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:*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.*

*§ 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. (grifado)*

No presente caso, tanto as provas quanto os motivos de direito só vieram a ser apresentados no recurso voluntário.

Acrescente-se que nos pedidos de restituição, ressarcimento e compensação o ônus de provar a certeza e liquidez do que se pleiteia é do requerente, estando tal disposição presente nas instruções normativas da RFB que tratam do tema e em diversos diplomas legais, tais como:

Código de Processo Civil (CPC)

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:*

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

Lei nº 9.874, de 1999

*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.*

Dito isso, ressalva-se que haveria situações em que se poderia aceitar a juntada intempestiva. Para tanto, iria concorrer o fato de o contribuinte ter providenciado uma manifestação de inconformidade bem fundamentada, já com algum elemento de prova efetivo, tudo isso somado à existência de forte indício de direito da recorrente, demonstrado pelos documentos que pretende sejam conhecidos tardiamente.

Visando a identificar a ocorrência de algum desses elementos, procedeu-se a uma análise preliminar da documentação juntada ao recurso, concluindo-se que os documentos não atendem a seu propalado objetivo. Vejamos.

O crédito que se discute refere-se ao período de apuração maio/2004. As cópias do Livro Diário trazem montantes consolidados (total mensal) de certos meses de 2005 e de 2006, o que seria a primeira discrepância.

Em relação ao conteúdo, temos, como exemplo dos valores constantes desses documentos, despesa mensal com depreciação de máquinas, despesa com previdência social, devoluções de compras, total das duplicatas a receber, caixa (vendas a vista), provisão para pagamento de salários, despesas trabalhistas e previdenciárias, etc.

Exceto pela rubrica duplicatas a receber ou caixa (vendas à vista), nenhum outro item guarda relação com o tipo de operação beneficiada pela Lei nº 10.925, de 2004.

Entretanto, mesmo essas rubricas não trazem qualquer informação relevante sobre o tema, visto que são o consolidado mensal e não nos permitem conhecer a natureza das transações, não nos permitem saber se estamos diante de receita proveniente da venda de um bem contemplado pela Lei ou sujeito a pagamento normal.

Seria necessário juntar aos autos registros das movimentações de maio/2004 que nos permitissem ter certeza de tratar-se de venda dos bens relacionados no art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004.

A análise preliminar da documentação demonstrou que ela nada prova. Tendo em vista a fragilidade do que foi apresentado, somado à omissão na fase anterior, aceitar a juntada de documentação probatória neste momento seria protelar desnecessariamente esta lide.

Quanto à DCTF retificadora apresentada a título de prova, tal declaração desacompanhada de documentação que demonstre inequivocamente a efetiva ocorrência de erro também não prova o direito.

A DCTF constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito, conforme dispõe o Decreto-Lei nº 2.124, de 1984. Assim, eventual retificação dessa confissão de dívida deve estar necessariamente amparada por suporte probatório, sendo tal obrigação afirmada, entre outros dispositivos, pelo art. 147 do Código Tributário Nacional (CTN), nos seguintes termos:

*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. (grifado)*

Dessa forma, cabe à contribuinte comprovar o erro em sua declaração ou, dito de outra forma, comprovar a liquidez e certeza do crédito que pleiteia, sendo tal responsabilidade confirmada por previsão no art. 373 do CPC.

O crédito para o qual não se comprova a liquidez e certeza não pode ser objeto de compensação, conforme estabelece o art. 170 do CTN, *in verbis*:

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação 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. (grifado)*

Assim, uma vez que a recorrente não logrou comprovar seu direito creditório, deve ser mantida a decisão de primeira instância na sua integralidade.

Pelo exposto, voto por conhecer o recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

*(assinado digitalmente)*

Larissa Nunes Girard - Relatora

Processo nº 10880.978998/2009-91  
Acórdão n.º **3002-000.052**

**S3-C0T2**  
Fl. 8

---