



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10880.996524/2012-27</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3002-003.049 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	13 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SARAIVA E SICILIANO S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Ano-calendário: 2005

RESTITUIÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

Pertence ao contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito para o qual pleiteia ressarcimento, restituição ou compensação. Não há como reconhecer crédito cuja natureza, certeza e liquidez não restaram comprovadas por meio de escrituração contábil-fiscal e documentos que a suportem.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. REJEIÇÃO.

Diligência ou perícia não se prestam para suprir a deficiência das provas carreadas pelo sujeito passivo aos autos, sendo cabível somente quando for imprescindível ou praticável ao desenvolvimento da lide.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos as conselheiras Gisela Pimenta Gadelha, Catarina Marques Moraes e Lima e Neiva Aparecida Baylon, que lhe davam provimento parcial, para converter em diligência para que a d. Autoridade Fiscal se manifestasse expressamente sobre o crédito indicado na DACON e confirmasse, com base nos documentos juntados aos autos, a existência do crédito objeto do pedido de compensação. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcos Antonio Borges.

Sala de Sessões, em 13 de agosto de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Marcos Antonio Borges – Presidente e Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Catarina Marques Morais de Lima, Gisela Pimenta Gadelha, Keli Campos de Lima, Luiz Carlos de Barros Pereira (suplente convocado), Neiva Aparecida Baylon e Marcos Antonio Borges (Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Restituição, transmitido eletronicamente em 01/02/2008, com base em suposto crédito de PIS - NÃO CUMULATIVO (LEI 10.637/02), oriundo de pagamento indevido ou a maior, cujo DARF apresenta as seguintes características:

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
26/02/2005	6912	5.000,00	15/03/2005

A contribuinte declarou no PER a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, no valor do principal de R\$ 5.000,00.

Em 05/12/2012 foi emitido Despacho Decisório Eletrônico pelo indeferimento do pedido de restituição, fundamentado na inexistência de crédito.

Cientificado dessa decisão, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, na qual alega que: 1. O despacho decisório teria se baseado apenas nas informações constantes na DCTF, sem levar em consideração as informações prestadas em DACON e DIPJ; 2. A peça de defesa alega que demonstraria o seguinte: a) inexistência de diploma legal para exigência de retificação da DCTF para validação do requerimento de restituição ou compensação; b) dos requisitos do procedimento administrativo quando existe dúvida sobre o direito creditório; c) a DACON evidencia a correção da apuração do tributo e foi transmitida antes de qualquer decisão por parte do Fisco; d) da origem do crédito e a justificativa da alteração do PIS por meio do DACON; e) da verdade material; f) do erro de forma e a possibilidade de retificação de ofício; g) da

ofensa aos princípios de direito; e h) da preclusão do direito da União em opor o erro de fato contra o contribuinte como causador da exigência fiscal.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, a 7ª Turma mantém o indeferimento, entendendo que o exercício do contraditório e da ampla defesa foi assegurado mediante despacho decisório devidamente instruído; que decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa; que não há nulidade no presente processo; que não há provas da existência de crédito decorrente de pagamento a maior, comparativamente com o valor do débito devido a menor; que incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa. Por fim, a DRJ indefere pedido de perícia ou diligência, e indefere o pedido.

Desta decisão é interposto Recurso Voluntário que defende que a retificação das DCTFs não é condição *sine qua non* para a validação do requerimento de restituição ou compensação e que a DACON informa inexistir débito, contrariando a informação da DCTF, não retificada, e convalidando o crédito.

No mérito, informa que constatou que a Contribuição ao PIS havia sido apurada na sistemática antiga (Lei nº 9.718/98), deixando de descontar os créditos percebidos pela sistemática da não cumulatividade. Revisou sua base de dados e registros contábeis, identificando a relação dos créditos que deveriam ser tomados e, ato contínuo, abatidos do PIS devido no período.

A apuração que demonstra todos os créditos está materializada na apuração juntada à manifestação de inconformidade e devidamente reproduzido na DACON, comprovando o alegado. Além disso, informa que teria havido violação à verdade material no presente caso, notadamente com a ausência de verificação da documentação apresentada, bem como na ausência de perícia ou diligências para averiguar todas as obrigações acessórias da RECORRENTE que demonstravam efetivamente o direito ao crédito informado em seu pedido administrativo.

Junta acórdãos deste Conselho Administrativo que entende favorecerem sua tese, e requer o provimento de seu recurso.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheira Gisela Pimenta Gadelha - Relatora

Conheço por recurso posto que preenchidos os requisitos de admissibilidade.

#### DA NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA

Do exame dos autos depreendo que o Recorrente retificou sua DACON relativa ao Fevereiro/2005, conforme Manifestação de Inconformidade apresentada, e, segundo esta declaração, procedem as alegações de mérito da Recorrente.

Ainda que a retificação da DACON tenha ocorrido após a apresentação do PER/DCOMP em questão, foi realizada antes do despacho decisório que o indeferiu, razão pela qual, em prestígio da busca da verdade material, entendo por bem converter o presente julgamento em diligência, para que a autoridade competente efetue a análise da DACON retificada e das demais informações contábeis necessárias à aferição das alegações de mérito do Recorrente, para que possa apreciar o mérito do pedido de forma satisfatória.

Veja-se que tal proposta encontra-se inclusive em consonância com a inteligência do Parecer COSIT 02/2015, segundo o qual “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”

A exegese oposta do trecho acima se aplica ao caso: havendo diferenças entre os valores declarados em DCTF e valores declarados em outras declarações, deve haver a análise de questões e documentos para que se decida sobre o indébito tributário, razão pela qual a diligência se perfaz necessária.

Há precedentes deste colegiado que determinam a realização de diligência seja quando não há retificação da DCTF, seja quando há retificação de DCTF intempestiva:

*Processo nº 10880.676289/2009-74*

*Acórdão nº 3002-000.201 – Turma Extraordinária / 2ª Turma*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Data do fato gerador: 15/07/2004 PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF. PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO DEVIDAMENTE EFETUADA. COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA. O contribuinte, a despeito ausência de retificação da Dctf, tem direito subjetivo à compensação, sempre que apresentada prova da liquidez e da certeza do direito de crédito. Direito de crédito comprovado. Recurso Voluntário Provido. Direito Creditório Reconhecido.*

*Processo nº 10880.676289/200974*

*Acórdão nº 3002000.201 – Turma Extraordinária / 2ª Turma*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2006*

*COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. DCTF RETIFICADORA APRESENTADA APÓS DCOMP. EFEITOS. NECESSIDADE DE ANÁLISE DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO PELA DRJ.*

*A análise de DCTF retificadora enviada após a transmissão da DCOMP não encontra óbice na legislação. Com fulcro no disposto no art. 60 do Decreto nº 70.235/1972, os autos deverão retornar à DRJ para que proceda à verificação da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, sob pena de supressão de instância.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte.*

*Aguardando Nova Decisão.*

Neste contexto, entendo que o julgamento deva ser convertido em diligência para que a d. Autoridade Fiscal se manifeste expressamente sobre o crédito indicado na DACON e confirme, com base nos documentos juntados aos autos, a existência do crédito objeto do pedido de compensação.

Caso a proposta de diligência seja rejeitada pelo Colegiado, passo a apreciar o mérito.

## DO MÉRITO

A situação dos presentes autos é absolutamente comum nesta Colegiado, na qual o contribuinte entende possuir determinado crédito tributário, passível de restituição ou compensação, transmite o pedido eletrônico, mas, por algum motivo, deixa de efetuar a retificação de sua DCTF. Tal situação implica, na maioria das vezes, no reconhecimento de que os valores pleiteados já estão integralmente alocados em débitos confessados pelo próprio contribuinte, e o pedido é, por tal, indeferido.

E este “batimento” do PERD/COMP com a DCTF é absolutamente lógico, posto que esta, instituída pela IN SRF 129/86, editada com fulcro no artigo 5º, parágrafo 1º, do Decreto-lei 2.124/84, é instrumento apto à constituição do crédito tributário, por ato do contribuinte, e inclusive torna desnecessária qualquer providência adicional por parte do Fisco, havendo até mesmo posicionamento do Superior Tribunal de Justiça neste sentido<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> REsp 1.123.557/RS:

Todavia, há que se analisar o contexto global para que se possa proferir uma decisão que traga a justiça fiscal ao caso.

A jurisprudência deste colegiado é tranquila no sentido de que a retificação da DCTF ocorrida antes da prolação do despacho decisório enseja a sua anulação, sendo certo, inclusive, que jurisprudência mais antiga convalida inclusive a retificação efetuada sem justificativa, como se vê, por exemplo, no acórdão 1101-00.470, que dispõe:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Exercício:1998*

*RETIFICAÇÃO DE DCTF. DISPENSA DE COMPROVAÇÃO DA CAUSA DA RETIFICAÇÃO.*

*- O sistema jurídico não exige que o contribuinte tenha de comprovar a razão de sua retificação de DCTF, salvo nos casos expressamente previstos em lei. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

O problema nasce ou quando a retificação é posterior ao despacho decisório ou quando sequer há retificação da DCTF, como ocorre aqui.

Segundo o Parecer COSIT 02/2015 já aqui mencionado, “a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios”.

No caso, o decurso do tempo impede a retificação, mas como a DACON foi retificada tempestivamente, e como há justificativa, nos autos, da origem dos créditos pleiteados, é de se prestigiar as alegações e documentos trazidos pelo contribuinte para se reconhecer eventual direito à compensação pleiteada, a par da não retificação da DCTF.

Na visão desta Conselheira deveria a autoridade competente ter analisado a DACON apresentada, com o confronto de créditos e débitos realizado pelo contribuinte, para poder opinar, de forma fundamentada, sobre os valores ali expostos. Todavia, não o tendo feito, e atentando para a jurisprudência deste Colegiado, entendo ser o caso de se dar parcial provimento ao recurso para que os autos sejam remetidos à autoridade competente para a emissão de

---

“In casu, verifica-se a entrega da DCTF ao Fisco, por parte do contribuinte, confessando a existência de débito e, não tendo sido efetuado o correspondente pagamento, interdita-se legitimamente a expedição da Certidão pleiteada.

Extrai-se do voto condutor do acórdão recorrido o seguinte trecho, que bem elucida a questão:

*“No caso dos autos, há referências de que existem créditos tributários impagos a justificar a negativa da Certidão (fls. 329/376). O débito decorreria de diferenças apontadas entre os valores declarados pela impetrante na DCTF e os valores por ela recolhidos, justificando, portanto, a recusa da Fazenda em expedir a CND.”*

despacho decisório suplementar, ultrapassando-se o óbice da não retificação da DCTF e da inicial alocação dos pagamentos, e analisando-se sua certeza e liquidez à luz da legislação tributária.

Nesse diapasão transcrevo as bem lançadas razões do Acórdão 1301-003.881, oriundo da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, julgado em 14/05/2019, que cuida de caso idêntico:

*“Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de Acórdão que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade do contribuinte, para manter na íntegra o despacho decisório que não homologou as compensações pleiteadas.*

*Entendeu-se que o contribuinte, além de não retificar a DCTF e o crédito pleiteado já estar totalmente alocado a outros débitos, não comprovou o suposto erro no cálculo do tributo devido, não sendo hábil para tanto somente a transmissão de DIPJ retificadora.*

*Pois bem, passo à análise da controvérsia.*

*O crédito pleiteado refere-se a pagamento indevido de IRPJ decorrente de suposto preenchimento incorreto da DIPJ original, posteriormente retificada. O contribuinte, contudo, não retificou a DCTF em que constava o débito declarado, tendo a turma julgadora de primeira instância indicado ser esse o primeiro óbice ao reconhecimento de crédito requerido, uma vez que o crédito pleiteado estaria totalmente alocado ao débito declarado em DCTF. Contudo, a ausência de retificação da DCTF, por si só não pode embasar a negação ao seu direito de crédito pleiteado, podendo levar ao enriquecimento ilícito do Estado.*

*Em relação à possibilidade de comprovação de erro de fato no preenchimento da declaração, o entendimento atual, inclusive da RFB, é de que é possível superar esse equívoco, desde que haja comprovação de tal erro, conforme bem delineado pela RFB no Parecer Normativo Cosit nº 8, de 2014, cujo excerto de interesse de sua ementa reproduz-se a seguir:*

*“Assunto. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. REVISÃO E RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO – DE LANÇAMENTO E DE DÉBITO CONFESSADO, RESPECTIVAMENTE – EM SENTIDO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. CABIMENTO. ESPECIFICIDADES.*

*A revisão de ofício de lançamento regularmente notificado, para reduzir o crédito tributário, pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, no caso de ocorrer uma das hipóteses previstas nos incisos I, VIII e IX do art. 149 do Código Tributário Nacional – CTN, quais sejam: quando a lei assim o determine, aqui incluídos o vício de legalidade e as ofensas em matéria de ordem pública; erro de fato; fraude ou falta funcional; e vício formal especial, desde que a matéria não esteja submetida aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de*

*apreciação destes.*

*A retificação de ofício de débito confessado em declaração, para reduzir o saldo a pagar a ser encaminhado à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN para inscrição na Dívida Ativa, pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração.*

**REVISÃO DE DESPACHO DECISÓRIO QUE NÃO HOMOLOGOU COMPENSAÇÃO, EM SENTIDO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.**

*A revisão de ofício de despacho decisório que não homologou compensação pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese de ocorrer erro de fato no preenchimento de declaração (na própria Declaração de Compensação – Dcomp ou em declarações que deram origem ao débito, como a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF e mesmo a Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, quando o crédito utilizado na compensação se originar de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ ou de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL), desde que este não esteja submetido aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes.*

*Dessa forma, este colegiado tem tido o entendimento de se reconhecer parte do requerido pela Recorrente, no sentido de não lhe suprimir instâncias de julgamento, e oportunizar que, após o contribuinte ser devidamente intimado para tanto, sejam apresentados documentos e estes sejam analisados a fim de se averiguar a ocorrência do erro alegado e consequentemente a aferição de seu direito de crédito, justamente o segundo ponto levantado pela DRJ como razão para julgar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada.”*

*No caso concreto, a Recorrente novamente anexou aos autos as fichas das DIPJs original e retificadora, apontando, agora, claramente os supostos erros na determinação IRPJ devido que teria cometido em razão de erro no preenchimento da DIPJ original e, consequentemente, no valor de IRPJ confessado na DCTF, quais sejam:*

- embora tivesse feito constar na Ficha 57 a indicação das retenções realizadas pelas fontes pagadoras, acabou por não as incluir na Ficha 14B – Apuração do IRPJ sobre o Lucro presumido e Cálculo da Isenção e Redução;*
- não teria inserido na DIPJ original a informação referente à “redução por reinvestimento”;*

- documento que confirmaria a retenção de IRPJ na fonte referente a seus rendimentos constante nas DIRF em que aparece como beneficiária.

Frisa-se, a bem da verdade, que o único documento novo apresentado, em realidade, é aquele que comprovaria a retenção de IRPJ. Desse modo, como o contribuinte entendia que a discriminação dessas informações constantes na DIPJ retificadora, por si só, seria suficiente a demonstrar o crédito pleiteado, apresentou tal informação para contrapor a decisão de primeira instância, a teor do que dispõe a alínea “c” do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Além disso, trata-se de informação disponível nos sistemas da RFB, o que, isoladamente, não justificaria sua inadmissão para fins de comprovação do direito alegado, competindo à administração instruir os autos de ofício, nos termos do art. 37 da Lei nº 9.784/991.

*Nesse contexto, e considerando que a análise do mérito do pedido do contribuinte, no que diz respeito à comprovação do erro no preenchimento da DIPJ original, não foi alvo de análise pela unidade e pela DRJ, entendo que não seja o caso de conversão do julgamento em diligência, pois, se assim procedêssemos, implicaria supressão de instância, não permitindo ao contribuinte ter o direito de discutir provas em duas instâncias.*

*Desse modo, tendo em vista o princípio da busca da verdade material, voto no sentido de se afastar o óbice da ausência de retificação da DCTF e da alocação dos pagamentos referentes ao indébito pleiteado, e dar provimento ao recurso voluntário para determinar o retorno dos autos à unidade de origem para a análise de mérito do presente processo, reiniciando-se o exame do pedido.*

*É importante ressaltar que o presente voto é pelo provimento parcial do recurso voluntário, por meio de acórdão, e não a conversão do julgamento em diligência-situação que implicaria que a decisão fosse exarada em forma de resolução.*

*Ou seja, uma vez superado o óbice preliminar que fundamentou o despacho decisório - e a decisão de primeira instância - quanto ao não reconhecimento do direito creditório pleiteado, a retomada do exame, desde a unidade origem - com a prolação de um despacho decisório complementar -, permite ao contribuinte, em tese, que em caso de eventual indeferimento do pleito do contribuinte em relação ao mérito de seu pedido, rediscuta a matéria em duas instâncias, ou seja, a apresentação de nova manifestação de inconformidade, e, se for o caso, novo recurso voluntário.*

*Dessa forma, a unidade de origem poderá verificar o mérito do pedido, acerca da existência do crédito e da respectiva compensação, bem como analisar a liquidez e certeza do referido crédito, nos termos do art. 170, do CTN, retomando-se a partir de então o rito processual de praxe.*

**CONCLUSÃO**

*Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para superar os óbices de ausência de retificação da DCTF e da alocação dos pagamentos referentes ao indébito pleiteado, e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que analise o mérito do pedido quanto à liquidez do crédito requerido, oportunizando ao contribuinte, antes, a apresentação de documentos, esclarecimentos e, se possível, de retificações das declarações apresentadas. Ao final, deverá ser proferido despacho decisório complementar, retomando-se, a partir daí, o rito processual de praxe, inclusive quanto à apresentação de nova manifestação de inconformidade em caso de indeferimento do pleito.”*

**CONCLUSÃO**

Adotando integralmente as razões supra, entendo que restou suficientemente comprovada a origem dos créditos, razão pela qual, apesar da eficácia constitutiva da DCTF, o indébito tributário deve ser verificado em face da legislação tributária aplicável, e não do confessado pelo contribuinte, na forma do artigo 165, I, do CTN. Desse modo, mesmo que o contribuinte não tenha retificado a declaração, mas comprovado de forma inequívoca a liquidez e certeza do seu direito creditório pleiteado, o mesmo deve ser analisado pela DRF, pois o artigo 147, parágrafo 2º do CTN autorizaria o Fisco a proceder a retificação de ofício dos erros comprovados pelo contribuinte no processo, viabilizando o reconhecimento do direito (nesse sentido, acórdãos 1301-002.996 e 1301-003.724).

Voto então no sentido de se afastar o óbice da ausência de retificação da DCTF e da alocação dos pagamentos referentes ao indébito pleiteado, e dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o retorno dos autos à unidade de origem para a análise de mérito do presente processo, reiniciando-se o exame do pedido.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS**

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro Marcos Antonio Borges, Redator designado.

Em que pese o entendimento da I. relatora, ousou dela discordar em relação à proposta de diligência e no mérito.

O direito creditório não existiria, segundo o despacho decisório inicial, porque os pagamentos constantes do pedido estariam integralmente vinculados a débitos já declarados. Diante da inexistência do crédito, a restituição foi indeferida. Da mesma forma fundamentou-se a decisão de primeira instância, ressaltando a falta de comprovação do direito creditório pleiteado.

Por certo, a análise automática do crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior pleiteado em restituição ou utilizado em declaração de compensação é realizada considerando o saldo disponível do pagamento nos sistemas de cobrança, não se verificando efetivamente o mérito da questão, o que será viável somente a partir da manifestação de inconformidade apresentada pelo requerente, na qual, espera-se, seja descrita a origem do direito creditório pleiteado e sua fundamentação legal.

De fato não existe norma procedimental condicionando a apresentação de PER/DCOMP à prévia retificação de DCTF, embora seja este um procedimento lógico. O próprio comando inserto no art. 9º da IN RFB nº 1.110/2010, abaixo reproduzido, ao mesmo tempo que afirma que a retificação da DCTF não produzirá efeitos quando tiver por objeto a redução de débito que tenha sido objeto de exame em procedimento de fiscalização, abre a possibilidade para uma eventual retificação de ofício nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração.

Art. 9 º A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada..

§ 1 º A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.

§ 2 º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto:

I - reduzir os débitos relativos a impostos e contribuições:

(...)

c) que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização.

§ 3 º A retificação de valores informados na DCTF, que resulte em redução do montante do débito já enviado à PGFN para inscrição em DAU ou do débito que tenha sido objeto de exame em procedimento de fiscalização, somente poderá ser efetuada pela RFB nos casos em que houver **prova inequívoca da ocorrência de erro de fato** no preenchimento da declaração.(grifei)

Portanto, mesmo que haja impedimento legal para a retificação da DCTF, isto não exclui o direito da recorrente à repetição do indébito. Caso o indébito exista tem o contribuinte direito à sua repetição, nos termos do art. 165 do CTN ou de pleitear a compensação dos créditos tributários.

No entanto, em sede de restituição/compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, consoante a regra basilar extraída do Código de Processo Civil, artigo 373, inciso I. Ou seja, é o contribuinte que toma a iniciativa de viabilizar seu direito à restituição/compensação, mediante a apresentação da PERDCOMP, de tal sorte que, se a RFB resiste à pretensão do interessado, incumbe a ele, o contribuinte, na qualidade de autor, demonstrar seu direito.

Igualmente tal matéria já fora pacificada no âmbito deste Conselho Administrativo por meio da Súmula CARF nº 164:

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Sobre a origem do direito creditório a recorrente traz como alegações que houve erro no preenchimento da DCTF, que reapurou a base de cálculo da contribuição e que a DACON do período seria suficiente para demonstrar a legitimidade dos créditos em discussão.

Entretanto, no presente caso a Recorrente não se desincumbiu de trazer aos autos elementos suficientes para comprovar a origem do seu crédito, em especial, a escrituração fiscal e contábil do período de apuração em que se pleiteou o crédito.

As declarações e demonstrativos produzidos pelo contribuinte, desacompanhadas dos livros e documentos exigidos pela legislação são insuficientes para comprovar os fatos relatados e para conferir certeza e liquidez ao crédito pleiteado.

O DACON apresentado configura declaração de caráter informativo e não instrumento de confissão de dívidas tributárias nem veículo de inscrição desses débitos em Dívida Ativa da União. A informação prestada nessas declarações, desacompanhada de documentos que a justifiquem, não é suficiente para provar a existência de direito creditório pleiteado em declaração de compensação.

Aqui, cabe transcrever o art. 967 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018:

Art. 967. A escrituração mantida em observância às disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, de acordo com a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Quanto à proposta de diligência, os artigos 18 e 29 do Decreto 70.235 de 1972 revelam que a realização de diligências deve ser determinada pela autoridade julgadora apenas quando esta entender necessárias e imprescindíveis à formação da sua convicção, verbis:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando

entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Portanto, a diligência não pode ser utilizada como um meio para suprir a deficiência das provas carreadas pelo sujeito passivo aos autos.

De igual forma é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."(grifos meus)

Há que se lembrar, ademais, que a recorrente teve todas as oportunidades, no curso do procedimento fiscal e do contencioso administrativo, para trazer os elementos suficientes e necessários para comprovar seu direito creditório, não se justificando, no presente caso, a realização de diligência, seja para suprir carência probatória - uma vez que a diligência não se afigura como remédio processual para suprir injustificada omissão probatória -, seja para contemplar necessidade de análise técnica dos documentos trazidos ao processo - porque, neste último caso, a autoridade fiscal e os órgãos julgadores são plenamente capazes e tecnicamente habilitados para apreciar as questões postas em análise, mas que no presente caso sequer foram colacionados, ficando prejudicada a própria aplicação da verdade material no procedimento de verificação do crédito.

Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao crédito indicado pelo contribuinte certeza e liquidez, que são indispensáveis para a restituição pleiteada.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Marcos Antonio Borges**