



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



**Processo nº** 10882.908153/2009-19  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-008.336 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de outubro de 2020  
**Recorrente** SAMBAIBA TRANSPORTES URBANOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/01/2007

**DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS PROBATÓRIO DO POSTULANTE. RETIFICAÇÃO DE DCTF. INSUFICIÊNCIA.**

Nos processos derivados de pedidos de ressarcimento e declaração de compensação, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos elementos probatórios suficientes para demonstrar a existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado. A mera retificação de DCTF não é suficiente para esta demonstração, a qual deve ser realizada mediante documentos contábeis e fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antonio Souza Soares – Presidente substituto

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Seixas Pantarolli - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Lázaro Antonio Souza Soares, Fernanda Vieira Kotzias, João Paulo Mendes Neto, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Ronaldo Souza Dias e Luis Felipe de Barros Reche (Suplente convocado).

**Relatório**

O presente versa sobre a Declaração de Compensação - **PER/DCOMP nº 07805.52940.250607.1.3.04-7430**, transmitida em 25/06/2007 para compensar crédito decorrente de pagamento a maior de PIS não cumulativo apurado em janeiro/2007, efetuado mediante DARF pago em 16/02/2007 no valor total de R\$ 178.875,40, com débitos de PIS cumulativo apurados no mesmo período no valor de R\$ 148.157,26.

Analisado o pleito, foi proferido **Despacho Decisório** eletrônico em 07/10/2009 que não homologou a compensação declarada sob o fundamento de inexistência de crédito disponível, pois o valor integral do DARF apontado (R\$ 178.875,40) já teria sido utilizado para quitação do PIS não cumulativo apurado em janeiro/2007.

Irresignada, a empresa apresentou **Manifestação de Inconformidade** para sustentar que:

(a) a base de cálculo do PIS e da COFINS nas competências de Janeiro/2007 e Fevereiro/2007 foram: **Janeiro** R\$ 22.793.424,14 (Vinte e dois milhões, setecentos e noventa e três mil, quatrocentos e vinte e quatro reais e catorze centavos) e **Fevereiro** R\$ 23.204.875,65 (Vinte e três milhões duzentos e quatro mil oitocentos e setenta e cinco reais e sessenta e cinco centavos);

(b) na competência de Janeiro/2007, foi recolhido no dia 16/02/2007 PIS no valor de R\$ 178.875,40, com o código de recolhimento 6912, quando o correto seria o código o de recolhimento 8109 e o valor de R\$ 148.157,26, conforme base de cálculo acima;

(c) na competência de Fevereiro/2007, foi recolhido no dia 20/03/2007 PIS no valor de R\$ 202.414,20, com o código de recolhimento 6912 quando o correto seria o código 8109, e com o valor de R\$ 150.831,69, conforme base de cálculo acima;

(d) para corrigir os erros, foram adotados os seguintes procedimentos:

Foi confeccionada uma PER/DECOMP de n.º. 07805.52940.250607.1.3.047430, no valor de R\$ 178.875,40, que primeiramente compensou o PIS de Janeiro/2007, no valor de R\$ 148.157,26, restando assim um valor a compensar de R\$ 30.718,14.

Foi confeccionada outra PER/DECOMP de n.º. 42769.76339.250607.1.3.043691, no valor de R\$ 202.414,20 que primeiramente compensou o PIS de Fevereiro/2007, no valor de R\$ 150.831,69, restando assim um valor a compensar de R\$ 51.582,51.

Após as compensações verificou-se que restou um saldo total a compensar no valor de R\$ 82.300,65, o qual foi aproveitado para recolhimento do PIS competência Março/2007, onde foram confeccionadas as PER/DCOMP de números 32758.90687.080507.1.3.045506 e 32636.72248.080507.1.3.046862, conforme valores informados em DCTF.

(e) que juntou os respectivos DARF's, DCTF's e PER/DCOMP's.

A **decisão de primeira instância** foi unânime pela improcedência da manifestação de inconformidade, conforme ementa abaixo transcrita:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

*Período de apuração: 01/01/2007 a 31/01/2007*

**PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. UTILIZAÇÃO INTEGRAL. NÃO HOMOLOGAÇÃO COMPENSAÇÃO**

*Não elidido o fato de que o pagamento foi alocado a débito confessado, mantém-se o despacho decisório que não homologou a compensação declarada.*

**DÉBITO CONFESSADO. DCTF. REDUÇÃO.**

*A redução do débito confessado em DCTF, após o procedimento de ofício, somente pode ser desconstituído com base em elementos e documentos hábeis e suficientes que comprovem a incorreção apontada.*

Cientificada do acórdão de piso, a empresa interpôs **Recurso Voluntário** em que sustenta: a) que na competência de 01/2007 apurou a contribuição ao PIS no regime cumulativo (código de receita 8109), no valor de R\$ 148.157,26, porém, por lapso, efetuou o pagamento no código 6912 (não cumulativo) e no valor de R\$ 178.875,40; b) que a empresa se olvidou de efetuar os respectivos ajustes em sua DCTF, que se manteve inalterada com o valor e códigos equivocados e que não refletiam a real apuração do PIS; c) que a Recorrente sempre apurou o PIS e a COFINS pelo regime cumulativo, pois a principal atividade é o transporte rodoviário de passageiros; d) que as informações relativas à apuração do PIS foram preenchidas corretamente no DACON do período, onde constam as receitas oriundas do regime cumulativo, inclusive os valores que embasaram as declarações de compensação em análise (Doc. 03), de modo que a confissão em DCTF e a perda da denúncia espontânea, porque não absolutas neste caso, devem ser relativizadas; e) que se afastou, sem maiores investigações, o DARF, DCTF e DCOMP's juntados aos autos pela Recorrente para amparar a situação fática narrada no sentido da existência do direito creditório e que, por isto, junta a DACON do mês de janeiro/2007; f) que no DACON de janeiro/2007, nunca retificado, consta corretamente apurado o PIS pelo regime cumulativo (8109) no valor de R\$ 148.157,26, exatamente o que deveria ter sido originalmente informado em DCTF, mas que, contudo, foi corrigido tempestivamente por meio de DCOMP; g) que o DACON de janeiro de 2007 não foi objeto de qualquer questionamento ou fiscalização por parte da autoridade competente, tendo ocorrido sua homologação tácita, de modo que não cabe mais qualquer discussão quanto ao valor e regime de apuração ali declarados, uma vez que foram aceitos pelo fisco, constituindo este documento fiscal hábil e idôneo para prova incontestável do valor e regime de apuração do PIS para o mês de janeiro de 2007; h) que para demonstrar o desacerto da decisão de primeira instância, junta-se em anexo (Doc. 04), por amostragem, duas outras DACON's, dos anos de 2010 e 2011, em que é possível provar que as receitas cumulativas são infinitamente superiores às não-cumulativas, comprovando de uma vez por todas que a Recorrente cometeu mera inexatidão material no preenchimento da DCTF; i) que o fundamento usado para manutenção da decisão da DRJ que não homologou a compensação foi outro, a inexistência de elementos hábeis a desconstituir a confissão do débito que fez na DCTF, pois a Recorrente deveria ter provado com documentos fiscais e contábeis a compensação que diz ter feito, já que a retificação da DCTF não produziu efeitos ou, ainda que produzissem, não seria suficiente por si só para amparar o indébito tributário.

Encaminhado ao CARF, o presente foi distribuído, por sorteio, à minha relatoria.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Relator.

### Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

### Do mérito

A Recorrente pretende ver reformada decisão administrativa que manteve Despacho Decisório de não homologação de compensação, sob o argumento de ter transmitido a DCTF retificadora após o envio do PER/DCOMP, em razão de recolhimento errôneo de PIS não cumulativo (cód. 6912), quando o correto seria recolher PIS cumulativo (cód. 8109).

Na hipótese, deve incidir o previsto no §1º do art. 147 do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

*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.*  
(grifo nosso)

A jurisprudência deste E. Conselho, calcada no transcrito §1º do art. 147 do Código Tributário Nacional (CTN), é pacífica no sentido de que a retificação de DCTF, desacompanhada dos documentos fiscais e contábeis correspondentes, não é suficiente para demonstração da existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado.

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. COMPROVAÇÃO DO DIREITO DE CRÉDITO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.*

*É ônus do interessado demonstrar a certeza e liquidez de seu crédito, apresentando os documentos e elementos de sua contabilidade que demonstram referido direito. É irrelevante se as declarações retificadoras foram apresentadas antes ou após a emissão do despacho decisório que indeferiu as compensações.*

*(Acórdão n. 9303-009.179, Rel. Cons. Andrada Márcio Canuto Natal, unânime, sessão de 16.jul.2019) (grifo nosso)*

Uma vez que o contribuinte relata ter realizado revisão das informações anteriormente prestadas ao Fisco em DCTF, ensejando a transmissão de declaração retificadora, e, ante a não homologação da compensação declarada, para que a análise do direito creditório leve em conta as novas informações prestadas, deve o requerente se desincumbir do ônus probatório que recai sobre o próprio sujeito passivo em processos de ressarcimento/compensação.

Não se está diante de imputação fiscal e, por conseguinte, não é dever da autoridade fiscal perscrutar a documentação fiscal da empresa ou realizar perícias e diligências, com o fito de produzir prova suficiente ao reconhecimento do direito, pois sendo o requerimento de iniciativa do próprio contribuinte, incumbe a ele o ônus de provar o que alega, nos termos do art. 373, I do CPC, de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal.

Assim sendo, ao contrário do que se alega, não é cabível transferir à Administração Tributária o ônus de perscrutar a existência, a certeza e a liquidez do crédito, quando tal demonstração incumbe desde sempre ao postulante. E repita-se: a mera retificação da DCTF não tem de per si o condão de comprovar o direito creditório da Recorrente se desacompanhada de documentos hábeis, idôneos e suficientes que suportem as alterações efetuadas. Neste sentido, a reiterada jurisprudência deste Conselho:

**“ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.** Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. **DILAÇÃO PROBATÓRIA. DILIGÊNCIAS.** A realização de diligências destina-se a resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica.”

(Acórdãos n. 3403-002.106 a 111, Rel. Cons. Alexandre Kern, unânimes, sessão de 23.abr.2013) (grifo nosso)

**“PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO.** Nos pedidos de compensação/ressarcimento, **incumbe ao postulante a prova de que cumpre os requisitos previstos na legislação para a obtenção do crédito pleiteado.**” (grifo nosso) (Acórdão n. 3403-003.173, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 21.ago.2014) (No mesmo sentido: Acórdão n. 3403-003.166, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 20.ago.2014; Acórdão 3403-002.681, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 28.jan.2014; e Acórdãos n. 3403-002.472, 473, 474, 475 e 476, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânimes - em relação à matéria, sessão de 24.set.2013)

**“CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO.** **Nos processos relativos a ressarcimento tributário, incumbe ao postulante ao crédito o dever de comprovar efetivamente seu direito.**”

(Acórdãos 3401-004.450 a 452, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânimes, sessão de 22.mar.2018)

**“PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO DO POSTULANTE.** **Nos processos que versam a respeito de compensação ou de ressarcimento, a comprovação do**

**direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. PAGAMENTO A MAIOR. COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA. A carência probatória inviabiliza o reconhecimento do direito creditório pleiteado**”.

(Acórdão 3401-004.923 – paradigma, Rel. Cons. Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, unânime, sessão de 21.mai.2018)

**“PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/PERÍCIA. Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco.”**

(Acórdão 3401-005.460 – paradigma, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, sessão de 26.nov.2018)

Em segunda instância, verifico que a empresa juntou às fls. 102 e seguintes, o DARF no valor de R\$ 178.875,40, relativo ao pagamento do PIS não cumulativo erroneamente apurado em janeiro/2007, e o resumo do DACON do período de janeiro de 2007, no qual consta como valor correto a recolher de PIS cumulativo o de R\$ 148.157,26.

Sucedo que tal juntada não foi acompanhada de qualquer documento contábil, fiscal, ou mesmo de planilhas que comprovassem a correção do valor apontado, de maneira a se reconhecer a procedência das alegações e a existência de pagamento a maior, apto a ensejar crédito da empresa contra a Fazenda. Além dos documentos citados, a Recorrente se resumiu a apresentar DACON's de períodos posteriores de modo a fazer o julgador inferir que os valores a recolher a título de PIS cumulativo e PIS não cumulativo orbitam sempre em torno das cifras por ela defendidas como escorreitas.

Ora, não há como se reconhecer a ocorrência de pagamento a maior apenas com base no valor e natureza do débito contido em DACON, quando se está diante de divergência entre este e o débito confessado na DCTF original. Na ausência de elementos probatórios mínimos, reconhecer-se dentre os dois o valor do DACON como o correto significaria reputar suficiente a mera retificação da DCTF, o que já se assentou não ser possível.

A divergência entre as informações prestadas pela empresa em DACON e DCTF por erro imputável ao contribuinte ilide sua presunção de veracidade, pondo em fundada dúvida a autoridade fiscal. Neste caso, por disposição legal, as alegações da Recorrente não mais prescindem de prova documental, não bastando a mera juntada do DACON desprovido do respectivo lastro contábil. Não basta igualmente juntar DACON's posteriores para demonstrar tendência histórica ou aproximação de valores com base em inferências. Deveria antes ter juntado ao menos o demonstrativo contábil de apuração do PIS cumulativo e não cumulativo para a competência janeiro/2007, tal qual assentou a decisão recorrida.

E não há que se falar em inovação de fundamento quando a decisão administrativa denegatória de direito creditório se dá por carência probatória. Em processos que versam sobre

pedido de ressarcimento e declaração de compensação, as instâncias julgadoras realizam verdadeiro controle de legalidade do direito creditório, sendo-lhes lícito sindicar os pressupostos fáticos e jurídicos do crédito pleiteado, o que inclui verificar não só a plausibilidade das alegações formuladas, mas a suficiência da prova da sua existência, certeza e liquidez.

### **Da conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao mesmo.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Seixas Pantarolli