



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

**Processo n°** 10920.909607/2012-71  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3801-002.758 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2014  
**Matéria** PER ELETRÔNICO - PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO  
**Recorrente** FRANCO-BACHOT INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/06/2005

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO DE CRÉDITO. PAGAMENTO INDEVIDO OU MAIOR QUE O DEVIDO. COMPROVAÇÃO.

Não caracteriza pagamento de tributo indevido ou a maior, se o pagamento consta nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil como utilizado integralmente para quitar débito informado em DCTF e a contribuinte não prova com documentos e livros fiscais e contábeis erro na DCTF.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA.

A recorrente deve apresentar as provas que alega possuir e que sustentariam seu direito nos momentos previstos na lei que rege o processo administrativo fiscal.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Sidney Eduardo Stahl votou pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Flávio de Castro Pontes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Sergio Celani - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio de Castro Pontes, Paulo Sergio Celani, Marcos Antônio Borges, Sidney Eduardo Stahl, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel e Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira.

## Relatório

O processo iniciou-se com Pedido de Restituição-PER, apresentado pela contribuinte, ora recorrente.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Joinville, SC, indeferiu o pedido, com fundamento em que o valor recolhido por DARF, indicado como origem do crédito contra a Fazenda Nacional, havia sido integralmente utilizado para pagamento de débito da contribuinte, não restando crédito disponível para a restituição solicitada.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, aduzindo que os créditos pleiteados referir-se-iam a pagamentos a maior da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, decorrentes da inclusão do ICMS na base de cálculo destas contribuições.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis julgou improcedente a manifestação de inconformidade, cujo acórdão possui a seguinte ementa:

*“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano calendário: 2006*

*PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. COMPROVAÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO. REQUISITO.*

*A certeza e liquidez do crédito é requisito essencial para o deferimento da restituição, devendo restar comprovado o efetivo pagamento indevido ou a maior que o devido.”*

Ciente da decisão, a contribuinte interpôs recurso voluntário no qual assevera que não há previsão legal para exigir a retificação de DCTF como condição para a restituição e pede que seja afastada esta exigência e enfrentados os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

Afirma ser indevida a inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição, mas não apresenta argumentos que sustentem esta afirmação.

Não há nos autos nenhum documento ou livro fiscal ou contábil nem DCTF retificadora.

## Voto

Conselheiro Paulo Sergio Celani, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade para julgamento nesta turma especial.

### **Sobre a nulidade da decisão de primeira instância.**

No acórdão recorrido, a DRJ/Florianópolis decidiu com base no entendimento de que se não foi retificada a DCTF, não ficou comprovado pagamento indevido ou a maior, logo, não há que se falar em crédito líquido e certo e, por isso, correto o indeferimento do pedido de restituição.

Está claro, desde o despacho decisório, que a contribuinte não comprovou existência de pagamento indevido ou a maior, pois o pagamento informado no pedido de restituição referiu-se a tributo lançado em DCTF não retificada, logo, tributo devido.

Não apresentadas provas em contrário, os valores informados na DCTF devem ser considerados verdadeiros.

Tal entendimento é semelhante ao que justifica a decisão proposta neste voto, conforme se vê adiante.

No voto condutor do acórdão da unidade de primeira instância, afirmou-se que apenas com a retificação da DCTF a contribuinte teria crédito contra a Fazenda e que a retificação somente produziria efeitos em relação a pedido de restituição apresentado posteriormente a ela.

Apesar de este entendimento divergir do que entendem várias turmas do CARF, que admitem que a retificação da DCTF pode surtir efeitos em relação a pedidos de restituição anteriores à sua transmissão, não se pode assentar que a decisão da DRJ possa ser anulada.

Ainda que se entenda prescindível a retificação da DCTF, o fundamento de que o pagamento indevido ou a maior não foi comprovado persiste e é suficiente para manter o

indeferimento do pedido de restituição, de modo que o despacho decisório e a decisão recorrida estão fundamentados e permitiram à contribuinte o contraditório e a ampla defesa.

### Sobre o direito de crédito e sua liquidez e certeza

O processo se iniciou com pedido de restituição da contribuinte, no qual informou ter realizado pagamento indevido ou a maior de PI/Pasep.

A RFB, baseando-se em dados constantes de seus sistemas informatizados, alimentados por informações prestadas pela própria contribuinte, por meio de declarações fiscais próprias, constatou que **o pagamento informado foi integralmente utilizado para quitar débito da contribuinte**, referente a tributo informado em DCTF, logo, tributo considerado devido, porque a DCTF, nos termos do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário, **não restando crédito disponível a ser restituído.**

Com base nisto, o pedido foi indeferido.

O fundamento legal está expresso em seu quadro “3 – FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL”, no qual consta o artigo 165 da Lei nº 5.172, de 25/10/66 (CTN).

Estando o pagamento totalmente vinculado a tributo declarado em DCTF, o DARF a ele relativo não prova a existência de crédito algum.

Assim, não foi atendido o art. 165 do CTN, que diz que a contribuinte tem direito à restituição de tributo nos casos de: **cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido**; erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento; reforma, anulação revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Caberia à interessada provar o direito à restituição, à luz do art. 333 do Código de Processo Civil (CPC), aplicável subsidiariamente ao caso, que determina que **o ônus da prova incumbe a quem alega fato constitutivo de direito.**

Até o momento do protocolo do recurso voluntário, a contribuinte não apresentou documentos que comprovassem erro na DCTF, nem comprovou ocorrência de alguma das hipóteses previstas no art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, que permitiriam apresentação destes documentos em momento posterior. Cito.

*“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;*

*(...)*

*§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 trazidas aos autos.”*

Ao contrário da decisão recorrida, várias decisões proferidas pelo CARF admitiram a retificação de DCTF posterior à ciência do despacho decisório.

Porém, no âmbito desta turma, esta admissão ocorre somente quando a DCTF retificadora é acompanhada da prova de erro na DCTF retificada, por meio da escrituração e dos documentos fiscais e contábeis.

Apenas assim se pode afirmar que o crédito pleiteado existe e é dotado de certeza e liquidez.

Veja-se a ementa do **acórdão 3801-00.190**, de 22/05/2012, relatado pelo Conselheiro Flávio de Castro Pontes, em que se assentou que a contribuinte deveria comprovar a origem do direito de crédito:

*“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Data do fato gerador: 31/12/2002*

**COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF APÓS A CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO.**

*A simples retificação de DCTF não é elemento de prova suficiente para aferir a liquidez e certeza do direito creditório.*

**COMPENSAÇÃO. CRÉDITO INCERTO.**

*A compensação não pode ser homologada quando o sujeito passivo não comprova a origem de seu direito creditório.*

*Recurso Voluntário Negado.”*

Da 2ª Turma Especial, da 3ª Seção de Julgamento, são exemplos do mesmo entendimento os Acórdãos 3802-001.290, de 25/09/2012, relatado pelo Conselheiro José Fernandes do Nascimento, e 3802-001.593, de 27/02/2013, relatado pelo Conselheiro Francisco José Barroso Rios, cujas ementas, com grifos meus, são as seguintes:

**Acórdão nº 3802-001.290:**

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

*Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002*

**COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). DIREITO CREDITÓRIO NÃO COMPROVADO NA FASE RECURSAL. DECISÃO NÃO HOMOLOGATÓRIA MANTIDA.**

*Na ausência da comprovação da certeza e liquidez do crédito utilizado no procedimento compensatório, deve ser mantida a decisão recorrida que não homologou a compensação declarada pelo mesmo motivo.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002*

**PROCESSO DE COMPENSAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. ENTREGA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. REDUÇÃO DO DÉBITO ORIGINAL. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DO ERRO. OBRIGATORIEDADE.**

*Uma vez iniciado o processo de compensação, a redução do valor débito informada na DCTF retificadora, entregue após a emissão e ciência do Despacho Decisório, somente será admitida, para fim de comprovação da origem do crédito compensado, se ficar provado nos autos, por meio de documentação idônea e suficiente, a origem do erro de apuração do débito retificado, o que não ocorreu nos presentes autos.*

**NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. ANÁLISE DE NOVO ARGUMENTO DE DEFESA. MANUTENÇÃO DA NÃO HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO POR INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO. ALTERAÇÃO DA MOTIVAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.**

*Não é passível de nulidade, por mudança de motivação, a decisão de primeiro grau que rejeita novo argumento de defesa suscitado na manifestação de inconformidade e mantém a não homologação da compensação declarada, por da ausência de comprovação do crédito utilizado, mesmo motivo apresentado no contestado Despacho Decisório.*

**DILIGÊNCIA. REALIZAÇÃO PARA JUNTADA DE PROVA DOCUMENTAL EM PODER DO REQUERENTE. DESNECESSIDADE.**

*Não se justifica a realização de diligência para juntada de prova documental em poder do próprio requerente que, sem a demonstração de qualquer impedimento, não foi carreada aos autos nas duas oportunidades em que exercitado o direito de defesa.*

*Recurso Voluntário Negado..*

**Acórdão nº 3802-001.593:**

**“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Data do fato gerador: 30/09/2004*

**COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DECORRENTES DE RETIFICAÇÃO DE DCTF DEPOIS DE PROFERIDO DESPACHO DECISÓRIO NÃO HOMOLOGANDO PER/DECOMP. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE ERRO**

*DE FATO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO ORIGINAL. INADMISSIBILIDADE DA COMPENSAÇÃO EM VISTA DA NÃO DEMONSTRAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO ADUZIDO.*

*A compensação, hipótese expressa de extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN), só poderá ser autorizada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza, a teor do disposto no caput do artigo 170 do CTN.*

*Uma vez intimada da não homologação de seu pedido de compensação, a interessada somente poderá reduzir débito declarado em DCTF se apresentar prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no seu preenchimento.*

***A não comprovação da certeza e da liquidez do crédito alegado impossibilita a extinção de débitos para com a Fazenda Pública mediante compensação.***

*Recurso a que se nega provimento.”*

A 2ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento tem o mesmo entendimento, conforme se vê no **acórdão nº. 3402-001.668**, de 15/02/2012, cuja ementa é:

*“Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE*

*Data do fato gerador: 15/07/2005*

***NULIDADE POR FALTA DE FUNDAMENTO LEGAL.***

*Em sendo verificado que tanto o ato de indeferimento da compensação quanto a decisão recorrida apresentam os fundamentos legais que sustentam a prolação do ato administrativo, não ocasionando cerceamento do direito de defesa do contribuinte, não há que se decretar a nulidade da decisão administrativa. Igualmente não incorre em nulidade a decisão que deixa de intimar o contribuinte a apresentar seus próprios documentos contábeis e fiscais para comprovar fato que sustenta seu direito ao indébito tributário.*

***PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. PROVA DA EXISTÊNCIA, SUFICIÊNCIA E LEGITIMIDADE DO CRÉDITO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.***

***Não se homologa a compensação pleiteada pelo contribuinte quando este deixa de produzir prova, através de meios idôneos e capazes, de que o pagamento legitimador do crédito utilizado na compensação tenha sido efetuado indevidamente ou em valor maior que o devido, não bastando a retificação da DCTF como prova do suposto indébito.”***

O direito de crédito deve ser provado e apenas créditos líquidos e certos podem ser compensados.

Isto vale tanto para compensação com débitos do contribuinte quanto para restituição de pagamento de tributo indevido ou maior que o devido.

Não é possível restituir valor referente a pagamento de tributo indevido ou maior que devido se este valor não é líquido e certo.

No presente caso, não há prova de que houve pagamento indevido, nem de que o direito de crédito alegado equivale à incidência da contribuição para o PIS/Pasep sobre valores de ICMS.

Por isso, não é necessário discutir a questão de mérito sobre a incidência da contribuição social sobre valores pagos a título de ICMS.

### **Conclusão**

Pelo exposto, tendo em vista não ter sido provado pagamento de tributo indevido ou maior que o devido, com fundamento nos artigos 165 do CTN e 333 do CPC, **voto por negar provimento ao recurso voluntário**, mantendo-se o despacho decisório que não reconheceu o direito de crédito e indeferiu o pedido de restituição.

(assinado digitalmente)

Paulo Sergio Celani - Relator