



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

<b>Processo nº</b>	10925.900318/2012-66
<b>Recurso nº</b>	1 Especial do Contribuinte
<b>Acórdão nº</b>	<b>9303-005.219 – 3ª Turma</b>
<b>Sessão de</b>	20 de junho de 2017
<b>Matéria</b>	PAF. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. COMPROVAÇÃO.
<b>Recorrente</b>	APC DO BRASIL LTDA.
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2009

RECURSO ESPECIAL. AUSENTE A DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL E A SIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONHECIDO.

Para que seja conhecido o recurso especial, imprescindível é a comprovação do dissenso interpretativo mediante a juntada de acórdão paradigma em que, na mesma situação fática, sobrevieram soluções jurídicas distintas, nos termos do art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 343/2015.

No caso dos autos, não se verifica a divergência jurisprudencial, pois há convergência de entendimentos entre os acórdãos recorrido e aqueles indicados como paradigmas. Além disso, nos acórdãos paradigmas há substrato fático distinto daquele existente no caso em análise, razão pela qual não é possível estabelecer-se a comparação necessária para fins de comprovação do dissenso interpretativo.

Recurso Especial do Contribuinte Não Conhecido.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado), Demes Brito, Luiz Augusto do Couto Chagas (suplente convocado), Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Contribuinte APC DO BRASIL LTDA. com fulcro nos artigos 67 e seguintes do Anexo II do então vigente Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09, buscando a reforma do **Acórdão nº 3802-003.323** proferido pela 2ª Turma Especial da Terceira Seção de julgamento, em 22/07/2014, que negou provimento ao recurso voluntário, com ementa nos seguintes termos:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2009*

*PIS/COFINS. DCOMP. CRÉDITOS DECORRENTES DE DCTF NÃO RETIFICADA POR DECURSO DE PRAZO (5 ANOS). PER/DCOMP NÃO HOMOLOGADO. 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 vencidos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza, a teor do disposto no caput do artigo 170 do CTN.*

*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.*

*PIS/COFINS. DCOMP. DACON RETIFICADOR*

*Embora o DACON seja uma fonte válida de informações para o Fisco, tomado isoladamente, ele não é prova suficiente do erro alegado, sendo incapaz de elidir o valor inicialmente declarado em DCTF.*

Em face da referida decisão, a Contribuinte interpôs recurso especial alegando divergência jurisprudencial quanto à obrigatoriedade de retificação da DCTF para compensação de pagamento indevido ou a maior. Para comprovar o dissenso interpretativo, colacionou os acórdãos paradigmáticos nºs 3302-002.226 e 310-2001.790.

Nas razões recursais, o Sujeito Passivo sustenta, em síntese, que:

(a) no ano de 2009, procedeu à revisão de seus livros de apuração do PIS e da COFINS, verificando pagamentos a maior no ano de 2006. Para aproveitar referido crédito, formalizou requerimento de compensação, procedendo à retificação dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais - DACON. No entanto, não procedeu à alteração das Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, pois transcorrido o prazo de 05 (cinco) anos, tendo requisitado a alteração de ofício;

- (b) o acórdão recorrido reputa imprescindível a retificação da DCTF para análise do pedido de compensação, bem como entende que no caso dos autos houve omissão da Contribuinte na apresentação de provas demonstrando o erro nas informações prestadas na DCTF, sendo o ônus de prova quanto a tal fato inteiramente do Sujeito Passivo;
- (c) quanto à necessidade de retificação na DCTF para homologação do pedido de compensação, não há óbice legal à apuração do crédito do Contribuinte, mesmo que a DCTF retificadora não tenha sido transmitida e/ou seja adotada a providência após o despacho decisório;
- (d) o entendimento da decisão recorrida privilegia a forma em detrimento do conteúdo, objetivo contrário ao do processo administrativo e que viola o princípio do formalismo moderado insculpido no art. 2º, §único, inciso IX, da Lei nº 9.784/99;
- (e) no que tange à comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário pretendido restituir pela Contribuinte, aduz que, diversamente do processo judicial, na esfera do contencioso administrativo federal, a prova, em princípio, é de iniciativa do julgador, consoante art. 29 da Lei nº 9.784/99. Assim, a Contribuinte juntou aos autos os documentos que considerava hábeis para comprovar a certeza e liquidez do indébito tributário; nesse caso, entendendo o órgão julgador serem os mesmos insuficientes, providência que se impunha era a intimação da parte para apresentar outros documentos, de modo a apurar o crédito em discussão, e não simplesmente negar o pedido de compensação;
- (f) por fim, requer o provimento do recurso especial, determinando-se o retorno dos autos à origem para apuração da liquidez e certeza do crédito do Contribuinte.

Foi admitido o recurso especial do Sujeito Passivo por meio do despacho S/Nº, de 29 de junho de 2015, proferido pelo ilustre Presidente da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento em exercício à época, por entender comprovada a divergência jurisprudencial com relação à possibilidade de homologação do pedido de compensação sem a prévia retificação da DCTF e de o órgão julgador solicitar outros documentos que entendia necessários para comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões postulando, preliminarmente, o não conhecimento do recurso especial e, no mérito, a sua negativa de provimento.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 9303-005.213, de 20/06/2017, proferido no julgamento do processo 10925.900311/2012-44, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão 9303-005.213):

### *"Admissibilidade"*

*O recurso especial de divergência interposto pela Contribuinte é tempestivo, restando analisar-se o atendimento dos demais pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.*

*O acórdão recorrido negou provimento ao recurso voluntário com base nos seguintes fundamentos:*

*(a) a Contribuinte não se desincumbiu do ônus probatório para demonstrar a certeza e liquidez do indébito tributário, pois ausente a comprovação de erro ou pagamento a maior que teriam originado o indébito pretendido compensar;*

*(b) embora não tenha transmitido a DCTF retificadora, por força do princípio da verdade material, a empresa teria direito à compensação se demonstrados os atributos de certeza e liquidez do crédito tributário, não tendo se limitado a indeferir o pedido tão somente pela inexistência da DCTF retificadora.*

*Para elucidar a assertiva, segue a transcrição de trechos do voto proferido pelo Colegiado a quo para manter o indeferimento do pedido de compensação, in verbis:*

[...]

Ocorre que, como já assentado pela autoridade julgadora a quo, insatisfeito, o contribuinte instaurou o presente processo com o fundamento de que o valor informado por ele em DCTF é maior do que o valor devido. Aponta a origem do erro, que como já frisado, seria a revisão de seus débitos fiscais do PIS e da COFINS no ano-calendário de 2006. Porém não demonstra a sua existência, ou seja, a forma como isso foi apurado. Apenas noticia que o valor correto é aquele constante no DACON retificador transmitido em 2009 (fls. 32/51) do respectivo período e não junta cópia de documentos aos autos atestando com isso comprovar o pagamento a maior, a não ser a cópia do despacho decisório, do DARF pago, do Dacon retificador e a DCTF. (fls. 30/94). Afirma em seu recurso que “ (...) pois a certeza e a liquidez estão devidamente demonstrados através do DACON que demonstra que nada tem a pagar das guias pagas indevidamente a maior” pois com isso considera ser suficientes elementos para demonstrar os créditos apurados.

O DACON trazido aos autos é retificador e verifica-se que foi entregue antes da ciência do despacho decisório.

Muito embora o DACON seja uma fonte válida de informações para o Fisco, tomado isoladamente, ele não é prova suficiente do erro alegado, sendo incapaz de elidir o valor inicialmente declarado em DCTF. Quando muito, a incoerência do contribuinte macula de dúvida as informações por ele prestadas, o que afasta a certeza do crédito pleiteado.

Verifica-se, ainda, que o contribuinte tentou retificar a supracitada DCTF para adequá-la ao pedido em tela e aos dados do Dacon. Contudo, não obteve sucesso (a transmissão não foi concluída), uma vez que havia se esgotado o prazo (05 anos) para que a recorrente tivesse o direito de apresentar ou retificar a DCTF (fl. 48).

Ressaltamos que à época vigorava a IN RFB no 1.110/2010, cujo artigo 9, § 1º, embora ressaltasse, quanto à DCTF retificadora, sua condição de “(...) mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente (...)”, prescrevia que a apresentação de retificação, dentre outras hipóteses, que tenha sido objeto de exame em procedimento de fiscalização, não produziria qualquer efeito (art. 9, § 2º, I, “c”). A mesma instrução normativa exigia também que a retificação da DCTF viesse acompanhada de retificação da DIPJ e do DACON (este efetivado) do período, conforme artigo 9, § 6º, da citada Instrução Normativa.

De fato, **detectado qualquer erro no preenchimento da referida declaração, o sujeito passivo tem a possibilidade de retificar sua DCTF antes que seja iniciado qualquer procedimento de fiscalização ou que decorra o prazo para a homologação do “lançamento” por ela praticado.**

**Sendo a correção destinada a reduzir ou excluir tributo, a retificação somente será admitida se houver comprovação do erro e realizada antes da notificação do lançamento**, conforme preceituado no art. 147, §1º, do Código Tributário Nacional – CTN:

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 da própria 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).

**Resta claro, portanto, que acarretando a redução de tributo, a admissão da retificação é condicionada à comprovação do erro cometido, cujo ônus incumbe ao interessado na aludida redução (o contribuinte que promove a retificação), sendo, no entanto, excepcionalmente admitida sua retificação após o início do procedimento revisional em privilégio ao princípio da verdade material, conforme decidido já reiteradamente por esta Eg. Turma Especial, em consonância com todo o CARF.**

Nesse sentido, imprescindível analisar se o contribuinte recompôs nos autos o crédito alegado, a fim de se confirmar a materialidade do crédito que ele alega ser habilitado para compensação.

Visando verificar o seu direito, ao apreciar o material probante juntado pelo sujeito passivo, nota-se que o Recorrente, à época de sua manifestação de inconformidade, não apresentou documentação hábil a comprovar a legitimidade dos dados declarados na DCTF retificadora. Embora tenha juntado naquela

oportunidade documentos intitulados “Cópia do Despacho Decisório, DARF pago, Dacon Retificador e DCTF (retificadora não processada)”.

Todavia, neste recurso nenhum novo documento foi juntado ao processo, ou seja, não foi anexado aos autos documentos comprobatórios, tais como demonstrativos de cálculos, a DIPJ retificada, cópia de Livros Fiscais, notas fiscais e dos documentos contábeis como os Livros Diário e Razão, balancete, etc).

**Ora, não pode ser atribuída ao julgador – até pelo momento processual, em que apenas excepcionalmente seria aceita a juntada de prova, por haver comprovação de plano da materialidade do crédito – a tarefa de conferir e comprovar à diferença desses montantes para fins da recomposição do faturamento do Recorrente. Ou seja, a recorrente não apresentou nenhuma explicação a respeito do suposto erro incorrido para justificar a recomposição de seu faturamento.**

Vê-se que o contribuinte teve a oportunidade de juntar os documentos que julgasse relevantes e não o fez de forma satisfatória.

Dessa forma, fica afastada a possibilidade de utilização da referida DCTF (retificadora) como prova no presente processo.

Insta salientar que a simples tentativa de transmissão de declaração retificadora com redução do valor do débito anteriormente confessado, não é documentação hábil a legitimar a compensação efetuada, sendo necessária a juntada de prova inquestionável de que houve erro no preenchimento da DCTF e de que o valor do PIS e da COFINS era efetivamente devido.

**Tal se dá pelo simples fato de que o processo administrativo de revisão da compensação não faz – como não o poderia – às vezes de mero retificador de DCTF após o prazo ordinário. A retificação da DCTF pode até ser acatada pelo revisor; todavia, para que tal aconteça, é cabal que o contribuinte demonstre que faz jus a essa excepcionalidade.**

Vale frisar, sem embargo, que no que tange ao instituto da compensação é ônus do sujeito passivo demonstrar, mediante a apresentação de provas hábeis e idôneas, a composição e a existência do crédito pleiteado junto à Fazenda Nacional, para que sejam aferidas sua liquidez e certeza, na forma do art. 170 do CTN. Salientamos que o ônus da prova do direito é da Recorrente, a teor do disposto no artigo 333, inciso I, do CPC.

Vê-se que o contribuinte teve a oportunidade de juntar os documentos que julgasse relevantes e não o fez de forma satisfatória.

Neste espeque, repise-se que a Recorrente não acostou aos autos documentação suficiente para comprovação de que houve erro na composição da base de cálculo do PIS e da COFINS declarado na DCTF originária.

**Por consequência, tampouco restou comprovado o direito creditório pleiteado, posto que supostamente decorrente do erro cometido na apuração do tributo, que reduziu sua base de cálculo, nos termos da DCTF que a recorrente pretende retificar.**

Assim sendo, não há fundamentos para que se aceite agora a retificação extemporânea da DCTF e a homologação da compensação promovida pela Recorrente.

Logo, tendo disposto de todas as oportunidades para comprovar seu direito creditório, e não o fazendo no momento devido, limitando-se a Recorrente em trazer arguições perfunctórias e destituídas de validade jurídica para fins de apuração da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, e, por conseguinte, da compensação declarada, deve ser negado provimento ao Recurso Voluntário ora analisado.

[...] (grifou-se)

*Depreende-se da análise do julgado, portanto, que o indeferimento do pedido de compensação não se embasou exclusivamente na ausência de transmissão de DCTF retificadora, mas também por não ter o Contribuinte provado a certeza e liquidez do indébito tributário pretendido restituir. Inclusive, destacou o Colegiado a quo ser possível a aceitação da compensação independente da retificação da DCTF, em hipóteses excepcionais, quando devidamente comprovado o crédito alegado, em vista do princípio da verdade material.*

*Nessa esteira, o confronto do acórdão recorrido com os acórdãos paradigmas revela a inexistência de dissenso interpretativo, requisito indispensável à interposição do recurso especial de divergência. Verifica-se existir, entre os julgados, convergência de entendimentos, na medida em que os paradigmas apresentados compartilham do entendimento explicitado na decisão recorrida no sentido de ser imprescindível, para ser deferido o pedido de compensação, a comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário, devendo ser apreciadas as provas trazidas aos autos e, se necessário, solicitadas outras. Além disso, em todos os julgados, paradigmas e recorrido, foi consignado que a DCTF e a DACON, retificadoras ou originais, embora sejam fontes de informação válida para o Fisco, não são documentos hábeis para comprovar por si só a certeza e liquidez do indébito pretendido ressarcir.*

*Para elucidar a assertiva, seguem transcritas as ementas dos acórdãos paradigmas:*

#### **Acórdão nº 3302-002.226**

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2007

**REPETIÇÃO DE INDÉBITO. RETIFICAÇÃO DE DCTF E DACON. PROVA DO INDÉBITO.**

O direito à repetição de indébito não está condicionado à prévia retificação de DCTF ou da DACON, que contenham erro material. A DCTF (retificadora ou original) e a DACON não fazem prova de liquidez e certeza do crédito a restituir. Na apuração da liquidez e certeza do crédito pleiteado, deve-se apreciar as provas trazidas pelo contribuinte e solicitar outras sempre que necessário.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

#### **Acórdão nº 310-2001.790**

**CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Data do Fato Gerador: 30/11/2003

**COMPENSAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. EXIGÊNCIA DE CRÉDITO LIQUÍDO E CERTO. NECESSIDADE DE APRECIAÇÃO DA PROVA DOCUMENTAL INDEPENDENTE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF.** O crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior somente pode ser objeto de indébito tributário, quando comprovado a sua certeza e liquidez. Caso exista a apresentação de documentos que possam comprovar o direito creditório, estes

deverão ser analisados pelas instâncias julgadoras, independente da existência de retificação da DCTF.

#### Recurso Voluntário Provido em Parte

*Inexistente, portanto, a divergência jurisprudencial a justificar a interposição e o prosseguimento do recurso especial.*

*Além disso, conforme se verifica dos acórdãos paradigmas, naqueles autos houve a juntada de documentação comprobatória da certeza e liquidez do crédito tributário pelo contribuinte, a qual, entretanto, não foi analisada pela DRJ no julgamento das manifestações de inconformidade, tendo se embasado unicamente nos dados constantes em DCTF. Também por esta razão é que no acórdão paradigma nº 3302-002.226 foi consignado competir ao julgador analisar a prova trazida aos autos pelo Sujeito Passivo e, se entender necessário outros elementos para o seu convencimento, intimá-lo a apresentar no processo. Seguem excertos dos acórdãos paradigmas para ilustrar a assertiva:*

#### Acórdão nº 3302-002.226

[...]

Considerado científico dessa decisão em 22/10/2009, bem como da cobrança dos débitos confessados na Dcomp, o sujeito passivo apresentou em 23/11/2009, manifestação de inconformidade à fl. 2 a 6, acrescida de documentação anexa.

A contribuinte alega que houve inúmeros erros na consolidação dos dados da apuração da contribuição, o que teria originado o crédito pleiteado. Retificou a Dacon do período para demonstrar o valor que seria realmente devido. Anexa cópias das declarações retificadas.

Ao final, requer:

- Caso não haja satisfeita com as provas juntadas a esta, solicitar procedimento fiscalizatório para confirma-las, voltando a vosso crivo com o objetivo de confirmar as compensações e cassando o despacho decisório;
- Ou satisfeito com os documentos ora anexados confirmar as compensações cassando o despacho decisório.

[...]

Ora, como tenho me manifestado em diversas ocasiões, no âmbito do processo administrativo impõe o princípio da verdade material, que obriga a autoridade administrativa a analisar exaustivamente os fatos alegados pelos contribuintes, solicitando inclusive diligências e apresentação de novas provas das alegações existentes no processo administrativo fiscal.

A existência de informação na DCTF ou na DACON, em nada altera a existência ou não do pagamento a maior, ainda mais quando se tratarem a DCTF e a DACON, de instrumentos de controle da própria Receita Federal.

[...]

#### Acórdão nº 3102-001.790

[...]

Cientificada da decisão, a empresa interpôs recurso voluntário, repisando as alegações apresentadas na impugnação, reafirmando que não utilizou o seu direito de crédito quando da apuração do PIS, estando correto os valores informados na declaração de compensação, anexando ao recurso, cópias do livro Razão, Livro Diário e planilha de cálculo.

[...]

Ressalto que a apresentação genérica de argumentos, alegando simplesmente ilegalidade no procedimento fiscal, sem apontar fatos concretos ou quaisquer provas que indiquem erro na decisão prolatada pelo Fisco, não pode prosperar, visto que, a produção de provas é obrigação de quem contesta e não da autoridade julgadora. O fato que estamos discutindo na presente lide é se foram apresentadas provas e se estas são suficientes para a comprovação das alegações constantes do Recurso.

[...]

Diante do exposto, entendo que o mérito do direito creditório deva ser analisado e tendo em vista que a autoridade de piso não se manifestou sobre esta matéria, voto no sentido de determinar o retorno dos autos a autoridade a quo para que seja realizado novo julgamento apreciando o mérito do direito creditório pleiteado pela Recorrente a luz dos documentos apresentados.

*No caso dos autos, por sua vez, a Recorrente não logrou êxito em demonstrar, mediante a devida produção de provas nas oportunidades que teve para se manifestar no processo, a certeza e liquidez do indébito tributário, o que resultou no indeferimento de sua pretensão pelos julgadores. Portanto, não foi apenas o fato de não ter apresentado a DCTF retificadora que fulminou a sua pretensão, mas também não ter se desincumbido da apresentação de provas, as quais seriam consideradas à luz do princípio da verdade material, norteadora do processo administrativo fiscal.*

*Assim, não merece ter prosseguimento o recurso especial da Contribuinte, tendo em vista: a ausência de divergência jurisprudencial e a inexistência de similitude fática entre os julgados paradigmáticos e o acórdão recorrido.*

*Diante do exposto, não se conhece do recurso especial da Contribuinte. "*

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, não conheço do recurso especial da Contribuinte.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas