



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

**Processo nº** 10935.907145/2011-15  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3001-000.039 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**  
**Data** 22 de fevereiro de 2018  
**Assunto** PIS - DCOMP ELETRÔNICA - DIREITO CREDITÓRIO  
**Recorrente** SEMENTES GUERRA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por voto de qualidade, converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, para que aprecie os documentos apresentados pela recorrente no Recurso Voluntário. Vencidos os conselheiros Renato Vieira de Avila (Relator) e Cleber Magalhães que votaram por negar provimento ao Recurso Voluntário. Designado para redigir a Resolução o conselheiro Orlando Rutigliani Berri.

*(assinado digitalmente)*

Orlando Rutigliani Berri - Presidente e Redator Designado

*(assinado digitalmente)*

Renato Vieira de Avila - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri, Cleber Magalhães, Renato Vieira de Avila e Cássio Schappo.

## **RELATÓRIO**

### **Despacho Decisório**

Em decisão sobre pedido de Compensação efetuado em Per/Dcomp na qual, houve reconhecimento de direito creditório que foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual foi homologado parcialmente a compensação declarada não havendo valor a ser restituído/ressarcido.

### **Manifestação de Inconformidade**

A recorrente, em manifestação de inconformidade, solicita a extinção do crédito tributário relativo ao despacho decisório, mediante o deferimento da compensação com débitos.

*Erro no preenchimento da DCOMP*

Ao preencher o Per/Dcomp, teria informado que a totalidade de créditos de de PIS seria oriundo de aquisições no mercado interno vinculadas a receitas não tributadas, quando, de fato, tais créditos vincular-se-iam, também, com receitas de exportação.

A justificativa do lapso, segundo o raciocínio apontado, decorreria do fato de ter tomado por base os dados da DACON original, a qual não segregou, ou vinculou, a receita interna e externa, mas teria informado de forma mensal totalizada. Ou seja, por ter consignado que os créditos estavam integralmente vinculados a receitas não tributadas no mercado interno, quando deveria ter segregado entre receitas de mercado interno e externo.

*Origem do Crédito mercado interno não tributado e receita de exportação*

Argumenta que a totalidade do crédito de PIS a compensar seria oriunda de aquisições no mercado interno vinculadas a receitas não tributadas. Quando, em verdade, apenas parte de aquisições ocorreram no mercado interno com receitas não tributadas. Enquanto parcela diversa referia-se a receita de exportação.

A Ficha 28B, DACON, apresenta informação do crédito de PIS vinculado a receita não tributada no mercado interno e proveniente de exportação, assegurando a legitimidade do crédito de PIS.

*Documentos anexados*

Foram anexados a estes autos: cópia parcial da DACON originária, referente ao terceiro trimestre de 2004 e cópia parcial da DACON do mês de janeiro de 2006 e Per Dcomp.

**DRJ/FOR**

A manifestação de inconformidade foi julgada com a seguinte ementa:

*Acórdão -08-33.002 - 4ª Turma*

*TIPO DE CRÉDITO. DISCRIMINAÇÃO. PER/DCOMP.*

*O Pedido de Ressarcimento e a Declaração de Compensação exigem a formulação de pleitos distintos quando da demonstração de créditos de natureza não cumulativa decorrentes de aquisição no mercado interno e de receitas de exportação.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

O relatório da mencionada decisão, por bem retratar o assunto, é trazido em sua integralidade.

*Trata-se de Manifestação de Inconformidade apresentada em oposição ao Despacho Decisório (fl. 35) que deferiu parcialmente o crédito*

*demonstrado no PER/DCOMP nº 8178.80860.310308.1.1.10-0001 e homologou parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP nº 17241.44679.120609.1.7.10-2850.*

*O primeiro PER/DCOMP acima citado continha o Pedido de Ressarcimento e a demonstração do crédito referente a Pis/Pasep não cumulativa vinculada a receita não tributada no mercado interno, relativamente ao 1º trimestre de 2005, e lastreava as compensações intentadas.*

*O Despacho Decisório não homologou as compensações sob a justificativa de que o crédito apurado foi inferior ao requerido, sendo o valor reconhecido insuficiente para extinguir os débitos declarados.*

*Cientificado da decisão em 17/01/2012 (fl 39), o interessado apresentou em 26/01/2012 a Manifestação de Inconformidade de fls. 2/5 arguindo, em síntese que equivocou-se, em duas ocasiões, a saber.*

*Primeiramente, no preenchimento do demonstrativo no PER/DCOMP que discrimina o direito creditório, ao indicar que o crédito solicitado seria oriundo de aquisições no mercado interno vinculadas a receitas não tributadas no mercado interno, quando, de fato, parte do crédito pleiteado decorria de receitas de exportação.*

*Em segundo lugar, alega que cometera o equívoco de preencher o Dacon do período em questão sem segregar os valores de crédito associados a receitas internas daqueles decorrentes de vendas ao mercado externo.*

*Alega, contudo que no Dacon do mês de janeiro de 2006 os créditos pleiteados encontram-se devidamente vinculados, de forma segregada, entre receitas não tributadas no mercado interno e receitas de exportação.*

*Cientificado da decisão em 39 (fl 39), o interessado apresentou em 26/01/2012 a Manifestação de Inconformidade de fls. 2/5 arguindo, em síntese que equivocou-se ao preencher o demonstrativo do crédito no primeiro PER/DCOMP entregue, ao indicar apenas o total do crédito no trimestre, quando deveria ter discriminado o direito creditório mês a mês.*

*É o relatório*

Já em trecho de seu voto, destaca-se tópico no qual expõe a questão central deste caso, a saber: a possibilidade de discussão, em sede de manifestação de inconformidade, sobre a utilização de créditos de natureza distintas; e, a comprovação da existência do crédito alegado. Para tanto, destaca-se, na primeira tese, os seguintes trechos:

*De plano, cabe esclarecer que o PER/DCOMP não comporta a utilização de créditos de natureza distintas, como quer o defendente. Se o contribuinte possui créditos decorrentes de aquisições no mercado interno e créditos decorrentes de receitas de exportação deve apresentar um pedido para cada tipo de crédito.*

Na segunda tese, finaliza sob o seguinte argumento:

*Destaque-se por fim, que o interessado não apresentou, junto com a manifestação de inconformidade, nenhum elemento extraído de seus assentamentos contábeis, visando demonstrar a existência do crédito adicional, no sentido de justificar os alegados erros cometidos no Dacon e no PER/DCOMP.*

### **Recurso Voluntário**

Apresentado a defesa, a recorrente relata que se trata de pedido de compensação cujo resultado foi o indeferimento de parte dos valores, em face do qual, apresenta sua iresignação.

Relatou que o crédito reclamado está alocado no mês de competência e estariam vinculados à receitas não tributadas no mercado interno e à atividade de exportação, mas que, conforme relatou em manifestação de inconformidade, reprisando a narrativa da forma como se deu o erro no preenchimento da Per/Dcomp

Requer a baixa em diligência para averiguação do crédito tomado.

*É o relatório.*

### **VOTO VENCIDO**

Conselheiro Renato Vieira de Avila, Relator

Trata-se de recurso voluntário que pretende demonstrar a ocorrência de erro no preenchimento de valores em DACON. Em síntese, a recorrente aponta crédito decorrentes de venda não tributada no mercado interno e crédito advindo da atividade de exportação, e pretende aproveitar o crédito mediante compensação.

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

A decisão recorrida, conforme relatado acima, sustenta-se em dois argumentos centrais. O primeiro, de plano, considero superado, pois este Conselho detém competência para analisar as compensações postas no litígio administrativo.

O segundo, merecedor de maior atenção, revela-se no tema acerca da possibilidade de busca da verdade material por este Tribunal Administrativo.

#### *Meios de Prova do Crédito Tributário*

A recorrente argumenta que seus créditos são legítimos, não indicando porém, nenhum documento comprobatório de sua narrativa. Ao contrário, limita-se a repisar os argumentos trazidos em manifestação de inconformidade sustentando-os, basicamente, nas DACONs.

Em outros julgados, fui adepto à corrente mais formalista, no que tange à possibilidade da juntada de documentos após o início da fase litigiosa, no processo administrativo federal, aceitando-os, tão somente, sob a tutela dos artigos 14 e 16 do Decreto 70.235/72.

Esta egrégia Primeira Turma Extraordinária, muito embora, vem aplicando entendimento mais favorável ao contribuinte, motivo pelo qual, arredo posição de decisões anteriores para seguir os precedentes, como ressaltado a seguir:

*Da proposta de diligência*

*Conforme observa-se do voto condutor do acórdão recorrido, ao efetivar sua compensação, por intermédio de DCOMP, o interessado indicou como crédito a compensar, o constante de DARF relativo ao IPI do período de apuração de abril de 2005, no valor de R\$ 11.253,67, mas que, entretanto, em consulta aos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se que o valor recolhido, referente ao citado DARF, encontrava-se inteiramente alocado para a quitação de outros débitos do sujeito passivo e, por conseguinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP, notadamente, em razão de o Colegiado a quo concluir que o contribuinte, ao apresentar sua manifestação de inconformidade, não a instruiu com todos os elementos hábeis a demonstrar o direito creditório pleiteado.*

*O contribuinte, em sua manifestação de inconformidade afirma que "devido a erro de preenchimento da DCTF (...), onde a empresa informou como débito total o valor de R\$ 11.253,67 (...) referente ao Débito de IPI do mês de Abril desse mesmo ano, enquanto o valor apurado foi de R\$ 6.027, 56 (...), gerou-se um pequeno equívoco na constatação da existência do crédito", e que "constatado o erro de preenchimento em sua DCTF, procedemos a retificação da mesma a qual gerou o recibo de entrega nº 12.67.79.26.72-73"; logo, "conforme se pode observar, a inexistência do crédito apontada (...) se deu apenas pelo erro cometido pela empresa no preenchimento de sua DCTF referente ao 1º Semestre de 2005".*

*Não obstante o contribuinte, além de reconhecer o evidenciado equívoco e de ter apresentado juntamente com sua manifestação de inconformidade, a cópia da DCTF retificadora do período de apuração em questão e do PER/DCOMP, verdade é que com a apresentação do recurso voluntário de que se cuida, o recorrente colaciona as cópias: do livro Registro de Apuração do IPI, Modelo 8, do ano-calendário de 2005 (fls. 125 a 151), da PER/DCOMP 09262.56375.310805.1.3.04-5123, transmitida em 31.08.2005, acompanhada dos respectivos DARF e comprovante de recolhimento bancário (fls. 152 a 160), da DCTF/SEMESTRAL 100.0000.2010.2080235820 referente ao 1º Semestre de 2005 -Número do Recibo 41.72.69.01.9197, recepcionada e processada em 30.08.2010 (fls. 161 a 276), do Despacho Decisório - Nº de Rastreamento 861818943-, emitido em 19.04.2010 (fl. 282).*

*Em face do exposto, e do possível erro quando do registro dos fatos contábeis na sua escrituração, com reflexo no preenchimento da DCTF, que, ao menos em tese, deveriam ser sanados de ofício, mediante a confirmação da aludida DCTF, mas que não se observa a manifestação conclusiva da autoridade fiscal competente para se pronunciar sobre referido documento -DCTF retificadora- e tendo em vista verossimilhança das alegações do contribuinte e em homenagem aos princípios da formalidade moderada e da verdade real, que, nas circunstâncias observadas nestes autos, devem nortear o processo*

*administrativo fiscal de modo a evitar eventual enriquecimento sem causa por parte do fisco, em consonância, inclusive, com os termos do recente Acórdão 9303-005.096, da 3ª Turma da CSRF, proponho converter o julgamento do presente recurso em diligência a fim de que a autoridade preparadora da unidade fiscal de origem analise os O recurso voluntário e, caso entenda necessário, intime o recorrente a comprovar a pertinência e veracidade das alegações mencionadas em suas peças de defesa, de modo a não só confirmar a existência do indébito alegado, mas, sobretudo, para demonstrar o acerto quanto à apresentação da DCTF retificadora*

Neste sentido, Robson Bayerl, nos autos do processo n.º 13502.900764/2013-11 assevera:

*Nesse diapasão, cumpre registrar que o recorrente, em recurso voluntário, coligiu diversos documentos, cerca de 1.700 páginas, para demonstrar o pretense direito creditório, o que, a meu sentir, consubstancia um início de prova razoável a justificar a conversão do julgamento em diligência.*

*Poder-se-ia, em princípio, indagar acerca da preclusão temporal para coleção da prova documental, à luz do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, contudo, dada a singularidade das circunstâncias que envolve o processo, onde não houve um detalhamento dos documentos que o contribuinte deveria apresentar, sequer relacionando quais os livros e/ou documentos deixaram de ser apresentados, não vislumbro essa vicissitude no recurso manobrado.*

O caso presente, contudo, escapa aos precedentes acima mencionados, por manter-se inerte a recorrente no sentido de apresentação das provas a fim de comprovar existência ao seu direito de crédito, por exemplo, das receitas advindas das atividades de exportação.

Faço, portanto, análise que nesta seara de jurisdição administrativa, já em sede recursal, resume-se a líde no protagonismo da DACON retificadora e Dcomps.

A fim de facilitar a exposição dos fundamentos deste voto, importante o respaldo na acórdão 3401.003.952, que trata de tema igual, com diferenças fáticas essenciais, a ser abordadas a seguir. Veja-se a ementa:

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

*Ano calendário: 2007*

*COFINS. DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. TRATAMENTO MASSIVO x ANÁLISE HUMANA. AUSÊNCIA/EXISTÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DE DCTF. VERDADE MATERIAL.*

*Nos processos referentes a despachos decisórios eletrônicos, deve o julgador (elemento humano) ir além do simples cotejamento efetuado pela máquina, na análise massiva, em nome da verdade material, tendo o dever de verificar se houve realmente um recolhimento indevido/a maior, à margem da existência/ausência de retificação da DCTF.*

Importa, antes de adentrar a questão sobre o tratamento das provas em casos semelhantes, transcrever trechos do acórdão fundamentais ao desdobramento do tema.

*Após o indeferimento eletrônico da compensação é que a empresa esclarece que a DCTF foi preenchida erroneamente, tentando retificá-la (sem sucesso em função de trava temporal no sistema informatizado), e explica que o indébito decorre de serem os pagamentos referentes a COFINS-serviços incabíveis pelo fato de se estar tratando, no caso, exclusivamente de licenciamento de uso de marcas, sem quaisquer serviços conexos.*

*No presente processo, como em todos nos quais o despacho decisório é eletrônico, a fundamentação não tem como antecedente uma operação individualizada de análise por parte do Fisco, mas sim um tratamento massivo de informações. Esse tratamento massivo é efetivo quando as informações prestadas nas declarações do contribuinte são consistentes. Se há uma declaração do contribuinte (v.g. DCTF) indicando determinado valor, e ele efetivamente recolheu tal valor, o sistema certamente indicará que o pagamento foi localizado, tendo sido integralmente utilizado para quitar débitos do contribuinte. Houvesse o contribuinte retificado a DCTF anteriormente ao despacho decisório eletrônico, reduzindo o valor a recolher a título da contribuição, provavelmente não estaríamos diante de um contencioso gerado em tratamento massivo.*

*A detecção da irregularidade na forma massiva, em processos como o presente, começa, assim, com a falha do contribuinte, ao não retificar a DCTF, corrigindo o valor a recolher, tornando-o diferente do (inferior ao) efetivamente pago. Esse erro (ausência de retificação da DCTF) provavelmente seria percebido se a análise inicial empreendida no despacho decisório fosse individualizada/manual (humana).*

*Assim, diante dos despachos decisórios eletrônicos, é na manifestação de inconformidade que o contribuinte é chamado a detalhar a origem de seu crédito, reunindo a documentação necessária a provar a sua liquidez e certeza. Enquanto na solicitação eletrônica de compensação bastava um preenchimento de formulário DCOMP (e o sistema informatizado checava eventuais inconsistências), na manifestação de inconformidade é preciso fazer efetiva prova documental da liquidez e da certeza do crédito. E isso muitas vezes não é assimilado pelo sujeito passivo, que acaba utilizando a manifestação de inconformidade tão somente para indicar porque entende ser o valor indevido, sem amparo documental justificativo (ou com amparo documental deficiente).*

*O julgador de primeira instância também tem um papel especial diante de despachos decisórios eletrônicos, porque efetuará a primeira análise humana do processo, devendo assegurar a prevalência da verdade material. Não pode o julgador (humano) atuar como a máquina, simplesmente cotejando o valor declarado em DCTF com o pago, pois tem o dever de verificar se houve realmente um recolhimento indevido/a maior, à margem da existência/ausência de retificação da DCTF.*

*Nesse contexto, relevante passa a ser a questão probatória no julgamento da manifestação de inconformidade, pois incumbe ao*

*postulante da compensação a prova da existência e da liquidez do crédito. Configura-se, assim, uma das três situações a seguir: (a) efetuada a prova, cabível a compensação (mesmo diante da ausência de DCTF retificadora, como tem reiteradamente decidido este CARF); (b) não havendo na manifestação de inconformidade a apresentação de documentos que atestem um mínimo de liquidez e certeza no direito creditório, incabível acatar-se o pleito; e, por fim, (c) havendo elementos que apontem para a procedência do alegado, mas que suscitem dúvida do julgador quanto a algum aspecto relativo à existência ou à liquidez do crédito, cabível seria a baixa em diligência para sanála (destacando-se que não se presta a diligência a suprir deficiência probatória a cargo do postulante).*

*Em sede de recurso voluntário, igualmente estreito é o leque de opções. E agrega-se um limitador adicional: a impossibilidade de inovação probatória, fora das hipóteses de que trata o art. 16, § 4º do Decreto no 70.235/1972.*

*No presente processo, o julgador de primeira instância não motiva o indeferimento somente na ausência de retificação da DCTF, mas também na ausência de prova do alegado, por não apresentação de contrato. Diante da ausência de amparo documental para a compensação pleiteada, chega-se à situação descrita acima como “b”.*

*Contudo, no julgamento inicial efetuado por este CARF, que resultou na baixa em diligência, concluiu-se pela ocorrência da situação “c”, diante dos documentos apresentados em sede de recurso voluntário. Entendeu assim, este colegiado, naquele julgamento, que o comando do art. 16, § 4º do Decreto no 70.235/1972 seria inaplicável ao caso, e que diante da verossimilhança em relação a alegações e documentos apresentados, a unidade local deveria se manifestar.*

*E a informação da unidade local da RFB, em sede de diligência, atesta que os valores recolhidos são suficientes para saldar os débitos indicados em DCOMP, entendendo a fiscalização, inclusive que, diante do exposto, não haveria necessidade de se dar ciência ao contribuinte da informação, apesar de ainda estarem os pagamentos alocados à DCTF original.*

*Resta pouco, assim, a discutir no presente processo, visto que o único obstáculo que remanesce é a ausência de retificação da DCTF, ainda que comprovado o direito de crédito, como se atesta na conversão em diligência, mediante o respectivo contrato, acompanhado da invoice correspondente.*

Neste caso, conforme transcrito em ementa, foi dado provimento ao recurso voluntário em persecução ao princípio da verdade material. Importante ressaltar, que conforme extraído do relatório deste acórdão, foi juntado ao processo, para fins de comprovação do crédito, o Contrato de licença de uso de marca.

*Após ciência da decisão da DRJ, a empresa apresenta tempestivamente **Recurso Voluntário**, afirmando que: (a) celebrou contrato exclusivamente referente a licenciamento para uso de marcas, não envolvendo a importação de quaisquer serviços conexos, e que em 52 despachos decisórios distintos, a autoridade administrativa não*

*homologou as compensações, por simples cotejo com DCTF, e que a DRJ manteve a decisão sob os fundamentos de ausência de apresentação de contrato e de retificação extemporânea de DCTF; (b) há necessidade de reunião dos 52 processos conexos para julgamento conjunto; (c) deve o CARF receber de ofício a DCTF retificadora, em nome da verdade material; e (d) o crédito foi documentalmente comprovado, figurando no contrato celebrado, anexado aos autos, que o objeto é exclusivamente o licenciamento de uso de marcas, sem quaisquer serviços conexos, aplicando-se ao caso o entendimento externado na Solução de Divergência nº 11, da COSIT, como tem entendido o CARF em casos materialmente e faticamente idênticos (Acórdão nº 3801001.813).*

#### *Insuficiência dos documentos*

No caso dos autos, contudo, os documentos trazidos no Recurso Voluntário, são insuficientes para a comprovação do crédito. Isto porque, a fim de demonstrar seu crédito, é dever da recorrente apontar sua origem, de forma robusta, em documentação contábil suficiente, tanto para aferição do crédito, como de sua real ocorrência. Segue-se ao julgado:

*Acórdão: 3202-001.185*

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

*Data do fato gerador: 20/04/2007*

*PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DCTF RETIFICADORA. NECESSIDADE DA PROVA PELO CONTRIBUINTE.*

*Nos termos dos §1º do art. 147 do CTN, para a validade da DCTF retificadora, nos casos em que a retificação importa na redução de tributo, é imprescindível a prova do erro que ensejou a necessidade da retificação. Tratando-se de pedido de ressarcimento/restituição cumulado com pedido de compensação, o ônus de comprovar o direito creditório que alega é do contribuinte.*

*Acórdão 3302-002.709*

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

*Período de apuração: 01/01/1997 a 31/03/1997*

*DÉBITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO. ERRO. ÔNUS DA PROVA.*

*O crédito tributário também resulta constituído nas hipóteses de confissão de dívida previstas pela legislação tributária, como é caso da DCTF.*

#### *Dos meios para a Comprovação do erro material*

O tema presente se faz crucial para o desdobramento da questão. O cerne da discussão transita entre a exigência da autoridade fazendária - na qual os erros devem ser provados com meios robustos e claros, com a definição e evidência dos fatos geradores ocorridos, e a devida construção lógico temporal entre a ocorrência do erro e a ocorrência do

fato em si. Por outro lado, nota-se por parte do contribuinte, a pretensão em fazer valer seu suposto direito ao crédito, no presente caso, com o argumento de que errou. Não indicou, no momento apropriado, conforme se verá no item seguinte, nenhum indício da materialização do erro e o percurso percorrido para atingir o novo montante, considerado correto.

Os meios de prova, aptos a comprovar a legitimidade do crédito, seriam, no entender deste julgador, a demonstração, com os documentos contábeis e contratuais, que permitam, em sede de contencioso administrativo, a efetiva leitura de como ocorreu apuração do tributo no valor apontado pela Recorrente.

Este Conselho imputa à Recorrente, o ônus de comprovar este erro. Isto porque, a fim de aproveitar seu direito creditório, quando posto em litígio administrativo, deve assumir, plenamente, a tarefa de provar a existência do crédito. E, assumir o ônus de provar a existência do crédito, significa dizer, provar a existência da efetiva operação.

Neste sentido, contratos comprovantes das operações que deram lastro aos lançamentos contábeis, os seus devidos reflexos nos livros contábeis e fiscais, acompanhados de memoriais de cálculo, poderiam servir à apreciação do julgador, e demonstrar, justamente, o real acontecido. Mais substância ainda, seria trazer aos autos, os comprovantes da real ocorrência das operações negociais, como no caso, a comprovação de suas vendas para exportação.

Neste sentido, são as manifestações deste Conselho:

*Acórdão 380302.786 – 3ª Turma Especial*

*Como de sabença, o ônus da prova impende a quem alega. A ambos, administração fazendária e contribuintes, cabe a produção de provas que proporcionem condições de convicção ao julgador favoráveis à sua pretensão.*

*Nos casos em que o contribuinte alega a existência de crédito, sobre este recai a responsabilidade da apresentação de todos os elementos de provas que demonstrem a cabal existência do crédito pretendido, desta forma, a apresentação de tais documentos oferecem maior possibilidade de apreciação objetiva e segura quanto às conclusões extraídas de seus resultados, assegurando ampla defesa ao contribuinte, para que o mesmo não seja maculado além do expressamente previsto na legislação tributária*

*Compulsando os autos, observase que foram juntados os seguintes elementos de prova que consideramos relevantes para o deslinde da controvérsia: i) cópia do contrato de câmbio de venda – tipo 04 transferências financeiras para o exterior, celebrado entre a Recorrente e o banco Santander S/A, no valor de R\$ 369.032,04, com a empresa Solomon Associates como recebedora no exterior; ii) comprovante de arrecadação da COFINS no valor de R\$ 33.793,65, com vencimento em 07/03/2005; iii) cópia da DCTF original transmitida em 05/05/2005; iv) contrato de cancelamento de câmbio junto ao Sisbacen (fl.36/37).*

*Acórdão: 3302-002.709*

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

*Período de apuração: 01/01/1997 a 31/03/1997*

*DÉBITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO. ERRO. ÔNUS DA PROVA.*

*Tratando-se de suposto erro de fato que aponta para a inexistência do débitodeclarado, o contribuinte possui o ônus de prova do direito invocado, o que, no presente caso, não ocorreu.*

*Recurso Voluntário Negado.*

*A mera alegação de inexistência de débito, desacompanhada dos documentos comprobatórios de sua real inexistência não é suficiente para que sejam homologadas quaisquer compensações, ou que quaisquer débitos sejam anulados. No presente caso o Recorrente não comprovou os recolhimentos efetuados por meio de documentos hábeis e idôneos, bem como de que se trata o débito inexistente. Há que se esclarecer que o Recorrente está obrigado a comprovar o erro de fato cometido ao preencher sua DCTF Complementar referente ao 1º Trimestre de 1997, bem como que nenhum valor a título de COFINS é devido no referido período, mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos. Sem a comprovação de seu direito, através de tais documentos, a autoridade administrativa fica impedida de lhe proporcionar qualquer anulação de débito. Tratando-se, portanto de matéria de prova, cabia ao recorrente produzi-la de forma satisfatória, a fim de demonstrar o seu direito*

*Acórdão nº 3302.004.108*

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

*CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA. ERRO EM  
DECLARAÇÃO.*

*A DCTF retificadora apresentada após o início de procedimento fiscal não têm o condão de provar suposto erro de fato que aponta para a inexistência do débito declarado. O contribuinte possui o ônus de prova do direito invocado mediante a apresentação de escrituração contábil e fiscal, lastreada em documentação idônea que dê suporte aos seus lançamentos.*

*Acórdão nº 3801-000.681 — la Turma Especial*

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

*Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2004 DÉBITO  
TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO. ERRO. ONUS DA PROVA.*

*O crédito tributário também resulta constituído nas hipóteses de confissão de dívida previstas pela legislação tributária, como é o caso da DCTF. Tratando-se de suposto erro de fato que aponta para a inexistência do débito declarado, o contribuinte possui o ônus de prova do direito invocado Recurso Voluntário Negado."Logo, a*

*desconstituição do crédito tributário nascido com a constatação de dívida ocorrida através da DCTF dependerá de comprovação inequívoca, por meio de documentos hábeis e idôneos, de que se trata de débito inexistente. E que, para ilidir a presunção de legitimidade do crédito tributário nascido não se mostra suficiente que o contribuinte limite-se a alegar erros, fazendo-se necessário que demonstre, por intermédio de documentação hábil e idônea, que a obrigação tributária principal é indevida.*

Em meu entender, a documentação trazida aos autos, tanto em sede de manifestação de inconformidade, com já em sede recurso, não servem às exigências ressaltadas nos acórdãos acima.

### **Conclusão**

Diante do exposto, conheço do recurso para negar-lhe provimento.

*(assinado digitalmente)*  
Renato Vieira de Avila

### **VOTO VENCEDOR**

Conselheiro Orlando Rutigliani Berri, Redator Designado

#### *Preâmbulo*

Em que pesem os elogiáveis argumentos do Voto Vencido, da lavra do I. Conselheiro Relator, Sr. Renato Vieira de Avila, peço licença, primeiro, para, aqui, em nome da eficiência, reproduzir seu Relatório e, segundo, em divergindo do seu entendimento, para, em breves linhas, explicitar as razões às quais considero que justifica a conversão do presente julgamento em diligência.

#### *Da justificativa para a proposta de diligência*

Como relatado, o caso sob exame refere-se ao inconformismo do contribuinte, em razão da decisão contida em despacho decisório que deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento da contribuição pleiteada com a apresentação do Per/Dcomp, homologando em parte a compensação nele declarada, ao argumento de o crédito apurado ser inferior ao requerido, conseqüentemente o montante reconhecido pela autoridade fiscal ser insuficiente para extinguir a totalidade do débito declarado pelo interessado.

O contribuinte, desde a sua manifestação de inconformidade, sustenta que equivocou-se quando do preenchimento do demonstrativo anexo ao Per/Dcomp em questão, posto que indicou que o crédito solicitado seria oriundo de aquisições no mercado interno vinculadas a receitas não tributadas no mercado interno, quando, em verdade, parcela deste crédito decorreria de receitas de exportação; bem assim quando preencheu o respectivo Dacon, pois deixou de segregar os valores dos créditos vinculados às receitas internas daqueles originários das vendas para o mercado externo.

Entretanto, o acórdão vergastado manteve o indeferimento do pedido de compensação. Tal indeferimento do pleito está fundamentado em duas premissas. A primeira, porque o colegiado *a quo* entendeu que o Per/Dcomp não é instrumento adequado para pleitear créditos de natureza distintas. A segunda, porque a decisão recorrida concluiu que o interessado não apresentou prova hábil suficiente para demonstrar a efetiva existência do crédito adicional, a fim de comprovar os alegados erros cometidos quando do preenchimento do Dacon e do Per/Dcomp, como, por exemplo, os demonstrativos contábeis, conferindo liquidez e certeza do crédito informado na declaração de compensação.

Portanto, em síntese, o fundamento que norteou a conclusão da decisão recorrida foi a falta de apresentação de documentação probante satisfatória, como, por exemplo, a escrituração contábil-fiscal que corroborasse as informações apresentadas, notadamente, no Dacon retificador.

O interessado, quando da apresentação do recurso voluntário, reafirma o cometimento dos equívocos apontados já na sua manifestação de inconformidade, qual seja erro no preenchimento dos respectivos Dacon e Per/Dcomp, razão pela qual apresentou o Dacon, referente ao mês de janeiro de 2006, em substituição do Dacon original, referente ao primeiro trimestre de 2005, salientando que na "Ficha 28B" consta a informação, de forma segregada, do crédito das contribuições ao PIS vinculado a receita não-tributada no mercado interno e proveniente de exportação e, no seu entender, seria suficiente para a solução do litígio -uma vez que o fundamento do despacho decisório é a insuficiência de crédito reconhecido para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo.

Como o acórdão recorrido proferido pela 4ª Turma da DRJ/FOR indeferiu sua manifestação de inconformidade, agora pela falta de apresentação de documentação probante que demonstrasse o seu direito, o recorrente reapresentou os elementos de prova que entendeu ser suficiente para a comprovar a compensação declarada no Per/Dcomp 17241.44679.120609.1.7.10-2850 e no Per/Dcomp 18178.80860.310308.1.1.10-0001.

Pois bem, creio que estarmos diante de um fato jurídico cuja aferição é direta e imediata, haja vista o que expressam as Dacon's em apreço -referente ao mês de janeiro de 2006 e ao primeiro trimestre de 2005, dada a singeleza do pedido aliada à objetividade das informações coligidas aos presentes autos, para, neste sentido, considerar que existe dúvida razoável quanto à certeza e liquidez do direito creditório pleiteado.

É certo que é condição indispensável à compensação de tributos, a liquidez e certeza do crédito declarado, nos termos do que dispõe o art. 170-A da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), o que impõe sua efetiva comprovação, mediante o oferecimento da pertinente escrita contábil-fiscal do interessado.

Deste modo, com vista a propiciar ao recorrente a oportunidade de comprovar os fatos alegados, em atendimento aos princípios da verdade material, da ampla defesa e do contraditório, firmo a necessidade de o presente julgamento ser convertido em diligência.

*Da conclusão*

Do exposto, nos termos dos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235 de 1972, proponho a realização de diligência para que a autoridade fiscal da repartição de origem analise as Dacon's referentes ao mês de janeiro de 2006 e ao primeiro trimestre de 2005, bem como intime o recorrente para apresentar a respectiva escrita contábil-fiscal e os documentos a ela

Processo nº 10935.907145/2011-15  
Resolução nº **3001-000.039**

**S3-C0T1**  
Fl. 74

---

inerente e, a critério da fiscalização, outros elementos de prova e/ou esclarecimentos que entenda necessários para comprovar a pertinência das informações contidas na Dacon retificadora.

Desta forma, os autos devem retornar para a DRF/CASCADEL.

Ao término dos trabalhos, a autoridade fiscal diligenciante deverá elaborar relatório conclusivo sobre os fatos apurados na diligência, inclusive manifestando-se sobre a existência de crédito líquido e certo suscetível de ser utilizado pelo recorrente no Per/Dcomp 17241.44679.120609.1.7.10-2850 e no Per/Dcomp 18178.80860.310308.1.1.10-0001.

Encerrada a instrução processual o recorrente deverá ser intimado para, em assim desejando, manifestar-se quanto aos novos elementos carreados aos presentes autos, no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para este CARF, para julgamento.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Orlando Rutigliani Berri