



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



**Processo nº** 10983.902427/2008-47  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3001-001.053 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 11 de dezembro de 2019  
**Recorrente** HORTIBRASIL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2004

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. NÃO-HOMOLOGAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). RETIFICAÇÃO POSTERIOR DE DADOS DA DCTF.

A retificação da DCTF, para demonstrar a diferença entre valor confessado e recolhido, não é condição prévia para a transmissão da DCOMP nem é ato que cria, por si mesmo, o direito de crédito do contribuinte.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2004

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do Contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Pelo princípio da verdade material, 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 de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo interessado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões o conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe de Barros Reche.

## Relatório

Refere-se o presente processo a pedido de compensação relativo a pagamento Contribuição para o PIS/PASEP, alegadamente recolhida a maior do que o devido, o qual não foi homologado pela unidade jurisdicionante por estar, o pagamento que teria dado origem ao crédito, integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte.

Por economia processual e por bem sintetizar a realidade dos fatos, reproduzo o relatório da decisão de piso (destaques no original):

“Trata o presente processo de Declaração de Compensação - DCOMP, por meio da qual a contribuinte intenta ver compensados débitos seus do terceiro trimestre de 2004, com créditos relativos à Programa de Integração Social - PIS, em relação ao segundo trimestre de 2004.

Na apreciação do pleito, manifestou-se a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis/SC pela não homologação da compensação (Despacho Decisório juntado aos autos), fazendo-o com base na constatação da inexistência do crédito informado, pois o valor do “DARF discriminado no PER/DCOMP” havia sido “integralmente utilizado para quitação de débitos da contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP”.

Irresignada com a não homologação de sua compensação, a contribuinte encaminhou manifestação de inconformidade, onde alega em síntese que, constatando ter efetuado pagamentos indevidos de PIS e COFINS, referentes aos meses de maio e junho de 2004 (por conta do disposto no inciso III do art. 28 da Lei n.º 10.865/2004), utilizou os créditos decorrentes para compensar débitos de IRPJ e CSLL do terceiro trimestre de 2004. Como prova de suas alegações, a contribuinte juntou cópia dos comprovantes dos recolhimentos que alega indevidos e a DCTF do terceiro trimestre de 2004”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis - SC (DRJ/Florianópolis), por meio do Acórdão n.º 07-18.642 – 4ª Turma da DRJ/FNS (doc. fls. 034 a 036)<sup>1</sup>, considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade formalizada, em decisão assim ementada:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

ANO-CALENDÁRIO: 2004

COMPENSAÇÃO. REQUISITO DE VALIDADE

A compensação de créditos tributários depende da comprovação da liquidez e certeza dos créditos contra a Fazenda Nacional.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”.

---

<sup>1</sup> Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

Inconformada, a recorrente formalizou seu Recurso Voluntário (doc. fls. 041 a 077) em 06/04/2010, por meio do qual alega, em síntese, que:

- a) no 2º trimestre de 2004, declarou os débitos e créditos tributários federais devidos à Receita Federal e juntamente com outros tributos recolheu PIS e COFINS referentes aos meses de maio e junho de 2004, mas em 30 de abril de 2004, foi editada a Lei nº 10.865/2004, a qual, em seu art. 28, reduziu a 0% as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP dos produtos hortícolas e frutas classificados nos Capítulos 7 e 8, e ovos, classificados na posição 04.07, todos da TIPI, produtos que aplicam-se perfeitamente à empresa, ou seja, à atividade desenvolvida no exercício das suas funções;
- b) teria recolhido, *“por total desconhecimento da Lei, no 2º trimestre de 2004 os valores referentes a PIS/ PASEP e Cofins que até antes da entrada em vigor da Lei eram totalmente devidos”* e, *“ao tomar conhecimento da Lei que reduzia a alíquota zero a comercialização dos produtos hortícolas e frutas, a Recorrente por estar completamente enquadrada no artigo em questão, e assim verificando que no segundo trimestre de 2004 havia recolhido indevidamente os valores referentes à PIS/ PASEP e COFINS apresentou Declaração de Compensação - DCOMP para serem compensados os valores recolhidos indevidamente com débitos de IRPJ e CSLL do terceiro trimestre de 2004”*;
- c) sua omissão não justifica a improcedência na homologação da compensação, já que tal forma de extinção do débito tributário é direito incontestável da contribuinte, uma vez que *“os requisitos autorizadores para a compensação se encontram devidamente preenchidos”*;
- d) reforçando o pleno cabimento da compensação efetuada, destaca que, *“diferentemente do que dispõe o Recorrido o crédito compensado é líquido e certo, uma vez que há certeza quanto a sua existência, verificado quando do pagamento indevido, bem como determinação quanto ao seu objeto, isto é, o valor a ser compensado estava totalmente discriminado da DCTF”*;
- e) a fungibilidade das coisas devidas encontra-se completamente prevista neste caso, tendo em vista o princípio legal de que ninguém poderá ser obrigado a receber coisa diversa daquela que lhe é devida foi observado pela empresa e, *“cumprido os requisitos exigidos para que se opere a compensação de valores pagos indevidamente, tal qual o caso da Recorrente não poderá o Fisco agir com discricionariedade na realização do direito, isto é não poderá criar embaraços para a efetivação dos direitos e garantias fundamentais”*; e
- f) ao contrário do que dispõe o Acórdão recorrido, *“o direito a compensação da Recorrente não está condicionado ao momento de apresentação da PER/DCOMP, mas sim do preenchimento dos requisitos exigidos para a compensação do crédito tributário, o que restou amplamente demonstrado pela Recorrente”*.

Diante de tais argumentos, requer ao fim de seu apelo, seja julgado procedente o presente Recurso “*no sentido de homologar a compensação realizada*”.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

### ***Competência para julgamento do feito***

O litígio materializado no presente processo observa o limite de alçada e a competência deste Colegiado para apreciar o feito, consoante o que estabelece o art. 23-B do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015<sup>2</sup>.

### ***Conhecimento do recurso***

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele tomo conhecimento.

Em não havendo arguição de preliminares, passo à análise do mérito.

### ***Análise do mérito***

A lide materializada no presente processo se inicia com Manifestação de Inconformidade pelo indeferimento de solicitação de compensação formalizada no PER/DCOMP n.º 40391.02479.251004.1.3.04-8509, de 24/10/2004 (doc. fls. 004 a 009), por meio da qual o recorrente informou ter realizado recolhimento a maior de PIS/PASEP, no montante de R\$ 1.542,30, referentes ao período de apuração do 2º trimestre de 2004.

A denegação da solicitação formulada ocorreu por meio de Despacho Decisório no qual, baseando-se em dados constantes de seus sistemas informatizados, a unidade jurisdicionante constatou que o pagamento informado teria sido integralmente utilizado para quitar débitos do contribuinte relativos aos relativos ao período de apuração PA 31/05/2004.

---

<sup>2</sup> Art. 23-B As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado

o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

(...)

Em que pese os argumentos expostos pela Recorrente, razão não lhe assiste. A razão está com a decisão recorrida.

Inicialmente, destaque-se que o Despacho Decisório está materialmente correto, como assevera a decisão de piso, visto que, quando de sua emissão, não havia saldo de crédito disponível para amparar o pedido de compensação, pois a retificação da DCTF foi promovida após ter sido prolatado o Despacho Decisório.

De fato, o regime jurídico da compensação tributária, em vigor a partir da Lei n.º 10.637, de 2002, e da Lei n.º 10.833, de 2003, as quais introduziram alterações no art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, prevê que, pela iniciativa do contribuinte mediante a apresentação da Declaração de Compensação, este informa ao Fisco que efetuou o encontro de contas entre seus débitos e créditos, formalizado no PER/DCOMP, a partir do qual extinguem-se os débitos fiscais nele indicados desde o momento de sua apresentação, sob condição resolutória de sua posterior homologação.

O Acórdão recorrido julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e manteve o não reconhecimento do direito ao crédito pleiteado, fundamentando-se a decisão sob os argumentos de que não teria o contribuinte comprovado a existência do pagamento indevido ou a maior que teria dado ensejo à compensação solicitada e que a retificação da DCTF deve ser promovida anteriormente ao Despacho Decisório.

Inicialmente, cumpre-nos destacar que a retificação da DCTF, para demonstrar a diferença entre valor confessado e recolhido, não é condição prévia para a transmissão da DCOMP. Também não é ato que cria, *per si*, o direito de crédito do contribuinte.

Nem a legislação, nem as normas da RFB que regulavam a matéria e nem os próprios programas informatizados geradores da declaração instruíam o contribuinte a retificar a DCTF como condição para a transmissão do pedido de ressarcimento ou declaração de compensação ou exigiam tal providência como condição de admissibilidade do ressarcimento ou da compensação. Nesse sentido, o Parecer Normativo COSIT n.º 2, de 28 de agosto de 2015, expressamente esclarece que “*não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB n.º 1.110, de 2010*”.

Este E. Conselho tem mantido o entendimento de que a apresentação de DCTF retificadora anteriormente à prolação do Despacho Decisório não é condição para a homologação das compensações. No entanto, a referida declaração não tem o condão de comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário.

Vê-se que a Manifestação de Inconformidade que deu início ao contencioso limitou-se a informar a ocorrência do recolhimento indevido, amparando-se no argumento da referida redução de alíquota promovida pela Lei n.º 10.865/2004.

Não foram carreados aos autos como visto, quando da instauração do litígio, quaisquer documentos capazes de demonstrar a existência do direito ao crédito, como a escrita contábil e fiscal e os documentos a ela inerentes, apontando somente o alegado recolhimento

indevido ou a maior em razão de sua natureza empresarial, o que levou corretamente a decisão de piso à improcedência da Manifestação de Inconformidade.

Nem em sede de Recurso Voluntário a recorrente trouxe aos autos tais elementos, carreando somente cópia da DCTF relativa ao 2º trimestre de 2004. Manteve-se a empresa sua linha argumentativa de que faria jus ao crédito em decorrência da redução a zero da alíquota da contribuição incidente sobre os produtos que comercializa, sustentando ainda que o valor a ser compensado estava totalmente discriminado da DCTF e que seu direito a compensação não estaria condicionado ao momento de apresentação da PER/DCOMP, mas sim ao preenchimento dos requisitos exigidos para a compensação do crédito tributário, o que teria sido amplamente demonstrado.

Cabe lembrar o que expressamente estabelece o CTN, no § 1º do art. 147 (grifei):

*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”.*

Ou seja, não é suficiente, para os fins pretendidos pela recorrente, a apresentação de DCTF Retificadora, Permanece a necessidade de o sujeito passivo comprovar, por meio de documentos contábeis-fiscais idôneos, a origem dos valores declarados, a composição da base de cálculo dos tributos em questão e o eventual erro que ensejou a redução do montante devido.

É farta a jurisprudência deste Conselho no sentido de que, em pedidos de restituição/compensação/ressarcimento, é do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido e ainda que a prova documental deve ser produzida até o momento processual da reclamação, precluindo o direito da parte de fazê-lo posteriormente, salvo prova da ocorrência de qualquer das hipóteses que justifiquem sua apresentação tardia. Estas decisões estão amparadas:

i) na legislação tributária, que dispõe que a DCTF é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário (art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984<sup>3</sup>) e que a compensação de débitos tributários

---

<sup>3</sup> Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 3º Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

somente pode ser efetuada mediante existência de créditos líquidos e certos do interessado perante a Fazenda Pública (art. 170 do CTN<sup>4</sup>);

ii) na lei que trata do processo administrativo tributário federal, que estabelece que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, a menos que fique demonstrada sua impossibilidade por motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriores (art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972<sup>5</sup>);

iii) no art. 373 da Lei nº 13.105/2015<sup>6</sup>, aplicável subsidiariamente ao caso, que determina que o ônus da prova incumbe a quem alega fato constitutivo de direito.

Contudo, no caso dos autos, como visto, o despacho decisório e a decisão de piso pautaram-se na ausência de comprovação da liquidez e certeza do crédito pleiteado. A recorrente não se desincumbiu do seu dever de trazer, no momento oportuno, os necessários elementos de prova, aptos a lastrear a alegação de recolhimento indevido ou a maior e que, no sentir deste Conselheiro, comprovassem a existência de seu direito, de sorte que não merece acolhimento o pleito de reforma da decisão de primeira instância.

### **Conclusões**

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

---

<sup>4</sup> Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

<sup>5</sup> 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: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

<sup>6</sup> Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no §1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

(...)

*(documento assinado digitalmente)*  
Luis Felipe de Barros Reche