



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.902144/2014-80
ACÓRDÃO	3102-002.956 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	REFRIGERAÇÃO DUFRIOD COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/12/2013 a 31/12/2013

DCTF RETIFICADORA APRESENTADA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. EFEITOS. SÚMULA CARF N° 164.

A DCTF retificadora apresentada após a ciência da contribuinte do Despacho Decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito tributário pretendido, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

A apresentação de DCTF retificadora, desacompanhada de provas quanto ao valor retificado, não tem o condão de reverter o ônus da prova, que continua sendo daquele que alega fato constitutivo do seu direito. O instituto da diligência não se afigura como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Fábio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimarães, Jorge Luis Cabral, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow (substituto[a] integral), Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela DRJ:

Trata-se de Declaração de Compensação – DCOMP, com base em suposto crédito de PIS oriundo de pagamento indevido ou a maior do período de apuração 12/2013, nº valor de R\$ 163.766,88 (Darf código 6912, valor total de R\$ 383.715,06, recolhido em 24/01/2014).

A DRF de origem emitiu Despacho Decisório eletrônico não homologando a compensação declarada, fundamentando:

A análise do direito creditório está limitada ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 163.766,88 A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

...

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

Cientificada desse Despacho em 14/05/2014, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 26/05/2014, alegando:

...

Em 13/02/2014 a empresa transmitiu a DCTF Recibo nº 24.45.62.03.80-72, essa por sua vez apresentou uma falha no momento da "Interface", acarretando na importação divergência entre o Imposto Apurado (PA 31/12/2013, Código Receita Federal 6912, R\$ 219.948,18), conforme Anexo I, para com o Imposto Pago (PA 31/12/2013 Código Receita Federal 6912, R\$383.715,06), conforme Anexo II.

Em 19/02/2014 a Empresa atualizou o crédito, e apresentou Declaração de Compensação, conforme segue abaixo:

Per/dcomp nº 3307.72441.190214.1.3.04-0444, ao qual foi compensado o montante de R\$ 165.404,55, conforme anexo III.

Em 14/05/2014, a empresa transmitiu a DCTF Recibo nº 12.27.61.32.50-90 a qual retifica a DCTF Recibo nº 24.45.62.03.80-72, conforme anexo IV.

A 14^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), por meio do Acórdão nº 14-97.522, de 26 de agosto de 2019, decidiu julgar improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/2013 a 31/12/2013

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

Para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo, deve ser demonstrada a liquidez e certeza de crédito de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do sujeito passivo o ônus de reunir e apresentar conjunto probatório capaz de demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A Recorrente interpôs Recurso Voluntário, alegando, em breve síntese, que:

- Realizou o pagamento a título de PIS em valor maior do que o devido no período de apuração 12/2013, uma vez que o valor devido era R\$ 219.948,18, porém, o DARF recolhido foi no valor de R\$ 383.715,06 (Darf código 6912, recolhido em 24/01/2014).

- Em 19/02/2014, verificando o recolhimento a maior, a Recorrente atualizou o seu crédito e apresentou Declaração de Compensação (Per/dcomp nº 3307.72441.190214.1.3.04-0444) compensando o montante de R\$ 165.404,55.

- Em 13/02/2014, a Recorrente transmitiu a DCTF relativamente a tal período de apuração (Recibo nº 24.45.62.03.80-72). Todavia, por um erro material foi declarado como devido o valor do DARF pago (R\$ 383.715,06) ao invés de se declarar o tributo efetivamente devido (PA 31/12/2013, Código Receita Federal 6912, R\$ 219.948,18).

- Em 14/05/2014, ao tomar conhecimento deste erro material, através do despacho que não homologara sua Declaração de Compensação, a Recorrente imediatamente procedeu à retificação da referida DCTF, transmitindo uma DCTF retificadora - Recibo nº 12.27.61.32.50-90, o que foi demonstrado na Manifestação de Inconformidade tempestivamente apresentada.

- A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente, tendo sido ignorados os documentos que a instruíram, tendo a DRJ se fundamentado apenas na DCTF enviada com incorreção, fruto de erro material e já retificada pela Recorrente.

- O acórdão recorrido chega a admitir a possibilidade de a DCTF retificada estar efetivamente incorreta, porém entendeu não haver nos autos prova suficiente da existência do crédito compensado.

- Conforme a jurisprudência predominante deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a alegada insuficiência de provas não pode levar à improcedência automática da Manifestação de Inconformidade, quando existam nos autos elementos que demonstrem a existência do crédito (no caso a DACON original e a DCTF retificadora), sendo que, nesses casos, deve ser determinada a realização de diligência fiscal. Cita acórdão do CARF.

- Por fim, requer seja dado provimento ao Recurso Voluntário e a homologada a compensação realizada ou, caso se entenda necessário, sejam os autos baixados em diligência.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Joana Maria de Oliveira Guimarães**, Relatora

O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Conforme relatado, a não homologação da DCOMP em tela decorreu do fato de o Darf informado como origem do direito creditório estar integralmente utilizado para a quitação de débito confessado em DCTF pela Recorrente.

Com efeito, quando da análise do pedido de compensação, o crédito alegado não existia em liquidez e certeza, pois o pagamento estava alocado a débito declarado pela Recorrente, não havendo o que ser compensado.

A verificação realizada automaticamente pela unidade de origem concentrou-se sobre os dados relativos ao direito creditório informado pela Recorrente, os quais, após cotejados com as bases dos Sistemas disponíveis da Receita Federal do Brasil (RFB), relativamente aos pagamentos efetuados na rede arrecadadora, resultaram no Despacho Decisório eletrônico de não homologação, fundamentado sob o argumento de que, a partir das características do DARF discriminado na Dcomp mencionada, foi localizado o pagamento assinalado, mas integralmente utilizado para quitação de débito da Recorrente, não restando crédito disponível para compensação do débito informados no PER/Dcomp.

A Recorrente alega erro na DCTF originalmente transmitida, conforme demonstraria o DACON, e que procedeu à retificação daquela DCTF após a ciência do Despacho destes autos, insistindo na existência do direito ao crédito pleiteado.

Cinge-se, portanto, a controvérsia em verificar se a Recorrente tem ou não o direito creditório pleiteado.

Em relação à questão de fundo, é de se destacar, de plano, que o eventual direito de que o contribuinte dispõe decorre da correta contribuição por ele devida, apurada com base nas normas aplicáveis, em comparação com o recolhimento efetuado, a fim de se verificar se efetivamente houve excesso de pagamento. Em caracterizado o pagamento indevido, no todo ou em parte, restará aplicável a norma contida no artigo 165, inciso I, do CTN, cabendo, portanto, o reconhecimento do correspondente indébito.

A ciência do despacho decisório pelo contribuinte tem como efeito a exclusão da espontaneidade. Portanto, quando a retificação da DCTF é realizada após a ciência do Despacho Decisório pelo contribuinte, o entendimento predominante, tanto na RFB quanto no CARF, é o de que a retificação não é procedimento suficiente à comprovação do direito pleiteado, incumbindo ao contribuinte apresentar documentos para embasar as informações prestadas.

Dessa forma, sendo a DCTF retificadora transmitida após a perda da espontaneidade, caracterizada pela ciência da contribuinte do Despacho Decisório, para que se atribua eficácia às informações nela contidas é necessário que esteja lastreada com documentos hábeis e idôneos, comprovando o equívoco cometido, uma vez que a retificação, em tal condição, não gera os mesmos efeitos da entrega espontânea.

A comprovação do erro de informação que justificou a entrega de declaração retificadora nessa situação é tarefa que cabe exclusivamente ao contribuinte, por meio da apresentação de documentos hábeis e idôneos.

No âmbito deste Conselho são inúmeras as decisões acerca da insuficiência da retificação da DCTF, após a ciência do despacho decisório, para se fazer prova do direito creditório pleiteado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/04/2003

RESTITUIÇÃO. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS A CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE, DESDE QUE ACOMPANHADA DE PROVAS.

Aceita-se a retificação da DCTF após a ciência do Despacho Decisório que não homologou compensação lastreada em restituição de pagamento indevido ou a maior, desde que acompanhada de provas hábeis e idôneas do alegado indébito, as quais, em regra, deverão ser apresentadas na manifestação de inconformidade, sob pena de preclusão.

(Processo nº 10880.928039/2009-25, Acórdão nº 9303-010.464, Relator Conselheiro Rodrigo da Costa Possas, sessão de 18/06/2020)

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 23/11/2012

COMPENSAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE DCTF RETIFICADORA APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. OBRIGATORIEDADE. SÚMULA CARF 164.

No caso de pedido de restituição ou ressarcimento, cumulado ou não com declaração de compensação, é ônus do contribuinte a comprovação do direito creditório alegado. A mera apresentação de DCTF retificadora, desacompanhada de provas quanto ao valor retificado, não tem o condão de reverter o ônus da prova, que continua sendo daquele que alega fato constitutivo do seu direito. O instituto da diligência não se afigura como remédios processuais destinados a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

(Processo nº 10875.900753/2013-12, Acórdão nº 3001-003.245, Relatora Conselheira Francisca Elizabeth Barreto, sessão de 23/01/2025)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/2012 a 31/08/2012

PER/DCOMP. DIREITO DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

É ônus do contribuinte comprovar documentalmente o direito creditório informado em PER/DCOMP. A prova documental deve ser apresentada pelo sujeito passivo juntamente com o recurso interposto.

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

Aplicação da Súmula CARF nº 164.

(Processo nº 10120.904244/2015-45, Acórdão nº 3401-011.714, Relator Conselheiro Gustavo Garcia Dias dos Santos, sessão de 27/06/2023)

O entendimento de que a retificação da DCTF, depois da ciência do despacho decisório, é medida insuficiente para fazer prova do direito creditório pleiteado encontra-se expresso na Súmula CARF nº 164:

Súmula CARF nº 164: A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

No presente caso, caberia à Recorrente não só a juntada do DACON e da DCTF retificadora, mas também dos elementos de prova, ou seja, os documentos hábeis e idôneos que dão lastro aos lançamentos retificados, capazes de demonstrar o erro supostamente cometido na DCTF Original, que embasou o Despacho Decisório em referência, com base em escrituração contábil/fiscal e documentos de suporte, como notas fiscais.

Revela-se oportuno esclarecer que o precedente do CARF (Acórdão 3401-006.161) mencionado pela Recorrente em seu Recurso Voluntário, em que pese num primeiro momento parecer amoldar-se à hipótese dos presentes autos, não guarda convergência quando se analisa o seu inteiro teor e a situação fática, consoante se depreende dos seguintes trechos extraídos do voto de relatoria do Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares:

Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

7. O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

8. Quando o contribuinte apresenta DCTF retificadora após a ciência do Despacho Decisório de não homologação, ou mesmo antes deste, só se admite a redução do débito mediante comprovação do erro incorrido na DCTF original, demonstrado pelo contribuinte, com base em escrituração contábil/fiscal e documentos de suporte, como notas fiscais. Esta é a regra estabelecida pelo art. 147 do Código Tributário Nacional (CTN):

(...)

9. E nos processos em que o contribuinte reivindica um direito de crédito contra a Fazenda Nacional, tem-se que o Código de Processo Civil, de aplicação subsidiária ao processo administrativo tributário, determina, em seu art. 373, inciso I, que **o ônus da prova incumbe ao autor**, quanto ao fato constitutivo de seu direito. **O pedido de restituição, resarcimento ou compensação apresentado desacompanhado de provas deve ser indeferido.**

10. Ocorre que, da análise dos autos, verifico que o recorrente anexou, às fls. 62/65, cópia dos seus Balancetes Contábeis onde consta o registro de valor destinado à constituição de provisão técnica; às fls. 67/92, cópia da DCTF retificadora, transmitida em 01/10/2012, diminuindo o valor do débito de COFINS para o mesmo montante informado no PER/DCOMP; às fls. 93/107, cópia do DACON retificador, diminuindo o valor do débito de COFINS para o mesmo

montante informado na DCTF retificadora; e, à fl. 109, cópia do Comprovante de Arrecadação do valor do débito originalmente informado na DCTF e no DACON.

11. Todos estes documentos foram apresentados juntamente com sua Manifestação de Inconformidade, na qual deixou claro que a razão para a diminuição do débito de COFINS resulta de erro na apuração inicial, decorrente da não dedução dos valores destinados à constituição de provisão técnica — PEONA — Provisão para Eventos Ocorridos e Não Avisados (IBNR — Incurred But not Reported), nos termos do art. 3º, § 9º, inciso II da Lei nº 9.718/98/98.

12. Apresentou planilhas no corpo deste recurso, demonstrando como foi efetuada a apuração inicial, que alega ser incorreta, e como deveria ser a apuração correta, com a devida dedução dos valores destinados à constituição de provisão técnica, chegando ao valor da COFINS informado no DACON e na DCTF retificadores.

(...)

15. Contudo, a DRJ, de forma rigorosamente formalista, a meu ver, fundamentou sua decisão afirmando que "*Ainda que a contribuinte, posteriormente à entrega da Dcomp, tenha tratado de retificar formalmente a DCTF, esta não tem o efeito de validar retroativamente a compensação instrumentada por Dcomp pois, como se viu, a existência do indébito só se aperfeiçoou bem depois*".

(...)

18. No entanto, em sede de Manifestação de Inconformidade, o contribuinte apresentou indícios suficientes para indicar que o crédito pleiteado poderia realmente existir. Nesse contexto, caberia à DRJ, exercendo sua função julgadora, ultrapassar o mero cotejo de informações entre declarações existentes no sistema, realizado por programas de informática, para adentrar na verdade material dos fatos e analisar as provas apresentadas. Nesta fase processual, poderia ser confirmada ou não a correção do Despacho Decisório, a partir de diligências solicitadas à unidade local da RFB de jurisdição do contribuinte para um aprofundamento na investigação do crédito.

19. Caso não apresentasse nenhum documento de sua contabilidade e nem uma planilha ou fundamento jurídico/contábil explicando os motivos de ter diminuído o débito do tributo, aí sim não haveria como solicitar uma diligência apenas com base em informações prestadas em DACON ou DCTF, sejam originais ou retificadores, pois diligências não devem se prestar à produção de provas, mas apenas para esclarecer dúvidas do julgador. E, no presente caso, entendo ser inegável que, à luz dos documentos apresentados, há pelo menos uma dúvida razoável quanto ao direito do sujeito passivo. Registre-se que não se pode impor a este que saiba exatamente todos os documentos que o julgador entende necessários ao deferimento do pedido.

(Processo nº 10880.958992/2012-10, Acórdão nº 3401-006.161, Relator Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, sessão de 21/05/2019) (g.n.)

Pela leitura dos trechos acima, salta aos olhos que ao contrário da interpretação dada pela Recorrente, o Conselheiro Relator é categórico ao afirmar que caso a contribuinte, naquele caso, não tivesse apresentado nenhum documento contábil e nem uma planilha ou fundamento jurídico/contábil explicando os motivos de ter diminuído o débito do tributo, não se poderia solicitar uma diligência “*apenas com base em informações prestadas em DACON ou DCTF, sejam originais ou retificadores, pois diligências não devem se prestar à produção de provas, mas apenas para esclarecer dúvidas do julgador*”. Em passagem anterior, o Conselheiro Relator ainda é expresso em manifestar o seu entendimento no sentido de que a comprovação do erro incorrido na DCTF original, demonstrado pelo contribuinte, deve ser feita com base “*em escrituração contábil/fiscal e documentos de suporte, como notas fiscais*”.

Por fim, cumpre destacar que, no presente caso, o acórdão recorrido deixa de reconhecer o crédito em razão de a Recorrente não ter trazido o conjunto probatório que amparasse a realidade fático-jurídica alegada. Ora, se o acórdão recorrido é expresso em deixar de reconhecer os créditos correspondentes por carência do conjunto probatório então apresentado, é de se esperar que, no respectivo recurso voluntário, tais inconsistências sejam saneadas, o que não se verificou na hipótese, dado que a Recorrente não traz nenhuma prova adicional do alegado direito junto com a sua peça recursal. Sendo assim, a Recorrente deixou transcorrer a sua oportunidade de produzir provas que sustentassem as suas alegações, ônus que lhe competia.

Diante da ausência de provas sobre a liquidez e certeza do direito creditório, não há como reconhecer o crédito pretendido.

Conclusão

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário e nego provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães