



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

**Processo nº** 11080.906044/2013-41  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-004.310 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 30 de janeiro de 2018  
**Matéria** COFINS NÃO CUMULATIVA  
**Recorrente** AES SUL DISTRIBUIDORA GAÚCHA DE ENERGIA S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2009

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO.  
ELEMENTOS DE PROVA.

A prova por excelência do direito de crédito do contribuinte, por força de lei, é a sua contabilidade comercial e fiscal, bem assim, os documentos que a respaldam, não se prestando a tal finalidade exclusivamente as declarações prestadas à RFB, mormente quando as informações nelas indicadas não são convergentes entre si.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Rosaldo Trevisan – Presidente

Robson José Bayerl – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Robson José Bayerl, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Mara Cristina Sifuentes, Renato Vieira de Ávila (suplente convocado), Fenelon Moscoso de Almeida, Tiago Guerra Machado e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco. Ausente justificadamente o Cons. André Henrique Lemos.

## Relatório

Cuida-se, na espécie, de despacho decisório eletrônico de não homologação de compensação, relativo ao PER/DCOMP 21564.87505.250309.1.3.04-1115, cujo fundamento foi a insuficiência de crédito disponível para a compensação realizada.

Em manifestação de inconformidade o contribuinte aduziu que houve um erro no preenchimento da DCTF original, o que já fora sanado com a apresentação de declaração retificadora, sendo juntadas cópias do PER/DCOMP e DCTF para comprovação das alegações.

A DRJ Juiz de Fora/MG julgou a manifestação improcedente, em decisão assim ementada:

*“COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DE DCTF ANTERIOR À TRANSMISSÃO DA DCOMP.*

*A compensação pressupõe a existência de direito creditório líquido e certo, direito esse evidenciado na DCTF anterior ou, no máximo, contemporânea à Dcomp.*

*DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO.*

*A simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório.*

*COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.*

*Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião.”*

O recurso voluntário sustentou recolhimento a maior de COFINS, consoante demonstravam o DACON transmitido e planilhas anexas à peça; que a não homologação da compensação decorreu de um equívoco no preenchimento da DCTF; que teria direito à retificação da declaração apresentada; que o princípio da verdade material não foi observado; que não houve análise dos documentos apresentados e sequer houve intimação do contribuinte para apresentação dos documentos contábeis para comprovação do indébito; que a simples divergência da DCTF não é motivo suficiente para não reconhecimento do crédito; e, que a compensação é forma de extinção do crédito tributário.

Na oportunidade foram juntados, além das declarações, DARF, despacho decisório e planilha analítica da apuração do tributo.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade.

O tema a ser enfrentado pelo colegiado, nessa assentada, reside basicamente na possibilidade de se admitir o reconhecimento de indébito tributário a partir da retificação de declarações apresentadas pelo sujeito passivo.

Nesse diapasão, o recorrente alegou que a compensação não foi homologada simplesmente por equívoco no preenchimento da DCTF, o que fora saneado em 26/09/2013, com a transmissão de declaração retificadora, não havendo razão para exigência de documentos contábeis que demonstrassem a apuração do tributo, o que seria possível pela simples análise das declarações apresentadas (DCTF retificadora e DACON), devendo prevalecer a busca pela verdade material, princípio regente do processo administrativo fiscal.

Ocorre que a DCTF retificadora apenas foi entregue após ciência do despacho decisório de não homologação da compensação, como se verifica do aviso postal de efl. 108, sendo aludido ato administrativo emitido em 04/09/2013, com ciência em 13/09/2013 e a indigitada retificação promovida apenas em 26/09/2013, portanto, não deflagrando os efeitos que lhe são inerentes, conforme preceitua o art. 9º da IN SRF 1.110/2010, então vigente:

***“Art. 9º A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.***

***§ 1º A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.***

***§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto:***

***I - reduzir os débitos relativos a impostos e contribuições:***

***a) cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em DAU, nos casos em que importe alteração desses saldos;***

***b) cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade,***

*já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU;  
ou*

*c) que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização.*

*II - alterar os débitos de impostos e contribuições em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.*

*§ 3º A retificação de valores informados na DCTF, que resulte em alteração do montante do débito já enviado à PGFN para inscrição em DAU ou de débito que tenha sido objeto de exame em procedimento de fiscalização, somente poderá ser efetuada pela RFB nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração e enquanto não extinto o crédito tributário. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1177, de 25 de julho de 2011)”  
(destacado)*

Então, distintamente do que aduz o recorrente, a retificação de declarações prestadas não é livre e demanda **prova inequívoca dos erros de fato** alegados, não bastando a tal desiderato a simples remissão ao exame de dados consubstanciados em outras declarações de apresentação obrigatória.

É certo que as declarações prestadas pelo contribuinte gozam de presunção de idoneidade e veracidade, porém, dita presunção não é absoluta, mas relativa, de maneira que havendo incongruência entre os dados delas constantes, apontados pelo próprio contribuinte, caberia a demonstração, a partir de elementos contábeis, de qual destas informações é a verdadeira.

Além da previsão normativa, a decisão recorrida deixou vincada essa condição para reconhecimento do indébito, *verbis*:

*“Assim, cabe à manifestante a prova de que cometeu erro de preenchimento na DCTF original apresentada antes da Dcomp e que o valor efetivamente devido é o alegado por ela e/ou aquele declarado na DCTF retificadora (entregue após a transmissão da Dcomp).*

*Em situações tais como a analisada, o crédito pretendido poderia ser comprovado por meio da escrituração contábil e fiscal, bem como pelos documentos que a respalde. Outrossim, de acordo com o § 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, aplica-se ao presente processo o rito estabelecido no Decreto n.º 70.235/72. Esse Decreto, com força de Lei, determina em seu art. 16 que a impugnação (manifestação de inconformidade) ‘mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir’.*

*No mesmo sentido, a Lei n.º 9.784/99, de aplicação subsidiária ao rito processual do Decreto n.º 70.235/72,*

*estabelece, em seu art. 36, que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, em consonância, ainda, com o artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil (CPC), que afirma que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito.*

*Com efeito, cumpre elucidar ainda que, nos moldes do art. 214, do Código Civil (CC), para a descon sideração da confissão de dívida por erro de fato, o equívoco deve ser devidamente comprovado, sendo do sujeito passivo (assim como ocorre em relação à comprovação do indébito) o encargo probante da circunstância, por aplicação do já comentado art. 333, I, do CPC. E isto deve ser feito por intermédio de documentos robustos, especialmente dos assentamentos contábeis/fiscais do contribuinte, não sendo suficiente, por si só, como prova a mera apresentação de DCTF retificadora.”*

Nesse sentido, a decisão de primeiro grau não merece qualquer reparo, eis que, em hipóteses como esta – divergência entre declarações –, apenas a contabilidade do sujeito passivo se sobrepõe às declarações firmadas, porquanto a legislação comercial e civil (e. g. art. 226 do Código Civil, art. 195 do Código Tributário Nacional e arts. 56 e ss da Lei nº 4.502/64) lhe conferem expressamente esta força probante, de modo que caberia sua apresentação para contraposição às declarações aviadas.

Nesse ponto o debate passa à distribuição do ônus probatório, que, como bem pontuado pela decisão reclamada, uma vez envolvida restituição de tributo pago a maior c/c compensação de débitos, é exclusivamente do contribuinte, à luz do art. 333, I do Código de Processo Civil, à época vigente, e art. 36 da Lei nº 9.784/99.

Destarte, consoante aludidos dispositivos, cabe ao autor a prova do fato constitutivo de seu direito, o que, nas hipóteses de pedido de restituição e/ou ressarcimento, atribui-se ao sujeito passivo, que é o titular do direito, enquanto nos lançamentos para exigência de crédito tributário este encargo cabe ao sujeito ativo, o Estado, representado pela Fazenda Nacional.

Nestes autos, a incumbência da prova então caberia ao ora recorrente, que não se desvencilhou de produzi-la, sendo insuficiente, como dito, a remissão às declarações, justamente porque as informações são dispares.

Por outro lado, o protesto pela observância do princípio da verdade material é claramente retórico, pois, como destacado alhures, o ônus da prova é do próprio recorrente, único capaz de provar o recolhimento indevido de tributo, a partir de elementos de sua contabilidade, o que não fez em momento processual algum.

Aliás, a produção da prova não é um dever das partes, mas simplesmente uma oportunidade, de maneira que não se desincumbir desse compromisso implica em arcar com as conseqüências decorrentes, no caso dos autos, o não acolhimento do pleito.

Outrossim, a realização de diligência não deve ter por móvel a produção de prova, seja em favor do Fisco, seja em favor do sujeito passivo, mas apenas se destinando a esclarecimento de dúvidas fáticas dos julgadores, a seu livre alvedrio.

De outra banda, soa vazia a reclamação de ausência de intimação para apresentação de documentos contábeis comprobatórios do direito, pois, mesmo diante da colocação expressa do julgador *a quo* da necessidade desse acervo probatório, o recorrente se limitou a apresentar DACON, DARF, DCTF e uma planilha analítica de apuração, sem qualquer outro elemento, o que, como já registrado, não é suficiente à pretensão recursal.

Especificamente quando à sobredita planilha, em que pese a demonstração da composição minuciosa da apuração do tributo, não consubstancia um documento contábil hábil e bastante para comprovar o recolhimento a maior.

Acentuo que o demonstrativo parece evidenciar as rubricas de créditos que originaram o suposto indébito, como “Serv. Desenv. e Manutenção de Sistemas Com.”, “CCEAR 4LEE H 2009-2016”, “CCEAR 1 LEN H 2009-2038”, etc. (efls. 197/198), bastando então que o contribuinte informasse a natureza dessas contas e apresentasse, p.e., o Livro Razão com os respectivos lançamentos, o que não aconteceu.

Ainda que o Livro Razão não fosse a prova cabal, consubstanciaría um princípio razoável de prova, situação que este colegiado tem se sensibilizado com os argumentos de defesa e, em hipóteses análogas, convertido o julgamento em diligência para coleta de subsídios para o julgamento, não, porém, quando o recurso vem desacompanhado de documentos contábeis e fiscais mínimos, como no caso de simples declarações.

Pelo exposto, entendo que a decisão recorrida deve ser integralmente mantida pelos seus próprios fundamentos, razão pela qual voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Robson José Bayerl