



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



**Processo nº** 13609.901221/2009-46  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3001-001.731 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 19 de janeiro de 2021  
**Recorrente** DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS NUTE LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 15/04/2004

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, mas não é ato que cria, por si mesmo, o direito de crédito do contribuinte.

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 a 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.

Acórdão os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(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), Luís Felipe de Barros Reche e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

**Relatório**

Refere-se o presente processo a declaração de compensação relativa a pagamento a maior ou indevido, a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) supostamente recolhida indevidamente, a qual não foi homologado pela unidade jurisdicionante.

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

“Contra o interessado acima identificado foi emitido o despacho decisório de fl. 20, por meio do qual a compensação declarada no PER/DCOMP n.º 29513.73638.091106.1.3.04-3040, transmitida em 09/11/2006, não foi homologada.

A não homologação foi motivada pela inexistência do crédito utilizado na compensação pretendida. Tal crédito se refere a recolhimento de COFINS de código 5856, no valor de R\$ 8.609,62, efetuado em 15/04/2004. Consta do despacho decisório, que o DARF discriminado no PER/DCOMP foi localizado, mas o valor recolhido foi integralmente utilizado para quitação de débito do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados.

O valor do débito indevidamente compensado é igual a R\$ 8.461,75 (principal).

Como enquadramento legal são citados os seguintes dispositivos: arts. 165 e 170 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), art. 74 da Lei n.º 9.430, 27 de dezembro de 1996.

A ciência do despacho se deu em 02/04/2009 (fl. 119).

Em 30/04/2009, foi postada a manifestação de inconformidade de fls. 05 e 06, complementada pela manifestação de fls. 02 a 04. Nelas constam, resumidamente, os seguintes argumentos:

- Houve um equívoco na elaboração, tanto da DIPJ do ano-calendário de 2004, como das DCTF trimestrais do exercício de 2004.
- Esclarece que os valores dos impostos e contribuições recolhidos nos DARF, são provenientes de pagamentos a maior ocorridos no exercício 2004, o que poderá ser comprovado através das DCTF retificadoras transmitidas em 27 de abril de 2009.
- Quanto a DIPJ do ano-calendário de 2004, alerta-se para o fato de que no ato da sua transmissão em 27 de outubro de 2005 foi marcado erroneamente no 4º trimestre daquele ano que o tipo de tributação era Lucro Real Arbitrado, sendo que o correto seria Lucro Real Estimativa Mensal.
- Informa que tentou corrigir o erro, retificando a DIPJ, o que não foi aceito pelo programa.
- Sobre os Despachos Decisórios que enumera, esclarece que os mesmos referem-se a pagamento a maior conforme pode-se verificar nas DCTF do primeiro e segundo trimestres de 2005.
- Pede, ao final, a homologação das Declarações de Compensações.
- Em 12 de maio de 2009, apresentou argumentos complementares, requerendo que os mesmos fossem juntados ao processo para que seja a presente manifestação de inconformidade julgada procedente, para o fim de homologar as compensações pleiteadas.
- Trata a referida PER/DCOMP de pagamento a maior referente de Cofins, código 5856, recolhido em 15/04/2004.
- Houve erro no preenchimento da DCTF do período de apuração que gerou o crédito.
- Declarou-se como valor do débito o valor total do pagamento efetuado. Para regularizar a situação foi confeccionada DCTF retificadora, com o valor real do débito do período.

- O Valor do Débito está confirmado na DIPJ.
- Consultando o valor real do débito do período de apuração que gerou o crédito, o pagamento efetuado e as informações constantes da DIPJ, conclui-se a exatidão da compensação pleiteada.
- Requer seja julgada procedente a presente manifestação de inconformidade, homologando-se as compensações pleiteadas”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - MG (DRJ/ Belo Horizonte), por meio do Acórdão nº 02-41.156 - 3ª Turma da DRJ/BHE (doc. fls. 133 a 137)<sup>1</sup>, considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade formalizada, em decisão assim ementada:

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

Data do fato gerador: 15/04/2004

COMPENSAÇÃO - CRÉDITO INEXISTENTE.

Não se admite a compensação de débito com crédito que se comprova inexistente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

A empresa foi regularmente notificada em 08/12/2012 pelo recebimento da Notificação nº 581/2012 DRF/STL/SAORT, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sete Lagoas - MG, como se extrai do Aviso de Recebimento - AR (doc. fls. 139).

Não resignada com a decisão que lhe foi desfavorável, em 02/01/2013 interpôs o seu Recurso Voluntário (doc. fls. 141 a 144), como se atesta a partir do Envelope de postagem (doc. fls. 145). Cabe lembrar que o Ato Declaratório Normativo SRF no 19/1997 declarou às Superintendências Regionais da Receita Federal e às Delegacias da Receita Federal de Julgamento que, quando o contribuinte efetivar a remessa da impugnação através dos Correios, deve ser considerada como data da entrega no exame da tempestividade do pedido pela unidade preparadora a data da respectiva postagem.

Na peça recursal, a recorrente alega em síntese que:

- I. teria apresentado manifestação de inconformidade juntando cópias de DCTF e DIRPJ retificadoras, as quais teriam sido devidamente aceitas pelo sistema de processamento da Receita, mas a referida manifestação foi indeferida sob o argumento de que as declarações foram entregues após a decisão de primeira fase e que estas não seriam suficientes para comprovar a veracidade dos fatos e o direito do contribuinte e, ainda, que não teria havido a apresentação da escrituração fiscal capaz de justificar o pedido; e
- II. de fato não teria entregue a documentação fiscal, “*mas tal fato só ocorreu porque as referidas declarações foram aceitas pelo sistema de processamento, ainda que apresentadas após o primeiro indeferimento*” e, assim, “*considerando que o indeferimento da compensação restringiu-se ao fato da não apresentação da escrituração fiscal, anexamos documentação comprobatória de que efetivamente houve pagamento*”

---

<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.

*indevido e à maior, o qual é passível de compensação com o débito informado”.*

Com base nesses argumentos e “*considerando que houve apenas um erro nas DCTF's apresentadas, e que as mesmas já foram retificadas, que efetivamente foi recolhido imposto/contribuição à maior, requer a V. Sa. seja julgado procedente o presente recurso, homologando as compensações pleiteadas através dos PER/DCOMP”.*

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 nº 343, de 9 de junho de 2015<sup>2</sup>.

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

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele tomo conhecimento.

Não há arguição de preliminares.

### ***Análise do mérito***

A discussão nos autos se inicia com Manifestação de Inconformidade pela não homologação da compensação formalizada no PER/DCOMP nº 29513.73638.091106.1.3.04-3040, de 09/11/2006 (doc. fls. 022 a 026), por meio da qual a recorrente informou ter realizado pagamento a maior de COFINS a partir de créditos decorrentes do DARF de 15/04/2004, no montante de R\$ 8.609,62, relativo ao período de apuração encerrado em 31/03/2004. Com base nesses créditos, pretendia ver homologada integralmente a compensação de débitos de IRPJ e CSLL relativos aos períodos de apuração de MAR, ABR e SET/2005, em montante de R\$ 12.021,27.

A compensação declarada não foi homologada por meio de Despacho Decisório da DRF/Sete Lagoas, no qual, baseando-se em dados constantes de seus sistemas informatizados,

---

<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 nº 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 nº 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 nº 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

(...)

a unidade informou ter constatado que o pagamento informado teria sido utilizado para quitar débitos do contribuinte relativos ao mesmo período encerrado em 31/03/2004, não restando crédito disponível para a compensação dos débitos.

O Acórdão recorrido julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo hígida a não homologação da compensação declarada, fundamentando-se a decisão nos argumentos de que a impugnante teria se limitado a alegar erro de preenchimento da DCTF e da DIPJ, não havendo a obrigação de efetuar o pagamento do montante que alega ser seu crédito, e que devia ter trazido aos autos elementos de sua escrituração, ou outros documentos fiscais, que comprovem efetivamente o ocorrido (fls. 135 e ss. – destaques nossos):

“Tentando remediar a situação, o interessado, logo após receber o despacho decisório, apresentou DCTF e DIPJ retificadoras, em que reduz o débito da COFINS originalmente declarado de tal forma que a diferença a menor entre o novo débito informado e o original é igual ao crédito alegado na declaração de compensação em causa. A impugnante não trouxe aos autos, porém, nenhuma prova de que o valor da COFINS pago era realmente menor que o devido.

**A impugnante limita-se a alegar que houve erro de preenchimento da DCTF e da DIPJ, pois não haveria obrigação de efetuar o pagamento do montante que alega ser seu crédito. Como documento comprobatório de sua alegação não traz mais do que uma cópia da DCTF retificadora e da DIPJ retificadora.** Todavia, a mera apresentação da declarações retificadoras após a ciência do despacho decisório não é suficiente para comprovar a existência do crédito e assim conduzir à homologação da compensação.

(...)

A retificadora, desacompanhada das provas do erro em que se funda, não tem nenhuma força de convencimento, sobretudo porque apresentada após a ciência de despacho decisório que não reconheceu o crédito. As normas da Receita Federal categoricamente estabelecem que não produzirá efeitos a DCTF retificadora que, tendo por objeto a alteração de débitos relativos à contribuições e a impostos, for apresentada após a pessoa jurídica tiver sido intimada de início de procedimento fiscal. Confirma-se adiante o artigo relevante da Instrução Normativa RFB n.º 903, de 30.12.2008, em vigor na época em que o interessado apresentou a DCTF retificadora invocada.

(...)

Em suma, **o interessado devia ter comprovado que ocorreu realmente um pagamento indevido. Para tanto, em se tratando de COFINS do código 5856, devia ter trazido aos autos elementos de sua escrituração, ou outros documentos fiscais, que comprovem efetivamente o cálculo das parcelas de débito e crédito do novo valor da contribuição para a COFINS. A apresentação de DCTF retificadora após a intimação do despacho decisório não produz efeitos. Os novos valores nela declarados somente podem ser acatados se acompanhados de provas hábeis de sua veracidade”.**

Não vejo fundamento para reforma do Despacho Decisório ou do Acórdão recorrido. Explico.

Inicialmente, cumpre-nos destacar que está correta afirmação de que a retificação da DCTF, para demonstrar a diferença entre valor confessado e recolhido, não é condição prévia para a transmissão da DCOMP, mas também, saiba a recorrente, 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*”.

Retificar as declarações que presta ao Fisco em conformidade com as normas editadas, para bem representar a realidade de sua escrita fiscal e contábil, é direito do contribuinte, mas também seu dever. É seu dever estar em conformidade com atos, normas e leis com vistas ao efetivo cumprimento da legislação tributária.

A recorrente tem defendido desde a instauração do litígio que o motivo da divergência se encontrava em “apenas um erro na DCTF do 1º trimestre de 2004” e que, para regularizar a situação, teria sido confeccionada DCTF retificadora com o valor real do débito do período, o que estaria está confirmado na sua DIPJ.

Bem, na data de transmissão do PER/DCOMP, a DCTF apresentada pela empresa continha a informação de que o pagamento que teria originado o crédito pleiteado teria sido utilizado para extinguir débito da contribuinte apurado no mesmo período, de modo que não existia crédito para ser utilizado na compensação declarada. Ou seja, o Despacho Decisório estava correto quando da sua edição, já que, à vista das informações declaradas pelo próprio contribuinte, atestou a inexistência do direito ao crédito e não homologou a compensação.

É sempre bom lembrar que 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, que introduziram alterações no art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, prevê que, a partir da 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 PERD/COMP, mediante o qual extinguem-se os débitos fiscais nele indicados desde o momento de sua apresentação, sob condição resolutória de sua posterior homologação.

Com base nessa sistemática, o contribuinte formaliza a declaração de compensação, transmitindo o documento eletrônico com as informações relativas à origem do crédito pretendido e os dados dos débitos a serem compensados. A partir do cruzamento das informações fiscais do contribuinte, disponíveis na base de dados dos sistemas utilizados pela Receita Federal do Brasil, verifica-se a consistência e a coerência da compensação declarada.

Mas também é importante observar 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”.*

Desta forma, detectada qualquer inconsistência ou divergência entre valores e informações do contribuinte prestadas na DCOMP com os que consta dos sistemas, não se homologa a compensação realizada, oportunizando ao interessado o contraditório e ampla defesa

em processo administrativo fiscal específico. Deixa-se o célere procedimento do batimento eletrônico de dados passando a torna-se necessário o correspondente embasamento documental.

Ou seja, com a verificação eletrônica, antes de instaurado o contencioso administrativo, são consideradas somente as informações e dados constantes dos sistemas utilizados pela Receita Federal do Brasil.

Inexistindo divergência entre as informações prestadas pelo contribuinte no pedido eletrônico com aquelas constantes dos sistemas da RFB, homologa-se a compensação. Contudo, uma vez constatada inconsistência ou divergência, não se homologa a compensação declarada e inicia-se a etapa de verificação documental, nos autos de processo administrativo fiscal, onde recai sobre o contribuinte o ônus de comprovar a existência de certeza e liquidez do crédito que pretende utilizar.

Nesses termos, não é suficiente, para os fins pretendidos pela recorrente, promover a retificação da DCTF ou da DIPJ, como corretamente destaca a decisão recorrida. Permanece a necessidade de se 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 ou omissão que ensejou a redução do montante devido declarado. Está correta a decisão de piso nesse sentido, posto que a recorrente não fez uma coisa nem outra.

Tenho defendido a impossibilidade de apresentação de provas em sede de Recurso Voluntário, quando não são destinadas a complementar documentos e informações já trazidas em Manifestação de Inconformidade e que documentos mínimos devem ser apresentados naquela fase processual, precluindo o direito de fazê-lo em momento posterior.

Contudo, reconheço que este E. Conselho já tem posicionamento majoritário no sentido de permitir a apresentação de elementos probantes por ocasião do Recurso Voluntário, especialmente quando o indeferimento da restituição/compensação é efetuado por meio de despacho decisório eletrônico no qual não são apresentados ao contribuinte orientações completas quanto aos documentos necessários à comprovação do direito de crédito.

Segundo este entendimento, a situação fática se encaixaria na possibilidade legal prevista na alínea "c", do mencionado § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

O afastamento da preclusão se justificaria pois tais despachos eletrônicos são bem resumidos e têm poucos detalhes quanto à motivação do indeferimento, visto que geralmente se resumem a afirmar que o DARF de origem do crédito já havia sido utilizado para quitar débitos confessados pelo contribuinte, tendo este poucos elementos em mãos para explicar a razão legal da existência do direito creditório na Manifestação de Inconformidade.

Assim, me envergo ao entendimento majoritário de considerar a juntada de novos elementos de prova no âmbito do Recurso Voluntário após o julgamento de primeira instância administrativa, quando tal situação destine a contrapor fundamento de ausência de provas utilizado pelo colegiado de piso para considerar improcedente a Manifestação de Inconformidade, situação comum quando o indeferimento da restituição/compensação é efetuado por meio de despacho decisório eletrônico no qual não são apresentados ao contribuinte orientações completas quanto aos documentos necessários à comprovação do direito de crédito.

Passo a defender, então que, excepcionalmente, por força do princípio da verdade material e do princípio da ampla defesa, a vedação constante do próprio art. 16 do Decreto nº 70.235/72 pode ser afastada quando os documentos probatórios trazidos aos autos estejam no contexto da discussão da matéria em litígio.

Mas não é esta é a situação que se apresenta no caso em tela.

Apesar da clareza da decisão de primeira instância apontando como fundamento para a improcedência de sua Manifestação de Inconformidade a ausência de elementos de sua escrituração ou de outros documentos fiscais comprovando efetivamente o cálculo das parcelas de débito e crédito do novo valor da COFINS, a recorrente juntou ao seu Recurso Voluntário um conjunto de cópias, muitas delas ilegíveis, do que aparenta ser balancetes relativos vários meses do ano de 2004, além de demonstrativos de resultado e balanço patrimonial dos mesmos períodos.

Ora, a simples apresentação de uma massa de documentos não constitui, a nosso ver, comprovação dos créditos pleiteados.

A apresentação da documentação deve estar acompanhada de informações da natureza do erro cometido na formalização de suas declarações, indicando-se seus reflexos na escrita da empresa, além de esclarecimentos analíticos e cálculos que apontem o montante do indébito, de forma a comprovar a liquidez e certeza do direito ao crédito. Tal condição, em momento algum, a recorrente logrou êxito em demonstrar, como já destacava a decisão recorrida. Não cabe ao julgador identificar os erros cometidos pelo contribuinte, refazer os cálculos e buscar na massa de documentos trazida a comprovação do indébito que este pretende ver restituído.

Mesmo ciente dos fundamentos que deram ensejo à improcedência de sua Manifestação de Inconformidade, não trouxe a recorrente, em meu sentir, os documentos hábeis a demonstrar a origem dos valores declarados, a composição da base de cálculo dos tributos em questão e o eventual erro ou omissão que ensejou a redução do montante devido declarado, o que comprovaria, a seu ver, a liquidez e certeza do direito vindicado.

Chama a atenção, por exemplo, na DIPJ do ano de 2004, no mês de MAR/2004, um montante de receitas não submetidas à tributação que corresponde a mais de 95% do total das receitas do período, sem qualquer indicação de qual seja a sua natureza e, tampouco, da base legal para sua exclusão no cálculo da contribuição devida.

À vista de todo o exposto, em meu sentir, não se desincumbiu a recorrente de seu dever de trazer os necessários elementos de prova, aptos a lastrear a alegação de recolhimento indevido ou a maior. Nesses termos, entendo que não há qualquer fundamento que me permita decidir pela reforma do Despacho Decisório ou do Acórdão recorrido.

### ***Conclusões***

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

*(documento assinado digitalmente)*

Luis Felipe de Barros Reche

Fl. 9 do Acórdão n.º 3001-001.731 - 3ª Seção/1ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 13609.901221/2009-46