



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



**Processo nº** 13629.900183/2012-71  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3001-001.077 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 21 de janeiro de 2020  
**Recorrente** SEVERINO EMPREENDIMENTOS E PARTICIPACOES LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

DCTF. RETIFICAÇÃO. DECISÓRIO. ESPONTANEIDADE. REDUÇÃO DE TRIBUTO. CONFIGURAÇÃO DE PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO. INEXISTÊNCIA. ÔNUS DA PROVA.

É legítima a declaração retificadora que reduzir ou excluir tributo se apresentada por contribuinte em espontaneidade legal.

No entanto, para que se atribua eficácia às informações nela contidas, especificamente em relação àquelas que suportam a caracterização do pagamento a maior ou indevido de tributo, é mister que a retificadora tenha sido entregue antes do decisório.

Se entregue depois, incumbe ao contribuinte o ônus de comprovar o seu direito creditório mediante a juntada, com a manifestação de inconformidade (ou mesmo em grau de recurso voluntário como se tem aceito a partir do Acórdão CSRF nº 9303-005.065, proferido em 16 de maio de 2017, e Resolução nº 3001-000.085, de 10 de julho de 2018, desta 1ª Turma Extraordinária) não somente da declaração retificadora, mas também de outros documentos extraídos de sua escrita fiscal e contábil que fundamentam a retificação (Livros Diário e Razão, Balancetes, por exemplo).

Recurso Voluntário Desprovido.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)  
Marcos Roberto da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)  
Francisco Martins Leite Cavalcante - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Roberto da Silva, Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe de Barros Reche.

## Relatório

O interessado transmitiu a Dcomp n.º 05981.95564.081009.1.3.04-6812, visando compensar os débitos nela declarados, com crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior, código 2172, efetuado em 20/22/2008, referente ao mês de outubro de 2008, no valor de R\$ 1.946,62, glosado por despacho decisório que não reconheceu a existência do crédito, ao argumento de que “o referido pagamento encontra-se utilizado para o débito fiscal correspondente”.

Em sua Manifestação de Inconformidade (fls. 3/4), alegou o contribuinte que a empresa possuía crédito de COFINS pago indevidamente ou à maior, referente a outubro de 2008, no valor de R\$ 8.400,00, cuja arrecadação ocorreu em 20.11.2008, razão pela qual “elaboramos o PER/DCOMP n.º 05981.95564.081009.1.3.04-6812, no valor de R\$ 345,00 COFINS e creditamos uma correção de R\$ 3,42 ficando saldo de R\$ 8.058,42”, e argumenta, *verbis*.

Em 13.01.2009 elaboramos a PER/DCOMP 06942.77178.130109.1.3.04-3110 no valor de R\$ 993,97 CSLL e creditamos uma correção de R\$ 20,63 ficando saldo de R\$ 7.085,08.

Em 27.04.2009 elaboramos a PER/DCOMP 01731.84451270409.1.3.04-8852, no valor de R\$ 1.112,69 IRPJ e R\$ 1.160,58 CSLL, e creditamos uma correção de R\$108,25 ficando saldo de R\$ 4.920,06.

Em 28.04.2009 elaboramos a PER/DCOMP 42940.84107.280409.1.3.04-1484 no valor de R\$ 500,00 CSLL e creditamos uma correção de R\$ 23,81 ficando saldode R\$ 4.443,87.

Em 10.07.2009 elaboamos a PER/DCOMP 08013.17511.100709.1.3.04-6522 no valor de R\$ 1.675,81 IRPJ e R\$ 1.005,49 CSLL, e creditamos uma correção de R\$ 184,05 ficando saldo de R\$ 1.946,62.

Em 08.10.2009 elaboramos a PER/DCOMP 05981.95564.081009.1.3.04-6812 no valor de R\$ 2.132,33 CSLL e creditamos uma correção de R\$ 185,71 ficando saldo R\$ 0,00.

**Ao elaboramos esta última PE/DCOMP de n.º 05981.95564.081009.1.3.04-6812 indicamos o número de PER/DCOMP inicial incorretamente. O número correto seria 25115.52855.101208.1.3.04-7005 e não o n.º 08013.17511.100709.1.3.04-6522 conforme constou na PER/DCOMP.**

**Fizemos também dia 29.03.2012 a retificação da DCTF do 2º semestre/2008 conforme recibo n.º 35.15.28.83.00-51.**

Por tais fundamentos, e tendo em vista que “não foi possível a retificação da PE/DCOMP com a atual versão 5.1 do programa, por se tratar de pagamento indevido ou a maior”, requereu a reconsideração do despacho decisório para fins de que fosse reconhecido o crédito e aceita a compensação objeto do último PER/DCOMP, no valor principal de R\$ 2.132,33.

Intimado para regularizar as assinaturas na manifestação de inconformidade (fls. 39/40) – pois os atos constitutivos da empresa preveem a assinatura de dois sócios – a empresa entregou nova manifestação devidamente assinada por dois sócios (fls. 46/47), regularizando a pendência.

O acórdão recorrido julgou improcedente a manifestação de inconformidade da recorrente (fls. 72/75), pelos fundamentos resumidos na seguinte ementa (fls. 72), *verbis*.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2008

DCTF. RETIFICAÇÃO. DECISÓRIO. ESPONTANEIDADE. REDUÇÃO DE TRIBUTO. CONFIGURAÇÃO DE PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO.

É legítima a declaração retificadora que reduzir ou excluir tributo se apresentada por contribuinte em espontaneidade legal. No entanto, para que se atribua eficácia às informações nela contidas, especificamente em relação àquelas que suportam a caracterização do pagamento a maior ou indevido de tributo, é mister que a retificadora tenha sido entregue antes do decisório. Se entregue depois, incumbe ao contribuinte o ônus de comprovar o seu direito creditório mediante a juntada, com a manifestação de inconformidade, não somente da declaração retificadora, mas também de documentos que fundamentam a retificação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Regularmente cientificada do teor do acórdão recorrido em 28 de janeiro de 2015 (fls. 83), ingressou o sujeito passivo com Recurso Voluntário em 25 de fevereiro daquele mesmo ano (fls. 88/92), reiterando seus argumentos impugnatórios, acrescentando que houve apenas um erro material na indicação do número do PER/DCOMP, fato posteriormente retificado, mas que nenhum prejuízo causou ao Fisco, e finalizou (fls. 91/92), *verbis*.

Portanto, tendo em vista que o simples erro na indicação do número da PER/DCOMP inicial (crédito original utilizado) é notório por singela análise das PER/DCOMPs, e uma vez que o Fisco possui esses documentos, este não poderia ter se recusado a homologar o crédito, ao fundamento de falta de comprovação documental.

Ao assim agir, o Fisco violou o princípio da verdade material, cuja busca é um imperativo da atividade de lançamento do tributo. À autoridade fiscal compete procurar levantar tantos dados quantos bastem para a correta identificação do sujeito passivo, do fato tributário praticado, e da quantificação desse fato (base de cálculo). Por esse motivo, Alberto Xavier (Do Lançamento, teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário. São Paulo, Forense, 2000, pag. 123) leciona;

“O procedimento tributário de lançamento reveste, pois, as características de um verdadeiro processo inquisitório tendo por objeto o pressuposto de fato da lei tributária, ou seja, o fato tributário na sua existência histórica, de cuja verificação a lei faz depender a pretensão tributária.”

Por força do Princípio da Verdade Material, cabe à Fiscalização buscar **a aproximação entre a realidade fática e sua representação formal**, não podendo ficar restrita às questões formais e devendo dar prevalência ao que for efetivamente verdadeiro e constatado. (Destaque do original).

Para que não parem quaisquer dúvidas na lisura da compensação efetuada pela RRecorrente e no simples erro de preenchimento do número da PER/DCOMP, a recorrente apresenta todas as PER/DCOMPs envolvidas, documentos suficientes para a homologação do crédito.

Com a juntada da documentação referenciada (fls. 92/132), finalizou seu apelo pugnando pelo provimento do Recurso para que seja integralmente homologada a PER/DCOMP nº 05981.95564.081009.1.3.04-6812, no valor de de R\$ 2.132,33.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante - Relator.

O recurso é tempestivo, uma vez que a empresa foi notificada do teor da decisão recorrida em 28 de janeiro de 2015 (fls. 83), e o Recurso Voluntário foi protocolado no dia 25 de fevereiro subsequente (fls. 88), dentro do prazo legal de que trata o art. 33 do Decreto 70.235/1972. Presentes os demais pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do apelo do recorrente.

Como visto no relatório, a discussão gira exclusivamente em torno de um **erro material** na indicação do PER/DCOMP n.º 05981.95564.081009.1.3.04-6812, no valor de R\$ 2.132,33, e no fato de que a DCTF retificadora somente foi enviada pela empresa após a edição do despacho decisório, bem assim, que a manifestação de inconformidade não fora adequadamente instruída com documentos contábeis e fiscais hábeis e idôneos capazes de confirmar as alegações motivadoras da retificação e permitir a aferição da liquidez e certeza necessárias à confirmação do pretendido crédito, como se extrai da leitura dos itens 8, 9 e 17 do acórdão combatido (fls. 73), *vebis*.

8. Consta dos autos, às fls 46/48, que o requerente retificou a DCTF relativa ao mês de outubro de 2008 em 29.03.2012, prestando, assim, as informações que entendia corretas. Com essa retificação, exsurgiria em prol do requerente o alegado crédito. Está claro que o decisório levou em conta as informações prestadas na DCTF original, na qual se registra débito de Cofins igual ao pagamento objeto do pedido, daí por que a inexistência de crédito.

9. Como se vê, o manifestante retificou DCTF depois de cientificado do decisório impugnado. O requerente pretende comprovar que o pagamento foi realizado em montante indevido, tendo em conta o débito informado em declaração hábil a constituir o crédito tributário. Essa declaração é a DCTF, por força do art. 5º do Decreto-lei n.º 2.124/84, c/c o §1º do art. 9º da Instrução Normativa SRF n.º 482, de 21 de dezembro de 2004, que lhe atribuem a condição de instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário.

.....(omissis).....

17. Em arremate, cabe vincar que a declaração retificadora redutora de tributo deve ser considerada legítima se apresentada no período de espontaneidade legal. No entanto, para que se atribua eficácia às informações nela contidas, especificamente em relação àquelas que implicam a caracterização do pagamento a maior ou indevido, é mister que a retificadora tenha sido entregue antes do decisório, pois a comprovação da disponibilidade de crédito deve ser aferida no momento da decisão exarada pela autoridade recorrida. **Se entregue depois do decisório, incumbe ao contribuinte o ônus de comprovar o seu direito creditório mediante a juntada, com a manifestação de inconformidade, não somente da declaração retificadora, mas também de documentos (contábeis e fiscais) que fundamentam a retificação.** (Destaque nosso).

Nada obstante os termos da decisão recorrida, o sujeito passivo formalizou recurso voluntário para reiterar seus argumentos impugnatórios, acrescentando, quanto segue.

Portanto, tendo em vista que o simples erro na indicação do número da PER/DCOMP inicial (crédito original utilizado) é notório por singela análise das PERD/COMPs, e uma vez que o Fisco possui esses documentos, este não poderia ter se recusado a homologar o crédito, ao fundamento de falta de comprovação documental.

Ao assim agir, o Fisco violou o princípio da verdade material, cuja busca é um imperativo da atividade de lançamento do tributo. À autoridade fiscal compete procurar levantar tantos dados quantos bastem para a correta identificação do sujeito passivo, do fato tributário praticado, e da quantificação desse fato (base de cálculo).

.....(omissis).....

Por força do Princípio da Verdade Material, cabe à Fiscalização buscar **a aproximação entre a realidade fática e sua representação formal**, não podendo ficar restrita às questões formais e devendo dar prevalência ao que for efetivamente verdadeiro e constatado. (Destaque do original).

Para que não parem quaisquer dúvidas na lisura da compensação efetuada pela Recorrente e no simples erro de preenchimento do número da PER/DCOMP, a recorrente apresenta todas as PER/DCOMPs envolvidas, documentos suficientes para a homologação do crédito.

Todavia, com o seu recurso voluntário o contribuinte limitou-se a juntar aos autos a mesma documentação que já houvera exibido com a manifestação de inconformidade, ou seja, PER/DCOMPs e recibos de entrega de declaração (fls. 94/123), perdendo a oportunidade de oferecer documentação contábil, livros Diário e Razão, Balancetes, e outros documentos idôneos extraídos de sua contabilidade e capazes de corroborar a liquidez e certeza de sua argumentação; ou, na pior das hipóteses, possibilitar a conversão do feito em Diligência à repartição de origem para análise e manifestação sobre os argumentos e documentos exibidos com o apelo, como tem acontecido nesta Turma a partir do Acórdão CSRF nº 9303-005.065, que considerou equivocado acórdão que não tomou conhecimento de documentação válida exibida em sede de recurso ordinário, e determinou o retorno dos autos à instância inferior para sua apreciação e prolação de novo acórdão.

Com efeito, é cediço neste colegiado que a simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar despacho decisório. Ao contrário, as retificações de DCTF e/ou DACON, mesmo posteriores à edição do despacho decisório, desde que ilustrada com livros e documentação contábil hábil e idônea, tem motivado a mitigação da exigência fiscal e, em homenagem ao princípio norteador da busca pela **verdade material**, resulta em permitir que se acolha a pretensão do contribuinte. Para tanto, porém, é indispensável que as alegações venham documentalmentemente ilustradas, capaz de assegurar a liquidez e certeza do pretendido crédito.

Tenho sempre votado no sentido de aceitar os **erros materiais** para mitigar a incidência das normas legais e dar guarida aos argumentos das empresas, mas desde que tais fundamentos sejam convincentes e o mínimo de documentação contábil seja exibido com vistas a comprovar a plausibilidade dos alegados **erros materiais**, seja com a manifestação de inconformidade, seja mesmo em sede de recurso voluntário. Repita-se, a propósito, que no caso destes autos, o contribuinte não trouxe nenhum documento robusto e confiável de sua contabilidade, como Livro Razão, Livro Diário, Balancetes, Planilhas etc. que pudessem corroborar suas alegações e confirmar a pretendida retificação do PER/DCOMP e da DCTF primitivamente emitidos, .

Seja na manifestação de inconformidade, seja no recurso voluntário, certo é que a empresa não exibiu qualquer documentação contábil-fiscal capaz de comprovar os argumentos de sua defesa. Logo, sem qualquer eiva de documentação contábil-fiscal, impossível a realização de qualquer diligência, coerente com a iterativa jurisprudência deste Conselho e desta Turma.

Releva ressaltar que 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. Tomo como exemplo o Acórdão CSRF n.º 9303-005.226, sessão de 20 de junho de 2017, de relatoria da ilustre Conselheira Vanessa Marini Cecconello, de cujo voto peço vênia para transcrever significativo trecho, a saber.

“Embora se entenda que a apresentação de DCTF retificadora anteriormente à prolação do despacho decisório não é uma condição para a homologação das compensações, referida declaração não tem o condão de, por si só, comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário. Não sendo o caso de mero erro material, quando da sua apresentação, deve o Sujeito Passivo trazer outros elementos de prova aptos a lastrear a alegação de recolhimento indevido ou a maior, providência não adotada no caso em exame.

De outro lado, no que concerne ao ônus da prova da certeza e liquidez do crédito tributário, deve-se ter claro que, pelo princípio da verdade material, norteador do processo administrativo, o julgador tem o poder-dever de buscar o esclarecimento dos fatos, adotando providências no sentido de conduzir o processo à busca da verdade real dos fatos.

No entanto, o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. **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 isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas.** (Destaque do original).

Consequentemente, tenho como **verdade material** a fundamentação que embasou o v. acórdão recorrido que manteve o despacho decisório atacado pelo recorrente, em virtude da ausência da documentação pertinente como alhures já citado, como demonstrado nos itens 8, 9 e 17 da decisão de piso e já transcritos no relatório.

Diante do exposto, **considerando** que a empresa não logrou confirmar suas razões recursais por meio de documentos hábeis e idôneos extraídos dos assentamentos e lançamentos de seus livros fiscais e de sua contabilidade; **considerando** que nem mesmo os Livros Diário e Razão, ilustrado com os Lançamentos Contábeis, foram exibidos, mesmo que em sede de Recurso Voluntário; e, ainda, **considerando** que o ônus da prova, em casos que tais, é da responsabilidade do contribuinte que dele não se desincumbiu a contento, VOTO no sentido de NEGA PROVIMENTO ao recurso para manter o acórdão guerreado por seus próprios e jurídicos fundamentos.

(assinado digitalmente)

Francisco Martins Leite Cavalcante - Relator