



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

**Processo nº** 13830.903160/2012-23  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-004.433 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de setembro de 2017  
**Matéria** Normas Gerais de Direito Tributário  
**Recorrente** QUEIJARIA BUFALO D'OESTE LTDA - EPP  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Data do fato gerador: 30/09/2009

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. INDÉBITO. PERD/COMP. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. INSUFICIÊNCIA.

As alegações constantes da manifestação de inconformidade devem ser acompanhadas de provas suficientes que as confirmem a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Não tendo sido apresentada qualquer documentação apta a embasar a existência e suficiência crédito alegado pela Recorrente, não é possível o reconhecimento do direito apto a acarretar em qualquer imprecisão do trabalho fiscal na não homologação da compensação requerida.

Recurso Voluntário Negado.

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

*(assinado digitalmente)*

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jorge Olmiro Lock Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo e Carlos Augusto Daniel Neto.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (“DRJ”) de Belo Horizonte, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Contribuinte sobre pedido de restituição de créditos de PIS.

O despacho decisório indeferiu o pedido de restituição por inexistência do crédito pleiteado face a vinculação do DARF nele informado com a quitação de débitos do contribuinte.

Em sua manifestação de inconformidade, a recorrente alega em síntese que:

*(...) a empresa tem seus produtos tributados à alíquota zero de PIS e Cofins, conforme determina o art. 1º, inciso XII, da Lei nº 10.925, de 2004. Faz ainda referência à legislação que autoriza o contribuinte a solicitar o ressarcimento ou restituição dos valores que resultarem em crédito acumulado ou recolhimento que se revelou indevido ou a maior.*

*Destaca que revisou suas apurações de PIS e Cofins e constatou que apurou erroneamente os valores ao tributar receitas sujeitas à alíquota zero, tendo efetuado os pedidos de restituição, via PER/DCOMP. Diante disso, foram retificados os Dacon, revelando saldo credor das referidas contribuições. Afirma ainda que, em data posterior ao protocolo dos pedidos, efetuou também as retificações das DCTF, cujo recibo segue anexo.*

*Diante disso, o recorrente não pode ter seu pedido de restituição indeferido sem que se analise o crédito que lhe deu origem, demonstrado no Dacon retificador que se encontra no banco de dados da Receita Federal. Também é necessário que se verifiquem as DCTF retificadoras apresentadas.*

Defendeu ainda o direito à incidência da taxa Selic sobre o crédito em debate.

Ao final, requer:

- 1. seja recebida e processada a manifestação de inconformidade;*
- 2. seja determinada nova verificação do Dacon retificador e da DCTF retificadora relativa ao período em debate, para o fim de identificar o crédito objeto deste processo;*
- 3. seja reformado o Despacho Decisório, para o fim de reconhecer integralmente o crédito objeto do PER/DCOMP nº 19327.90131.170910.1.2.04-3613, que tem origem em pagamento indevido ou a maior demonstrado em Dacon e DCTF;*
- 4. que seja determinada a atualização do crédito pela taxa Selic, nos termos fixados no § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 1995;*

*5. que seja determinado o depósito do valor solicitado e atualizado em conta corrente especificada.*

Sobreveio então o Acórdão 02-060.696, da 2ª Turma da DRJ/BHE, negando provimento à manifestação de inconformidade da Contribuinte, devido a ausência de comprovação do pagamento indevido ou a maior.

Irresignada, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário a este Conselho, no qual repisa os argumentos trazidos em sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão **3402-004.394**, de 26 de setembro de 2017, proferido no julgamento do processo 13830.903129/2012-92, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão **3402-004.394**):

*"Como se depreende do relato acima, a lide resume-se à comprovação da existência e suficiência do crédito objeto da compensação.*

*Pois bem. A Lei n. 5.172/66 (Código Tributário Nacional), em seu art. 165, assegura o direito à restituição de tributos por recolhimento ou pagamento indevido ou a maior que o devido e estabelece os casos que configuram tal recolhimento ou pagamento, como a Recorrente afirma possuir, nos seguintes termos:*

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos

I - Cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória

*Por sua vez, o instituto da compensação de créditos tributários está previsto no artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN):*

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. (...)

*Com o advento da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a compensação passou a ser tratada especificamente em seu artigo 74, tendo a citada Lei disciplinado a compensação de débitos tributários com créditos do sujeito passivo decorrentes de restituição ou ressarcimento de tributos ou contribuições, âmbito da Secretaria da Receita Federal (SRF).*

*Ainda, o §1º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 (incluído pelo art. 49 da Lei nº 10.637/02) <sup>1</sup> determina que a compensação será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados (PER/DCOMP), como pretende a Recorrente in casu.*

*Nesse sentido, a Recorrente processou pedido de compensação, afirmando possuir créditos relativos à COFINS, decorrente de pagamentos indevidos (receita da venda de seus produtos, queijos, que é reduzida a zero pela legislação da Contribuição). Entretanto, a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte. Assim, concluiu a Fiscalização que não restava crédito disponível para restituição, e, por conseguinte, a compensação não foi homologada.*

*Muito embora a falta de prova sobre a existência e suficiência do crédito tenha sido o motivo tanto da não homologação da compensação por despacho decisório, como da negativa de provimento à manifestação de inconformidade, a Recorrente permanece sem se desincumbir do seu ônus probatório, insistindo que efetuou a retificação do Dacon, o que demonstraria seu direito ao crédito.*

*Ocorre que o Dacon constitui demonstrativo por meio do qual a empresa apura as contribuições devidas.*

*Com efeito, o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACION), instituído pela Instrução Normativa SRF nº 387, de 20 de janeiro de 2004, é uma declaração acessória obrigatória em que as pessoas jurídicas informavam a Receita Federal do Brasil sobre a apuração da Contribuição ao PIS e da*

---

<sup>1</sup> A referida legislação recebeu ainda algumas alterações promovidas pelas Leis nºs 10.833/2003 e 11.051/2004. Atualmente, os procedimentos respectivos encontram-se regidos pela IN RFB nº 1.300/2012 e alterações posteriores

*COFINS. Em outros termos, sua função é de refletir a situação do recolhimento das contribuições da empresa, sendo os créditos autorizados por lei e com substrato nos documentos contábeis da empresa, basicamente notas fiscais os livros fiscais onde estão registradas as referidas notas, além da própria DCTF. Assim, são esses últimos documentos que possuem aptidão para comprovar o crédito.*

*Ademais, a Instrução Normativa n. 1.015, de 05 de março de 2010, vigente à época dos fatos, estabelece que*

Art. 10. A alteração das informações prestadas em Dacon, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de demonstrativo retificador, elaborado com observância das mesmas normas estabelecidas para o demonstrativo retificado.

§ 1º O Dacon retificador terá a mesma natureza do demonstrativo originariamente apresentado, substituindo-o integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar alteração nos créditos e retenções na fonte informados.

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

**I - reduzir débitos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:**

- a) cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa da União (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 no demonstrativo original, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou
- c) que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização; e

**II - alterar débitos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.**

(...)

§ 5º A pessoa jurídica que entregar Dacon retificador, alterando valores que tenham sido informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), deverá apresentar, também, DCTF retificadora.

*Conforme mencionado anteriormente, a Contribuinte não apresentou nenhum documento que comprovasse o crédito alegado.*

*Ressalto que com relação à alegação em manifestação de inconformidade que haveria DCTF retificadora, a decisão recorrida bem coloca que os valores constantes desse documento foram aqueles utilizados pela Fiscalização para a análise do PER/DCOMP, bem como que, com o exame do DACON retificador, fica evidenciada a utilização do crédito em questão. Nesse sentido, destaco o seguinte trecho do acórdão da DRJ:*

Quanto à alegada retificação da DCTF, registre-se que o documento retificador constante dos sistemas mantidos pela Receita Federal, entregue em 28/09/2012 (conf. recibo de entrega), revela a existência do débito no valor que foi considerado no Despacho Decisório e indicado no quadro “UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP.

(...)

Nestas condições, fica convalidado em todos os seus termos o Despacho Decisório contestado, que evidencia que o crédito postulado pelo contribuinte foi utilizado conforme especificado no demonstrativo de utilização do pagamento, não restando crédito passível de restituição.

*Ao não apresentar documentos indispensáveis à apreciação do alegado crédito, o interessado prejudicou a análise por parte da Administração, visto que restou impossibilitada a comprovação de certeza e liquidez do crédito solicitado, conforme preceitua o artigo 170 do CTN.*

*Com relação a prova dos fatos e o ônus da prova, dispõem o artigo 36, caput, da Lei nº 9.784/99 e o artigo 373, inciso I, do Código de Processo Civil, abaixo transcritos, que caberia à Recorrente, autora do presente processo administrativo, o ônus de demonstrar o direito que pleiteia:*

Art. 36 da Lei nº 9.784/99.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Art. 373 do Código de Processo Civil.

O ônus da prova incumbe:

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

*Peço vênia para destacar as palavras do Conselheiro relator Antonio Carlos Atulim, plenamente aplicáveis ao caso sub judice:*

“É certo que a distribuição do ônus da prova no âmbito do processo administrativo deve ser efetuada levando-se em conta a iniciativa do processo. **Em processos de repetição de indébito ou de ressarcimento, onde a iniciativa do pedido cabe ao contribuinte, é óbvio que o ônus de**

**provar o direito de crédito oposto à Administração cabe ao contribuinte.** Já nos processos que versam sobre a determinação e exigência de créditos tributários (autos de infração), tratando-se de processos de iniciativa do fisco, o ônus da prova dos fatos jurígenos da pretensão fazendária cabe à fiscalização (art. 142 do CTN e art. 9º do PAF). Assim, realmente andou mal a turma de julgamento da DRJ, pois o ônus da prova incumbe a quem alega o fato probando. Se a fiscalização não provar os fatos alegados, a consequência jurídica disso será a improcedência do lançamento em relação ao que não tiver sido provado e não a sua nulidade.

*A jurisprudência do CARF é pacífica sobre o tema, como se depreende das ementas abaixo colacionadas:*

Ementa(s)

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/06/2006 a 30/06/2006

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA. ERRO EM DECLARAÇÃO.**

A DCTF retificadora apresentada após o despacho decisório que não homologa a compensação e a DACTON não têm o condão de provar suposto erro de fato que aponta para a inexistência do débito declarado. O contribuinte possui o ônus de prova do direito invocado mediante a apresentação de escrituração contábil e fiscal, lastreada em documentação idônea que dê suporte aos seus lançamentos (Acórdão 3803-006.915, Relator Conselheiro Corinto Oliveira Machado)

Ementa(s)

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2009 PIS/COFINS. DCOMP. CRÉDITOS DECORRENTES DE DCTF NÃO RETIFICADA POR DECURSO DE PRAZO (5 ANOS). PER/DCOMP NÃO HOMOLOGADO. INADMISSIBILIDADE DA COMPENSAÇÃO EM VISTA DA NÃO DEMONSTRAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO ADUZIDO.** A compensação, hipótese expressa de extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN), só poderá ser autorizada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza, a teor do disposto no caput do artigo 170 do CTN. A interessada somente poderá reduzir débito declarado em DCTF se apresentar prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no seu preenchimento. A não comprovação da certeza e da liquidez do crédito alegado impossibilita a extinção de débitos para com a Fazenda Pública mediante compensação. **PIS/COFINS. DCOMP. DACTON RETIFICADOR Embora o DACTON seja uma fonte válida de informações**

**para o Fisco, tomado isoladamente, ele não é prova suficiente do erro alegado**, sendo incapaz de elidir o valor inicialmente declarado em DCTF (Acórdão 3802-003.316, Relator Conselheiro Waldir Navarro Bezerra)

Ementa(s)

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 31/01/2005

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE DCTF RETIFICADORA.

A informação dos valores devidos a título de PIS prestada na DACON não enseja o direito creditório, uma vez que o crédito tributário constitui-se pela DCTF. No caso de divergência entre os valores declarados em DCTF e DACON, prevalece o montante constituído em DCTF.

A DCTF é o instrumento hábil e suficiente para constituição do crédito tributário, por consequência lógica, que o indébito tributário pelo pagamento a maior deve ser apurado pelo confronto com os valores constituídos em DCTF e os valores recolhidos. A desconstituição da confissão depende de robusta prova e detalhada demonstração de materialidade diversa da declara. RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO (Acórdão 3101-001.259, Conselheiro Relator Luis Roberto Domingo).

*Dessarte, não tendo sido em momento algum comprovada pela Recorrente a liquidez e certeza do crédito pleiteado, de acordo com toda a disciplina jurídica supra mencionada, não há reparos a serem feitos quanto ao Acórdão recorrido.*

*Quanto a correção monetária do crédito, hodiernamente não restam mais dúvidas sobre a necessidade de correção monetária do indébito, desde a data em que o pagamento foi feito ao Estado. É o que consta tanto da jurisprudência do Supremo, da Súmula nº 46 do extinto Tribunal Federal de Recursos, quanto da Súmula n. 162 do Superior Tribunal de Justiça, vazada nos seguinte dizeres: “na repetição de indébito tributário, a correção monetária incide a partir do pagamento indevido.”*

*Inclusive, merece destaque o Parecer AGU/MF-01/96 da Advocacia-Geral da União, publicado no Diário Oficial de 18.01.96, que claramente sintetizou as soluções adotadas pelos legítimos intérpretes da lei, além de enfatizar o papel da correção monetária nas ações de repetição de indébito.*<sup>2</sup>

<sup>2</sup> Mesmo na inexistência de expressa previsão legal, é devida correção monetária de repetição de quantia indevidamente recolhida ou cobrada a título de tributo. A restituição tardia e sem atualização é restituição incompleta e representa enriquecimento ilícito do Fisco. Correção monetária não constitui um plus a exigir expressa previsão legal. É, apenas, recomposição do crédito corroído pela inflação. O dever de restituir o que se recebeu indevidamente inclui o dever de restituir o valor atualizado. Se a letra fria da lei não cobre tudo o que no seu espírito se contém, a interpretação integrativa se impõe como medida de Justiça. Disposições legais anteriores

*Ademais, fato é que a Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991 (artigo 66, § 3º) trouxe a disciplina de forma expressa ao âmbito tributário, especificamente sobre a restituição e compensação de tributos federais. Desde então, diferentes índices foram usados para fins de atualização monetária dos débitos fiscais, terminando com a taxa de juros Selic aplicada atualmente.*

*Contudo, como destacado alhures, não houve a comprovação de crédito a ser utilizado pela Recorrente, de modo que resta prejudicado seu pedido acerca da correção monetária do mesmo.*

***Dispositivo***

*Por essas razões, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário."*

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, nego provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*  
Jorge Olmiro Lock Freire

---

à Lei nº 8.383/1991 e princípios superiores do Direito brasileiro autorizam a conclusão no sentido de ser devida a correção na hipótese em exame. A jurisprudência unânime dos Tribunais reconhece, nesse caso, o direito à atualização do valor reclamado. O Poder Judiciário não cria, mas, tão-somente aplica o direito vigente. Se tem reconhecido esse direito é porque ele existe.