



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

**Processo n°** 13839.907803/2012-28  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3002-000.066 – Turma Extraordinária / 2ª Turma  
**Sessão de** 15 de março de 2018  
**Matéria** PER/DCOMP  
**Recorrente** CSH INDÚSTRIA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/05/2009 a 31/05/2009

COMPENSAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. PROVA INSUFICIENTE.

A retificação da DCTF não é suficiente, por si só, para comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário que se pretende compensar. É indispensável a demonstração da ocorrência de erro na DCTF original.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/05/2009 a 31/05/2009

COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito para o qual pleiteia compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Votou pelas conclusões a conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

*(assinado digitalmente)*

Larissa Nunes Girard - Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves, Diego Weis Junior, Larissa Nunes Girard e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

**Relatório**

Trata o processo de declaração de compensação de pagamento indevido de Cofins, no valor de R\$ 1.078,01, relativo ao período maio/2009 e transmitido por meio de Per/Dcomp em novembro/2011 (fls. 114 a 118).

Por meio de despacho decisório à fl. 125, a unidade de origem indeferiu o pedido porque concluiu que o crédito relativo ao Darf havia sido utilizado integralmente na quitação de outros débitos, não restando crédito para a realização da compensação.

A recorrente apresentou manifestação de inconformidade na qual alegou haver cometido erro no preenchimento de sua DCTF, juntando, à título de prova, a DCTF original, a DCTF retificada após ciência do despacho decisório e cópia de uma nota fiscal (fls. 2 a 111).

A Delegacia de Julgamento proferiu o Acórdão nº 03-59.382 (fls. 129 a 133), por meio do qual decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade, tendo em vista a inexistência de prova do alegado direito de crédito, nos termos da ementa que se transcreve a seguir:

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

*Ano-calendário: 2009*

*APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO RETIFICADORA.  
PROVA INSUFICIENTE PARA COMPROVAR EXISTÊNCIA  
DE CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO A MAIOR.*

*Para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento a maior, comparativamente com o valor do débito devido a menor, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração. A simples entrega de declaração retificadora, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior.*

*DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.*

*Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE  
CRÉDITO.*

*A compensação de créditos tributários (débitos do contribuinte) só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo, sendo que a compensação somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei; no caso, o crédito pleiteado é inexistente.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Cientificada da decisão, a contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 137 a 157), no qual apresentou as seguintes alegações:

a) o fato de ter se esquecido de retificar a DCTF anteriormente a seu pedido de compensação é apenas um equívoco formal, não podendo ser motivo para invalidação de seu direito ao crédito, uma vez que, percebida a falta, providenciou a sua retificação e a apresentou junto com a manifestação de inconformidade;

b) os documentos juntados à guisa de prova (DCTF original, DCTF retificada e Darf do pagamento da Cofins), somados às razões de fato e de direito expostas, comprovam o direito ao crédito; e

c) a falta de retificação da DCTF previamente ao pedido de compensação não representa má-fé e não acarretou prejuízo para a Fazenda.

Ainda em seu recurso, como jurisprudência a ser considerada, transcreveu 19 ementas, entre julgados do CARF, DRJ e TRF, que tratam, de um modo geral, da revisão ou anulação do lançamento ou notificação quando constatado erro no preenchimento da DCTF.

Por fim, protesta pela eventual juntada de novos documentos que se mostrem necessários ou pertinentes à comprovação dos fatos, além dos que já constam no processo e daqueles que instruem o recurso voluntário – Darf e Planilha de Resultado do PIS/Cofins (memória de cálculo), elaborada pelo contribuinte.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Larissa Nunes Girard

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os requisitos formais de admissibilidade, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias e, portanto, dele tomo conhecimento.

O ponto central do recurso voluntário consiste na afirmação de que foi provado o direito ao crédito, decorrente de mero erro no cálculo da Cofins, e que esse direito não poderia ser negado apenas porque o contribuinte se esqueceu de retificar a DCTF antes da declaração de compensação.

E é na premissa dessa afirmação que reside o equívoco da recorrente, já constatado e apontado no julgamento de primeira instância.

O contribuinte jamais comprovou, por meio da apresentação dos documentos contábeis e fiscais apropriados, que teria ocorrido um erro e qual seria o valor correto a ser pago no mês em questão.

Para tanto, poderia ter apresentado, por exemplo, uma memória de cálculo detalhada, da qual constassem as receitas e despesas consideradas, acompanhada dos respectivos comprovantes de sua efetiva ocorrência ou pagamento, como notas fiscais ou contratos.

Porém, o único documento juntado à manifestação de inconformidade na qualidade de prova, de fato, foi a DCTF retificadora, pois os demais documentos não continham nenhuma informação nova ou relevante: a cópia do Darf era inútil, uma vez que o pagamento já havia sido identificado e reconhecido pela DRF/Jundiaí, e a única nota fiscal, de prestação de assessoria técnica ao contribuinte junto ao Banco Central do Brasil, apresentada sem qualquer explicação, não se prestou a demonstrar nada (fl. 86).

Entretanto, a DCTF retificadora, por si só, desacompanhada de documentação que demonstre inequivocamente a efetiva ocorrência de erro, não prova o direito.

A DCTF constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito, conforme dispõe o Decreto-Lei nº 2.124, de 1984. Logo, eventual retificação dessa confissão de dívida deve estar necessariamente amparada por suporte probatório, sendo tal obrigação afirmada, entre outros dispositivos, pelo art. 147 do Código Tributário Nacional (CTN), nos seguintes termos:

*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. (grifado)*

Então, contrariamente ao que afirmou a recorrente, não foi a retificação intempestiva da DCTF que motivou o não provimento de sua manifestação de inconformidade, mas a ausência de prova. A intempestividade da retificação da DCTF poderia ter sido superada se tivesse ocorrido demonstração incontestável do direito.

Em relação à prova trazida no recurso voluntário, também não satisfaz, pois trata-se de um demonstrativo de apuração dos Produtos sujeitos à substituição tributária-Refrigerantes, sem qualquer lastro em documentos contábeis, não nos permitindo saber a que parte da apuração de Cofins se refere e se realmente espelha a realidade.

Ademais, e este é aspecto delimitador no Processo Administrativo Fiscal, há um momento para a produção de provas, que é quando se instaura a lide, com a apresentação da impugnação ou da manifestação de inconformidade. Sobre o tema assim dispõe o Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF):

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

(...)

**III - os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;**

(...)

**§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:**

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

**§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (grifado)**

Nos §§ 4º e 5º do art. 16 do PAF, estão explicitadas as hipóteses em que, mediante petição fundamentada, pode-se aceitar a apresentação de prova documental após a manifestação de inconformidade: quando impossível a sua apresentação oportuna, por força maior; quando se refira a fato ou direito superveniente; ou quando se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Em não ocorrendo nenhuma dessas situações, está precluso o direito de juntada de provas. Consequentemente, não é possível prover o pedido para a “*eventual juntada de novos documentos que se mostrem necessários ou pertinentes à comprovação dos fatos alegados*”.

Uma vez não comprovado o crédito, não é possível conceder a compensação, que somente é autorizada para créditos líquidos e certos, conforme estabelece o art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação 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. (grifado)*

A demonstração da certeza e liquidez, nos casos de solicitação de restituição, compensação e ressarcimento de crédito contra a Fazenda Nacional, é ônus que pertence ao requerente. Define o Código de Processo Civil (CPC) em seu artigo 373 que, quanto ao fato constitutivo de seu direito, o ônus da prova incumbe ao autor. E, ainda sobre as provas, dispõe da seguinte maneira a Lei nº 9.874, de 1999, que trata dos processos administrativos:

*Art. 36. 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. (grifado)*

Dessa forma, não alcançando a recorrente demonstrar de forma inequívoca seu crédito, por meio de alegações e provas suficientes, apresentadas em momento oportuno, não cabe a compensação.

Por fim, em relação à jurisprudência apontada, entendo que a posição que se adota neste voto é similar a que encontramos nas decisões, vez que, tanto lá como aqui, tem-se que não subsiste a exigência quando comprovado o erro do contribuinte, a ver:

***Comprovado** o erro no preenchimento do DCTF, é possível o reconhecimento judicial da nulidade do auto de infração e do crédito tributário correspondente. (TRF da 1ª Região)*

*A exigência tributária, por se basear no princípio da legalidade, não pode existir **quando se comprova** que o fato gerador pretendido não existiu. (TRF da 5ª Região)*

*Erro no preenchimento de DCTF, **devidamente comprovado por documentação contábil fiscal da contribuinte**, não enseja cobrança de tributo indevido. (CARF)*

***Comprovada** a alegação de erro no preenchimento da DCTF, deve ser cancelado o lançamento, uma vez que o pagamento apresentado é hábil e suficiente para a liquidação do débito correspondente.” (DRJ/RPO – 5ª Turma) (grifado)*

Assim, uma vez que a recorrente não logrou comprovar seu direito creditório, deve ser mantida a decisão de primeira instância na sua integralidade.

Pelo exposto, voto por conhecer o recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

*(assinado digitalmente)*

Larissa Nunes Girard - Relatora