



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



**Processo n°** 13971.900831/2008-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 3003-000.648 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 17 de outubro de 2019  
**Recorrente** IND. E COM. DE CALÇADOS IRMÃOS SOARES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/10/2004

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

Instaurado o contencioso administrativo, em razão da não homologação de compensação de débitos com crédito de suposto pagamento indevido ou a maior, é do contribuinte o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

**DCTF. ERRO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.**

A alegação de erro na DCTF, a fim de reduzir valores originalmente declarados, sem a apresentação de documentação suficiente e necessária para embasá-la, não tem o condão de afastar despacho decisório.

**DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. RETIFICAÇÃO.**

A DCTF é instrumento formal de confissão de dívida, e sua retificação, posteriormente a procedimento fiscal, exige comprovação material.

**VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA.**

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus da prova é de quem alega possuir direito. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado. A busca pela verdade material não representa remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova, nem pode se dar às custas de regras jurídicas que servem, em última instância, à concretização de princípios importantes do sistema jurídico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antonio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães. Ausente o Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva.

## Relatório

O presente processo versa sobre declaração de compensação, transmitida por meio de PER/DCOMP, no qual o interessado indica crédito de pagamento indevido ou a maior de COFINS, para compensação de débito próprio.

Em análise do PER/DCOMP, foi emitido despacho decisório eletrônico, o qual não homologou a compensação declarada, pois o crédito indicado já havia sido utilizado integralmente para a extinção de débito constituído.

Em manifestação de inconformidade, a manifestante aduziu, em síntese, que houve erro no valor de **COFINS**, período de apuração **10/2004**, informado em DCTF. A razão do equívoco teria sido a inclusão indevida de receitas de exportação na base de cálculo da referida contribuição social.

A 4ª Turma da DRJ em Florianópolis negou provimento à manifestação de inconformidade, por entender que a manifestante não comprovou a certeza e liquidez do direito creditório alegado.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, no qual sustenta, em síntese, que a apresentação de retificadora, após o pedido de compensação, não invalida seu crédito, o qual é líquido e certo. Nesse contexto, sublinha que a DCTF retificadora tem a mesma natureza e efeito da declaração original e que o seu crédito não pode ser afastado por mero erro material na DCTF original. Aduz, ainda, que a constituição do valor devido de COFINS se dá pelo DACON, não pela DCTF. A recorrente também sustenta que a decisão recorrida julgou inexistente o crédito pleiteado por não acatar a DCTF retificadora, pecando, inclusive, em manter o posicionamento de que a retificação da DCTF deveria se dar antes do envio da DCOMP. A recorrente invoca, ainda, o princípio da verdade material, para que o direito seja aplicado em face das situações postas e comprovadas.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3003-000.648 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 13971.900831/2008-11

## Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento por esta Turma.

No caso concreto, o sujeito passivo transmitiu PER/DCOMP, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de COFINS, período de apuração 10/2004, para compensação com débitos próprios.

Em verificação fiscal da declaração de compensação, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, uma vez que o pagamento indicado no PER/DCOMP já havia sido integralmente utilizado para quitação de débito de contribuição declarada. Foi, então, emitido Despacho Decisório cuja decisão não homologou a compensação declarada.

Cientificado da decisão, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, na qual sustentou, em síntese, que houve erro na informação, em DCTF, do valor devido a título de COFINS, período de apuração 10/2004, o qual teria sido apurado com a consideração indevida de receitas de exportação na base de cálculo daquela contribuição.

Ao apreciar a manifestação de inconformidade, o colegiado *a quo* decidiu pela manutenção do despacho decisório, sustentando, em síntese, que à época da realização da compensação, por meio de PER/DCOMP, o contribuinte não possuía crédito líquido e certo contra a Fazenda Pública.

Em sede recursal, a recorrente contesta, como visto, a decisão recorrida, asseverando que a DCTF retificadora tem a mesma natureza e efeito da declaração original, que o DACON seria o instrumento de constituição da COFINS devido, que deve prevalecer a verdade material, afigurando-se descabida a decisão de não se considerar crédito líquido e certo sob o fundamento de que a DCTF retificadora não foi transmitida antes da declaração de compensação.

Como bem assinalou o acórdão recorrido, a compensação tributária pressupõe a existência de crédito líquido e certo em nome do sujeito passivo, a teor do art. 170 do Código Tributário Nacional. Pode-se dizer, em outros termos, que o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito, de maneira que sua comprovação se revela pressuposto fundamental para a própria concreção da compensação.

Nesse contexto, lembre-se que recai sobre o interessado o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, como dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 373:

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:*

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

É inerente, portanto, à análise das declarações de compensação, a verificação da existência de provas suficientes e necessárias para a comprovação do direito creditório pleiteado.

Em especial, nos casos em que o direito creditório pleiteado decorre do reconhecimento de equívoco na informação, em DCTF, do valor do tributo objeto do pagamento indevido, o mínimo que se reclama é que aquele que alega erro demonstre, com a apresentação da escrituração contábil-fiscal e seus documentos de suporte, qual a apuração correta.

Assim, no caso dos autos, já em sua manifestação perante o órgão *a quo*, a recorrente deveria ter reunido documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)(...)*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

Compulsando os autos, observa-se que a recorrente não apresentou, na fase de manifestação de inconformidade, escrituração contábil-fiscal nem documentos que a suportem aptos a demonstrar a certeza e liquidez do crédito alegado. Em especial, da análise do processo, constata-se que não foram apresentados quaisquer elementos probatórios para demonstrar que o débito de **COFINS, período de apuração 10/2004**, teve, de fato, seu valor informado erroneamente em DCTF.

Diante da total ausência de elementos probatórios, revela-se correta a decisão recorrida ao asseverar a carência de comprovação de direito líquido e certo para a realização da compensação pretendida. Nesse caso, segundo o entendimento do colegiado *a quo*, a DCTF retificadora, transmitida após a declaração de compensação, não seria suficiente para a demonstração da certeza e liquidez do crédito alegado.

De fato, considerando a total ausência de elementos probatórios, entendo que a DCTF retificadora, transmitida após a declaração de compensação e do despacho decisório - como é o caso presente, não basta à comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário informado na declaração de compensação.

Naturalmente, se, no caso dos autos, a retificação da DCTF se desse antes da transmissão da DCOMP, e, assim, antes do despacho decisório, não teria ocorrido sequer decisão de não homologação da compensação declarada, uma vez que o débito informado na declaração retificadora teria efetivamente afastado o débito originalmente constituído e toda a verificação da compensação teria levado o novo valor de débito em consideração.

Não obstante, no caso concreto, a DCTF retificadora foi transmitida após o despacho decisório, de maneira que esta decisão foi exarada levando em consideração o débito de COFINS informado **na DCTF então ativa** - no caso, a DCTF original. Nesse caso, não há que se falar em decisão indevida ou incorreta, uma vez que se baseou no débito de COFINS regularmente constituído pela DCTF original e válido à época da decisão.

No intento de afastar a decisão de não homologação, a recorrente deveria ter demonstrado - pelos registros contábeis, por exemplo - que o débito informado na DCTF original e assumido na análise que resultou no despacho decisório foi apurado erroneamente com a inclusão de receitas que não deveriam ser tributadas pela COFINS. Nesse contexto, a mera apresentação de DCTF retificadora, transmitida após a DCOMP e do despacho decisório, não é suficiente para a comprovação da certeza e liquidez do crédito pleiteado.

Também não serve para a comprovação do crédito pleiteado a apresentação de DACON ou DIPJ: ambos apresentam caráter meramente informativo, não constituindo instrumento de confissão de dívida, por falta de previsão normativa.

A DCTF, por sua vez, representa instrumento formal para confissão de dívida, no âmbito do lançamento por homologação - *ex vi* do Decreto-lei 2.124/84 -, de maneira que a DIPJ ou o DACON não são aptos para infirmar o débito tributário regularmente constituído em DCTF.

Sendo assim, não procede o argumento da recorrente segundo o qual o débito de COFINS não seria constituído pela DCTF, mas, sim, pelo DACON.

Saliente-se, ainda, que a DCTF retificadora apresentada antes de qualquer procedimento de ofício tem o mesmo valor da original, substituindo-a integralmente, uma vez que a motivação da alteração é, nesse caso, espontânea – o que não significa que, na verificação das compensações, não sejam exigidos documentos para comprovar a subsistência do débito, sobretudo quando o crédito alegado decorre de retificação redutora de débito original.

Todavia, após a recorrente ter sido intimada de procedimento de ofício – como, por exemplo, de despacho decisório versando sobre declaração de compensação objeto de verificação fiscal, como é o caso dos autos - relacionado aos débitos retificados, a DCTF retificadora não surtirá efeitos - *ex vi* do art. 11, §2º, inciso II da Instrução Normativa RFB 786/2007, vigente à época -, pois carente de espontaneidade, caracterizando vício de motivação.

Neste caso, para que o débito regularmente constituído seja afastado, faz-se necessária a comprovação material de erro, por meio de documentos hábeis e idôneos.

A decisão exarada no aresto vergastado é, portanto, correta ao não reconhecer o direito creditório postulado, tendo em vista que não restaram demonstradas a sua certeza e liquidez.

Se, em sua impugnação, a recorrente tivesse trazido, por exemplo, os registros contábeis acompanhados de documentos que os lastreiem, o colegiado *a quo* teria que apreciar os elementos de prova, decidindo, a partir deles, a procedência da compensação. Como a manifestante não apresentou elementos quaisquer, além de declarações, não restou ao colegiado de primeira instância outra alternativa senão aquela de manter a não homologação da compensação sob o fundamento de não ter sido comprovada a certeza e liquidez dos créditos contra a Fazenda Nacional.

Registre-se que, apesar da ausência de provas na impugnação – com a consequente preclusão probatória -, analisei os autos em busca de eventuais documentos apresentados após a manifestação de inconformidade, tendo constatado que a recorrente não apresentou, em sede recursal, qualquer documento para demonstrar o débito de COFINS, período de apuração **10/2004**.

Com efeito, da análise dos autos, verifica-se que não há provas para (i) infirmar o débito de COFINS regularmente constituído na DCTF original e corretamente adotado no despacho decisório, nem para (ii) atestar a devida escrituração contábil do pagamento indevido e da compensação declarada.

Por fim, diante da total ausência de juntada de provas, não há que se falar que o aresto recorrido tenha deixado de observar a verdade material. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado.

Naturalmente, o órgão julgador pode, eventualmente, determinar, a seu critério, diligências/perícias para esclarecimentos de questões e fatos que julgar relevantes. Isso não significa, entretanto, que a verdade material deverá levar a uma desregrada busca, pelos órgãos julgadores, por elementos de provas que deveriam ser trazidos pela parte interessada.

A busca pela verdade material não representa remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

Nesse prisma, há que se observar que existem regras processuais claras, no âmbito do contencioso administrativo, que regulam a preclusão probatória, não cabendo ao julgador afastar regras postas em face de aplicação indevida, no caso concreto, de eventuais princípios. Nesse contexto, a aplicação de princípios, como aqueles do formalismo moderado ou da verdade material, não deve abrir caminho para o afastamento de regras que servem, em última instância, para a concretização de outros princípios jurídicos valiosos – como, por exemplo, a razoável duração do processo e a segurança jurídica.

Diante do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães