



## Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

<b>PROCESSO</b>	<b>16682.721596/2017-40</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3402-011.648 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	19 de março de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	EQUINOR BRASIL ENERGIA LTDA (ATUAL DENOMINAÇÃO DE STATOIL BRASIL ÓLEO E GÁS LTDA)
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

### **Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. CARÊNCIA PROBATÓRIA.

O art. 170 do CTN somente autoriza a compensação de débitos do contribuinte com créditos líquidos e certos.

O CPC, de aplicação subsidiária ao processo administrativo tributário, determina, em seu art. 373, inciso I, que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito. O pedido de restituição ou compensação apresentado desacompanhado de provas deve ser indeferido.

O contribuinte deve trazer ao processo provas das alegações, tais como memória de cálculo, Escrituração Contábil-Fiscal e os documentos que lhe dão suporte, como notas fiscais e/ou contratos. Ausentes tais elementos, sequer existem indícios aptos a motivar a requisição de uma diligência. A retificação de DCTF é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

### **ACÓRDÃO**

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

Sala de Sessões, em 19 de março de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Lázaro Antônio Souza Soares** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Pedro Sousa Bispo** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lázaro Antônio Souza Soares, Marina Righi Rodrigues Lara, Jorge Luís Cabral, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ-06:

*O interessado transmitiu o Pedido de Ressarcimento (PER) nº 23891.43875.310317.1.1.08-2424, de crédito de PIS não-cumulativo - Exportação, relativo ao 1º trimestre de 2012, no valor de R\$ 179.088,15.*

*A Delegacia da Receita Federal do Brasil de jurisdição do contribuinte emitiu despacho decisório eletrônico no qual indefere o pedido de ressarcimento, sob o argumento de que se trata de pedido em duplicidade, já que no PER nº 1145.35555.021012.1.5.08-4305 foi solicitado o mesmo crédito.*

*Cientificado do despacho decisório em 27/07/2017 (fl. 07), o contribuinte apresentou, em 25/08/2017, a manifestação de inconformidade de fls. 25/08/2017 (sic), a seguir resumida.*

*Informa que requisitou créditos não compensados de PIS não-cumulativo - Exportação por meio do PER/Dcomp nº 31145.35555.021012.1.5.08-4305, que foi devidamente homologado. **No entanto, ao verificar que o crédito era maior do que o efetivamente requerido, retificou o Dacon e a EFD e, ao tentar retificar o Per/Dcomp, recebeu a mensagem de que a transmissão não poderia ser concluída**, pois esse pedido já havia sido objeto de decisão administrativa. Diante da impossibilidade de retificação, efetuou novo pedido por meio do PER/Dcomp nº 23891.43875.310317.1.1.08-2424 para a compensação da diferença de créditos que não havia sido previamente solicitada. O despacho decisório informou que o pedido estaria em duplicidade, sem considerar o fato de que não houve o requerimento do mesmo crédito, mas apenas a diferença a maior que foi posteriormente apurada.*

*Ressalta que a impossibilidade de retificação do PER anterior não pode ser impeditivo para que o contribuinte compense créditos a que tem direito, nos termos do art. 3º da Lei nº 10.833/2003. Pede que se ultrapasse a mera análise formal de dados, para que, por meio dos documentos acostados, possa-se atestar o valor do crédito que detém. A administração não procurou averiguar a verdade dos fatos, já que resta claro nas retificações efetuadas nas obrigações acessórias a inclusão de créditos no montante informado no pedido adicional. Assim, não há pedido em*

*duplicidade, devendo ser reconhecido o seu direito integral. A suposta duplicidade apontada resulta de mero equívoco, não podendo se sobrepor ao direito de compensação.*

*Por fim, requer a reforma do despacho decisório e a consequente homologação da compensação promovida no Per/Dcomp nº 23891.43875.310317.1.1.08-2424.*

**A 1ª Turma da DRJ-06**, em sessão datada de 25/02/2021, **por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade**. Foi exarado o Acórdão nº 106-010.089, às fls. 78/81, com a Ementa dispensada pela Portaria RFB nº 2.724/2017. O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 09/03/2021** (conforme TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM, à fl. 85), **apresentou Recurso Voluntário em 08/04/2021**, às fls. 89/99.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

**O recorrente apresenta as seguintes alegações contra a decisão recorrida, verbis:**

### *III. DAS RAZÕES DE REFORMA DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO*

*Conforme se verifica do v. acórdão recorrido, a Delegacia de Julgamento julgou improcedente a manifestação de inconformidade por entender, em síntese, que:*

*(i) “o pedido de ressarcimento deve englobar todo o saldo credor de um trimestre-calendário, não podendo haver fracionamento em mais de um pedido”, nos termos do art. 32, §2º, da IN nº 1.300/2012;*

*(ii) “O procedimento correto seria, se identificados créditos não incluídos, retificar o pedido de ressarcimento, respeitados o prazo e demais limitações previstas na legislação”;*

*(iii) “no momento em que ele recalculou e pretendeu corrigir o valor do pedido de ressarcimento, este já não podia ser retificado, em vista da restrição contida no art. 88 da IN RFB nº 1.300/2012”; e*

*(iv) “o manifestante não traz aos autos nenhuma comprovação documental de que o crédito a que faria jus seria aquele informado nos Dacons e EFD-Contribuições retificadores”.*

*Em primeiro lugar, vale novamente ressaltar que a Recorrente somente transmitiu um novo pedido de ressarcimento em razão da impossibilidade sistêmica/normativa de retificação do PER/DCOMP anterior.*

*Como exposto acima, a Recorrente, após transmissão do PER/DCOMP nº **31145.35555.021012.1.5.08-4305**, constatou que o crédito referente ao 1º trimestre de 2012 era maior do que o efetivamente requerido. Sendo assim, a empresa retificou suas obrigações acessórias (EFD e DACON) relativas ao período, a fim de demonstrar claramente o crédito a maior apurado.*

*Em seguida, ao tentar realizar a retificação do PER/DCOMP nº 31145.35555.021012.1.5.08-4305, recebeu a mensagem de que a transmissão não poderia ser concluída pelo fato de o mencionado PER/DCOMP já ter sido objeto de decisão administrativa.*

*Ou seja, a Recorrente procedeu exatamente como defendido pelo v. acórdão recorrido (“O procedimento correto seria, se identificados créditos não incluídos, retificar o pedido de ressarcimento, respeitados o prazo e demais limitações previstas na legislação”), pois uma vez identificados créditos não incluídos, tentou retificar o PER/DCOMP, dentro do prazo decadencial.*

*Entretanto, diante da impossibilidade de retificação do pedido devido à existência de decisão administrativa, a Recorrente viu-se obrigada a transmitir um PER/DCOMP complementar, para que fosse possível usufruir do crédito que lhe é de direito.*

*Sobre a correção do procedimento adotado pela Recorrente, veja-se o entendimento defendido pelo CARF:*

*(...)*

*Ocorre que, no caso em tela, o v. acórdão recorrido desconsiderou o fato de a Recorrente ter comprovadamente tentado a retificação do PER/DCOMP e simplesmente manteve o seu indeferimento, sob o entendimento de que, pela impossibilidade de retificação, a Recorrente não faria mais jus ao aproveitamento dos créditos.*

*Com efeito, o v. acórdão recorrido concluiu que “no momento em que ele [contribuinte] recalculou e pretendeu corrigir o valor do pedido de ressarcimento, este já não podia ser retificado, em vista da restrição contida no art. 88 da IN RFB nº 1.300/2012” (item (iii) acima), com fundamento nos artigos 32 e 88 da IN RFB nº 1.300/2012, que dispõem o seguinte:*

*(...)*

*Ora, o entendimento constante do v. acórdão recorrido viola um dos princípios basilares do processo administrativo fiscal que é o da verdade material, cuja definição pode ser delineada da seguinte forma:*

*(...)*

*Isto porque, se a Recorrente faz jus ao crédito e – dentro do prazo decadencial – tentou a retificação do PER/DCOMP antes de transmissão do pedido complementar, não há como se alegar que a Recorrente perdeu o direito à utilização do crédito.*

(...)

*Em acréscimo ao exposto acima, é de se destacar que a interpretação adotada pelo v. acórdão recorrido não encontra amparo legal ou normativo.*

*De fato, o artigo 32, §2º, inciso I, da IN RFB nº 1.300/2012, ao determinar que “cada pedido de ressarcimento deverá” “referir-se a um único trimestre-calendário”, apenas afirma que o pedido de ressarcimento não poderá ter por objeto dois trimestre-calendários distintos, e não que os contribuintes não podem transmitir pedidos complementares. E se não há vedação expressa, não poderia existir óbice à transmissão.*

*Ou seja, o v. acórdão recorrido interpreta o dispositivo como se este afirmasse que “cada trimestre calendário somente poderá ser objeto de um único pedido de ressarcimento”, o que diverge da redação do artigo, que dispõe apenas que “cada pedido de ressarcimento” deverá “referir-se a um único trimestre-calendário”.*

(...)

*Por fim, o v. acórdão recorrido entendeu que “o manifestante não traz aos autos nenhuma comprovação documental de que o crédito a que faria jus seria aquele informado nos Dacons e EFD-Contribuições retificadores” (item (iv) acima).*

*Sobre tal afirmação, é importante lembrar novamente que a Recorrente, antes de transmitir o novo pedido de ressarcimento, retificou as suas obrigações acessórias do período (EFD e DICON - doc. 02 da manifestação de inconformidade). Por conseguinte, o direito creditório da Recorrente está perfeitamente comprovado por meio de tais documentos.*

*Contudo, ainda que assim não o fosse, deve-se destacar que o despacho decisório que indeferiu o pedido de ressarcimento não questionou em momento algum o direito creditório em si. Apenas afirmou que este estaria sendo requerido em duplicidade.*

*Portanto, não há qualquer sentido na alegação de que a Recorrente deveria, mediante documentos adicionais, ter comprovado algo que não foi objeto de questionamento nesses autos.*

#### **Vejamos os fundamentos da decisão da DRJ:**

*O indeferimento do Pedido de Ressarcimento (PER), pela DRF de origem, foi motivado pelo fato de já haver outro pedido de ressarcimento de PIS não-cumulativo - Exportação relativo ao mesmo período de apuração.*

*Assim, o contribuinte já teve um pedido de ressarcimento referente aos créditos de Cofins não-cumulativa - Exportação do 1º trimestre de 2012 analisado no âmbito do PER nº 31145.35555.021012.1.5.08-4305. Trata-se agora de novo pedido referente ao mesmo tributo, tipo de crédito e período, que, segundo o interessado, seria um pedido “adicional”, correspondente à diferença de créditos que não havia sido previamente solicitada. Isso porque se equivocou na quantidade total de*

*créditos passíveis de ressarcimento quando da apresentação do primeiro PER, e agora teria recalculado e encontrado um valor a maior, retificando o Dacon e a EFD.*

*Todavia, o pedido de ressarcimento deve englobar todo o saldo credor de um trimestre-calendário, não podendo haver fracionamento em mais de um pedido. A base legal citada no despacho decisório demonstra que há impedimento para que o pedido seja parcial, conforme é possível inferir da leitura do art. 32, § 2º, da IN nº 1.300/2012:*

*(...)*

*Cabe esclarecer que não há previsão legal para que o contribuinte faça pedidos de ressarcimento separados e complementares, já que, conforme o art. 32, § 2º, da IN nº 1300/2012, o pedido deve ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre, líquido das utilizações por desconto ou compensação.*

*Logo, o interessado não pode efetuar uma demonstração de crédito, solicitar ressarcimento do saldo e, posteriormente, solicitar ressarcimento de valores não incluídos no primeiro pedido sem retificá-lo, uma vez que a apuração é única e não há como pedir parcelas de créditos de não-cumulatividade não pleiteadas inicialmente.*

*O procedimento correto seria, se identificados créditos não incluídos, retificar o pedido de ressarcimento, respeitados o prazo e demais limitações previstas na legislação.*

*Porém, como já dito pelo próprio manifestante, no momento em que ele recalculou e pretendeu corrigir o valor do pedido de ressarcimento, este já não podia ser retificado, em vista da restrição contida no art. 88 da IN RFB nº 1.300/2012:*

*(...)*

*Tendo por base os dispositivos da IN RFB nº 1.300/2012, fica clara a impossibilidade de se apresentar novo PER versando sobre tributo e período já objeto de análise e decisão administrativa.*

*(...)*

*Não bastasse o impedimento normativo, o manifestante não traz aos autos nenhuma comprovação documental de que o crédito a que faria jus seria aquele informado nos Dacons e EFD-Contribuições retificadores, de sorte a demonstrar a certeza e liquidez do seu direito.*

*Em síntese, tendo em vista que há impedimento para a transmissão de mais de um Pedido de Ressarcimento de créditos do mesmo tributo para um mesmo período de apuração e que não há quaisquer provas que demonstrem a existência de direito creditório complementar ao já reconhecido no PER anterior nº 31145.35555.021012.1.5.08-4305, deve ser considerado correto o indeferimento do PER em discussão.*

Como se verifica, **o colegiado a quo indica dois fundamentos para manter o indeferimento do Pedido de Ressarcimento (PER)**: (i) a inexistência de previsão normativa para a apresentação de dois PERs referentes ao mesmo tributo e período; e (ii) a não apresentação de provas de que o crédito do contribuinte é maior do que aquele originalmente solicitado.

**Em relação ao primeiro fundamento, a razão está com o contribuinte.** Se conseguir comprovar que tem direito ao crédito, e fizer a solicitação de uma eventual diferença a seu favor ainda dentro do prazo prescricional, a Administração Tributária não pode negar esse pedido exclusivamente com base em uma suposta impossibilidade de apresentar declaração retificadora ou mesmo um segundo PER.

Vejam os textos da norma usada como embasamento legal pela DRJ, no caso, o art. 32, § 2º, da IN nº 1.300/2012:

*Art. 32. O pedido de ressarcimento a que se referem os arts. 27 a 30 será efetuado mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante formulário acompanhado de documentação comprobatória do direito creditório.*

[...]

**§ 2º Cada pedido de ressarcimento deverá:**

**I - referir-se a um único trimestre-calendário; e**

**II - ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação.**

A regra acima determina que um PER não poderá conter crédito referente a vários trimestres; o contribuinte não pode acumular créditos e pedir tudo de uma vez em um único PER. E pelo inciso II, o valor deverá ser aquele remanescente no final do trimestre, e não valores intermediários, já que o PER só pode ser apresentado ao final de cada trimestre.

Observo que o texto do inciso II não significa que o PER deverá “ser efetuado pela TOTALIDADE DO saldo credor remanescente no trimestre calendário”. Da mesma forma, não há nenhum dispositivo estabelecendo que deverá ser apresentado apenas um PER por trimestre; a regra do inciso I indica o inverso, ou seja, **cada PER deve se referir a apenas um trimestre, mas não significa que cada trimestre não possa ter mais de um PER.**

Mesmo que se pudesse admitir, a partir do inciso II, que essa regra estaria implícita, ou seja, que somente poderia haver um PER por trimestre, ainda assim o pleito do contribuinte não poderia ser indeferido, pois uma regra nesse sentido estaria claramente ultrapassando sua função de regulamentar a lei. Vejamos.

Ora, já existe uma norma (art. 88 da IN RFB nº 1.300/2012) determinando que, após a decisão administrativa sobre um Pedido de Ressarcimento, este não poderá mais ser retificado. Tal regra ainda pode ser considerada dentro do mero exercício da competência para regulamentar a lei, a meu ver. Contudo, se além disso é também vedada a apresentação de outro PER, a

Administração Tributária passa a restringir o direito conferido por lei, sem possuir competência legal para tanto.

Com efeito, ao determinar que cada pedido de ressarcimento deverá referir-se a apenas um único trimestre-calendário, o art. 32, § 2º, da IN nº 1.300/2012 está somente regulamentado a forma de exercer o direito, mas sem restringi-lo. O contribuinte permanece tendo o direito de utilizar todo o seu crédito, mas não pode, por exemplo, pedir o crédito acumulado em um ano em apenas um PER; deverá transmitir um pedido para cada trimestre.

Entretanto, ao impedir que o contribuinte peça um crédito que ele alega possuir, seja retificando o PER original, seja apresentando um segundo PER, sem lhe deixar qualquer outra alternativa, entendo que há sim uma restrição, por meio de mera Instrução Normativa ou através de Despacho Decisório, a um direito conferido ao contribuinte por lei.

E nem se venha a alegar que o referido crédito poderia permanecer na escrita fiscal pois, como se sabe, passaria para o período subsequente como crédito não-ressarcível, disponível apenas para dedução na própria escrita fiscal com os débitos do mesmo tributo. Logo, de qualquer forma haveria uma restrição ao direito de pedir ressarcimento.

**Em relação ao segundo fundamento do Acórdão recorrido**, qual seja, a não apresentação de provas de que o crédito do contribuinte é maior do que aquele originalmente solicitado, **devo concordar com o colegiado de piso**. Explico.

O Despacho Decisório combatido quando da entrega da Manifestação de Inconformidade trazia o seguinte fundamento para o indeferimento do crédito pleiteado (fl. 06):

### **3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL**

Indefiro o pedido de ressarcimento apresentado no PER/DCOMP acima identificado, uma vez que se trata de pedido em duplicidade.  
Período de apuração do crédito: 1o TRIMESTRE DE 2012  
PER/DCOMP com pedido de ressarcimento do mesmo crédito: 31145.35555.021012.1.5.08-4305  
Base Legal: parágrafo 7º do art. 21 e parágrafo 2º do art. 32 e parágrafo 3º do art. 35 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012.

Da leitura da decisão acima, observa-se a indicação expressa de que “*se trata de pedido **em duplicidade**”*, bem como de que existe outro PER “*com pedido de ressarcimento do **mesmo** crédito”*. Tomando ciência desta decisão, me parece evidente que a defesa correta seria demonstrar que não se trata do mesmo crédito, mas sim de crédito distinto, apurado posteriormente, o que afastaria a acusação de pedido em duplicidade.

A discussão sobre a possibilidade de retificação do PER ou de apresentação de um segundo PER, portanto, é meramente secundária. Uma vez que estas duas opções foram automaticamente rejeitadas pelos sistemas informatizados da Receita Federal, e tendo em vista o teor do Despacho Decisório, caberia ao contribuinte, em sua Manifestação de Inconformidade, trazer as razões pelas quais entende que seu direito creditório é maior do que aquele indicado inicialmente, acompanhadas de provas de suas alegações.

Contudo, a verdade é que, até o momento, não se sabe por qual razão o contribuinte pretende modificar o montante do seu crédito. Limita-se a afirmar, genericamente, que apurou

créditos a menor, sem identificar especificamente qual a razão para tal erro. Na sua Manifestação de Inconformidade, consta apenas o seguinte:

3. Desta forma, tendo apurado créditos não compensados de PIS, nos termos do art. 3º da Lei 10.627/02, referente ao primeiro trimestre de 2012, a Requerente requisitou sua compensação através da PERDCOMP 31145.35555.021012.1.5.08-430, que foi devidamente homologada pela autoridade fiscal competente.

4. Contudo **a empresa verificou que o crédito cuja compensação foi solicitada era maior do que o efetivamente requerido**. Sendo assim, a empresa retificou suas obrigações acessórias (EFD e DACON) referentes ao período, a fim de demonstrar claramente o crédito a maior apurado (doc. 02).

(...)

12. Diante do exposto, resta claro que a Administração não procurou averiguar com o cuidado devido a verdade dos fatos, preferindo não homologar o crédito solicitado pela Requerente, visto que resta clara nas retificações efetuadas nas obrigações acessórias da empresa a inclusão de créditos no montante informado no pedido adicional, como segue:

Total PER/DCOMP 31145.35555.021012.1.5.08-4305	1.553.247,52
Total PER/DCOMP 23891.43875.310317.1.1.08-2424	179.043,04
Total Créditos DACON	1.732.290,56
Total Créditos EFD	1.732.290,56

13. Assim, não é razoável a não homologação da compensação efetuada pela Requerente visto que **os créditos requeridos pela PER/DCOMP nº 23891.43875.310317.1.1.08-2424 compreendem a diferença do valor do direito ao crédito que por equívoco não constava na PER/DCOMP anterior (PER/DCOMP nº 31145.35555.021012.1.5.08-4305), podendo ser facilmente verificados nos arquivos de EFD e DACON retificados. Não constituem de forma alguma pedido em duplicidade, apenas o reconhecimento integral do direito da Requerente.**

Anexas à Manifestação de Inconformidade, apenas as declarações retificadoras, às fls. 32/71, as quais não podem mais produzir efeitos em relação ao 1º PER, apresentado em 02/10/2012.

Este Conselho já pacificou o tema na Súmula Vinculante CARF nº 164:

*A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).*

Sobre esta regra, vejamos a lição de Leandro Paulsen, em sua obra “Direito Tributário – Constituição e Código Tributário”, 14ª ed., 2012:

– *Declaração retificada. Efeitos quanto à futura inscrição e sobre inscrição já realizada. Distinção. Retificada a declaração pelo contribuinte – DCTF, DIRPJ etc. –, não pode mais o Fisco proceder à inscrição em dívida dos valores apontados na declaração originária, pois esta já não mais persiste. **Contudo, efetuada a inscrição de declaração do contribuinte, não se torna insubsistente pela simples retificação posterior pelo contribuinte. No caso, impende que este demonstre perante o Fisco o erro da declaração originária.** Aplica-se ao caso, por analogia, o art. 147, parágrafo único, do CTN.*

– ***A perda do prazo para retificação “ad nutum” do contribuinte não impede que o contribuinte peticione administrativamente ou ajuíze ação para afastar os efeitos do equívoco. O § 1º simplesmente retira do contribuinte a possibilidade de tornar, por ato próprio, insubsistente a sua declaração originária quando já notificado do lançamento (lançamento por declaração) ou, por analogia, quando já inscrita a declaração em dívida ativa (tributos sujeitos a lançamento por homologação em que prestada declaração e não pago o tributo). Não compromete, porém, os direitos de petição e de acesso ao Judiciário. Poderá o contribuinte, pois, a qualquer tempo, enquanto não decaído o seu direito, peticionar administrativamente noticiando os equívocos e solicitando a revisão de ofício pela autoridade, forte no art. 149 do CTN. Poderá, também, ajuizar ação no sentido de ver anulado lançamento e cancelada inscrição indevidos e, até mesmo, buscando, a restituição de indébitos.***

– *“EXECUÇÃO FISCAL. ERRO NO PREENCHIMENTO DA DCTF. ART. 147, § 1º, DO CTN. RETIFICAÇÃO JUDICIAL. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. **1. Embora seja vedado ao contribuinte a retificação da declaração após a notificação do lançamento (art. 147, § 1º, do CTN), isso não impede que ele demande a sua nulidade, demonstrando que a declaração foi feita com erro e que não ocorreu o fato gerador do tributo, ou que houve erro em sua quantificação, uma vez que a Constituição Federal, em seu artigo 5º, inciso XXXV, assegura que a lei não eximirá o Judiciário de apreciar lesão à direito, bem como a exigência tributária é baseada no princípio da legalidade. 2. Reconhecida pela própria Receita Federal a inexistência do débito, cabível a manutenção da sentença que determinou a extinção da execução. (...)**” (TRF4, 2ª T., AC 2005.04.01.001792-4, Rel. Dirceu de Almeida Soares, publicado em 30/03/2005)*

– *Retificação posterior depende da demonstração inequívoca do erro. “... RETIFICAÇÃO EXTEMPORÂNEA DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. EXISTÊNCIA DE ERRO. **1. Não tendo sido negado pelo contribuinte que a providência tendente à retificação da declaração viciada de erro somente foi adotada após notificação da autoridade fiscal, agiu corretamente a autoridade ao não acatar a pretensão retificatória, ante o disposto no art. 147, § 1º, do CTN. 2. Ao impetrante impunha-se comprovar a existência de erro nas informações prestadas ao Fisco, o qual deu***

*origem a exigência fiscal não condizente com a realidade. Contudo, não é viável em sede de mandado de segurança a produção da prova faltante, eis que necessário submeter a prova documental produzida a exame técnico quanto a sua suficiência e a seu conteúdo. 3. A demanda deve ser extinta sem julgamento do mérito, a fim de que reste ressalvada a possibilidade de recurso à via ordinária.” (TRF4, AMS 1999.71.08.005982-0, 1ª T., Rel. Vivian Josete Pantaleão Caminha, publicado em 26/04/2006)*

Como se verifica do magistério do professor Leandro Paulsen, realmente não poderia ser feita a retificação do PER, e nem poderia ser aceita a retificação da DCTF, pois efetivadas somente após ser notificado da decisão administrativa. Contudo, não há qualquer impedimento para que o contribuinte, em sede de recurso, busque comprovar suas alegações.

**Entretanto, como já dito, observo que não consta dos autos qualquer justificativa para o aumento do crédito.** O contribuinte, juntamente com o presente Recurso Voluntário, deveria ter apresentado memória de cálculo do novo valor, que alega ser o correto, acompanhada de sua escrituração contábil e fiscal, a partir da qual poderiam ser validados os cálculos efetuados.

Devo destacar que o art. 170 do CTN determina que o crédito utilizado na compensação deve ser líquido e certo:

*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.*

No mesmo sentido, o CPC, de aplicação subsidiária ao processo administrativo tributário, determina, em seu art. 373, inciso I, que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito. O pedido de restituição ou compensação apresentado desacompanhado de provas deve ser indeferido.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares