



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

**Processo n°** 13888.901026/2008-46  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3802-001.862 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 26 de junho de 2013  
**Matéria** COFINS-COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** PUFF INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 15/01/2004

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF. PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO. AUSÊNCIA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

Nos casos de PER/Dcomp transmitida sem a correspondente retificação da Dctf, o contribuinte preserva o direito à compensação desde que a mesma ocorra antes da ciência do despacho decisório. A retificação posterior somente é cabível excepcionalmente, por força do princípio da verdade material, condicionada à prova da existência do direito creditório. Ausentes quaisquer desses pressupostos, não cabe a homologação da compensação.

Recurso Voluntário Negado.

Direito Creditório Não Reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

FRANCISCO JOSÉ BARROSO RIOS - Presidente.

(assinado digitalmente)

SOLON SEHN - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco José Barroso Rios (Presidente), Waldir Navarro Bezerra, Paulo Sergio Celani, Claudio Augusto Gonçalves Pereira, Bruno Mauricio Macedo Curi e Solon Sehn.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo Recorrente, assentado nos fundamentos resumidos na ementa seguinte (fls. 26):

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Data do fato gerador: 15/01/2004*

*REPETIÇÃO DE INDÉBITO. LIQUIDEZ E CERTEZA.*

*Os valores recolhidos a maior ou indevidamente somente são passíveis de restituição/compensação caso os indébitos reúnam as características de liquidez e certeza.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

O interessado apresentou o PER/Dcomp (Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação), sem retificar a Dctf (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais). Tal fato fez com que o pagamento continuasse atrelado à quitação do débito originário, inviabilizando a homologação da compensação.

Embora o contribuinte tenha retificando a Dctf após o despacho decisório, a DRJ entendeu que tal providência seria insuficiente para fins de homologação da compensação, porquanto indispensável a apresentação de prova do direito de crédito.

A Recorrente, nas razões de fls. 35-36, após explicar a origem do indébito (recolhimento a maior de Cofins), apresentou como prova do indébito a Declaração de Informações Econômico-Fiscais (Dipj) de 2004, Livros Diários e Razão de dezembro de 2003 e janeiro de 2004 e o balancete de encerramento de 31 de dezembro de 2003. Requer, assim, o recebimento do recurso voluntário e o seu integral provimento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Solon Sehn

O sujeito passivo teve ciência da decisão no dia 16/11/2011 (fls. 34), interpondo recurso tempestivo em 28/11/2011 (fls. 35 e 89). Assim, presentes os demais requisitos de admissibilidade do Decreto nº 70.235/1972, o recurso pode ser conhecido.

A Recorrente, ao transmitir o PER/Dcomp, deixou de retificar a Dctf (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) do período correspondente, o que fez

com que a mesma continuasse atrelada à quitação do débito originário, inviabilizando a homologação da compensação, consoante o despacho decisório a seguir (fls. 03):

*“3 - FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL*

*[...]*

*A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.”*

Após a prolação do despacho decisório, acreditando que a não homologação poderia ser afastada mediante retificação da Dctf, o Recorrente assim procedeu, sem, contudo, apresentar prova da existência do crédito compensado. A DRJ, por sua vez, julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

A prova crédito, na verdade, foi juntada apenas por ocasião da interposição do recurso voluntário. Portanto, antes de examinar se a prova apresentada é suficiente para demonstrar a certeza e a liquidez do direito creditório, cabe avaliar a sua admissibilidade em face das regras de preclusão previstas no art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972:

*Art. 16. [...]*

*§ 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 nº 9.532, de 1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997).*

Entende-se que o caso em exame se subsume à hipótese do art. 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235/1972. A prova, com efeito, foi destinada a contrapor razões posteriormente trazidas aos autos. Afinal, até a prolação do acórdão da DRJ, a ausência de prova do crédito não havia sido aventada, à medida que, consoante destacado, a não homologação estava assentada apenas na falta de retificação da Dctf.

Admitida a juntada da prova, esta deve ser apreciada e, caso demonstrada de plano a existência do direito creditório, autorizada a compensação, uma vez que, por força do princípio da verdade material, a Fazenda Pública tem o dever de tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade:

*“O princípio da verdade material ou real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na*

*realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante a provas, desde que obtidas por meios lícitos (como impõe o inciso LVI do art. 5º da CF), a Administração detém liberdade plena de produzi-las.” (MEDAUAR, Odete. *A Processualidade do Direito Administrativo*. 2. ed. São Paulo: RT, 2008, p. 131).*

*“A força de tais princípios é tanta que o dever de investigação do Fisco só cessa na medida e a partir do limite em que o seu exercício se tornou impossível, em virtude do não exercício ou do exercício deficiente do dever de colaboração do particular [...]. Enquanto essa possibilidade subsiste, deve o Fisco prosseguir no cumprimento de seu dever, seja qual for a complexidade e o custo de tal investigação.” (XAVIER, Alberto. *Do lançamento no direito tributário brasileiro*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 152).*

O princípio da verdade material, com efeito, representa exceção à regra da obrigatoriedade da concentração das provas no momento da apresentação da impugnação, consoante ensina Bianca Xavier:

*“Nesse momento processual – da impugnação – deverá ser iniciada a formação das provas, sendo obrigatória, até mesmo, a formulação dos quesitos relativos à prova pericial, caso o contribuinte tenha interesse em fazer uso dessa espécie de prova, o que atesta a obrigatoriedade da concentração das provas no momento da apresentação da impugnação.*

[...]

*No entanto, pelo princípio da verdade material e da oficialidade, a autoridade fiscal deverá buscar outras provas, além das que carregam os autos, para determinar a solução da controvérsia contida no processo administrativo.*

*Diante desse cenário, é correto afirmar que após a apresentação da impugnação a autoridade julgadora deve avaliar as provas apresentadas pelo contribuinte no ato da impugnação, como também verificar a conveniência de serem apresentadas provas adicionais ou até mesmo determinar a realização de perícia ou diligências. Todos esses atos compõem a determinada fase instrutória do processo, mais especificamente a fase da admissão da prova.” (XAVIER, Bianca Ramos. *A duração razoável do processo administrativo fiscal*. 2009. 133. F. Dissertação de Mestrado. Universidade Cândido Mendes. Rio de Janeiro, 2009, p. 77-79. Disponível em: [http://www.pmd-ucam.org/index.php?option=com\\_docman&task=doc\\_view&gid=185](http://www.pmd-ucam.org/index.php?option=com_docman&task=doc_view&gid=185)).*

Portanto, se a existência do crédito é inequívoca, não há como deixar de reconhecer o direito à compensação, inclusive porque, nos termos do art. 18 da Medida Provisória nº 2.189-49/2001, a Dctf retificadora tem a mesma natureza da declaração retificada, substituindo-a integralmente:

*Art. 18. A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses*

*em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.*

*Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal estabelecerá as hipóteses de admissibilidade e os procedimentos aplicáveis à retificação de declaração.*

Em circunstâncias dessa natureza, entende-se que, por força do princípio da verdade material, o contribuinte, a despeito da retificação extemporânea, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da existência do crédito compensado.

Nesse sentido, cumpre destacar os seguintes julgados da Turma:

*“PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS A PROLAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. APRESENTAÇÃO DA PROVA DO CRÉDITO APÓS PROLAÇÃO DA DECISÃO DA DRJ. HIPÓTESE PREVISTA NO ART. 16, § 4º, “C”, DO DECRETO Nº 70.235/1972. POSSIBILIDADE. NATUREZA DO INDÉBITO NÃO DEMONSTRADA. PROVA INSUFICIENTE. RECURSO DESPROVIDO.*

*A prova do crédito tributário indébito, quando destinada a contrapor razões posteriormente trazidas aos autos, pode ser apresentada após a decisão da DRJ, por força do princípio da verdade material e do disposto no art. 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235/1972. Sendo insuficiente a prova apresentada, não há como se homologar a compensação.*

*Recurso Voluntário Negado.*

*Direito Creditório Não Reconhecido. (Carf. 3ª S. 2ª T.E. Acórdão nº 3802-01.125. Rel. Conselheiro Solon Sehn. S. 28/07/2012).*

*“PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS A INSCRIÇÃO DO DÉBITO EM DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. AUSÊNCIA DE PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.*

*O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da Dctf, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da existência do crédito compensado (art. 12, § 3º, da Instrução Normativa SRF nº. 583/2005, vigente à época da transmissão das DCTF's retificadoras). A retificação, porém, não produz efeitos quando o débito já foi enviado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa.*

*Recurso Voluntário Negado.*

*Direito Creditório Não Reconhecido. (Carf. 3ª S. 2ª T.E. Acórdão nº 3802-01.078. Rel. Conselheiro Solon Sehn. S. 27/07/2012).*

*“PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF. PROLAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. APRESENTAÇÃO DA PROVA DO CRÉDITO APÓS DECISÃO DA DRJ. HIPÓTESE PREVISTA*

*NO ART. 16, § 4º, “C”, DO DECRETO Nº 70.235/1972. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE.*

*A prova do crédito tributário indébito, quando destinada a contrapor razões posteriormente trazidas aos autos, pode ser apresentada após a decisão da DRJ, por força do princípio da verdade material e do disposto no art. 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235/1972. Havendo prova do crédito, a compensação deve ser homologada, a despeito da retificação a posteriori da Dctf.*

*Recurso Voluntário Provido*

*Direito Creditório Reconhecido.”(Carf. 3ª S. 2ª T.E. Acórdão nº 3802-01.005. Rel. Solon Sehn. S. 22/05/2012).*

*“PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. AUSÊNCIA DE PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.*

*O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da Dctf, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova contábil da existência do crédito compensado. A simples retificação após o despacho decisório não autoriza a homologação da compensação do crédito tributário.*

*Recurso Voluntário Negado.*

*Direito Creditório Não Reconhecido.” (Carf. S3-TE02. Acórdão nº 3802-01.112. Rel. Conselheiro Solon Sehn. S. 27/07/2012).*

No presente caso, cumpre destacar que o contribuinte não esclarece o motivo e as circunstâncias do suposto recolhimento indevido. Não é possível saber, assim, se o alegado recolhimento a maior decorre de erro na base de cálculo, na alíquota ou da falta de exclusão de eventuais valores retidos na fonte. O Recorrente apenas apresenta um Darf de R\$ 29.517,95, a título de Cofins (fls. 10), alegando que o correto seria R\$ 17.054,12. A prova do suposto indébito, porém, limita-se à memória de cálculo de fls. 49, supostamente corroborada pelo Livro de Registro de Saídas (fls. 43), Livro de Registro de Entradas (fls. 46), pelos Livros Diário (fls. 59, 62) e Razão (fls. 65 e 68) e pela Dipj entregue em 24/06/2004 (fls. 57 e 58).

Nenhum desses documentos e declarações, entretanto, permitem esclarecer a natureza e a origem do suposto indébito tributário. Ademais, verifica-se que os Livros de Registro de Saídas e de Entradas refletem apenas a receita da venda de mercadorias, ou seja, parte da base de cálculo da contribuição. Os Livros Diário e Razão, por sua vez, contêm apenas os registros da provisão e do valor a pagar da contribuição. O seu exame sequer permite determinar qual seria a base de cálculo correta no período de apuração. Esta é especificada apenas na memória de cálculo e na Dipj entregue em 24/06/2004. Mas que, no entanto, são desacompanhadas de qualquer documentação de lastro.

A Dipj, para ter valor probatório, deve ser acompanhada da escrituração fiscal, ainda que parcial, notadamente em face da retificação levada a efeito após o despacho decisório. Além disso, também deveria ter sido apresentada a documentação que lastreia a escrituração fiscal, porquanto esta, de acordo com o art. 9.º, § 1.º, do Decreto-Lei n.º 1.598/1977, “faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais”.



Processo nº 13888.901026/2008-46  
Acórdão n.º **3802-001.862**

**S3-TE02**  
Fl. 93

---

A documentação apresentada, portanto, é insuficiente para a comprovação de plano da existência do direito de crédito.

Vota-se, assim, pelo conhecimento e integral desprovimento do recurso.

(assinado digitalmente)

Solon Sehn - Relator

CÓPIA