



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

**Processo n°** 10120.912601/2009-09  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1003-000.582 – Turma Extraordinária / 3ª Turma**  
**Sessão de** 10 de abril de 2019  
**Matéria** COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** ARUANA ENERGIA S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2006

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO CERTA E LÍQUIDA DO INDÉBITO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

A comprovação deficiente do indébito fiscal ao qual se deseja compensar ou ter restituído não pode fundamentar tais direitos. Somente o direito creditório comprovado de forma certa e líquida dará ensejo a compensação e/ou restituição do indébito fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

(assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 03-053.184, de 18 de julho de 2013, da 4ª Turma da DRJ/BSB, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte, não conhecendo do direito creditório.

A Recorrente apresentou manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório, nº de rastreamento 848536418, emitido em 07/10/2009, que não homologou a compensação declarada em razão de inexistência de crédito - PER/DCOMP nº 10785.76323.210507.1.3.04-0745. Destacou, em suas alegações, que o "crédito em questão refere-se ao DARF recolhido em 28/abr/2006, no valor de R\$536.467,31, relativo ao IRPJ competência 1º trim/06, pago a maior no valor equivalente a R\$85.518,44, tendo em vista que o débito tributário líquido do período, depois de efetuadas todas as compensações pertinentes, inclusive com PER/DCOMP, foi de R\$450.948,87". Continuou destacando que houve erro na DCTF original transmitida em 02/mai/06, referente ao mês de mar/06, pois declarou o débito do IRPJ maior que o realmente devido.

A DRJ/BSB julgou a manifestação de inconformidade improcedente e não reconheceu o direito creditório, conforme ementa abaixo:

### ***ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA***

*Ano calendário: 2006*

#### ***APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO. PROVA INSUFICIENTE PARA COMPROVAR EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.***

*Para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, que o valor do débito é menor ou indevido, correspondente a cada período de apuração. A simples entrega de declaração, original ou 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.*

#### ***DEVER DO JULGADOR. OBSERVÂNCIA DO ENTENDIMENTO DA RFB.***

*É dever do julgador observar o entendimento da RFB expresso em atos normativos.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Inconformada com a decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário que, em síntese, destacou:

(i) A nulidade do despacho decisório por ausência de motivação. Alega a Recorrente que as disposições normativas informadas no Despacho Decisório dificulta ao contribuinte compreender o porquê do não colhimento da compensação, já que, em suas palavras, não apresenta razões jurídicas suficientemente claras, além de não justificar faticamente e citar artigos genéricos da legislação tributária;

(ii) Que os dispositivos apontados no Despacho Decisório como fundamentação da decisão não concedem supedâneo jurídico à não homologação realizada, visto que não dão suporte legal à rejeição dos créditos. Nas informações complementares, extraídas do sítio da Receita Federal, também não apresenta maiores explicações;

(iii) Em acréscimo à motivação, explica, tem-se a ausência da demonstração pelo Fisco de quais foram os dispositivos legais afrontados pela autora;

(iv) A nulidade em razão de cerceamento do direito de defesa, com violação do devido processo legal, uma vez que o Despacho Decisório foi proferido sem explicações e detalhamento acerca do não reconhecimento dos créditos, impossibilitando o direito de defesa da contribuinte. Aduz que deveria ser apresentado ao contribuinte o termo de verificação fiscal, onde se relata os detalhes da fiscalização realizada;

(v) No mérito, requer a aplicação do princípio da verdade material, argumentando que a prova documental é importante para afastar por completo a negativa de compensação, devendo ser analisada, sob pena de não o fazendo, privilegiar o formalismo em detrimento do conteúdo.

(vi) Afirma que o crédito não conhecido se refere ao DARF recolhido em 28/04/2006, no valor de R\$ 536.467,31 - IRPJ -1º trimestre de 2006. O valor correto devido era de R\$ 450.948,87. Aduz que o valor do saldo a pagar de IRPJ no valor de R\$ 463.586,42 está demonstrado na DIPJ 2007. Entende que o motivo da não homologação da compensação decorre da DCTF original transmitida em março de 2006, na qual constou erroneamente o valor de IRPJ a pagar de R\$ 549.104,86;

(vii) Informa que a Recorrente não conseguiu transmitir a DCTF retificadora, contudo tal motivo não pode invalidar o crédito da Recorrente. Porém, foi realizada uma análise eletrônica, onde não foi realizada uma análise adequada da documentação do contribuinte;

(viii) Defende que os juros não podem ultrapassar 1% ao mês e a multa imposta é improcedente, porque ofende os princípios da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição do confisco, tendo a Recorrente realizado a compensação de boa-fé. Ainda, defende a impossibilidade de se computar juros sobre multa.

Por fim, requereu seja o recurso conhecido e provido, a fim de reconhecer a nulidade ou a total improcedência da não homologação da compensação.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Bárbara Santos Guedes, Relatora

O recurso é tempestivo e cumpre com os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

DAS NULIDADES:

DA SUPOSTA AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO NO DESPACHO DECISÓRIO, DO CERCEAMENTO DE DEFESA E DESCUMPRIMENTO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL

A Recorrente apresentou DCOMP em razão de pagamento a maior de IRPJ, aduzindo crédito de R\$ 85.518,44. A declaração de compensação não foi homologada sob o argumento de ausência de crédito.

A Recorrente, apresentou recurso voluntário defendendo que o despacho decisório seria nulo em razão de ausência de motivação já que os dispositivos apontados no Despacho Decisório não explicam o não reconhecimento do crédito, como também não há explicações sobre a negativa de homologar a compensação.

Ainda, destaca que deveria ter sido entregue à Recorrente termo de verificação fiscal, com as explicações detalhadas dos motivos do não reconhecimento do crédito.

O Despacho Decisório, constante à fls 37e 38 dos documentos diversos 0 outros no e-processo, ao contrário do alegado pela Recorrente apresenta, de forma bastante clara, a motivação pela qual não reconheceu o crédito informado pela Recorrente no PER/DCOMP apresentado, senão vejamos:

No tópico "Fundamentação, Decisão e Enquadramento Legal" do Despacho Decisório em comento explica o seguinte:

*Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 36.681,69*

*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.*

Já é possível, desde já, identificar, com clareza, o que motivou o não reconhecimento do crédito, explico. O DARF apontado no PER/DCOMP como possuidor do crédito foi integralmente utilizado para pagar outros débitos do contribuinte. Ora, o que o Despacho Decisório explica é que, no caso em análise, o DARF foi integralmente utilizado para pagar por débito da empresa.

Ainda, no Despacho Decisório, para evitar quaisquer dúvidas no tocante a qual débito teria sido utilizado o valor do DARF, esclarece, apresentando uma planilha, que tal DARF (no valor de R\$ 536.467,31) foi utilizado para pagar débitos de IRPJ (código 3373), período de apuração 31/03/2006, no valor de R\$ 536.467,31.

Novamente, a motivação que levou ao não reconhecimento do crédito apontado no PER/DCOMP no despacho decisório é bastante clara. O DARF objeto do PER/DCOMP foi utilizado para pagar débito em igual valor, não restando créditos a serem utilizados.

O valor do débito é informado pelo próprio contribuinte através da DCTF. Essa declaração serve para que as empresas informem os tributos e contribuições que são apurados. Essa declaração que contém débitos e créditos federais, é, por força de lei, confissão de dívida, conforme se depreende da leitura do § 1º, art. 5º do Decreto-Lei nº 1.224/1984, abaixo transcrito:

*Art. 5º*

*§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.*

Uma vez declarado em DCTF valor de imposto a ser pago no período, o contribuinte estará confessando uma dívida. Qualquer erro ou alteração nesta declaração deve ser realizado através de retificação da mesma, do contrário torna-se mais complicado o reconhecimento do crédito.

A própria Recorrente reconhece em suas razões recursais que cometeu equívoco na DCTF do 1º trimestre de 2006, não tendo realizado a retificação da mesma e, por isso, tal fato teria obstaculado a identificação do crédito.

A motivação, portanto, é bastante compreensível no despacho decisório. Contudo, a Recorrente também aduz que o enquadramento legal do despacho não é claro para ajudar a compreender o porquê do não colhimento da compensação.

O Despacho Decisório aponta como enquadramento legal os seguintes artigos:

*Enquadramento legal: Arts. 165 e 170, da Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996*

Os artigos acima possuem as seguintes redações:

*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.*

*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.*

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.*

Mais uma vez, contrariando os argumentos de nulidade levantados pela Recorrente, os artigos acima destacam, resumidamente, que o contribuinte, identificando a existência de crédito por qualquer razão permitida em lei, poderá utilizá-los na compensação, devendo a autoridade administrativa autorizar a compensação quando identificados créditos LÍQUIDOS e CERTOS.

No caso dos autos, pelas explicações acima, o crédito apontado no DARF descrito no PER/DCOMP objeto deste processo não se encontrava líquido e certo. É importante observar que os diplomas normativos de regências da matéria, quais sejam o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deixam clara a necessidade da existência de direito creditório líquido e certo no momento da apresentação do PER/DCOMP, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória da ulterior homologação.

A Recorrente ainda defende que a autoridade administrativa deveria entregar um termo de verificação fiscal, contudo, por todo o exposto acima, tal termo, ainda que devido (o que não é o caso), não acrescentaria ou alteraria as conclusões constantes no Despacho Decisório.

A Contribuinte defende que a autoridade administrativa deveria verificar todos os documentos da empresa, por força da verdade material, para negar o crédito, porém essa foi exatamente o que foi feito pela autoridade tributária.

Com base na DCTF (declaração com força de confissão de dívida), a autoridade em questão verificou que todo o valor do DARF em análise foi utilizado para pagar débito confessado.

É importante esclarecer que a DIPJ, embora seja um documento importante, não comprova as alegações da Recorrente por se tratar de mera declaração sem efeitos de

confissão de dívidas, tendo, pois, efeitos meramente informativos (Instrução Normativa SRF nº 014/2000). Mais a frente tal tópico voltará a ser discutido, quando se demonstrará a importância da documentação contábil-fiscal da empresa para comprovar a existência do crédito.

Por fim, em relação às nulidades, a Recorrente defende ter havido cerceamento do direito de defesa, com violação do devido processo legal, uma vez que o Despacho Decisório foi proferido sem explicações e detalhamento acerca do não reconhecimento dos créditos, impossibilitando o direito de defesa da contribuinte.

Porém, por todo exposto acima, verifica-se não ter havido cerceamento de defesa, primeiro porque o Despacho Decisório constante neste processo aponta, com clareza, os motivos que levaram ao não acolhimento da declaração de compensação, tanto é verdade que, facilmente, desde a manifestação de inconformidade, a Recorrente esclarece o erro cometido na DCTF. Na manifestação de inconformidade, inclusive, sequer foi ventilada qualquer dificuldade na apresentação da defesa.

A Recorrente foi devidamente notificada das decisões, apresentou suas peças de defesa e documentos e em nenhum momento teve seu direito à defesa obstaculado, não tendo, por conseguinte, havido qualquer ofensa ao princípio do devido processo legal.

Por todo o que foi exposto acima, não acolho as preliminares constantes no recurso voluntário.

#### DO MÉRITO

A Recorrente, no mérito, esclarece que o crédito, objeto da PER/DCOMP ora em análise, originou-se a partir do DARF recolhido em 28/04/2006, no valor de R\$536.467,31, relativo ao IRPJ - 1º trim/06. Afirma que o IRPJ foi pago a maior porque, depois de efetuadas as compensações pertinentes, era de R\$450.948,87, gerando, pois um crédito no importe de R\$85.518,44.

A compensação não foi homologada, e, a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, tendo o valor recolhido sido integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos Informados no PER/DCOMP.

Em sua manifestação de inconformidade e no recurso voluntário, a Recorrente destacou que cometeu um equívoco na DCTF transmitida em 02/05/2006, pois constou erroneamente o valor de IRPJ a pagar de R\$ 549.104,86, contudo não conseguiu fazer a retificação da DCTF supostamente errada.

Em julgamento de primeira instância, a DRJ não conheceu o direito creditório da Recorrente devido especialmente à insuficiência para comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento a maior.

A Recorrente defende em suas razões de recurso voluntário que não conseguiu retificar a DCTF.

Na r. acórdão, o Relator esclareceu o seguinte em trecho do seu voto:

*(...) Neste momento processual, para comprovar a liquidez e certeza do crédito informado na Declaração de Compensação é*

*imprescindível que seja demonstrada na escrituração contábil-fiscal da contribuinte, baseada em documentos hábeis e idôneos, a não existência ou existência a menor do valor do débito correspondente a cada período de apuração, conforme previsto no art. 923 do RIR/99, transcrito a seguir:*

*Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).*

Em outras palavras, a Recorrente embora não tenha sido capaz de retificar a DCTF, no momento processual posterior ao despacho decisório, ela deixou de apresentar a documentação hábil para comprovar o crédito.

A Declaração de Compensação delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos de liquidez e de certeza necessários à extinção de débitos tributários. Instaurado o contencioso e estabilizada a lide, qualquer alteração no pedido desnatura o objeto.

Ou seja, era impossível para a autoridade administrativa, no momento do Despacho Decisório, identificar o crédito que a Recorrente alega possuir. Porém, após o despacho decisório, ainda que houvesse a retificação da DCTF, deve o contribuinte apresentar provas contábil-fiscais para comprovar o crédito.

Apenas nas situações comprovadas de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos existentes no PER/DCOMP podem ser corrigidos de ofício ou a requerimento da Requerente, como determina o art. 32 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

As alterações informadas pela Recorrente em relação à DCTF de março de 2006 não são meros erros formais. Em verdade, eles alteram significativamente as condições do pedido inicial. É importante registrar que a DCTF é confissão de dívida, que confere liquidez e certeza à obrigação tributária. Qualquer alteração da DCTF após o despacho decisório deve ser realizada munidos de documentos fiscais suficientes para comprovar eventual erro anterior.

A determinação de apresentar os documentos comprobatórios da identificação de crédito anteriormente não declarado, longe de ser mero formalismo, é uma determinação legal, conforme determina o art. 147 da Lei nº 5.172/1966.

*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.*

A comprovação, portanto, é condição para o reconhecimento do crédito apontado no PER/DCOMP para casos na qual a DCTF apresenta erro, visto que essa reduz tributos. A DIPJ, como já comentado acima, não é o meio hábil para comprovar as alegações do autor por se tratar de mera declaração sem efeitos de confissão de dívidas (a partir do exercício de 2000), tendo, pois, efeitos meramente informativos.

Faz-se necessário no mínimo o Livro Diário, que é registrado na junta comercial com a transcrição do Balanço, o Livro Razão, ou quaisquer outros documentos contábil-fiscais da empresa suficientes para comprovar o crédito e o conseqüentemente o erro na DCTF, sem essas informações é impossível verificar a exatidão das informações declaradas pela Recorrente.

O r.Acórdão inclusive foi bastante claro quanto à necessidade de apresentação da escritura fiscal da empresa, porém a Recorrente não colacionou tais documentos nem na manifestação de inconformidade nem no recurso voluntário.

Mesmo em grau de recurso voluntário a jurisprudência do CARF, na qual me filio, tem aceitado a juntada de documentos posteriormente à manifestação de inconformidade, desde que esclareça pontos fundamentais na ação. Contudo, a Recorrente não juntou nenhum documento contábil-fiscal da empresa ao recurso voluntário.

Outrossim, é em razão do princípio da verdade material que a Recorrente deveria ter colacionado aos autos os documentos contábil-fiscais da empresa, pois a autoridade fiscal poderia ter efetuado a homologação de ofício, uma vez identificada a correição das alegações da Recorrente. O contrário - homologar a compensação sem os documentos contábeis indispensáveis, considerando apenas as declarações da DIPJ - não é observar ao princípio da verdade material, mas agir de forma impudente, pois com base nas declarações e documentos constantes no processo não há como validar os créditos, e, por conseguinte, não pode ser identificada a liquidez e certeza dos créditos em discussão nestes autos (art. 170 CTN).

Por fim, a Recorrente ainda defende que os juros não podem ultrapassar 1% ao mês e a multa imposta ofende os princípios da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição do confisco, destacando ainda a impossibilidade de se computar juros sobre multa.

Ocorre que o processo em análise trata exclusivamente da não homologação do PER/DCOMP nº 10785.76323.210507.1.3.04-0745, discute-se nestes autos se a empresa comprovou possuir crédito líquido e certo passível de compensação. Eventual cobrança processo de cobrança não está sendo discutida nestes autos e, por conseguinte, esse pleito é estranho ao processo.

Isto posto, voto por não acolher a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a decisão da DRJ/BSB.

(assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes