



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



**Processo nº** 10120.914947/2012-39  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3001-001.097 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 22 de janeiro de 2020  
**Recorrente** COMERCIAL REIS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 25/06/2012

**PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.**

É do Contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Pelo princípio da verdade material, o papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo interessado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a conversão do julgamento do recurso em diligência, proposta pelo conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante (relator) e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante (relator) que lhe deu provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luís Felipe de Barros Reche.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Martins Leite Cavalcante - Relator

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe de Barros Reche.

**Relatório**

Transcrevo a seguir, o sucinto relatório constante do acórdão recorrido (fls. 54), quanto segue.

Trata o presente processo de PER/DCOMP n.º 37786.77753.230712.1.3.04- 7800, com crédito proveniente de pagamento indevido ou a maior, relativo ao DARF no valor de R\$50.209,78, recolhido em 25/06/2012.

Após análise dos elementos constitutivos do crédito pleiteado, foi emitido Despacho Decisório eletrônico que não homologou a compensação declarada, por inexistência de crédito, tendo em vista que o pagamento indicado como indevido ou a maior não oferecia saldo disponível para compensação, uma vez que foi integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte.

Cientificado do Despacho Decisório, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, que em síntese e entre outros aspectos, reafirma a pretensão expressa no PER/DCOMP ora analisado, e, ainda, que o crédito informado é suficiente para a compensação do(s) débito(s) declarado(s).

A decisão recorrida julgou improcedente a manifestação de inconformidade da empresa pelos argumentos resumidos na seguinte ementa (fls. 52), *verbis*.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 25/06/2012

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Cientificada em 20 de março de 2015 do teor do acórdão recorrido (fls. 92/95), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário no dia 15 de abril de abril daquele mesmo ano (fls. 97/100), ilustrado com documentação, tais como: DARFs pago de R\$ 6.363,29, R\$ 17.437,03 e R\$ 50.209,78, DCTF primitiva e DCTF Retificadora, e Recibo de Entrega de Escrituração Fiscal Digital do PIS/PASEP e da COFINS do período de 01/05/2012 a 31/05/2012 (fls. 101/131).

Em seu apelo, o sujeito passivo reiterou seus argumentos impugnatórios reportou-se aos documentos idôneos, extraídos de sua escrita fiscal, e exibidos com vistas a demonstrar a veracidade do erro material, objetivando comprovar que efetivamente o total de COFINS devida no mês de maio de 2012 de 2009 era da ordem de R\$ 44.596,93 e que foram pagos efetivamente os informados R\$ 74.010,10, gerando o perseguido crédito de R\$ 29.413,17 (74.010,10 – 44.596,93 = 29.413,17). E finalizou (fls. 69), *verbis*.

Buscando evidenciar o que já resta claro, segue anexo aos autos Declaração e Recibo de Entrega de Escrituração Fiscal digital do Pis/Pasep e da Cofins apurado em 01/05/2012 31/05/2012, identificação do arquivo:

253COF57066AFDFB63395A7E8C54C9705AF6E8A5, que comprova que a época o valor correto a ser recolhido tratava-se de R\$ 44.596,93 e não o valor real recolhido de R\$ 74.010,10, fato gerador do referido crédito.

Assim, por qualquer lado que se analise a questão, claro está o equívoco no julgado pelo que requer sua reforma.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante, Relator.

O recurso é tempestivo, posto que formalizado dentro do prazo estipulado no art. 33 do Decreto 70.235/1972, e se encontram presentes os demais pressupostos processuais, pelo que dele tomo conhecimento.

Como acima relatado, trata a presente demanda de Declaração de Compensação – PER/DCOMP n.º 37786.77753.230712.1.3.04-7800, com crédito proveniente de alegado pagamento indevido ou a maior efetuado por meio do DARF de R\$ 74.010,10, posto que o valor efetivamente devido no mês de maio de 2012 era da ordem de R\$ 44.596,93, o que gerou a diferença paga a maior no montante de R\$. 29.413,17 (74.010,10 – 44.596,93 = 29.413,17).

Sustenta a decisão de piso que “constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião” (fls. 88/90), e acrescenta, *verbis*.

No caso, é inconteste que, segundo as informações constantes da DCTF do contribuinte, quando da entrega do PER/DCOMP, não havia pagamento a maior ou indevido que respaldasse o crédito utilizado na compensação. Portanto, caberia ao interessado a prova de que cometeu erro de preenchimento na respectiva DCTF.

Em situações tais como a analisada, o crédito pretendido poderia ser comprovado por meio da escrituração contábil e fiscal, e dos documentos que a respaldem. Outrossim, de acordo com o § 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, aplica-se ao presente processo o rito estabelecido no Decreto n.º 70.235/72. Esse Decreto, com força de Lei, determina em seu art. 16 que a impugnação (manifestação de inconformidade) contenha as razões e provas que o interessado possua.

Por sua vez, defende o contribuinte, em sua Manifestação de Inconformidade e no Recurso Voluntário, que laborou em **erro material** quando da quitação do DARF referente à competência de maio de 2012, efetuando o pagamento pelo valor de R\$ 74.010,10 quando o valor correto era de apenas R\$ 44.596,93, significando dizer que, comprovadamente, pagou a maior a diferença de R\$ 29.413,17, consoante documentação exibida.

Como relatado, além dos documentos já exibidos com a manifestação de inconformidade (cópia autenticada do DARF COFINS, código 5856, período de apuração 31/05/2012, recolhido no valor total de R\$ 50.209,78; cópia autenticada do DARF COFINS, código de receita 5856, período de apuração 31/05/2012, recolhido no valor total de R\$ 17.437,03; e, cópia autenticada DARF COFINS, código de receita 5856, período de apuração 31/05/2012, recolhido no valor total de \$ 6.363,29 – fls. 8/16), a empresa exibiu também, com o seu recurso voluntário, os mesmos DARFs já trazidos com a manifestação de inconformidade e

também cópias de DCTF primitiva, DCTF Retificadora e Recibo de Entrega de Escrituração Fiscal Digital do PIS/PASEP e da COFINS do período de 01/05/2012 a 31/05/2012 (fls. 101/129).

Relevante ressaltar, por oportuno, que já é pacífico o entendimento neste Colegiado, a partir de decisões da própria Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, quanto à possibilidade de juntada, recepção e análise de documentos em fase recursal, para comprovar argumentos sustentados pelo sujeito passivo, em busca da **verdade material** e para homenagear o tão festejado princípio da ampla defesa constitucionalmente a todos assegurado.

A propósito, merece transcrição a ementa do Acórdão CSRF n.º 9303-005.065, proferido em 16 de maio de 2017, em que se deu provimento a Recurso Especial do contribuinte, em circunstâncias semelhante àquela discutida nos presentes autos, *verbis*.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Data do fato gerador: 24.04.2008 RECURSO ESPECIAL DE

DIVERGÊNCIA. ENFRENTAMENTO DA FUNDAMENTAÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. CONHECIMENTO.

O recurso especial de divergência que combate a fundamentação do acórdão recorrido, demonstrando a comprovação do dissenso jurisprudencial, deve ser conhecido, consoante art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015. Além disso, mesmo após complementada a decisão ora recorrida com relação à ocorrência da preclusão para a produção de provas, pela via dos embargos de declaração, não se caracterizou a hipótese de fundamentos autônomos suficientes, cada um por si só, para manutenção do julgado estando correta a insurgência pela via especial enfrentando o argumento da possibilidade de apresentação e análise de documentos novos em sede recursal.

**PROVAS DOCUMENTAIS NÃO CONHECIDAS. REVERSÃO DA DECISÃO NA INSTÂNCIA SUPERIOR. RETORNO DOS AUTOS PARA APRECIÇÃO E PROLAÇÃO DE NOVA DECISÃO.**

**Considerado equivocado o acórdão recorrido ao entender pelo não conhecimento de provas documentais somente carreadas aos autos após o prazo para apresentação da impugnação, estes devem retornar à instância inferior para a sua apreciação e prolação de novo acórdão.**

Recurso especial do contribuinte provido. (Destaquei).

O processo em que foi proferido o voto acima pela CSFR, foi distribuído a este relator e unanimemente convertido em Diligência à Repartição de Origem, através da Resolução n.º 3001-000.085, de 10 de julho de 2018, cujo voto assim concluiu, *verbis*.

Registre-se, por outro lado, que o Recurso Especial do contribuinte-recorrente foi provido, à unanimidade, pela CSRF, determinando-se o "retorno dos autos ao colegiado de origem para análise de novos documentos juntados pelo sujeito passivo" (fls. 655); e, no voto vencido, o relator aderiu à decisão da maioria, e, assim, concluiu o seu voto (fls. 659) : "Donde o necessário envio dos autos à Câmara baixa para apreciação das provas carreadas aos autos, ainda que em sede de recurso voluntário."

Diante do exposto, coerente com o voto condutor do v. Acórdão da CSRF (fls. 654/659), tendo em conta principalmente a parte final da ementa do mencionado Acórdão (fls. 654), e para que não se alegue futuramente que houve supressão de

instância, VOTO pela conversão do julgamento em Diligência para que o órgão julgador de 1ª instância, no caso a DRJ/BSA, tome conhecimento dos documentos (e argumentos) carreados aos autos após o Acórdão por ele proferido, nos termos determinados pela E. Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF, através do Acórdão 9303005.065 3ª Turma (fls. 654/664).

Nesta, em outras Câmaras e Turmas do CARF vem se consolidando o entendimento de que a **verdade material** deve sempre sobrepor-se aos conceitos estritamente legalistas. É a lição que se extrai do Acórdão nº 1402-000.686, proferido em 05 de agosto de 2011 (Processo nº 11020.002050/0019), pela 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária do CARF, e assim ementado, *verbis*.

ASSUNTO : PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-Calendário : 1997, 1998 e 1999

BUSCA DA VERDADE MATERIAL.

Nos processos administrativos predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador e se a obrigação teve o seu nascimento e regular constituição. Neste contexto, devem ser superados os erros de procedimentos dos contribuintes ou da fiscalização que não impliquem em prejuízo às partes, por consequência, ao processo.

Corroborando a tese de que a **verdade material** deve prevalecer sobre a verdade estrita, anote-se também mais dois julgados proferidos por este Conselho, e assim ementados, *verbis*.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário : 2004.

EMENTA. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. ERRO MATERIAL. POSSIBILIDADE.

A retificação da DIPJ quando anterior à data de conclusão da fiscalização deve ser considerada como válida à luz do princípio da verdade material. O contribuinte trouxe aos autos documentos para que fossem sanadas as falhas e omissões cometidas, afastando o fundamento que levou à negativa do pedido de compensação. (Acórdão 1301-002.192).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

Ano-calendário : 2007.

EMENTA. COMPENSAÇÃO. ERRO FORMAL. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Em busca da verdade material, em detrimento de eventuais erros formais, é possível considerar documentos que comprovem o crédito do contribuinte.

Relevante repisar, também que, como do conhecimento dos demais integrantes desta nossa 1ª Turma Extraordinária, tenho entendimento consolidado e reiterado no sentido de que **meros erros materiais** (seja por erro material propriamente dito, seja por desconhecimento da legislação, etc.) devem ser considerados e **mitigados** a fim de que não impeçam que as empresas usufruam de valores pagos a maior e/ou indevidamente, apenas porque esta ou aquela formalidade não essencial não foi rigorosamente preenchida (por exemplo, retificar uma DCTF

através de uma DACON; errar a data de um recolhimento no preenchimento do PerDcomp, quando existe o comprovante do efetivo pagamento do tributo; retificar o DACON e/ou a DCTF após a emissão do despacho decisório e desde que lastreada em farta e idônea documentação comprobatória do fato alegado, e casos semelhantes). E assim deve-se proceder, exatamente, para dar guarida à consagrada tese de que a **verdade material** deve sempre prevalecer em detrimento do formalismo estrito.

Registre-se, por oportuno, que já é pacífico o entendimento neste colegiado, a partir de decisões da própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, a possibilidade de juntada de documentos em fase recursal, para comprovar argumentos sustentados desde a manifestação de inconformidade ou impugnação, em busca da verdade material e para homenagear o tão festejado princípio da ampla defesa constitucionalmente a todos assegurado, merecendo transcrição a ementa do Acórdão CSRF N° 9303-005.065, proferido em 16 de maio de 2017, em que se deu provimento a Recurso Especial do contribuinte, em circunstâncias semelhantes àquela discutida nos presentes autos (juntada de documentos com o recurso voluntário).

Por isto mesmo formalizei inicialmente proposta de Diligência à repartição de origem, rejeitada pelos demais membros desta Turma, com os seguintes quesitos: (i) – tomar conhecimento, analisar e se manifestar conclusivamente sobre os argumentos e documentos trazidos aos autos em sede de Recurso Voluntário, inclusive à luz dos documentos contábeis entregues através do recibo de escrituração fiscal digital do PIS/PASEP e da COFINS (fls. 128/129); (ii) - providenciar cópia decodificada do teor da escrituração fiscal digital do PIS/PASEP e COFINS de que trata o mencionado recibo de entrega referido no item anterior; (iii) - aferir a autenticidade da documentação exibida com a manifestação de inconformidade (fls.12/59) e complementado em sede de recurso voluntário (fls.101/129), inclusive esclarecendo se tais documentos corroboram (ou não) as assertivas sustentadas na impugnação e no apelo da recorrente; (iv) – caso entenda necessário, conferir, *in loco*, a documentação e a escrita fiscal do contribuinte, e/ou solicitar que a recorrente exiba à DRF outros documentos, inclusive as informadas 3.000 notas fiscais alhures referidas, para análise e conferência pelo técnico designado para dar cumprimento a esta diligência; (v) – emitir relatório circunstanciado sobre o resultado do exame dos documentos (e argumentos) e demais providências objeto dos itens anteriores; (vi) – concluída a diligência, dar ciência à recorrente sobre o teor e resultado dessa diligência e do relatório referido no item anterior, para se manifestar, querendo, no prazo de 30 dias; (vii) – ao final, retornar os autos a este Colegiado para prosseguir com o julgamento da demanda.

Rejeitada a proposta de Diligência pela maioria da Turma, entendo que **restou caracterizado o cerceamento ao direito de defesa do contribuinte** para confirmar as provas materiais do seu alegado direito, com vistas à correção de simplório erro material e, por isto mesmo, em arrepio à jurisprudência predominante no CARF que recomenda que sempre se dê prevalência à busca da verdade material em detrimento do formalismo estrito.

Consequentemente – e como sempre tenho me posicionado neste colegiado – o que me parece mais razoável é aceitar como verdadeiros os documentos e argumentos exibidos pelo sujeito passivo e, consequentemente, acolher e prover o recurso voluntário, já que ao contribuinte não foi permitido produzir todas as provas pretendidas como acima demonstrado.

Diante do exposto, **considerando** que as normas legais devem ser interpretadas de forma a se buscar mais a intenção do legislador do que o sentido literal da linguagem (art. 112 do

Código Civil de 2002); **considerando** a expressa recomendação constante da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (alteração introduzida pela Lei 12.376/2010) no sentido de que, “na aplicação da lei, o juiz atenderá aos fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum” (art. 5º), bem assim, que, “quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais de direito” (art. 4º); **considerando** que é pacífico neste colegiado o entendimento de que a verdade material deve sempre sobrepor-se à verdade estritamente formal; **considerando** que o **erro** do contribuinte não causou nenhum prejuízo ao erário; **considerando** que está evidenciado nos autos que existe grande probabilidade de que realmente a empresa seja detentora do perseguido crédito de R\$ 29.413,17 objeto do pedido de compensação deste processo; **considerando** os precedentes desta própria 1ª Turma Extraordinária a partir das Resoluções n.ºs 3001-000.084 a 3001-000.213, proferidas na sessão de 10 de julho de 2018; **considerando**, também que, além dos documentos exibidos com a manifestação de inconformidade (fls. 12/59), com o Recurso Voluntário o recorrente exibiu documentos complementares, inclusive o recibo de entrega de escrituração fiscal digital do PIS/PASEP e COFINS que, por isto mesmo, não foram apreciadas pelos órgãos de 1ª instância, e nem se encontram decodificados nos autos deste processo (fls. 101/129); **considerando**, ainda, que fui vencido nesta Turma relativamente à Diligência à DRF de origem, suscitada exatamente para que fosse decodificada e transposta para os autos a escrituração fiscal digital do PIS/PASEP e COFINS acima referida e, com isto, se pudesse comprovar para corrigir o simplório erro material confessado pelo recorrente relativamente ao preenchimento do Per/Dcomp; e finalmente, **considerando** que até os Juízes podem corrigir de ofício erros materiais constantes de suas Sentenças mesmo após serem proferidas e publicadas (NCPC, art. 494), VOTO no sentido de tomar conhecimento para DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do sujeito passivo para reconhecer o crédito objeto do PER/DCOMP n.º 37786.77753.230712.1.3.04 – 7800, no valor de R\$ 29.413,17, passível de restituição e/ou compensação.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Martins Leite Cavalcante - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche – Redator designado

Tendo sido escolhido para redigir o voto vencedor, após a discussão do mérito transcorrida na sessão de julgamento, em que pese o entendimento defendido pelo respeitável Conselheiro Relator, peço vênias para dele discordar quanto à possibilidade de se acolher a solicitação de diligência ou dar provimento ao Recurso, com vistas à reforma do Despacho Decisório que não homologou a PER/DCOMP formalizada pela recorrente.

O cerne da discussão nos autos do processo está na possibilidade de se reconhecer direito creditório da recorrente a partir de declaração de compensação da qual o pagamento informado já estava alocado para quitar débitos do contribuinte vinculados ao mesmo período de apuração.

O regime jurídico da compensação tributária, em vigor a partir da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, que introduziram alterações no art. 74 da Lei nº 9.430/1996, prevê que, a partir da iniciativa do contribuinte mediante a apresentação da Declaração de Compensação, este informa ao Fisco que efetuou o encontro de contas entre seus débitos e créditos, formalizado no PERD/COMP, mediante o qual extinguem-se os débitos fiscais nele indicados desde o momento de sua apresentação, sob condição resolutória de sua posterior homologação.

Com base nessa sistemática, o contribuinte formaliza a declaração de compensação, transmitindo o documento eletrônico com as informações relativas à origem do crédito pretendido e os dados dos débitos a serem compensados. A partir do cruzamento das informações fiscais do contribuinte, disponíveis na base de dados dos sistemas utilizados pela Receita Federal do Brasil, verifica-se a consistência e a coerência da compensação declarada. Detectada qualquer inconsistência ou divergência entre valores e informações do contribuinte, não se homologa a compensação realizada, oportunizando ao interessado o contraditório e ampla defesa em processo administrativo fiscal específico.

Também se deve observar o que expressamente estabelece o CTN, no § 1º do art. 147 (grifei):

*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”.*

Instaurado o processo administrativo fiscal pela apresentação de Manifestação de Inconformidade à não homologação decorrente da mencionada verificação eletrônica, tem início a nova etapa de análise do direito creditório, que passa a se operar pela verificação de documentos hábeis e idôneos da escrita fiscal do contribuinte que comprovem a existência do crédito utilizado por ele, com observância das regras e princípios aplicáveis ao processo administrativo fiscal.

Ou seja, com a verificação eletrônica, antes de instaurado o contencioso administrativo, são consideradas somente as informações e dados constantes dos sistemas utilizados pela Receita Federal do Brasil. Inexistindo divergência entre as informações prestadas pelo contribuinte no pedido eletrônico com aquelas constantes dos sistemas da RFB, homologa-se a compensação. Contudo, uma vez constatada inconsistência ou divergência, não se homologa a compensação declarada e inicia-se a etapa de verificação documental, nos autos de processo administrativo fiscal, onde recais sobre o contribuinte o ônus de comprovar a existência de certeza e liquidez do crédito que pretende utilizar.

Como modalidade de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, II, do CTN, a compensação pressupõe a existência de crédito líquido e certo oponível à Fazenda Pública, sem o qual não há como se efetivar o encontro de contas pretendido pelo contribuinte. Nesses termos, o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito em favor do contribuinte. Não restando comprovadas a certeza e liquidez do crédito do contribuinte, não há como operacionalizar a compensação.

Vê-se, da análise do que consta dos autos, que a recorrente tem sustentado desde o início do contencioso que recolheu o montante de R\$ 74.010,10 relativamente à COFINS, decorrente do valor recolhido por meio de três DARF (PA 31/05/2012 e valores de R\$ 50.209,78, R\$ 17.437,03 e R\$ 6.363,29), mas seriam devidos para a Contribuição somente R\$ 44.596,93.

Não obstante, não trouxe aos autos, quando da instauração do litígio, quaisquer elementos que indicassem erro de apuração dos tributos devidos, que apontassem para débito menor ou capazes de demonstrar a existência do direito ao crédito, como a escrita contábil e fiscal e os documentos a ela inerentes, o que levou corretamente a decisão de piso à improcedência da Manifestação de Inconformidade.

Vê-se que motivou a decisão desfavorável à contribuinte a constatação de que não teria trazido ao processo documentos hábeis e idôneos para demonstrar a efetiva ocorrência de pagamento indevido ou maior que o devido do tributo, como se extrai do voto condutor do julgado (fls. 077 – grifos no original):

“Por oportuno, transcrevo, também, o seguinte excerto do voto condutor do Acórdão n.º 380302.491 anteriormente citado: “*Observa-se que por entender suficiente à comprovação de seu direito, a contribuinte acostou aos autos apenas, cópias de DARF, de DCTF e de DACON (originais e retificadores). Tais documentos, todavia, não evidenciam, de forma inequívoca, o direito ao pretendido indébito. Inexistindo provas técnicas, contábeis e jurídicas de que as operações não se realizaram ao arrepio da lei, há que ser acatado o ato administrativo realizado*” (g.n.).

Assim, considerando que não foram aduzidos aos autos quaisquer elementos que incontestavelmente comprovassem o crédito pleiteado, conclui-se que não há qualquer reparo a ser feito no Despacho Decisório sob análise”.

Nem em sede de Recurso Voluntário o recorrente trouxe aos autos outros documentos que capazes de comprovar o alegado débito inferior ao confessado, para assim reforçar a possibilidade de realização de diligência.

É farta a jurisprudência deste Conselho no sentido de que, em pedidos de restituição/compensação/ressarcimento, é do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido e ainda que a prova documental deve ser produzida até o momento processual da reclamação, precluindo o direito da parte de fazê-lo posteriormente, salvo prova da ocorrência de qualquer das hipóteses que justifiquem sua apresentação tardia. Estas decisões estão amparadas:

i) na legislação tributária, que dispõe que a DCTF é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário (art. 5º do Decreto-Lei n.º 2.124, de 1984<sup>1</sup>) e que a compensação de débitos tributários

<sup>1</sup> Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 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.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei n.º 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 3º Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do

somente pode ser efetuada mediante existência de créditos líquidos e certos do interessado perante a Fazenda Pública (art. 170 do CTN<sup>2</sup>);

ii) na lei que trata do processo administrativo tributário federal, que estabelece que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, a menos que fique demonstrada sua impossibilidade por motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriores (art. 16, §4º, do Decreto n.º 70.235, de 1972<sup>3</sup>);

iii) no art. 373 da Lei n.º 13.105/2015<sup>4</sup>, aplicável subsidiariamente ao caso, que determina que o ônus da prova incumbe a quem alega fato constitutivo de direito.

Entendo que é determinante o comportamento do sujeito passivo desde a instauração do litígio. Ou seja, há de se constatar sua busca em comprovar o alegado ainda em sede de Manifestação de Inconformidade e, uma vez ciente dos motivos pelos quais os elementos de prova até então trazidos não foram considerados suficientes para seu desiderato, também é seu o esforço de sanar as lacunas probatórias deixadas.

Compartilho do entendimento manifestado pelo i. Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira no voto condutor do Acórdão n.º 3201-003.713, de sua relatoria (*verbis* – grifos nossos):

---

Decreto-lei n.º 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei n.º 2.065, de 26 de outubro de 1983.

<sup>2</sup>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.

<sup>3</sup> 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.

(...)

§ 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)

<sup>4</sup> Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no §1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

(...)

“Quanto às alegações de que o princípio da verdade material impede a aceitação extemporânea de provas, suprimindo instância julgadora, **é de se esclarecer que tal princípio destina-se à busca da verdade que está para além dos fatos alegados pelas partes, mas isto num cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no sentido do cumprimento do seu ônus probandi.**

**A verdade material não se efetiva como um salvo conduto no qual o contribuinte aguarda pelo momento que melhor lhe convier a apresentação de suas provas. O ônus processual probatório é regido por dispositivos legais e se trata de um requisito de admissibilidade dos pleitos de natureza creditório, exigindo sua evidência desde a instauração do contencioso.**

A meu ver também não se encontram presentes os fundamentos para se propor a realização de diligência.

É cediço que a solicitação de perícia ou diligência é feita com vistas à obtenção de informações necessárias ao deslinde do feito ou à obtenção de esclarecimentos sobre elementos constantes dos autos e cabe à autoridade julgadora avaliar sua pertinência para a solução da lide. Torna-se desnecessária sua realização se o julgador se convencer de que o constante dos autos se apresenta como necessário e suficiente ao deslinde da controvérsia posta a seu julgar.

Como já destacado, o ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC). Não tendo sido produzidas nos autos, em momento oportuno, as provas capazes de comprovar seu pretense direito, não cabe à autoridade suprir a deficiência probatória deixada pelo contribuinte. Nesse sentido, peço também licença para agregar aos meus os argumentos tomados do voto condutor do Acórdão n.º 3401-003.096, de relatoria do i. Conselheiro Rosaldo Trevisan:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal - Período de apuração: 31/07/2009 a 30/09/2009

**VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO. A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos.**

**PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/PERÍCIA. Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. (...)" (Processo n.º 11516.721501/201443. Sessão 23/02/2016. Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3401-003.096)**

A meu sentir, então, deve ser rejeitada a proposição de diligência e negado provimento ao Recurso Voluntário.

### **Conclusões**

Diante do exposto, VOTO no sentido de tomar conhecimento do Recurso Voluntário do contribuinte e rejeitar a proposição de diligência para, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche – Relator designado