



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10280.900727/2014-57  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-005.152 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de março de 2021  
**Recorrente** MINERAÇÃO PARAGOMINAS S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2013

**PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO.**

O reconhecimento de direito creditório oriundo de alegação pagamento a maior de tributo devidamente retido depende da produção, pelo sujeito passivo de elementos probatórios que permitam concluir positivamente acerca da liquidez e certeza de tal direito. Em não tendo o contribuinte se desincumbido a contento de tal ônus *probandi*, não é de se reconhecer o direito creditório em litígio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Rafael Taranto Malheiros, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocada), Bárbara Santos Guedes (suplente convocada) e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente). Ausente a Conselheira Bianca Felícia Rothschild.

## Relatório

Trata-se de Declaração de Compensação eletrônica de e-fls. 02 a 06, cujo direito creditório foi analisado em sede de Despacho Decisório de e-fl. 07 a 08. Mais especificamente, o direito creditório sob análise refere-se a alegado pagamento indevido de CSRF, efetuado em 30/09/2013.

2. Consoante Despacho Decisório de e-fls. 07/08, a compensação não foi homologada, pelo fato de se ter verificado que o pagamento alegado como indevido ou a maior já houvera sido totalmente utilizado para a quitação de débitos.

3. Cientificada a contribuinte acerca do indeferimento de seu pleito em 19/05/2014 (e-fl. 9), apresentou em 16/06/2014 (e-fl. 10), manifestação de inconformidade de e-fls. 10 a 23 e anexos.

4. A partir da análise da manifestação de inconformidade, foi prolatado, em 27/04/2016, o Acórdão DRJ/DRJO n.º. 12-80.911, de e-fls. 77 a 82, onde se julgou improcedente a referida manifestação. A decisão de 1ª. instância encontra-se assim ementada:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Ano-calendário: 2013*

**DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. IMPOSTO RETIDO. NÃO RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO.**

*O direito creditório oriundo de retenção indevida de tributo somente poderá ser objeto de pedido de restituição ou de uso em compensação caso o sujeito passivo comprove que efetuou o recolhimento do valor retido, que devolveu ao beneficiário a quantia retida indevidamente ou a maior e que promoveu os estornos contábeis e as retificações das declarações, tanto da fonte pagadora, quando do beneficiário do pagamento, nos quais a retenção indevida tenha sido informada.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

5. Cientificada da decisão de 1ª. instância em 30/06/2016 (cf. e-fl. 85), a contribuinte apresentou, em 29/07/2016 (cf. e-fls. 180/181), Recurso Voluntário de e-fls. 87 a 109 e anexos, onde, após traçar histórico processual, em breve síntese:

a) Reitera que em 30 de setembro de 2013 efetuou o pagamento de R\$ 221.625,85 (comprovante de e-fl. 138), quando, na verdade, o pagamento correto de PIS, COFINS e CSLL seria de R\$ 144.774,63, o que gerou o crédito de R\$ 76.851,22, o qual atualizado pela SELIC atingiu um montante de R\$ 79.033,27, utilizado para compensação de débito de CSLL, PIS e COFINS retidas, apurado para a 1ª. quinzena de outubro de 2013;

b) Alega que, por erro no momento de atualização de informações na DCTF retificadora, a autoridade tributária não conseguiu reconhecer o direito creditório em análise. Ressalta que, apesar de toda a fundamentação e explicação acerca da ocorrência dos fatos, ainda assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento situada no Rio de Janeiro optou pelo indeferimento do pleito sob os argumentos de que a hipótese demonstrada não é um caso de retenção indevida, mas, sim, de mero recolhimento a maior ou indevido do tributo devidamente retido;

c) Quanto ao Acórdão recorrido, inicialmente ratifica que se trata de recolhimento a maior (indevido), e não de retenção a maior. Portanto, não há necessidade de comprovação da inexistência do fato gerador. O pagamento aos prestadores de serviços só ocorreu uma única vez, tendo havido, por conseguinte, a ocorrência do fato gerador uma única vez, nos termos do inciso II, §7º. da IN 459/2004. Tal fato poderá ser verificado conforme planilha anexa com o demonstrativo das 21 notas fiscais (e-fls. 175 a 179) que correspondem ao valor pago pela recorrente, decorrente da prestação de serviços, em duplicidade, ou seja, a maior. Somente a empresa, portanto, pagou imposto a maior, não tendo havido retenção a maior e nem consequente aproveitamento de crédito indevido pelos beneficiários. Cita exemplo de uma das linhas da planilha, apontando para o respectivo comprovante de retenção (conjunto de comprovantes às e-fls. 145 a 160);

d) Assim, o valor que se pretende compensar, ou seja, o tributo recolhido em duplicidade apenas pela empresa, não poderia ter sido aproveitado pelo beneficiário (prestador de serviço) justamente porque não houve segundo pagamento pela prestação do mesmo serviço, nem “retenção” dos tributos em duplicidade, por consequência. Desta forma, não haveria motivos para que o beneficiário devolvesse a quantia à recorrente, uma vez que do ponto de vista fiscal tudo se operou de maneira regular para o beneficiário. O beneficiário não recebeu crédito de imposto a maior. Ou seja, recebeu o valor relativo ao pagamento pela prestação de serviços descritos nas 21 notas fiscais relacionados, tendo havido uma única retenção dos tributos na fonte. Tal fato poderá ser observado e comprovado através da análise das “declarações de rendimentos”, emitidas em nome dos beneficiários relacionados nas 21 notas fiscais em questão;

e) Logo, observa-se que o valor relativo ao tributo retido ao longo do ano exercício 2013 está em consonância com o valor recebido, não havendo retenção a maior do imposto que por ventura pudesse ser aproveitado pelo “recebedor” (beneficiário/prestador de serviço) da quantia (cita também DIRF’s com declarações de rendimento);

f) Quanto a estornos contábeis e retificações de declarações, cita além da DCOMP em litígio e das planilhas de e-fls. 175 a 179, a DCTF de e-fls. 162 a 174 (e-fl. 172), onde consta o débito compensado;

g) Entende que não pode o crédito efetivamente existente ser aqui desconsiderado em razão da ausência de informação ao Fisco em DCTF retificadora, bem como não ser concedida a homologação da compensação declarada, haja vista que tal ato constitui-se em total afronta aos direitos da contribuinte. Isto porque trata-se de um mero erro formal, passível, portanto, de retificação por parte da contribuinte, restando desproporcional a medida tomada pela Receita Federal. Cita jurisprudência, no sentido de que inúmeros julgados dos Tribunais brasileiros entendem que um mero erro formal não tem capacidade de impedir o reconhecimento de um crédito efetivo, assim como, também, não impede que seja feita a compensação de débitos com este crédito;

h) Reconhece que houve uma falha em razão da não apresentação da DCTF retificadora em momento adequado, permitindo ao Fisco tomar ciência das informações referentes ao crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de PIS, COFINS e CSLL retidos em fonte e da compensação de débitos de desses mesmos tributos. Ocorre, porém, que, é visível que a desconsideração do crédito ao qual a Contribuinte faz jus, bem como a cobrança de débito consolidado é totalmente desproporcional e desarrazoada;

i) Entende que, diante de alguns equívocos, poderia ter tido a oportunidade de retificar o erro através do Termo de Intimação Eletrônica, se a autoridade fiscal houvesse oportunizado tal retificação/apresentação, citando a propósito a IN n.º. 900, de 2008. Entende que não é razoável, apesar do manifesto erro na ausência de demonstração de DCTF retificadora, que a Contribuinte seja prejudicada sobremaneira, posto que pode apresentá-la noutro momento, sem que cause quaisquer prejuízos ao Fisco.

j) Cita, por fim, a necessidade de obediência ao princípio da verdade material, reiterando que erros formais não possuem o condão de invalidar os créditos passíveis de ressarcimento/compensação, colacionando vasta jurisprudência.

k) Assim, requer que sejam acolhidas as razões constantes no Recurso Voluntário, para o fim de ser reconhecido o crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior no valor de R\$ 79.402,68 e a consequente homologação da compensação declarada no PERDCOMP 20940.36050.270114.1.3.04-9600, cujo débito totaliza o valor de R\$79.033,27. Reitera, ainda, o pedido para realização de perícia, via auditoria suplementar, em que pese entender que o material probatório que ilustra claramente o direito alegado pela recorrente, indicando, ainda, assistente técnico.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator.

6. Cientificada da decisão de 1ª instância em 30/06/2016 (cf. e-fl. 85), a contribuinte apresentou, em 29/07/2016 (cf. e-fl. 180), Recurso Voluntário de e-fls. 87 a 109 e anexos. Assim, o pleito é tempestivo e passo à sua análise.

### Do reconhecimento do direito creditório pleiteado

7. A propósito, ressalte-se que, em sede de compensação tributária, é do contribuinte o ônus de fornecer, a esta autoridade julgadora, de forma detalhada, os elementos de prova acerca da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, visto que se está a tratar, em especial quando da alegação de pedido pagamento a maior (tal como nos presentes autos), de análise de fato constitutivo do direito do contribuinte, incumbindo, assim, o ônus probante ao sujeito passivo e não à Fazenda Nacional para fins de denegação total ou parcial do pleito, em linha com o disposto no art. 373, I do CPC/2015, de reconhecida aplicação subsidiária no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, *verbis*:

Lei 13.105/15

"Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

(...)

8. Ainda a propósito, de se reconhecer também que há dispositivo no Regulamento do Imposto Sobre a Renda que, ao estabelecer que a escrituração do contribuinte, necessariamente suportada por documentação hábil e idônea, faça prova em seu favor, aponta mais detalhadamente para a prova suficiente relativa aos fatos nela registrados. Dispõe, a propósito, o art. 923 do RIR/99:

**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 ).

9. A partir do acima exposto, em que pese reconhecer este Relator a possibilidade de reconhecimento de direito creditório no caso de erro formal em Declarações, cediço que incumbe ao contribuinte, em sede de alegação de pagamento a maior (oriundo de recolhimento a maior de tributo devidamente retido na situação dos autos), demonstrar a existência do efetivo

erro alegado, minimamente através de sua escrituração contábil acompanhada de documentação hábil e idônea a suportá-la e que, assim, respaldem a existência do indébito pleiteado, não cabendo nenhum reparo aqui à afirmação da autoridade julgadora de 1ª instância, no sentido de que *“também nesse caso não se imiscui o postulante de apresentar a comprovação documental e contábil desse fato”*.

10. Feita tal digressão, verifica-se que os elementos probatórios carreados aos autos pela Recorrente se limitam (além de cópias da DComp e do Despacho Decisório inicial em litígio) a:

- a) Cópia de DCTF, onde consta o débito que se tenciona compensar (e-fls. 55 a 68 e 144, 162 a 174);
- b) Comprovantes de recolhimento, que conteriam montantes recolhidos em duplicidade, gerando o pagamento a maior (fls. 69, 137 e 138);
- c) Comprovantes anuais de retenção de CSLL (sem assinatura), às e-fls. 145 a 160;
- d) Planilhas de e-fls. 175 a 179 e 186 a 189.

11. Da análise dos referidos elementos de prova, de se ressaltar que os comprovantes anuais de retenção anexados (e-fls. 145 a 160) tão somente permitiriam validar a ocorrência de retenção devida, sendo que a alegação de existência recolhimento a maior/em duplicidade (do tributo, assim, devidamente retido) só encontra algum suporte probatório em planilhas de confecção do próprio contribuinte de e-fls. 175 a 179, as quais, note-se, não se encontram respaldadas por qualquer tipo de registro contábil ou documentação suporte que permitisse se concluir pela verossimilhança da citada alegação, reiterando-se aqui, que, *in casu*, incumbiria à contribuinte o ônus da prova quanto à liquidez e certeza do direito creditório, à luz da aplicação subsidiária do disposto no art. 373, I do CPC/2015, ao Processo Administrativo Fiscal.

12. Assim, não tendo a contribuinte se desincumbido do ônus probatório quanto ao direito creditório pleiteado, consoante legalmente imputado, de se manter o posicionamento da autoridade julgadora de 1ª instância, no sentido de não reconhecimento do direito creditório, não havendo que se falar, destarte, em homologação da compensação tencionada.

### **Da diligência e perícia**

13. Também, como corolário do posicionamento já aqui esposado, no sentido de que, em seara de DComp, o ônus da prova incumbe ao sujeito passivo (com fulcro no art. 373, I do CPC), resta completamente incabível que se cogite de qualquer suprimento à eventual insuficiência probatória para fins de comprovação da liquidez e certeza do direito creditório alegado, através de conversão do presente julgamento em diligência.

14. Ou seja, no presente caso, uma vez estabelecido que é do contribuinte, em seara de compensação, o ônus probatório acerca da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, com fulcro no art. 373, I do CPC/2015 e no art. 170 do CTN, cumpriria à Recorrente trazer, necessariamente até a etapa processual de sua manifestação de inconformidade, na forma do art. 16, §4º do Decreto nº. 70.235, de 1972, todos os elementos passíveis de serem admitidos como forma de comprovação do direito creditório em litígio, não cabendo, em nenhuma hipótese, ao Colegiado julgador, através de conversão em diligência ou retorno na marcha processual, suprir eventual ausência probatória ou sua insuficiência no caso da parte não ter se desincumbido a contento de referido ônus, ao deixar de anexar elementos que poderia trazer aos autos.

15. Assim, quando da inexistência de produção de provas capazes de serem produzidas ou de sua produção insuficiente, em situações jurídicas como a presente, quando a lei

estabelece expressamente o ônus probante a qualquer das partes (no caso da compensação, ao Contribuinte), o livre convencimento motivado do julgador não só pode como deve ser firmado no sentido de atribuir os consectários legais da não comprovação à parte que não se desincumbe satisfatoriamente do ônus também legalmente estabelecido (no caso, manifestando-se pela inexistência de direito creditório e conseqüente não homologação da compensação que utilizou o direito creditório, não satisfatoriamente comprovado quanto à sua liquidez e certeza);

16. Ou seja, entendo que, nesta hipótese, onde se verifica comprovação falha ou inexistente pela parte a quem incumbiria tal ônus comprobatório, não se está diante de qualquer tipo de empecilho ao julgamento que justifique um retorno na marcha processual, encaminhando-se novamente o processo à autoridade preparadora ou, ainda, a realização de diligência, que resta, assim, prescindível para que se manifeste o julgador acerca do litígio, devendo-se, em casos como o presente, considerar o direito creditório (não suficientemente provado quanto à sua liquidez e certeza) como direito inexistente, fulminado assim o direito subjetivo à compensação tributária que se utilizar deste montante.

17. Por fim, ainda em relação ao esforço para se desincumbir do ônus probatório que lhe foi legalmente imposto em sede de compensação, note-se que nenhum elemento de prova ou melhor detalhamento das provas anteriores (necessariamente respaldado pelos registros da escrituração contábil do contribuinte e documentação suporte relacionados) foi acrescentado em sede recursal, não havendo, ainda, qualquer indício de motivo de força maior que tivesse impedido o contribuinte de fazê-lo.

18. Na mesma linha, quanto à realização de perícia, entendo que a perícia técnico-contábil é etapa destinada ao esclarecimento de conhecimentos específicos para o deslinde do litígio, que não se confunde, em nenhuma hipótese, com via para fins de suprimento de documentação suporte, de elementos de natureza técnica contábil e/ou de esclarecimentos, que poderiam ser produzidos pelo sujeito passivo e cujo ônus a este incumbia, e, ainda, cuja compreensão em nenhum momento foge da esfera de saber deste Colegiado julgador (tais como os possíveis elementos comprobatórios elencados no corpo do presente voto).

19. Tal posicionamento é amplamente prevalecente no âmbito deste CARF, conforme jurisprudência que abaixo se colaciona.

**DILIGÊNCIA OU PERÍCIA.** Indefere-se o pedido de diligência ou perícia, cujo objetivo é instruir o processo com as provas que o recorrente deveria produzir em sua defesa, juntamente com a peça impugnatória ou recursal, quando restar evidenciado que o mesmo poderia trazê-las aos autos, se de fato existissem. (Ac. 102-48.141, sessão de 25/01/2007)

**PERÍCIA. DESNECESSIDADE.** Deve ser indeferido o pedido de perícia, quando o exame de um técnico é desnecessário à solução da controvérsia, apenas circunscrita à matéria contábil e aos argumentos jurídicos ordinariamente compreendidos na esfera do saber do julgador. (Ac. 102-22.937, sessão de 28/03/2007).

**DILIGÊNCIA E PERÍCIA. NEGATIVA. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.** É incabível a realização de diligência ou perícia para responder a quesitos de natureza legal, cujo conhecimento seja elementar ou que se refiram a prova passível de produção unilateral pelo contribuinte. (Ac. 3302-01.280, sessão de 09/11/2011, Relator José Antonio Francisco)

**ASSUNTO: PERÍCIA/DILIGÊNCIA PRESCINDIBILIDADE** A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados para deslinde do litígio, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela

juntada de documentos (Ac. 107-08.768, sessão de 18.10.2006, Relator Luiz Martins Valero).

20. Resumidamente, entendo que, no caso em questão, os elementos probatórios ausentes, necessários à comprovação de liquidez e certeza do direito creditório da atuada, estavam na esfera de sua possibilidade de produção unilateral, não se tratando de elementos especializados que, caso juntados, extrapolassem o saber deste Colegiado julgador.

21. Desta forma, voto por negar provimento à solicitação da atuada de perícia contábil.

22. Conclusivamente, assim é que, diante do exposto, rejeitada a totalidade dos pleitos da contribuinte, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior