



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

**Processo n°** 10283.901768/2009-73  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 1301-002.633 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de setembro de 2017  
**Matéria** PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL  
**Embargante** BRAGA VEICULOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. CABIMENTO. SEM EFEITOS INFRINGENTES

Os embargos de declaração apenas são cabíveis em face de obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma (art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do CARF).

Ocorrendo obscuridade, devem ser acolhidos para saná-la, sem efeitos modificativos.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2005

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. ESTIMATIVA. INDÉBITO. POSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO

Conforme estabelece a Súmula CARF n° 84 o pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

**ÔNUS DA PROVA.**

Superada a questão de que eventual pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza-se como indébito tributário, não se reconhece o direito creditório pleiteado por não se revestir de liquidez e certeza, vez que o contribuinte, titular da pretensão, não trouxe aos autos provas quanto ao fato constitutivo de seu direito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos opostos para sanar a obscuridade existente, sem efeitos modificativos, propondo a alteração da ementa da decisão recorrida, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Ângelo Abrantes Nunes, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felicia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

## Relatório

Tratam os presentes de embargos de declaração opostos pelo contribuinte, acima identificado, em face do acórdão nº 1803-002.055, de 12.02.2014, prolatado pela extinta 3ª Turma Especial da 4ª Câmara desta 1ª Seção de julgamento. O acórdão embargado foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2005

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação, amparada em informações prestadas pelo sujeito passivo e presentes nos sistemas internos da Receita Federal na data da ciência do despacho decisório.

[...]

Acordam os membros da 3ª Turma Especial da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, por unanimidade rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância e, no mérito dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a possibilidade de formação de indébito de estimativas recolhidas a maior ou indevidamente, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Aduz a embargante que o aresto combatido padece de contradição e omissão, pelos motivos que especifica. Em suas palavras:

## II. DO CABIMENTO DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

Os presentes embargos de declaração tem como fundamento o Art. 496, IV do CPC e no Regimento Interno do CARF, em razão de contradição, omissão prejudiciais a causa da defesa.

Trata-se de contradição na Ementa e no Voto do Acórdão nº 1803-002.055 – 3ª Turma Especial – 4ª Câmara – 1º Seção de Julgamento, Sessão de 12 de fevereiro de 2014, ao apreciar matéria essencial para o deslinde da questão, como também, especialmente, em face da omissão em citar como fonte de crédito tributo e número de PER/DCOMP diversa daquela declarada no início da transmissão da declaração de compensação que ensejou o referido julgado.

O esclarecimento da questão levantada, que adiante será mais detalhada e necessário, data vênua, em homenagem ao princípio da ampla defesa e do contraditório, visto que elucidara pontos do R. Acórdão que será objeto de Recurso Especial ao CSRF como também atendera vários princípios da Administração Pública, em especial o da eficiência e economia processual.

### III. DA CONTRADIÇÃO E DA OMISSÃO

Constou na Ementa do R. Acórdão que: *“O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação, amparada em informações prestadas pelo sujeito passivo e presentes nos sistemas internos da Receita Federal na data da ciência do despacho decisório.”*

Contudo, no item 2 da Ementa, consta o seguinte: *“Acordam os membros da 3ª Turma Especial da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, por unanimidade rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância e, no mérito dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a possibilidade de formação de indébito de estimativas recolhidas a maior ou indevidamente, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.”*

A simples leitura da Ementa do Acórdão, ora objurgado, é contraditória o suficiente para eivar o Acórdão de vícios e gerar dúvidas no contribuinte, ora embargante, posto que, enquanto o 1º parágrafo da Ementa leva ao entendimento de que o Acórdão nº 01-22.008 da 3ª Turma da DRJ/BEL NÃO FOI REFORMADO, e que a PER/DCOMP de final 2020, objeto do processo, NÃO FOI HOMOLOGADA, o 2º parágrafo induz o contribuinte a acreditar no oposto, isto é, que o recuso voluntário foi parcialmente provido para reconhecer a possibilidade de formação de indébito. Portanto, esse é 1º ponto é que há contradição.

Outros pontos controversos e também omissos que geram confusão e dúvidas processuais passíveis de esclarecimento pelos presentes Embargos Declaratório, são os trechos do Voto na página 6 do Acórdão de fls. 154-159, senão vejamos:

*“Observando a cópia da DCTF do 3º trimestre de 2004 (fls. 27 doas autos) não resta dúvida que foi declarado em DCTF débito de estimativa IRPJ no valor de R\$ 34.880,00 e a Recorrente efetuou, segundo a declaração, o pagamento de R\$ 41.063,87 em 30/09/2004, a estimativa efetivamente paga em relação ao mês indicado do ano-calendário em questão é de R\$ 41.063,87. A diferença (R\$ 6.183,87) é crédito da Recorrente;*

Porém, a Recorrente não junta a comprovação do pagamento a maior de R\$ 33.083,06, utilizado na DCOMP Nº 36172.18307.310506.1.3.044759.

Ou seja, ficou devidamente comprovado o direito da Recorrente em relação ao valor de R\$ 6.183,87, não podendo prevalecer à decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório, tendo em vista que uma breve análise nas informações prestadas pelo sujeito passivo e presentes nos sistemas internos da

Receita Federal (DCTF e sistemas de arrecadação) no momento da prolação do despacho decisório seria suficiente para validar a compensação realizada.

Novamente, pela simples leitura dos trechos do Voto, ora citados, é possível identificar que os mesmos estão em contradição, enquanto que o 1º e no 3º parágrafo, o douto julgador reconhece a diferença de R\$ 6.183,87 como crédito da REcorrente, o disposto no 2º e 4º parágrafo destoam completamente da afirmação anterior, ao citar valores distintos, e números de PERD/COMP totalmente diversa da constante no Despacho Decisório nº 824953666, emitido em 25/03/2009, qual seja DCOMP 13472.87657.310805.1.3.04-2020.

Ademais, tal informação acerca do DCOMP 36172.18307.310506.1.3.04-4759, por não esclarecer apropriadamente a relação entre a mesma e a DCOMP cuja homologação está sob discussão no presente processo, torna o Voto omissivo e prejudicial ao argumento principal da Recorrente, visto que não representa a íntegra da realidade dos fatos.

A bem da verdade, a DCOMP 36172.18307.310506.1.3.04-4759, citada no Voto do Acórdão ora embargado, está sendo discutida no bojo de outro processo (10283.902.579/2009-18), cujo crédito utilizado como fonte é a Estimativa-mensal de IRPJ (código 2362) no valor de R\$ 33.083,06, diversos do objeto do litígio de que trata o presente processo em que a fonte de crédito declarada e utilizada na DCOMP 13472.87657.310805.1.3.04-2020 é a Estimativa-mensal de CSLL (código 2484) no valor de R\$ 41.063,87.

Portanto, uma vez citada outra DCOMP diversa ao processo, o referido Voto deveria ter elucidado a relação entre as duas DCOMP's e suas fontes de crédito, e não simplesmente citado e colacionado.

#### IV. DO PEDIDO

Diante do exposto e tendo demonstrado a contradição do Voto do V. Acórdão nº 1803-002.055, vem mui respeitosamente requerer o seguinte:

Seja conhecido e acolhido o presente recurso de Embargos de Declaração, provendo-os integralmente para que, esclarecida a contradição apontada e suprida a omissão acima identificada, o r. Acórdão exponha explicitamente o direito creditório da ora embargante, com o objetivo de apurar a certeza e liquidez do crédito pleiteado objeto da presente contenda.

Às fls. 203 a 207, encontra-se o Despacho de Admissibilidade de Embargos, mediante o qual o Sr. Presidente da 4ª Câmara, desta Seção admitiu os embargos, determinando a inclusão em lote de sorteio e posteriormente que os embargos fossem submetidos à apreciação de Colegiado.

É o relatório.

### Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator

Os embargos são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade previstos no vigente Regimento Interno do CARF, razão pela qual os conheço e passo a analisá-los.

Trata-se de declaração de compensação transmitida em 31/08/2005 pelo contribuinte acima identificado, na qual indicou crédito de R\$ 6.183,63 resultante de pagamento indevido ou a maior originário de DARF relativo à receita de código 2484, do período de apuração de 09/2004, no valor originário de R\$ 41.063,87.

Ao analisar o crédito apresentado, a Delegacia de origem, em análise datada de 25.03.2009, entendeu pela improcedência do mesmo, por tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, caso em que, em sua ótica, o recolhimento somente pode ser utilizado na dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período

Irresignado, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, sendo os argumentos analisados pela Delegacia de Julgamento em Belém do Pará, que não fez reparos à conclusão do despacho decisório então impugnado, julgando, assim, improcedente a manifestação apresentada. No entanto, na oportunidade, o **r. julgador** administrativo manifestou **acerca da distribuição do ônus da prova**, atribuindo ao autor a comprovação da existência do direito creditório pleiteado, notadamente que o pagamento foi realmente indevido.

À propósito, na ocasião restou consignado fazer-se *indispensável a exibição dos registros contábeis da conta de ativo do tributo a recuperar, a expressão deste direito em balanços ou balancetes, regularmente transcritos no livro “Diário”, a demonstração do resultado do exercício, a devida contabilização das receitas auferidas pela pessoa jurídica, os lançamentos de eventuais compensações, os registros pertinentes do livro “LALUR” etc, **haja vista que a Declaração de Informações Econômico-Fiscais DIPJ, por si só, não exprime nem materializa o indébito fiscal.** (o destaque consta no original).*

Apresentado o recurso voluntário contra esta decisão, o mesmo foi apreciado pelo Colegiado da extinta 3ª Turma Especial da 4ª Câmara desta 1ª Seção de julgamento, sob a relatoria do Conselheiro Sérgio Luiz Bezerra Presta, que, após rejeitar a preliminar de nulidade suscitada, deu parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer a possibilidade de formação de indébito de estimativas recolhidas a maior ou indevidamente.

Ao redigir a ementa, o eminente relator consignou que deveria prevalecer decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório pleiteado e, em seguida, no parágrafo seguinte, transcreveu a parte dispositiva de seu voto que, inclusive, foi acompanhado por unanimidade pelos demais integrantes do Colegiado, no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer a possibilidade de formação de indébito de estimativas recolhidas a maior ou indevidamente, o que, no entendimento da embargante, suscitou dúvidas, e por isso aduz vício de contradição/omissão no *decisium*, pela via dos embargos.

Através de despacho fundamentado, o e. Presidente da 4ª Câmara, desta Seção, admitiu os embargos de declaração opostos, entendendo pela procedência das alegações suscitadas, seja em relação ao número do Per/DComp., como ao reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, e ainda referente à comprovação do direito creditório no valor de R\$ 6.183,87.

Pois bem. Vejamos os vícios apontados.

**Omissão/Contradição**

Aponta a recorrente omissão por inexistir análise da liquidez e certeza do crédito pleiteado, vez que reconhecido a possibilidade de formação do indébito de estimativas a maior ou indevidamente .

Entendo que não há omissão a ser sanada, pois a decisão recorrida se manifestou sobre os pontos controvertidos relevantes, vez que, admitiu a possibilidade de formação de indébito através de estimativas recolhidas a maior ou indevidamente e não reconheceu o direito creditório, por ausência de provas.

Em outras palavras, houve expressa manifestação, no sentido de admitir-se que pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza-se indébito tributário na data de seu efetivo recolhimento, sendo, portanto, passível de restituição ou compensação. Porém, não reconheceu-se liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, ao verificar que o contribuinte não trouxe provas quanto ao fato constitutivo de seu direito.

A omissão que justifica a oposição de embargos de declaração diz respeito apenas à matéria que necessita de decisão por parte do órgão jurisdicional. Tendo o Colegiado examinado de forma motivada as questões que lhe foram submetidas no recurso voluntário, não há que se falar em omissão no julgado.

Da mesma forma, não há que se falar em contradição entre a ementa e a parte dispositiva da decisão recorrida.

Isso porque, em que pese, numa primeira leitura, ser possível enxergar contradição interna no julgado (ementa e parte dispositiva), ela desaparece quando da leitura integral do voto, pois, o que se depreende-se de tal leitura é que o reconhecimento parcial diz respeito apenas à possibilidade de formação de indébito de estimativas recolhidas a maior ou indevidamente. Aliás, esse é o sentido do que prevê a Súmula CARF nº 84:

Súmula CARF nº 84: Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

Assim, apesar de admitir a possibilidade de formação de indébito de estimativas recolhidas a maior ou indevidamente, o colegiado não reconheceu o direito creditório pleiteado por não se revestir de liquidez e certeza, vez que o contribuinte, titular da pretensão aqui deduzida, não trouxe provas quanto ao fato constitutivo de seu direito.

Neste ponto, há que se esclarecer que o provimento do recurso foi parcial, apenas no que concerne à admissão de que pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza-se indébito, e por isso, passível de restituição. Por outro lado, o **colegiado** concordou com parte da decisão da DRJ, quando atribuiu ao sujeito passivo o ônus de comprovar a certeza e liquidez do direito alegado, e como ele não o fez satisfatoriamente, a decisão recorrida **não reconheceu** o direito creditório pleiteado por **ausência de provas**.

Nesses termos, entendeu-se que o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega, e, sendo o contribuinte o titular da pretensão, deve ele trazer os elementos de provas necessários para constituição do direito creditório pretendido, o que, como visto, não foi realizado.

Desta forma, entendo que não restou caracterizada a omissão/contradição apontada, devendo-se rejeitar os embargos quanto aos vícios alegados. Porém, em face do que exposto acima, os presentes Embargos merecem ser acolhidos para afastar a obscuridade, considerando-se, assim, sanado tal vício.

Para uma melhor clareza, propõe-se que a decisão recorrida seja assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2005

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. ESTIMATIVA. INDÉBITO. POSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO

Conforme estabelece a Súmula CARF nº 84 o pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

ÔNUS DA PROVA.

Superada a questão de que eventual pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza-se como indébito tributário, não se reconhece o direito creditório pleiteado por não se revestir de liquidez e certeza, vez que o contribuinte, titular da pretensão, não trouxe aos autos provas quanto ao fato constitutivo de seu direito.

Por fim, aduz ainda o contribuinte ter ocorrido omissão/contradição quando a decisão recorrida citou equivocadamente PERD/COMP diversa ao processo, sem elucidar a relação existente entre as duas DCOMP's e suas fontes de crédito, além de reconhecer o valor de R\$ 6.183,87 como crédito da recorrente e em parágrafo seguinte citar valores e número de Per/Dcomp diversos.

De fato, a DCOMP 36172.18307.310506.1.3.04-4759 é estranha aos autos, mais isso não é caso de omissão ou contradição, e sim, de equívoco, e deve ser imediatamente corrigido. Assim, o crédito pleiteado, no valor de R\$ 6.183,63, resulta de pagamento indevido ou a maior, originado de recolhimento de DARF sob código 2484 (CSLL), período de apuração de 09/2004, transmitido através da DCOMP 13472.87657.310805.1.3.04-2020.

Porém, tal equívoco não possui o condão de reconhecer direito creditório, sem apurar sua liquidez e certeza, ou transferir ao fisco o ônus de comprovar por comparação o indébito.

Ora, o objeto de contenda **não é a existência ou não de DARF nos sistemas internos da Receita Federal**, pois o fato de **existir tal comprovação e compará-lo com a DIPJ do período não significa que o pagamento seja indevido**. Necessário que o sujeito passivo comprove, por meio de documentos hábeis e idôneos, a existência do direito creditório, demonstrando, por intermédio de sua escrita contábil e fiscal e respectiva documentação de suporte, que o pagamento foi realmente indevido. Porém, ele não se desincumbiu deste ônus, quedando-se inerte na materialidade do indébito fiscal.

**Conclusão**

Processo nº 10283.901768/2009-73  
Acórdão n.º **1301-002.633**

**S1-C3T1**  
Fl. 215

---

Diante do exposto, voto no sentido de acolher os embargos opostos, para sanar a obscuridade existente, sem efeitos modificativos, propondo a alteração da ementa da decisão recorrida, nos termos aqui sugeridos.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza