



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



**Processo nº** 10384.900203/2012-36  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3001-001.229 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 16 de junho de 2020  
**Recorrente** REMAC ODONTOMEDICA HOSPITALAR LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/06/2005

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. NÃO-HOMOLOGAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). RETIFICAÇÃO POSTERIOR DE DADOS DA DCTF.

A retificação da DCTF, para demonstrar a diferença entre valor confessado e recolhido, não é condição prévia para a transmissão da DCOMP nem é ato que cria, por si mesmo, o direito de crédito do contribuinte.

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 unanimidade de votos, em rejeitar a conversão do julgamento do recurso em diligência e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Luis Felipe de Barros Reche.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3001-001.229 - 3ª Seju/1ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10384.900203/2012-36

## Relatório

Refere-se o presente processo a lide instaurada contra despacho decisório que não homologou declaração de compensação relativa a pagamento a maior, a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), que se alega ter sido recolhida a maior do que o devido pelo sujeito passivo.

Por economia processual e por relatar a realidade dos fatos de maneira clara e concisa reproduzo o Relatório da decisão de piso (os destaques são do original):

“Trata-se de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório eletrônico que não homologou a Declaração de Compensação DCOMP n.º 28632.73398.250809.1.3.04-9018, referente a alegado crédito, no valor original de R\$ 8.069,64, de pagamento indevido ou a maior efetuado por meio do DARF de código de receita 2172 e período de apuração de 30/06/2005.

Segundo o Despacho Decisório, não restou crédito disponível para compensação do(s) débito(s) declarado(s) na DCOMP supracitada, pois o DARF informado já havia sido totalmente consumido para a quitação do respectivo débito e no processo 10384.903005/2009-29, relativo à DCOMP n.º 14154.67857.310709.1.3.04-4171.

Em sua manifestação de inconformidade o interessado pediu “a homologação das Declarações de Compensação n.º 14154.67857.310709.1.3.04-4171 e 28632.73398.250809.1.3.04-9018”.

Para tanto, em resumo, argumentou que apresentou DCTF e Dacon retificadores, que respaldam o crédito pretendido.

É o relatório do necessário”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora - MG (DRJ/Juiz de Fora), por meio do Acórdão n.º 09-51.574 - 1ª Turma da DRJ/JFA (doc. fls. 087 a 090)<sup>1</sup>, considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade formalizada, em decisão assim ementada:

### “ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO.

A simples retificação de declarações para alterar valores originalmente informados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório que denegou o crédito pretendido, mormente quando a justificativa apresentada para a retificação não se coaduna com as demais informações prestadas pelo interessado.

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.

---

<sup>1</sup> Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

## Manifestação de Inconformidade Improcedente

## Direito Creditório Não Reconhecido”.

A recorrente foi regularmente cientificada em 25/06/2014, como se extrai do Aviso de Recebimento – AR (doc. fls. 091) e, não resignada com o deslinde desfavorável após o julgamento de primeira instância, interpôs seu Recurso Voluntário (doc. fls. 093 a 105) em 23/07/2014, como se atesta a partir Termo de Solicitação de Juntada (doc. fls. 092).

Em sua peça recursal, basicamente repisando os argumentos utilizados na Manifestação de Inconformidade e invocando a verdade material, a empresa alega, em síntese, que:

- a) teria registrado em julho de 2009 a Declaração de Compensação nº 14154.67857.310.1.3.04-4171, na qual pretendia compensar débitos com créditos decorrentes de DARF, o que teria gerado um saldo de R\$ 14.218,53, assim registrou a Declaração de Compensação utilizando o saldo remanescente para compensar com outros débitos, mas ambas as compensações foram “inexplicavelmente” não homologadas em virtude de inexistência de crédito;
- b) os crédito seriam originários de DARF de 15/07/2005, no valor de R\$ 20.579,75, e o indébito poderia ser comprovado nas DCTF e DACON, originais e retificadoras, que apresentou na Manifestação de Inconformidade;
- c) não haveria dúvidas da existência do crédito tributário em seu favor, o qual deveria ser reconhecido para quitar totalmente os débitos apontados nas duas PER/DECOMP, mas, apesar disso, DRJ/Juiz de Fora entendeu por manter o despacho decisório, com fundamento na necessidade de demonstração do crédito alegado;
- d) para a verificação da existência do crédito, defende a realização de perícia contábil, *“de maneira a demonstrar a existência do crédito ao tempo do pedido de compensação”*, pois, no processo administrativo fiscal imperaria a verdade real para conduzir *“o desenrolar mais justo e econômico à administração pública e ao contribuinte”* e, *“se violado tal princípio, poderá ingressar em juízo e demonstrá-lo com prejuízo à administração pública, que arcará com honorários e dispensar tempo a um processo que poderia ter sido adequadamente resolvido administrativamente”*; e
- e) no julgamento proferido, entendeu-se que o ônus da prova seria do contribuinte, em reunir aos autos a prova do crédito pleiteado, mas, *“para a demonstração do crédito, não basta, tão-somente, a reunião dos documentos fiscais que ultrapassam os milhares, mas sim a realização de perícia contábil através dos documentos do contribuinte, que poderão ser disponibilizados à RFB para apuração e constatação da realidade: há crédito em favor do contribuinte”*.

Com esses argumentos, a recorrente requer deste E. Conselho que “*conheça do presente Recurso Voluntário, dignando-se no MÉRITO a julgá-lo procedente e provido, no sentido de julgar improcedente o Despacho Decisório, face a comprovação por meio de documentação a ser apurada em perícia contábil, que requer desde já, de que foram devidos os creditamentos realizados pela empresa*”.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

### ***Competência para julgamento do feito***

O litígio materializado no presente processo observa o limite de alçada e a competência deste Colegiado para apreciar o feito, consoante o que estabelece o art. 23-B do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015<sup>2</sup>.

### ***Conhecimento do recurso***

O Recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele tomo conhecimento.

Não havendo arguição de preliminares, passo então à análise do mérito envolvendo a lide.

### ***Análise do mérito***

A lide materializada no presente processo se inicia com Manifestação de Inconformidade pelo indeferimento de solicitação de compensação formalizada no PER/DCOMP nº 28632.73398.250809.1.3.04-9018, de 25/08/2009 (doc. fls. 035 a 039), por meio da qual a recorrente informou ter realizado recolhimento a maior de COFINS, referente ao período de apuração encerrado em 30/06/2005.

Por meio do referido documento, a recorrente pretendia ver compensados débitos da mesma contribuição e da Contribuição para o PIS/PASEP, a partir de crédito de R\$ 8.069,64

---

<sup>2</sup> Art. 23-B As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado

o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

(...)

originários de saldo remanescente do PER/DCOMP nº 14154.67857.310.1.3.04-4171, de 31/07/2009 (doc. fls. 077 a 082). Neste último, teria sido informado como origem do crédito um DARF de 15/07/2005, no montante de R\$ 20.579,75.

A denegação da solicitação formulada nos dois PER/DCOMP ocorreu por meio de Despachos Decisórios nos quais, baseando-se em dados constantes de seus sistemas informatizados, a unidade jurisdicionante constatou que o pagamento informado teria sido integralmente utilizado para quitar débitos do contribuinte relativos ao período de apuração PA 30/06/2005.

O cerne da discussão nos autos do processo está na possibilidade de 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 há de se 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 recai 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.

Da análise do que consta dos autos, vê-se inicialmente que a recorrente promoveu a retificação da DCTF e do DACTON, o que poderia explicar a não homologação da DCOMP a partir do batimento eletrônico das informações prestadas pela empresa sobre as contribuições recolhidas.

Não obstante, nem a legislação, nem as normas da RFB que regulavam a matéria e nem os próprios programas informatizados geradores da declaração instruíam o contribuinte a retificar a DCTF como condição para a transmissão do pedido de ressarcimento ou declaração de compensação ou exigiam tal providência como condição de admissibilidade do ressarcimento ou da compensação. Nesse sentido, o Parecer Normativo COSIT nº 2, de 28 de agosto de 2015, expressamente esclarece que *“não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010”*.

Assim, como assevera o Acórdão da DRJ, na data de transmissão do PER/DCOMP, a DCTF apresentada pela contribuinte continha a informação de que o pagamento que teria originado o crédito pleiteado teria sido integralmente utilizado para extinguir débito da contribuinte apurado no mesmo período, de modo que não existia crédito disponível para ser utilizado na compensação declarada.

O que se observa, então, é que o Despacho Decisório denegatório foi emitido a partir das informações extraídas das próprias declarações da recorrente. Assim, o ato administrativo que ensejou a não homologação da DCOMP objeto do presente processo administrativo estava correto quando da sua edição, já que, à vista das informações declaradas pelo próprio contribuinte, atestou a inexistência do direito ao crédito e não homologou a compensação. Ou seja, o Despacho Decisório estava correto quando da sua edição, já que, à vista das informações declaradas pelo próprio contribuinte, atestou a inexistência do direito ao crédito e não homologou a compensação.

Ademais, a admissão de retificação da DCTF, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, somente é admissível mediante comprovação do erro em que se funde. É o que determina o art. 147, § 1º, do CTN, transcrito linhas acima. Não obstante, a recorrente não trouxe aos autos, no momento da instauração do litígio, os pertinentes documentos que dariam respaldo à redução do montante dos débitos feita na DCTF e do correspondente crédito que pretende restituir.

Além de DCTF Retificadora relativa ao período e DACTON, ambos de própria lavra da contribuinte, não foram carreados aos autos na instauração do contencioso, como visto, quaisquer elementos que sequer indicassem erro de apuração dos tributos devidos que ensejassem o débito a menor, nem comprovar o alegado.

O colegiado de primeira instância, à vista das informações prestadas e elementos juntados aos autos, concluiu que pela inexistência do direito creditório à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabendo ao contribuinte o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião, e que a simples retificação de declarações para alterar valores originalmente informados, quando desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório que denegou o crédito pretendido.

Foram esses os fundamentos que levaram corretamente a decisão de piso à improcedência da Manifestação de Inconformidade, como se extrai do voto condutor da decisão recorrida (fls. 088 e ss. – destaques nossos):

*“Consoante o § 1º do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, a compensação é realizada mediante entrega da DCOMP. Assim, o crédito informado deve existir já na data da transmissão dessa Declaração.*

*No caso, segundo as informações constantes da DCTF e do Dacon ativos na data de entrega da DCOMP, não havia pagamento a maior ou indevido que respaldasse o crédito utilizado na compensação. Portanto, cabe ao interessado a prova de que cometeu erro de preenchimento na DCTF e no Dacon ativos na data da transmissão da DCOMP e que o valor efetivamente devido é aquele declarado na DCTF e no Dacon retificados posteriormente.*

*Na presente processo, o interessado limitou-se a invocar as retificações da DCTF e do Dacon. Já no processo nº 10384.903005/200929, julgado nesta mesma sessão de julgamento e no qual se discute o mesmo crédito (DCOMP nº 14154.67857.310709.1.3.044171), o interessado argumentou que seu crédito advém de recolhimento pelo regime não cumulativo, quando o correto é pelo regime cumulativo.*

*Entretanto, as informações prestadas pelo interessado à RFB não se coadunam com o argumento aduzido na manifestação de inconformidade. Isso porque, os originais e retificadores do Dacon e da DCTF e o DARF informado na DCOMP, todos se referem ao regime cumulativo. Além disso, a DIPJ/2006 foi entregue pelo lucro presumido, o que afasta a possibilidade de apuração das contribuições pelo regime não cumulativo, em face do disposto nas Leis nº 10.637/2002, art. 8º, inciso II, e nº 10.833/2003, art. 10, inciso II.*

*Pelo contrário, a consulta aos Dacons constantes em sistema da RFB mostra que a redução do débito no Dacon retificador decorreu da alocação de novos valores na Ficha referente a “Isenções e Exclusões”, nas seguintes linhas: 12 – Receitas Isentas, não Alcançadas pela Incidência da Contribuição, com Suspensão ou Sujeitas à Alíquota Zero; 13 – Vendas Canceladas, Devoluções e Descontos Incondicionais; 24 – Outras Exclusões.*

*Ademais, em situações como a analisada, o crédito pretendido poderia ser comprovado por meio da escrituração contábil e fiscal, bem como pelos documentos que a respalde. 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.*

*No mesmo sentido, a Lei n.º 9.784/99, de aplicação subsidiária ao rito processual do Decreto n.º 70.235/72, estabelece, em seu art. 36, que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, em consonância, ainda, com o artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil, que afirma que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito.*

*Com efeito, cumpre elucidar ainda que, nos moldes do art. 214, do Código Civil, para a desconsideração da confissão de dívida por erro de fato, o equívoco deve ser devidamente comprovado, sendo do sujeito passivo (assim como ocorre em relação à comprovação do indébito) o encargo probante da circunstância, por aplicação do já comentado art. 333, I, do CPC. E isto deve ser feito por intermédio de documentos robustos, especialmente dos assentamentos contábeis/fiscais do contribuinte, não sendo suficiente, por si só, como prova, a mera apresentação de DCTF e Dacon retificadores".*

De fato, vê-se que a recorrente, na Manifestação de Inconformidade, limitou-se a relatar o conteúdo de suas declarações e demonstrativos, originais e retificadores, sem contudo apontar a origem do indébito nem juntar os documentos capazes de demonstrar a existência do direito ao crédito, como a escrita contábil e fiscal e os documentos a ela inerentes, apontando o alegado recolhimento indevido ou a maior.

Nem em sede de Recurso Voluntário, já ciente dos argumentos do voto condutor que levaram o Acórdão recorrido a manter a não homologação, fizeram a recorrente juntar aos autos quaisquer documentos capazes de comprovar o alegado débito inferior ao confessado, para assim afastar os fundamentos da decisão de piso e reforçar a possibilidade de realização de uma diligência. Limitou-se basicamente a defender que as declarações que já havia acostado seriam suficientes para garantir liquidez e certeza ao direito creditório e a vindicar a realização de perícia contábil através de seus documentos, “*que ultrapassam os milhares*”, invocando o princípio da verdade material.

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 nº 2.124, de 1984<sup>3</sup>) e que a compensação de débitos tributários

---

<sup>3</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.

somente pode ser efetuada mediante existência de créditos líquidos e certos do interessado perante a Fazenda Pública (art. 170 do CTN<sup>4</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 nº 70.235, de 1972<sup>5</sup>);

iii) no art. 373 da Lei nº 13.105/2015<sup>6</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.

---

§ 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 nº 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 Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

<sup>4</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>5</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 nº 9.532, de 1997)

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

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

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

<sup>6</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.

(...)

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):

**“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”.**

Quanto à realização de diligência, saiba o recorrente que a decisão sobre a realização de diligência e/ou perícia compete à respectiva autoridade julgadora a quem cabe decidir sobre a sua necessidade ou não. 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. Ao revés, 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 provas capazes de comprovar seu pretense direito, não cabe à autoridade suprir a deficiência probatória deixada pelo contribuinte. Nesse sentido, peço 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 ver também não se encontram presentes os fundamentos para se propor realização de diligência.

No caso dos autos, como visto, o despacho decisório e a decisão de piso pautaram-se na ausência de comprovação da liquidez e certeza do crédito pleiteado. A recorrente não se desincumbiu do seu dever de trazer, no momento oportuno, os necessários elementos de prova, aptos a lastrear a alegação de recolhimento indevido ou a maior e que, no sentir deste

Conselheiro, comprovassem minimamente a existência de seu direito, de sorte que não vejo motivos para reforma do Despacho Decisório ou da decisão de primeira instância.

À vista do exposto, entendo que não se caracterizam a certeza e a liquidez necessárias ao reconhecimento do crédito que ampara a declaração de compensação objeto do presente processo, de forma que, a meu sentir, deve ser negado provimento ao Recurso Voluntário.

### ***Conclusões***

Diante do exposto, VOTO no sentido de rejeitar a solicitação de diligência e negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche – Relator.