



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

**Processo n°** 10580.906682/2009-82  
**Recurso n°** 1 Voluntário  
**Acórdão n°** **1302-002.893 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 14 de junho de 2018  
**Matéria** Declaração de Compensação  
**Recorrente** SOLL DISTRIBUIDORA DE PETROLEO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/03/2004 a 30/06/2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LIQUIDEZ E CERTEZA. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

É do contribuinte o ônus da prova da liquidez e certeza do crédito por ele utilizado em Declaração de Compensação, o qual deve ser demonstrado cabalmente por meio da escrituração contábil e fiscal e de documentos hábeis e idôneos que a amparam.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/03/2004 a 30/06/2004

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. PROVAS DOCUMENTAIS APRESENTADAS EM RECURSO VOLUNTÁRIO.

Em virtude do princípio da Verdade Material, pode o contribuinte, quando da apresentação do Recurso Voluntário, trazer aos autos prova documental do seu direito creditório, caso sejam essenciais para o deslinde da questão.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Somente é cabível o pedido de diligência quando esta for imprescindível ou praticável ao desenvolvimento da lide, devendo serem afastados os pedidos que não apresentam este desígnio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de não conhecimento dos documentos trazidos no recurso voluntário, suscitada de ofício pelo conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, vencidos os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo e Gustavo Guimarães da Fonseca, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias, Maria Lúcia Miceli e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em relação ao Acórdão nº 03-53.901, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo, e cuja ementa é a seguinte:

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

*Ano-calendário: 2004*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PROVA INSUFICIENTE PARA COMPROVAR EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO A MAIOR.*

*Para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento a maior, comparativamente com o valor do débito devido a menor, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração. A simples entrega de declaração retificadora, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior.*

*DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.*

*Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.*

*A restituição de créditos tributários só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo; no caso, o crédito pleiteado é inexistente."*

O sujeito passivo apresentou o Pedido Eletrônico de Restituição/Declaração de Compensação (PER/DComp), por meio do qual compensa suposto crédito de sua titularidade, referente a pagamento indevido ou a maior a título de IRPJ, relativo ao 2º trimestre de 2004, com débitos relativos à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e à Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS/Pasep), período de apuração de setembro de 2006.

Por meio do Despacho Decisório, a citada compensação não foi homologada, por inexistência do alegado crédito, uma vez que o pagamento invocado se encontraria inteiramente utilizado para quitação de débito confessado pelo sujeito passivo.

Foi apresentada Manifestação de Inconformidade, na qual o sujeito passivo se limita a alegar a existência de erro no preenchimento da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) referente ao 3º trimestre, e que o valor efetivamente devido teria sido informado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) relativa ao ano-calendário de 2004. Informa, ainda, que promoveu a retificação da citada DCTF, para informar o valor do débito que entende correto.

Pediu, por fim, a concessão de prazo adicional de 15 (quinze) dias, para apresentação de "*maiores informações e documentos*", bem como o direito a produção de provas, com anexação de novos documentos e, inclusive, perícia contábil.

O Acórdão recorrido entendeu que a mera alegação de erro, juntamente com a retificação da DCTF, mas desacompanhada da escrituração contábil-fiscal e dos documentos hábeis e idôneos que a embasaram, não é capaz de comprovar a liquidez e certeza do crédito informado.

Registrou, ainda, que o prazo solicitado pelo sujeito passivo para a apresentação de informações e documentos se esgotou sem que qualquer novo elemento tenha sido anexado aos autos.

Regularmente intimado por via postal, em 31/01/2014, da decisão de primeira instância, o sujeito passivo apresentou Recurso, em 05/03/2014, por meio do qual sustenta que:

a) apurou e pagou a maior o IRPJ relativo ao referido trimestre, o qual teria sido corrigido por meio de DIPJ retificadora, juntamente com a apresentação de PER/DComp, na qual compensou o suposto indébito;

b) após a não homologação da compensação, promoveu a retificação da DCTF, de modo a compatibilizá-la com a DIPJ;

c) tendo em vista a decisão da DRJ, que considerou insuficiente como prova a DIPJ retificadora, apesar de apresentada antes do PER/DComp, juntou ao Recurso Voluntário outros documentos de amparam seu pleito (Demonstrativo do Lucro Real e Demonstração do Resultado transcrito no Livro Diário, bem como Termo de Abertura e Encerramento do referido Livro, contemporaneamente registrado na Junta Comercial);

d) as normas que tratam da restituição do imposto pago a maior ou indevidamente não elencam documento obrigatório que seja prova suficiente da existência do direito creditório, ficando a depender do caso concreto;

e) no caso sob análise, o Julgador considerou insuficiente a apresentação da DIPJ e não requereu as diligências necessárias para a produção de provas ou mera confirmação dos créditos, como determina a lei;

f) os novos documentos juntados fariam prova da existência do crédito pleiteado.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no **Acórdão nº 1302-002.890, de 14/06/2018**, proferido no julgamento do **Processo nº 10580.906679/2009-69**, paradigma ao qual o presente processo fica vinculado.

Transcreve-se, inicialmente, como parte da solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento, contido no voto vencedor, que prevaleceu naquela decisão (**Acórdão nº 1302-002.890**), relativamente à preliminar de não conhecimento dos documentos trazidos no recurso voluntário, suscitada de ofício pelo conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo:

*"Ousa-se discordar do ilustre relator<sup>1</sup> no ponto em que entendeu pela impossibilidade de o contribuinte juntar documentos aos autos, após a apresentação da impugnação administrativa.*

*É que, o processo administrativo fiscal é regido por diversos princípios, dentre eles o da Verdade Material, que impõe a perseguição pela realidade dos fatos (prática do fato gerador) praticados pelo contribuinte, podendo o julgador, inclusive, de ofício, independentemente de requerimento expresso, realizar diligências para aferir os eventos ocorridos.*

*A possibilidade de o julgador requerer diligência, em busca da realidade dos fatos está prevista expressamente no artigo 18 do Decreto 70.235/72. Confira-se:*

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

---

<sup>1</sup> do Acórdão Paradigma.

*A ilação do citado dispositivo do Decreto 70.235/72, que rege o processo administrativo, é de que deve a Administração Pública se valer de todos os elementos possíveis para aferir a autenticidade das declarações e argumentos apresentados pelos contribuintes.*

*Deve-se ressaltar, sobre o processo administrativo fiscal, que, como mencionado, ele é delineado por diversos princípios, dentre os quais se destaca o da Verdade Material, cujo fundamento constitucional reside nos artigos 2º e 37 da Constituição Federal, no qual o julgador deve pautar suas decisões. É dever do julgador perseguir a realidade dos fatos. Nesse sentido, são os ensinamentos do ilustre Professor James Marins:*

*A exigência da verdade material corresponde à busca pela aproximação entre a realidade factual e sua representação formal; aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência; entre a materialidade do evento econômico (fato imponível) e sua formalidade através do lançamento tributário. A busca pela verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais.*

*(MARINS, James. Direito Tributário brasileiro: (administrativo e judicial). 4. ed. - São Paulo: Dialética, 2005. pág. 178 e 179.)*

*Sobre o princípio da verdade material, também ensinam os ilustres professores Celso Antônio Bandeira de Mello e José dos Santos Carvalho Filho, respectivamente:*

*Princípio da verdade material. Consiste em que a Administração, ao invés de ficar restrita ao que as partes demonstrem no procedimento, deve buscar aquilo que é realmente a verdade, com prescindência do que os interessados hajam alegado e provado (...).*

*(...)*

*O princípio da verdade material estriba-se na própria natureza da atividade administrativa. Assim, seu fundamento constitucional implícito radica-se na própria qualificação dos Poderes tripartidos, consagrada formalmente no art. 2º da Constituição, com suas inerências.*

*Deveras, se a Administração tem por finalidade alcançar verdadeiramente o interesse público fixado na lei, é óbvio que só poderá fazê-lo buscando a verdade material, ao invés de satisfazer-se com a verdade formal, já que esta, por definição, prescinde do ajuste substancial com aquilo que efetivamente é, razão porque seria insuficiente para proporcionar o encontro com o interesse público substantivo.*

*Demais disto, a previsão do art. 37, caput, que submete a Administração ao princípio da legalidade, também concorre para a fundamentação do princípio da verdade material no procedimento (...). (BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. Curso de direito administrativo. 24. ed. rev. atual. São Paulo: Malheiros Editores, 2007. p. 489, 493 e 494)*

.....  
.....  
*É o princípio da verdade material que autoriza o administrador a perseguir a verdade real, ou seja, aquela que resulta efetivamente dos fatos que a constituíram. (...)*

*Pelo princípio da verdade material, o próprio administrador pode buscar as provas para chegar à sua conclusão e para que o processo administrativo sirva realmente para alcançar a verdade incontestável, e não apenas a que ressaí de um procedimento meramente formal. Devemos lembrar-nos de que nos processos administrativos, diversamente do que ocorre nos processos judiciais, não há propriamente partes, mas sim interessados, e entre estes se coloca a própria Administração. Por conseguinte, o interesse da Administração em alcançar o objeto do processo e, assim, satisfazer o interesse público pela conclusão calcada na verdade real, tem prevalência sobre o interesse do particular. (CARVALHO FILHO, José dos Santos. Manual de direito administrativo. 21. ed. rev. ampl. atual. Rio de Janeiro: Editora Lúmen Juris, 2009. p. 933 e 934)*

*No processo administrativo tributário, o julgador deve sempre buscar a verdade e, portanto, não pode basear sua decisão em apenas uma prova carreada nos autos. É permitido ao julgador administrativo, inclusive, ao contrário do que ocorre nos processos judiciais, não ficar restrito ao que foi alegado, trazido e provado pelas partes, devendo sempre buscar todos os elementos capazes de influir em seu convencimento.*

*Não se pode olvidar que, no processo administrativo, não há a formação de uma lide propriamente dita. O objetivo é esclarecer a ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária, de modo a legitimar os atos da autoridade administrativa. O que não restou feito no presente processo.*

*Este Conselho, em reiteradas decisões, há muito se posiciona no sentido de que o processo administrativo, em especial o julgador, deve ter como norte a verdade material para solução da lide. Confira-se*

*IRPJ - PREJUÍZO FISCAL - IRRF - RESTITUIÇÃO DE SALDO NEGATIVO - ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA DIPJ - PREVALÊNCIA DA VERDADE MATERIAL - Não procede o não reconhecimento de direito creditório relativo a IRRF que compõe saldo negativo de IRPJ, quando comprovado que a*

*receita correspondente foi oferecida à tributação, ainda que em campo inadequado da declaração. Recurso provido. (Número do Recurso: 150652 - Câmara: Quinta Câmara - Número do Processo: 13877.000442/2002-69 – Recurso Voluntário: 28/02/2007)*

*COMPENSAÇÃO - ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO E/OU PEDIDO – Uma vez demonstrado o erro no preenchimento da declaração e/ou pedido, deve a verdade material prevalecer sobre a formal. Recurso Voluntário Provido. (Número do Recurso: 157222 - Primeira Câmara - Número do Processo: 10768.100409/2003-68 – Recurso Voluntário: 27/06/2008 - Acórdão 101-96829).*

*Assim, deve-se admitir a juntada de documentos, que, supostamente, confirmariam o direito creditório do contribuinte.*

*Por todo o exposto, voto por afastar a preliminar suscitada de ofício pelo relator, para conhecer dos documentos acostados aos autos pelo contribuinte quando da apresentação do Recurso Voluntário."*

Relativamente à admissibilidade do recurso e às questões de mérito, transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento, que prevaleceu no voto do relator do **Acórdão nº 1302-002.890**:

#### *"I - DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO*

*O sujeito passivo foi cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 31 de janeiro de 2014 [...], tendo apresentado recurso em 05 de março de 2014 [...], dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, aplicável por força do art. 74, §§10 e 11, da Lei nº 9.430, de 27 de março de 1996, uma vez que os dias 3 e 4 de março de 2014 foram ponto facultativo, conforme Portaria MPOG nº 2, de 3 de janeiro de 2014.*

*O Recurso é assinado por procurador, devidamente constituído [...].*

*A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, inciso I, e Art. 7º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.*

*Isto posto, o recurso preenche todos os requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.*

#### *II - DO MÉRITO*

*Conforme explicitado pela própria Recorrente, a legislação que permite a compensação de créditos tributários exige a liquidez e certeza dos créditos do sujeito passivo.*

*Assim, na hipótese de apresentação de PER/DComp por parte do sujeito passivo é ônus deste a demonstração de tais requisitos em relação ao seu direito creditório.*

*No caso da análise eletrônica e automática como a que gerou o Despacho Decisório que não homologou a compensação, a liquidez e certeza é aferida pela administração tributária, via de regra, pelo mero cruzamento das informações disponíveis em seu banco de dados, fornecidas seja pelo próprio sujeito passivo seja por terceiros.*

*Incumbe, então, ao sujeito passivo a responsabilidade para que as informações por ele fornecidas à administração tributária sejam compatíveis com o direito creditório invocado.*

*Nos presentes autos, a Recorrente apresentou o PER/DComp compensando suposto direito creditório proveniente de pagamento indevido ou a maior, mas as informações confessadas por ela própria em sua DCTF demonstravam a inexistência do alegado direito.*

*Por esta razão, a compensação não foi homologada pelo Despacho Decisório proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador/BA.*

*Com a apresentação da Manifestação de Inconformidade, e instauração do contencioso administrativo, a análise da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado passa a outro nível, sendo ônus do sujeito passivo comprová-la cabalmente, por meio da adequada instrução documental.*

[...]

*A Recorrente, como relatado, quando da apresentação da Manifestação de Inconformidade, limitou-se a apresentar cópia da DCTF retificada para compatibilizar o valor do débito confessado ao informado na DIPJ, e que alega ser o correto; além de cópias dos comprovantes de arrecadação dos valores pagos e que suportariam o crédito compensado.*

[...]

*Os poucos elementos de prova juntados pelo sujeito passivo, de fato, não demonstram de modo algum que o novo valor de débito confessado na DCTF é o montante efetivamente devido, e não aquele confessado na primeira DCTF apresentada.*

[...]

*Não procede, também, a alegação trazida no Recurso Voluntário de que, em caso de dúvidas acerca da liquidez e certeza, o julgador se encontrava obrigado a determinar a realização de diligências.*

*Os dispositivos invocados (arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235, de 1972) revelam que a realização de diligências deve ser determinada pela autoridade julgadora apenas quando este*

*entender necessárias e imprescindíveis à formação da sua convicção:*

*"Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."*

*A diligência não pode ser utilizada como um meio para suprir a deficiência das provas carreadas pelo sujeito passivo aos autos.*

*Portanto,[...] concluo que a decisão de primeira instância não merece qualquer reparo. O Julgador não poderia ter agido de outro modo, frente à ausência de demonstração do crédito invocado pelo sujeito passivo.*

*[...]*

*Ressalvo, apenas para demonstrar a ausência de zelo do sujeito passivo na busca de comprovar o direito creditório que invoca, que, [...] os novos documentos apresentados, nada trariam de prova incontestada do referido crédito.*

*É que os elementos em questão se limitam a cópias simples dos Termos de Abertura e Encerramento de Livro Diário; cópia simples de uma folha (supostamente do referido Livro), na qual se apresenta a Demonstração do Resultado do trimestre relativo ao suposto crédito; cópia simples de uma folha do Livro de Apuração do Lucro Real do referido trimestre; e cópia do recibo de entrega e das Fichas 09A e 12A da DIPJ relativas ao ano-calendário de 2004.*

*É óbvio que tais elementos são um começo de prova em favor do direito creditório do sujeito passivo, mas estão longe de conferir a liquidez e certeza necessária, já que deveriam estar acompanhados das demais folhas do Livro Diário (e do Livro Razão) que comprovassem os valores que compõe a Demonstração do Resultado; do Livro de Apuração do Imposto sobre Mercadorias e Serviços que demonstrasse o montante de receitas auferidas no trimestre em questão; além dos esclarecimentos relativos ao erro supostamente cometido, uma vez que é gigantesca a disparidade entre os valores inicialmente confessados e aqueles posteriormente retificados, e isso para os 2º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 2004.*

*Assim, [...]ter-se-ia a mesma situação em que se encontrou a DRJ, ou seja, poucos elementos de prova, sendo que a realização de diligência para a complementação documental não significaria mero esclarecimento de dúvida para a formação do*

*convencimento do julgador, mas o suprimento da ineficiência da instrução probatória realizada pelo sujeito passivo.*

*Os novos elementos apresentados em nada esclarecem qual foi o erro que motivou o suposto pagamento a maior. Quais foram os valores alterados na nova apuração? Não se sabe. Onde estão as provas hábeis a comprovar o indébito? A Recorrente não as apresentou.*

*Conclui-se, portanto, que o sujeito passivo não provou a liquidez e certeza do crédito utilizado no PER/Dcomp de que tratam os presentes autos.*

*Isto posto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, com a manutenção da não-homologação da compensação realizada no PER/Dcomp apresentado.*

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47, do Anexo II, do RICARF, voto no sentido de rejeitar a preliminar de não conhecimento dos documentos trazidos no recurso voluntário, suscitada de ofício pelo conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado