



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

**Processo nº** 10665.900572/2008-96  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1002-000.515 – Turma Extraordinária / 2ª Turma  
**Sessão de** 4 de dezembro de 2018  
**Matéria** COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** CLÍNICA SÃO VICENTE FERRER LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**Data do fato gerador: 30/04/1999**

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do contribuinte o ônus de demonstrar, com provas hábeis e idôneas, a composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional, para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

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

**Data do fato gerador: 30/04/1999**

DCOMP. PAGAMENTO A MAIOR.

Não há direito creditório quando o crédito pleiteado se demonstra inexistente, tendo sido integralmente utilizado para quitação de débitos fiscais, ausente a comprovação de sua procedência na forma indicada na declaração de compensação transmitida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Angelo Abrantes Nunes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aílton Neves da Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Breno do Carmo Moreira Vieira e Angelo Abrantes Nunes.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão proferida pela 3.<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - MG (DRJ/BHE) mediante o Acórdão n.º 02-30.482, de 19/01/2011 (e-fls. 31 a 36).

O relatório elaborado por ocasião do julgamento em primeira instância sintetiza bem o ocorrido, pelo que peço licença para transcrevê-lo, a seguir, complementando-o ao final.

[...]

Contra o interessado acima identificado foi emitido o despacho decisório de fl. 1, por meio do qual a compensação declarada no PER/DCOMP n.º 32822.34708.270104.1.3.04-4056 foi não-homologada.

A não homologação foi motivada pela inexistência do crédito utilizado na compensação pretendida. Tal crédito se refere a recolhimento de IRPJ de código 2089, no valor de R\$ 2.164,54, efetuado em 30/04/1999. Consta do despacho decisório, que o DARF discriminado no PER/DCOMP foi localizado, mas o valor recolhido foi utilizado para quitação de débito do contribuinte, de mesmo código de receita e período de apuração.

O valor do débito indevidamente compensado é igual a R\$ 542,12 (principal).

Como enquadramento legal são citados os seguintes dispositivos: arts. 165 e 170 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional — CTN), art. 74 da Lei n.º 9.430, 27 de dezembro de 1996.

A ciência do despacho se deu em 05/05/2008 (fl. 22).

Em 02/06/2008, foi apresentada a manifestação de inconformidade de fl. 05 a 10. Nela constam os seguintes argumentos:

• o despacho decisório é nulo;

• a lei autoriza o contribuinte a fazer, ele mesmo, um juízo de valor, por sua conta e risco, sobre um pagamento ter sido feito indevidamente ou a maior do que o devido e utilizá-lo, ele mesmo, o contribuinte, na compensação de débitos próprios;

• a compensação declarada extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação;

- tendo a compensação realizada pelo sujeito passivo presunção de validade, conforme art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, o fisco, se a quiser desconstituir, tem que expedir ato fundamentado para este fim;
  - para indeferir uma compensação, é ônus do fisco dizer, fundamentadamente, o porquê do crédito utilizado não ter sido aceito;
  - o manifestante considerou como indevido o pagamento feito no período correspondente e usou a faculdade legal de compensá-lo com débito seu;
  - a compensação não foi homologada, porque o fisco não reconheceu a existência do crédito, com a alegação de que o recolhimento foi integralmente utilizado para quitar débito de IRPJ relativo ao período de apuração encerrado em 31/03/1999;
  - a alegação do fisco é vazia e desprovida de fundamentação;
  - dizer que as compensações foram indeferidas com a alegação de que o crédito foi utilizado para quitar o débito do período correspondente não constitui explicação fundamentada;
  - a cada crédito pleiteado pelo sujeito passivo há um correspondente pagamento de tributo considerado indevido por este;
  - por deixar de expor, fundamentadamente, as razões de fato e de direito que levaram ao indeferimento, o despacho decisório é nulo, conforme decisões do Conselho de Contribuintes;
  - o despacho decisório, por não ser fundamentado, viola o princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa (art. 5º inciso LV, da CF);
  - se a parte contra a qual recai o despacho não tiver conhecimento das razões que o justificam a tomada de determinada decisão, nem sequer saberá quais os fatos e fundamentos específicos que terá de impugnar, ficando prejudicada a sua defesa;
  - é como se uma determinada pessoa fosse presa por crime de furto, mas não houvesse, na decisão que determinou a sua prisão, qual o objeto furtado, quando e em que local houve o furto, e qual o fundamento legal específico que a conduta imputada a ela se enquadra;
  - sem essas informações, o preso não tem como se defender;
  - o mesmo ocorre no caso, em que o fisco não expôs, fundamentadamente, as razões de fato e de direito que o levaram a indeferir as compensações, impedindo o manifestante de impugná-las;
  - pelo exposto, pede-se que o despacho seja declarado nulo.
- [...]

A DRJ/BHE julgou improcedente a manifestação de inconformidade, o que motivou o contribuinte a interpor recurso voluntário, em 02/03/2011 (e-fls. 39 a 45), no qual alega, em síntese, que:

- a) Faltou fundamentação no Despacho Decisório, o que teria impedido o regular exercício do contraditório e da ampla defesa;

- 
- b) O contribuinte não tem obrigação de retificar a DCTF para excluir valor informado como débito;
- c) O Fisco deveria ter examinado a materialidade do crédito;
- d) Só a lei pode instituir obrigações ao contribuinte, e não normas infralegais, conforme o art. 5.º, II, da CF/88;
- e) Seria impossível cumprir o que determina o art. 9.º da IN RFB nº 1.110/2010, *"pois, evidentemente, em tais tipos de compensação, o Darf tem que constar na DCTF. Caso retificada a DCTF ter-se-ia que suprimir o Darf da declaração e consequentemente sua identificação não seria possível por parte da Receita Federal do Brasil."*;
- f) A retificação da DCTF não é condicionante para que seja admitida a compensação;
- g) PER/DCOMP é declaração e tem presunção legal de validade.

Por fim, pede que seja o Despacho Decisório declarado nulo, homologada a compensação, e que o fisco se manifesta com relação ao mérito do crédito pleiteado.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Angelo Abrantes Nunes, Relator.

O presente recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Passamos à análise dos fundamentos indicados para a reforma da decisão recorrida, conforme constam do recurso voluntário.

### **Nulidade do Despacho Decisório.**

De início, o recorrente alega que o Despacho Decisório (DD) de e-fl. 2 é nulo, por falta de fundamentação para a não homologação ali consignada.

Os atos administrativos não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação

---

processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes<sup>1</sup>.

As manifestações unilaterais da RFB formalizadas por ato administrativo, como uma espécie de ato jurídico, que deve estar revestido dos atributos que lhe conferem a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade. Ou seja, para que produza efeitos que vinculem o administrado, o ato deve ser emitido (a) por agente competente que o pratica dentro das suas atribuições legais, (b) com as formalidades indispensáveis à sua existência, (c) com objeto, cujo resultado está previsto em lei, (d) com os motivos, cuja matéria de fato ou de direito seja juridicamente adequada ao resultado obtido e (e) com a finalidade visando o propósito previsto na regra de competência do agente. Tratando-se de ato vinculado, a Administração Pública tem o dever de motivá-lo no sentido de evidenciar sua expedição com os requisitos legais<sup>2</sup>.

As autoridades tributárias responsáveis pela elaboração do Despacho Decisório (DD) e pelo julgamento de 1.ª instância agiram em cumprimento com o dever de ofício, e com zelo e dedicação as atribuições afetas ao cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando os atos decisórios, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.<sup>3</sup>

O Despacho Decisório foi lavrado por servidor competente, com observância de todos os requisitos legais, do qual o sujeito passivo foi regularmente notificado<sup>4</sup>. Assinala claramente o referido DD que o motivo da não homologação é a não existência do crédito alegado, pois o pagamento via DARF que o contribuinte pretendeu que fosse reconhecido como pagamento a maior já estava vinculado a um débito de responsabilidade do pleiteante, declarado por ele em DCTF. Consta também no DD o enquadramento legal que dá suporte à conclusão: arts. 165 e 170 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), e art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente científica. Ainda, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formou livremente sua convicção, em conformidade do princípio da persuasão racional<sup>5</sup>.

Assim, o Despacho Decisório Eletrônico, e-fl. 2, e o Acórdão da 3.ª TURMA/DRJ/BHE n.º 02-30.482, de 19/01/2011, e-fls. 31 a 36, contêm todos os requisitos legais, o que lhes confere existência, validade e eficácia.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos no processo, que está instruído com as provas produzidas por meios lícitos, em

---

<sup>1</sup> Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

<sup>2</sup> Fundamentação legal: art. 179 da Constituição Federal, art. 2º da Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965, § 2º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

<sup>3</sup> Fundamentação legal: art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal.

<sup>4</sup> Fundamentação legal: art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

<sup>5</sup> Fundamentação legal: art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

observância às garantias ao devido processo legal. Não obstante, a maneira como foram enfrentadas as questões na peça de defesa denota compreensão da fundamentação e da base legal correlata que ensejaram a não homologação expressa no Despacho Decisório. A tese protetora exposta pelo defendant, de lesão aos princípios da ampla defesa e do contraditório, assim sendo, não está demonstrada.

### **Ônus da prova da liquidez e certeza do crédito nos procedimentos de compensação de tributos.**

Em uma segunda linha argumentativa, o recorrente se esquiva do núcleo da fundamentação da decisão de piso, que contempla a ausência de apresentação de material probatório capaz de desconstruir a constatação contida no Despacho Decisório: de que não havia crédito em favor do contribuinte por conta de que o DARF apontado como gerador de pagamento a maior já estava alocado a um débito regularmente confessado em DCTF pelo próprio recorrente.

É bom que se diga que, ao contrário do que pretende fazer crer o recorrente, não há qualquer disposição na decisão recorrida exigindo ou condicionando a compensação a retificação de DCTF ou de outro tipo de declaração. O que consta do acórdão recorrido a propósito deste tema é a observação sobre a necessidade de o pleiteante ao direito creditório comprovar efetiva e inequivocamente a liquidez e certeza do crédito pretendido, o que inclui, entre outros itens que também concorrem para a comprovação, retificar DCTFs, DIPJs etc., quando for o caso. Por exemplo e no limite da ocorrência do erro de fato, conforme contorno normativo, quando o débito que havia sido declarado em DCTF o foi a maior, equivocadamente. A retificação da DCTF reduzindo o valor do débito tributário apurado no período, no interesse da exatidão da informação, denotará um pagamento a maior, relativamente ao DARF que foi usado para quitar o débito original. Essa declaração retificadora consiste num dos vários itens com teor probante que deverá, se necessário, compor com os demais elementos (escrita contábil, cópias de DARFs, demonstrativos de cálculo etc.) o conjunto apropriado de dados aptos para a confirmação da certeza e liquidez do crédito.

No corpo do recurso voluntário figura ainda a eloquente defesa da presunção de validade do PER/DCOMP como declaração, e da obrigação do Fisco de examinar a materialidade do crédito, o que não teria ocorrido por culpa do Fisco.

Nada mais fora de contexto. As razões de decidir contidas no Acórdão recorrido não tiram a presunção de validade do PER/DCOMP. Apenas — e isso se infere da leitura integral da decisão — lhe dispensam o tratamento adequado, que passa por entendê-lo como instrumento que não possui presunção absoluta, e, dessa forma, carece de comprovação a respeito de informações ali declaradas. Outro disparate é o argumento que tenta transferir ao Fisco o exame de itens, elementos, que sequer foram trazidos aos autos, e cuja obrigação de apresentá-los associa-se ao contribuinte que alega deter direito creditório. Esse ônus e a quem se dirige será melhor definido adiante.

Quanto à defesa referente ao fato de que norma infralegal não pode criar obrigações, somente a lei, a seguir será demonstrado que as exigências que implicam na obrigação do contribuinte fazer prova da certeza e liquidez do crédito estão previstas em dispositivos legais, estrito senso.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01/10/2002 a compensação passou a ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. O pedido de compensação de que trata este processo encontra-se em e-fls. 3 a 7, e data de 27/01/2004.

O procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de tributo pago a maior<sup>6</sup>.

*Lei n.º 5.869/73 (CPC vigente à época da manifestação de inconformidade):*

(...)

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

(...)

(corresponde ao art. 373, I, no novo CPC - Lei n.º 13.105/2015).

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais<sup>7</sup>.

O pedido de compensação pressupõe que o contribuinte disponha do material que faça prova de seu direito creditório. Não se trata de imposição acusatória do Fisco contra a qual o pleiteante à compensação possa se defender alegando ausência de provas, pois estas são de produção obrigatória dele, indispensáveis para a determinação da certeza e liquidez do crédito alegado. E o que se vê no presente processo é que tais provas não foram apresentadas, embora tenha tido o recorrente ampla oportunidade para tal, nas ocasiões de impetração das peças de defesa administrativa.

Vale reiterar que cabe ao recorrente produzir o conjunto probatório de suas alegações<sup>8</sup>.

Por fim, deve restar consignado que a jurisprudência colacionada no recurso voluntário refere-se a contexto fático diverso do que se discute nestes autos, e que não se identifica com as decisões de observância obrigatória pelo CARF de que trata o § 2.º do art. 62, do Anexo II, da Portaria MF N.º 343/2015 (RICARF). Mencione-se ainda o impedimento legal de apreciação pelas instâncias julgadoras administrativas acerca da possibilidade ou não de

<sup>6</sup> Fundamentação legal: art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, 1º e art. 2º, art. 51 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 26 de dezembro de 1996, art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

<sup>7</sup> Fundamentação legal: art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º e art. 9º, § 3.º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995, art. 1º e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

<sup>8</sup> Fundamentação legal: § 1.º do art. 147 do Código Tributário Nacional e art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

---

cumprimento, pelos contribuintes, do que determina o art. 9.º da IN RFB n.º 1.110/2010, dada a vinculação à lei a que se submete a atividade julgadora em sede administrativa.

Por tudo analisado, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo-se *in totum* a decisão de primeira instância.

É como voto.

(assinado digitalmente)  
Angelo Abrantes Nunes.