



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



**Processo nº** 10680.900861/2017-98  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-006.049 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de setembro de 2022  
**Recorrente** MRV ENGENHARIA E PARTICIPACOES SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/03/2010 a 30/06/2010

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

O reconhecimento de direito creditório oriundo de alegação de pagamento indevido ou a maior 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 *onus probandi*, não é de se reconhecer o direito creditório em litígio.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1301-006.043, de 21 de setembro de 2022, prolatado no julgamento do processo 10680.900378/2017-11, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, José Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo José Luz de Macedo, Rafael Taranto Malheiros, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada) e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

### **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Pedido de Restituição seguido de DComp de nº. 39513.98639.130616.1.7.04-0749, analisado em sede de Despacho Decisório, onde não se reconheceu o direito creditório pleiteado, uma vez que o alegado pagamento indevido/a maior já

houvera sido utilizado para fins de quitação de débitos tributários (mais especificamente, débito de Cód. 2089).

Cientificada a contribuinte acerca do indeferimento de seu pleito, apresentou manifestação de inconformidade e anexos, onde, em breve síntese, alegava o que se segue, com base em relato detalhado da autoridade julgadora de 1ª. instância:

“(…)

- esclarece que durante procedimento de auditoria interna foram identificados pagamentos a maior em determinados períodos e pagamentos a menor em outros;
- para regularizar sua situação fiscal perante a Receita Federal do Brasil, providenciou a quitação dos débitos pagos a menor e solicitou a restituição dos pagamentos a maior, com retificação das DCTFs para declarar os valores apurados durante o procedimento de auditoria interna;
- o indeferimento do Pedido de Restituição se deu devido à indisponibilidade do crédito no sistema (Fiscel) da Receita Federal. Esta suposta indisponibilidade não se confirma porque a Requerente apresentou DCTF retificadora que comprovam a existência do crédito;
- o débito montante de R\$ 2.008.941,04, declarado em DCTF, alberga valores devidos de IRPJ de várias SCP's que tem a Recorrente como sócia ostensiva e outras empresas como sócias participantes. Nesse sentido, em uma dessas SCP's, Spazio Saragoza”, apurou-se que na competência de 30.06.2010, após a retificação de sua DCTF, o valor recolhido de IRPJ foi maior que o realmente devido, uma vez que recolheu, via DARF, a quantia de R\$ 48.163,60, enquanto que o devido era de R\$ 0,00.
- entende que referido PER/DCOMP está em conformidade com o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e com a IN RFB nº 1.300, de 2012, restando demonstrada a insubsistência e improcedência do presente despacho decisório.

(…)”

A partir da análise da manifestação de inconformidade, foi prolatado o Acórdão n.º. 108-006.723, onde se julgou improcedente a referida manifestação, com base na seguinte fundamentação:

“(…)”

No caso vale lembrar que a DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), instituída pela IN SRF nº 126/98, constitui confissão de dívida nos termos do artigo 5º, § 1º, do Decreto-lei nº 2.124/84, que dispõe que *“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”*.

Cumprir observar, ainda, que a DCTF retificadora que tenha por objeto alterar os débitos relativos a tributos e contribuições somente pode ser aceita no âmbito do contencioso administrativo fiscal se guardar consonância com o conteúdo das outras declarações prestadas pelo contribuinte à RFB (*no caso concreto, a retificação da DCTF somente pode ser aceita caso guarde consonância com as informações prestadas em DIRF*). Lembre-se, em adição, que tal retificação ainda deve ser restar acompanhada de elementos de prova bastantes para confirmar a efetiva ocorrência do equívoco objeto da retificação, na esteira da norma veiculada no art. 147, §1º, do CTN, e item 13.1 do Parecer Normativo COSIT nº. 2/2015, a seguir transcrito:

***“O sujeito passivo é obrigado a comprovar a veracidade das informações declaradas na DCTF e no PER/DCOMP e a autoridade administrativa tem o***

***poder-dever de confirmá-las. A autoridade administrativa poderá solicitar a comprovação do alegado crédito informado no PER/DCOMP, e se ele, por exemplo, for um pagamento e estiver perfeitamente disponível nos sistemas da RFB, pode ser considerado apto a ser objeto de restituição ou de compensação, sem prejuízo de ser solicitado do declarante comprovação de que se trata de fato de indébito. Vale dizer, a retificação da DCTF é necessária, mas não necessariamente suficiente para deferir o crédito pleiteado, que depende da análise da autoridade fiscal/julgadora do caso concreto. Tanto que tal autoridade poderá discordar das razões apresentadas (a despeito da retificação da DCTF) e, conseqüentemente, indeferir/não homologar o PER/DCOMP com base em outros elementos de prova de que tal pagamento, ainda que disponível nos sistemas da RFB” (g.n.)***

A interessada não anexou aos autos qualquer documento que confirme o valor efetivamente devido.

No entanto, em respeito ao princípio da verdade material, cabe análise com base nos dados disponíveis nos arquivos eletrônicos da RFB.

(...)

Consulta ao sistema “SIEF-FISCEL” revela que o débito em tela está vinculado a 328 pagamentos, a saber:

(...)

é possível verificar que o DARF indicado no PER ora guerreado, não apresenta a existência de saldo, indicando assim que o mesmo foi utilizado na íntegra na amortização do débito declarado na DCTF (R\$ 2.008.941,04).

(...)

No caso, cumpre observar que a legislação que regula a responsabilidade do sócio ostensivo da SCP, não obriga a individualização do pagamento por sócio participante.

A opção do contribuinte de individualizar os pagamentos, implicou na alocação dos pagamentos efetuados segundo a ordem cronológica dos recolhimentos.

(...)

Assim, o que se observa nos autos é que a Impugnante não traz qualquer elemento que demonstre suas alegações, o que viola a regra jurídica adotada pelo direito pátrio de que **a prova compete ou cabe à pessoa que alega o fato**, conforme se depreende do abaixo transcrito artigo 16, *caput*, III, do Decreto n.º 70.235, de 1972 (PAF), que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito federal, e do artigo 333, do Código de Processo Civil, *verbis*:

***Decreto n.º 70.235, de 1972:***

*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.*

***CPC***

*“Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

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

*II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.”*

Destarte, tendo sido constatada integral utilização do DARF em litígio, e restringindo-se a Requerente em afirmar a ocorrência do pagamento indevido, sem trazer quaisquer documentos ou livros contábeis/fiscais que comprovem sua ocorrência, o despacho decisório ora guerreado não merece reparos.

(...)”

Cientificada da decisão de 1ª instância, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário e anexos, onde, após defender a tempestividade do pleito e traçar histórico processual abrangendo a decisão recorrida, em breve síntese:

a) Pugna pela necessidade de exame dos documentos anexados em sede recursal, que suportariam seu pleito, em plena obediência aos princípios da verdade material, da ampla defesa e direito ao contraditório, citando a propósito os arts. 5º., LV da CRFB, os arts. 2º. e 38 da Lei n.º. 9.784, de 1999 e jurisprudência administrativa acerca do tema;

b) Embora a ordem cronológica dos eventos não tenha sido adequada, entende que a retificação da DCTF não pode ser ignorada pela autoridade administrativa, que deve reconhecer a constituição do direito creditório legítimo da recorrente com fulcro nas garantias constitucionais do administrado, sob pena de se verificar o enriquecimento sem causa da administração pública, o que é inadmissível na ordem jurídica vigente;

c) Assim, entende que é legítima possuidora do crédito objeto da PER em questão, ainda que ele tenha sido constituído após o envio da PER através da DCTF retificadora, pendente de validação. Esclarece que a Recorrente transmitiu a PER antes de retificar a DCTF não pode prejudicar seu direito ao crédito. Afinal, o erro foi sanado em tempo e modo, conforme determina a legislação;

d) Ou seja, volta a pugnar pela existência do crédito pleiteado, ao se considerar a DCTF retificadora de e-fls. xx, argumentando que o erro incorrido pela Recorrente ao transmitir a PER antes de retificar a DCTF não pode prejudicar seu direito ao crédito, ressaltando a necessidade de deferimento de pedido de contribuinte quando a retificação da DCTF for inclusive posterior ao despacho decisório como forma de reduzir a litigiosidade em situações como a presente, citando o Parecer Normativo Cosit no. 02, de 2015 e jurisprudência oriunda deste Conselho.

Assim, requer que o Recurso Voluntário seja conhecido e provido para o fim de que seja reformada a decisão de 1ª instância, reconhecendo-se o direito creditório da Recorrente, a seu ver demonstrado como legítimo no âmbito dos presentes autos, para homologar a DCOMP n.º. 39513.98639.130616.1.7.04-0749.

É o relatório.

## **Voto**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

Cientificada da decisão de 1ª. instância em 18/12/2020 (cf. e-fl. 44), a contribuinte apresentou, em 18/01/2021 (cf. e-fl. 46), Recurso Voluntário de e-fls. 233 a 241 e anexos. Assim, o pleito é tempestivo e passo à sua análise.

### **Do reconhecimento do direito creditório pleiteado**

A propósito, ressalte-se que, em sede de compensação tributária, é do contribuinte o ônus de fornecer, à Administração Tributária e, posteriormente, às autoridades julgadoras, de forma detalhada, os elementos de prova que demonstrem a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, visto que se está a tratar 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;

(...)

Ainda a propósito, de se reconhecer 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 aqui discutidos. 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 ).

A partir do acima exposto, cediço que, em casos como o presente, onde se alega a existência de pagamento indevido ou a maior (único componente do direito creditório em litígio), incumbe ao contribuinte apresentar sua escrituração contábil acompanhada de documentação hábil e idônea a suportar tal escrituração, somente desta forma restando respaldado o direito creditório que se pleiteia.

Feita tal digressão, verifica-se, todavia, que os elementos probatórios carreados aos autos pela Recorrente se limitam (além de cópias de DCTFs originais e retificadoras e do Despacho Decisório inicial em litígio) a comprovantes de recolhimento e planilha de e-fl. 47, onde são meramente listados os valores devidos por cada uma das SCPs que comporiam o valor devido no período de apuração (daí resultando a alegação de existência de pagamento indevido), sem qualquer documentação hábil e idônea ou registros contábeis a suportá-los, assim

restando tais elementos incapazes de demonstrar a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado.

Ainda, cediça a necessidade do contribuinte contemplar, em sua conciliação, a totalidade do vasto número de DComps protocolizadas, vinculadas ao saldo de pagamento a maior/indevido alegado que aqui se discute, o que não foi feito pelo contribuinte, não obstante a clara demanda constante do Acórdão recorrido, às e-fls. 39 e 40 aqui reproduzida uma vez mais, *expressis verbis*:

“(…)

Nas telas acima é possível verificar que o DARF indicado no PER ora guerreado, não apresenta a existência de saldo, indicando assim que o mesmo foi utilizado na íntegra na amortização do débito declarado na DCTF (R\$ 2.008.941,04).

A Requerente informa que o débito em tela alberga valores devidos a título de IRPJ de várias SCP's que tem a Recorrente como sócia ostensiva e outras empresas como sócias participantes.

No caso, cumpre observar que a legislação que regula a responsabilidade do sócio ostensivo da SCP, não obriga a individualização do pagamento por sócio participante.

A opção do contribuinte de individualizar os pagamentos, implicou na alocação dos pagamentos efetuados segundo a ordem cronológica dos recolhimentos.

A relação dos pagamentos efetuados aponta a existência de saldo não utilizado em pagamentos efetuados 25/08/2014, que em face da individualização adotada pelo contribuinte, não pode por ser utilizado no presente processo, **mesmo porque, para o período sob análise a Requerente formalizou dezenas de PER/DComps cuja somatória dos créditos supera o montante do saldo apontado nos pagamentos relacionados acima. (negritou-se)**

Como se vê, no que diz respeito ao recolhimento efetuado em 31/01/2012, a título de IRPJ cód 2089 – PA dez/2011 no valor de R\$ 67.217,93, o confronto das informações disponíveis na RFB, sem o suporte da conciliação efetuada pela Requerente, não permite a confirmação da existência de crédito disponível para restituição.

(…)”

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 em lide, não havendo que se falar, destarte, em restituição ou homologação integral da compensação, na forma tencionada pela Recorrente.

### **Da diligência e perícia**

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 a eventual insuficiência probatória, para fins de comprovação da liquidez e certeza do direito creditório alegado, através de conversão do presente julgamento em diligência.

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, ainda, 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 n.º. 70.235, de 1972, salvo exceções ali contidas, todos os elementos passíveis de serem admitidos como forma de comprovação do direito creditório em litígio.

Ou seja, ainda que analisados os documentos trazidos em sede recursal, aqui incabível, em qualquer 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.

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);

Conclusivamente, 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: a) um retorno na marcha processual, encaminhando-se novamente o processo à autoridade preparadora ou, ainda, b) 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.

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)

**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)

Desta forma, voto por negar provimento à solicitação da atuada de conversão do julgamento em diligência.

### **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente Redator