



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



**Processo nº** 10680.925422/2009-88  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1302-003.928 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 17 de setembro de 2019  
**Recorrente** GAZOLA, BARBATO E SILVA ADVOGADOS ASSOCIADOS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 2005

INOVAÇÃO DE ARGUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE ALEGAÇÃO EM INSTÂNCIA A QUO.

A análise do contexto fático exposto no Recurso Voluntário é discrepante àqueles argumentos apresentados em sede de Impugnação, razão pela qual resta configurada a preclusão consumativa.

COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. DCTF.

Na ausência de elementos probatórios que comprovem o pagamento a maior, torna-se mister atestar o inadimplemento dos requisitos de liquidez e certeza, insculpidos no art. 170 do CTN. A DCFT, por si só, desacompanhada de elementos adicionais de escrituração contábil, é insuficiente para lastrear a compensação perquirida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso e, no mérito, em negar provimento o recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado), Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Ausente o Conselheiro Ricardo Marozzi Gregório.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1302-003.928 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10680.925422/2009-88

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 35 a 45) interposto contra o Acórdão n.º 02-37.709, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (e-fls. 27 a 29), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo não homologação da compensação pretendida.

Por representar acurácia na análise dos fatos, faço uso do Relatório do Acórdão *a quo*:

Em 29 de março de 2006 a interessada apresentou a Declaração de Compensação numerada 21483.77415.290306.1.3.04-2006 (PER/DCOMP juntado às fls. 5/10), valendo-se de direito creditório referente a pagamento indevido ou a maior.

A mencionada compensação não foi homologada pela DRF de origem, conforme Despacho Decisório n.º 842684013, datado de 22 de junho de 2009 (fls. 4), sob o seguinte argumento:

*Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 837,73*

*A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.*

### CARACTERÍSTICAS DO DARF

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
30/06/2005	2372	1.675,46	29/07/2005

### UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP

NÚMERO DO PAGAMENTO	VALOR ORIGINAL TOTAL	PROCESSO (PR)/ PER/DCOMP (PD)/ DÉBITO (DB)	VALOR ORIGINAL UTILIZADO
5180554328	1.675,46	Db: Cód 2372 PA 30/06/2005	1.675,46
<b>VALOR TOTAL</b>			<b>1.675,46</b>

*Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.*

Ciente da não homologação da compensação em 29 de junho de 2009, conforme doc. de fls. 25, a interessada apresentou, em 17 de julho de 2009, a manifestação de inconformidade de fls. 2/3, com as alegações que se transcreve a seguir:

*Conforme despacho decisório número 842564013, houve uma divergência entre o saldo negativo informado na PER/DCOMP e a DCTF que gerou o crédito, sendo que a mesma foi retificada.*

Para instrução do processo, foram juntados os docs. fls. 4/26, constituídos, dentre outros, por cópia da DCTF retificadora do primeiro semestre de 2005, transmitida em 01/07/2009 (fls. 11/17).

É o relatório.

O Recurso Voluntário, por sua vez, sustenta que a DCTF (e sua retificadora) é elemento suficiente de prova para embasar o pleito compensatório, haja vista sua natureza jurídica permitir a redução da base de cálculo do tributo, por espelhar a compleição de dados necessários ao lançamento tributário. Quanto ao mais, sustenta que a não-homologação

implicaria violação ao princípio da restituição integral, e que, por haver escorreita prática compensatória, a multa de mora torna-se inexigível.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator.

## Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do Regimento Interno do CARF, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017.

Contudo, os temas alusivos ao malferimento do princípio da restituição integral, bem como a inexigibilidade da multa de mora, não foram abordados na exordial defensiva, tampouco no Acórdão da DRJ, razão pela qual não merecem ser conhecidos nessa etapa. Portanto, não conheço de parte do Recurso Voluntário, deixando de apreciar as referidas matérias, inclusive, para evitar supressão de instância. Mister ressaltar que a possibilidade de conhecimento e apreciação de novas alegações e novos documentos deve ser avaliada à luz das normas que regem o Processo Administrativo Fiscal, instituído pelo Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual dispõe:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

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; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

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 n.º 9.532, de 1997);

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997).

Desta forma, nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto n.º 70.235/72, acima transcritos, a fase litigiosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada a manifestação de inconformidade ou a impugnação, contendo as matérias que delimitam expressamente os limites da lide, sendo elas submetidas à primeira instância para apreciação e decisão, tornando possível a veiculação de recurso voluntário em caso de inconformismo, não se admitindo conhecer de inovação recursal.

A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) circunscreve-se ao julgamento de "recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial", de forma que não se aprecia a matéria não impugnada ou não recorrida. Se não foi impugnada ocorreu preclusão consumativa, tornando inviável aventá-la em sede de recurso voluntário como uma inovação.

Nesse sentido, o Egrégio CARF tem decidido por não conhecer de matéria que não tenha sido objeto de litígio no julgamento de primeira instância, a teor dos Acórdãos ns.º 9303-004.566 (3.ª Turma/CSRF), 3301-002.475 (3.ª Seção/3.ª Câmara/1.ª Turma Ordinária) e 3402-004.013 (4.ª Câmara/2.ª Turma Ordinária).

Portanto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, restando em debate apenas a suficiência da DCTF (e sua retificadora) para a composição do crédito demandado em compensação.

### **Mérito**

O regime jurídico compensatório tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN), dispondo que a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, atribuir à autoridade administrativa autorizar a compensação de tributos com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Neste diapasão, inicialmente, o aludido instituto foi regido pelo art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, sendo, posteriormente, fixadas novas regras para compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil no art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com suas alterações.

Noutra vertente, o Contribuinte sustenta que a DCTF é documento hábil, por si só, a embasar o pleito compensatório. Em outras palavras, entende que a indigitada Declaração goza de elementos de liquidez e certeza, aptos a suprir os requisitos legais, insculpido marcadamente no art. 170 do CTN e demais coletânea normativa.

Conforme ressaltado acima, para que se tenha a compensação torna-se necessário que o Contribuinte comprove que o seu crédito (montante a restituir) é líquido e certo. Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual aquela não pode ocorrer. O encargo probatório do crédito alegado pelo Recorrente contra a Administração Tributária é especialmente dele, devendo atestar a mencionada liquidez e certeza. Nessa trilha, em contraponto à elaborada tese defensiva, sabe-se que a DCTF é documento de produção unilateral, desprovido de carga probatória suficiente a lastrear o pleito compensatório. A edificação tanto de saldo negativo, quanto à de pagamento a maior de tributo, deve ser acompanhada de escrituração contábil completa, a qual ofereça ao Julgador a possibilidade de ampla análise da composição creditória. Contudo, tal aspecto não se mostra presente neste PAF, sendo que, nem mesmo em sede recursal, o Recorrente acostou provas adicionais que viessem a sustentar seus argumentos, centrando-os essencialmente na suficiência da DCTF para se promover a compensação.

Quanto ao mais, o posicionamento consolidado no CARF é justamente no sentido oposto ao advogado pelo Contribuinte, conforme relaciono abaixo:

- a. Acórdão n.º 3001-000.868, sessão de 13/06/2019, Rel. Cons. LUIS FELIPE DE BARROS RECHE

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007PEDIDO 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. a simples apresentação de DCTF retificadora não possibilita concluir pela existência do direito creditório.

b. Acórdão n.º 3001-000.867, sessão de 13/06/2019, Rel. Cons. LUIS FELIPE DE BARROS RECHE

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2014

COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF POSTERIOR AO DESPACHO DECISÓRIO. AUSÊNCIA DE PROVAS DO ERRO COMETIDO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

A retificação da DCTF realizada após a emissão do despacho decisório não impede o deferimento do pleito, desde que acompanhada de provas documentais hábeis e idôneas que comprovem a erro cometido no preenchimento da declaração original.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014

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. Cabe ao julgador, na busca da verdade material, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do sujeito passivo, solicitar documentos complementares que possam auxiliar a formação de sua convicção, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo interessado.

c. Acórdão n.º 3003-000.346, sessão de 13/06/2019, Rel. Cons. VINICIUS GUIMARÃES

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

DCTF. ERRO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A alegação de erro na DCTF, a fim de reduzir valores originalmente declarados, sem a apresentação de documentação suficiente e necessária para embasá-la, não tem o condão de afastar despacho decisório.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Instaurado o contencioso administrativo, em razão da não homologação de compensação de débitos com crédito de suposto pagamento indevido ou a maior, é do sujeito passivo o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

ANÁLISE DAS PROVAS PELO JULGADOR. NULIDADE DA DECISÃO. IMPROCEDENTE.

Não há que se falar em ofensa aos princípios da verdade material, estrita legalidade, razoabilidade e proporcionalidade, quando a autoridade julgadora apreciou as provas dos autos e não encontrou elemento capaz de infirmar débito constituído.

DIREITO DE DEFESA. OFENSA NÃO CARACTERIZADA. NULIDADE DA DECISÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade do auto de infração: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentado clara fundamentação normativa, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexistente qualquer indício de violação às

determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando, no curso do processo administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa, com a compreensão plena, por parte do sujeito passivo, dos fundamentos fáticos e normativos da autuação. Quando a decisão administrativa encontra-se devidamente motivada, com descrição clara dos fundamentos fáticos e jurídicos, não há que se falar em violação à ampla defesa e contraditório, sobretudo quando resta demonstrado que o sujeito passivo atacou, em seus recursos, os fundamentos da decisão.

**PRODUÇÃO DE PROVAS E JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.  
INEXISTÊNCIA DE AMPARO LEGAL.**

Na ausência de elementos que configurem alguma das três hipóteses elencadas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, inexistente amparo legal para o acatamento de produção de provas e juntada de documentos em momento posterior à apresentação da impugnação. Não há que se falar em diligência ou perícia com relação à matéria cuja prova deveria ser apresentada já em sede de impugnação. Procedimentos de diligência ou de perícia não se afiguram como remédios processuais destinados a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

Portanto, assiste razão o Acórdão *a quo*, o qual analisou com louvável detalhamento o pleito do Recorrente, concluindo pela impossibilidade de se promover a compensação. Assim, transcrevo suas passagens relevantes, utilizando-as como fundamento para a presente decisão, em homenagem ao §1º do art. 50, da Lei nº 9.784/1999, e no § 3º do artigo 57 do Anexo II do RICARF:

De acordo com o despacho decisório combatido (fls. 4), o pagamento nº 5180554328, efetuado em 29/07/2005, com código de receita 2372, no valor de R\$ 1.675,46, do qual decorre o direito creditório objeto da compensação pretendida, foi totalmente utilizado na quitação do débito correspondente à CSSL, código 2372, relativa ao segundo trimestre de 2005.

Em sua defesa, a impugnante alega apenas que retificou a DCTF correspondente ao período.

Todavia, a interessada não apresenta as indispensáveis provas da ocorrência de erro de fato no preenchimento da DCTF retificada, que é instrumento de confissão de dívida, nos termos do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984.

É certo que o sujeito passivo pode apresentar, nas hipóteses em que admitida, declaração retificadora para reduzir os valores de débitos já informados. Ressalve-se, porém, que a retificação só produzirá efeitos no que se refere à cobrança administrativa do crédito tributário confessado, bem como ao seu envio, no caso de não regularização, para inscrição em Dívida Ativa da União.

Ocorre que, tendo sido extinto o crédito tributário declarado, não há mais que se falar em cobrança. Neste caso, para fins de restituição ou compensação do valor recolhido indevidamente aos cofres públicos, revela-se insuficiente a retificação da declaração, sendo imprescindíveis a apresentação de pedido de restituição ou de declaração de compensação, antes de transcorrido o prazo fixado no art. 168 do Código Tributário Nacional, bem como a efetiva comprovação do direito creditório pleiteado.

Em outros termos, a mera apresentação de declaração retificadora, com redução do valor do débito anteriormente confessado, de R\$ 1.675,46 para R\$ 837,73, sem que a impugnante esclareça e comprove a origem dessa diferença, não basta para justificar a reforma da decisão de não homologação da compensação declarada. Para tanto, seria necessária a prova inequívoca de que o valor correto do débito é o constante da declaração retificadora transmitida em 01/07/2009, ou seja, após a ciência do despacho decisório que não homologou a compensação.

Assim sendo, por tudo que dos autos consta, não há provas de que a contribuinte faz jus ao direito creditório que pleiteia. Vale dizer, a interessada não se desincumbiu do ônus

que lhe competia de provar suas alegações, não juntando a sua manifestação de inconformidade documentos que comprovassem a ocorrência do erro de fato.

**Dispositivo**

Ante o exposto, voto para conhecer parcialmente do Recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira