



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



**Processo nº** 10880.681389/2009-12  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1003-001.398 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 03 de março de 2020  
**Recorrente** JHSF INCORPORAÇÕES LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2005

**NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.**

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

**DILIGÊNCIA. ASPECTO TEMPORAL.**

Tendo em vista o princípio da concentração da defesa, a manifestação de inconformidade deve conter todas as matérias litigiosas e instruída com os elementos de prova em que se justificar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais. A lei prevê meios instrutórios amplos para que o julgador venha formar sua livre convicção motivada na apreciação do conjunto probatório mediante determinação de diligências quando entender necessárias com a finalidade de corrigir erros de fato e suprir lacunas probatórias.

**PER/DCOMP. COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. INEXATIDÃO MATERIAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO EM QUE SE FUNDE.**

O procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado.

Somente podem ser corrigidas de ofício ou a pedido do sujeito passivo as informações declaradas a RFB no caso de verificada circunstância objetiva de inexatidão material e mediante a necessária comprovação do erro em que se funde.

**DADOS COM ERROS DE FATO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO A MAIOR. FORÇA PROBANTE.**

Os dados identificados com erros de fato, por si só, não tem força probatória de comprovar a existência de pagamento a maior, caso em que a Recorrente precisa produzir um conjunto probatório com outros elementos extraídos dos assentos contábeis, que mantidos com observância das disposições legais fazem prova a seu favor dos fatos ali registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

## **Relatório**

### **Per/DComp e Despacho Decisório**

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) n.º 20556.25897.310107.1.3.04-1021, em 31.01.2007, e-fls. 13-21, utilizando-se do crédito relativo a pagamento a maior de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), código 2089, relativo ao 3º trimestre do ano-calendário de 2005 no valor de R\$52.299,26 contido no DARF de R\$483.710,28 recolhido em 31.10.2005 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório Eletrônico, e-fls. 03-11, em que as informações relativas ao reconhecimento do direito creditório foram analisadas das quais se concluiu pelo indeferimento do pedido:

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 52.299,26

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. [...]

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

Enquadramento legal: Arts. 165 e 170, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

### **Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância**

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado na ementa do Acórdão da 7ª Turma DRJ/SPI/SP n.º 16-33.545, de 26.08.2011, e-fls. 742-750:

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO. COMPROVAÇÃO INSUFICIENTE.**

A insuficiência da apresentação de prova inequívoca mediante documentação hábil e idônea, com vistas a comprovar a existência de crédito proveniente de recolhimento indevido ou a maior, acarreta a manutenção da negativa de reconhecimento do direito creditório e, por consequência, a não-homologação da compensação declarada, em face da impossibilidade da autoridade administrativa aferir a liquidez e certeza do pretense crédito.

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEFICÁCIA DA RETIFICAÇÃO DA DCTF (TRANSMITIDA APÓS A CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO.**

Constitui-se ineficaz, para efeitos de determinação da pertinência do crédito declarado, a DCTF retificadora transmitida após a ciência dos termos do despacho decisório que não homologou a compensação declarada por intermédio da respectiva DCOMP eletrônica, sobretudo, quando a alteração levada a efeito pelo sujeito passivo, que visa promover a redução de débito originalmente confessado, apresenta-se desacompanhada de prova inequívoca hábil e idônea que demonstre a existência e disponibilidade do direito creditório reclamado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

**Recurso Voluntário**

Notificada em 06.12.2011, e-fl. 751, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 21.12.2011, e-fls. 752-766, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

**II - DO DIREITO**

Ínclitos julgadores, como bem observamos no acórdão nº 16-33.545, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (DRJ/SP1), a primeira questão a ser explicitada nestes autos é a existência de créditos tributários decorrentes do pagamento a maior de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) Tributadas Pelo Lucro Presumido, passíveis de compensação com os débitos de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) tributada sobre o Lucro Real.

Destarte, analisando os demonstrativos constantes nestes autos, fica evidenciada a existência dos referidos créditos no importe de R\$ R\$ 52.299,26 [...] -Valor atualizado ao tempo da compensação: R\$ 61.702,67 [...] -, decorrentes da diferença entre os valores declarados e pagos através de "DCTF - Original" e DARF na quantia de R\$ 483.710,28 [...], conforme Anexos I e II, e dos valores apurados e declarados em DIPJ na quantia de R\$ 431.411,02 [...], conforme Anexo III Restada incontroversa a existência de créditos tributários em decorrência do pagamento a maior de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) Tributadas Pelo Lucro Presumido, passamos a análise da existência de ato declaratório deste crédito.

Como sabido, a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 5º, inciso II, estabelece que "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão

em virtude de lei", determinando, assim, que toda relação jurídica, principalmente a tributária - neste caso, relação Fisco/Contribuinte -, deverá encontrar seu fundamento de validade em uma norma jurídica veiculada através de uma lei, em sua acepção estrita. Atendendo as exigências do legislador constitucional, o art. 170, do Código Tributário Nacional, estabelece que "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", cabendo observar que a expressão "em cada caso" deve ser entendida como, em caso de elaboração de lei visando à regulamentação dos atos de compensação tributária, esta poderá estabelecer certas condições aplicáveis a todos os casos. [...]

Seguindo o posicionamento adotado no acórdão acima transcrito, não há como se negar a apuração da existência de crédito tributário pela simples análise da "DCTF - Original" referente ao 3º trimestre de 2005, e DARF, cujo pagamento está devidamente vinculado ao débito, e DIPJ apresentada em 30/06/2006, registro de entrega lançado sob o número 3545541592-00, na página de nº 4 (quatro), linha nº 30, tratando-se de singela apuração aritmética a qual cabia ao Fisco tê-la realizado, não havendo que se sustentar a prevalência da forma em detrimento da substância, pois é incontestável a assertiva que "todo tributo decorre exclusivamente da lei" (substância), conforme art. 3º, do Código Tributário Nacional. No caso, ocorrendo pagamento a maior, a forma anômala adotada para a declaração da existência de créditos tributários é incapaz de gerar prejuízo ao Fisco, não sendo razoável a imputação de penalidades ao contribuinte que agiu de boa-fé, [...].

Nobres julgadores, diante da existência de divergências nas quantificações apuradas em sede de "DCTF - Original" e DARF em relação aos valores declarados na DIPJ, cabe a Fazenda Pública, em razão do princípio da verdade material, proceder à averiguação dos valores declarados, sob pena de caracterização da omissão quanto ao exercício dos seus deveres. Não é outra a redação do art. 142, do Código Tributário Nacional, o qual estipula que "compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento [...]", ou seja, constatada divergências entre as declarações prestadas pelo contribuinte, cabe à Fazenda Pública, e somente a esta, proceder à revisão das declarações, sendo seu dever a retificação de ofício, desde que encontre incorreções a serem reparadas, nos termos do art. 147, §2º, do diploma supra. [...]

Diante de todas as alegações trazidas a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, segue-se aos requerimentos trazidos abaixo.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

### III - DOS REQUERIMENTOS

Diante do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência dos atos praticados pela Fazenda Pública, a recorrente espera e requer que sejam acolhidas todas as alegações presentes neste Recurso Voluntário para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado e declarando a legalidade da compensação realizada.

Por fim, requer, também, a juntada da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF - Original) referente ao 3º trimestre de 2005, registrada sob o número 1000.000.2006.2050222020 e recibo de entrega número 36.30.40.50.21-10, informando o valor do débito na quantia de R\$ 483.710,28 [...].

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

### **Tempestividade**

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento.

### **Nulidade**

A Recorrente alega que nos atos administrativos não foi apurada a verdade material.

O Despacho Decisório foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Ademais, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Sobre a matéria, cabe indicar o entendimento emanado em algumas oportunidade pelo Supremo Tribunal Federal<sup>1</sup>:

---

<sup>1</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. A constituição e o supremo do art. 93. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBd.asp#visualizar>>. Acesso em: 30 mai. 2018.

Não há falar em negativa de prestação jurisdicional quando, como ocorre na espécie vertente, "a parte teve acesso aos recursos cabíveis na espécie e a jurisdição foi prestada (...) mediante decisão suficientemente motivada, não obstante contrária à pretensão do recorrente" (AI 650.375 AgR, rel. min. Sepúlveda Pertence, *DJ* de 10-8-2007), e "o órgão judicante não é obrigado a se manifestar sobre todas as teses apresentadas pela defesa, bastando que aponte fundamentadamente as razões de seu convencimento" (AI 690.504 AgR, rel. min. Joaquim Barbosa, *DJE* de 23-5-2008). [**AI 747.611 AgR**, rel. min. Cármen Lúcia, j. 13-10-2009, 1ª T, *DJE* de 13-11-2009.] = **AI 811.144 AgR**, rel. min. Rosa Weber, j. 28-2-2012, 1ª T, *DJE* de 15-3-2012 = **AI 791.149 ED**, rel. min. Ricardo Lewandowski, j. 17-8-2010, 1ª T, *DJE* de 24-9-2010 (grifos do original)

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

### **Diligência**

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelecem que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito com inserção de todas as teses de defesa e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, nos termos do art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que determinam critérios de aplicação do princípio da verdade material. Assim, tendo em vista o princípio da concentração da defesa, a manifestação de inconformidade deve conter todas as matérias litigiosas e instruída com os elementos de prova em que se justificar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais. A lei prevê meios instrutórios amplos para que o julgador venha formar sua livre convicção motivada na apreciação do conjunto probatório mediante determinação de diligências quando entender necessárias com a finalidade de corrigir erros de fato e suprir lacunas probatórias.

As autoridades administrativa e julgadora de primeira instância analisaram detidamente todos os elementos constantes nos registros internos da RFB e aqueles colacionados em sede de manifestação de inconformidade. Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência. A realização desse meio probante é prescindível, uma vez que os elementos produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio e formação do livre convencimento motivado do julgador. A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

### **Necessidade de Comprovação do Erro de Fato na Apuração do Indébito**

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

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 somente pode 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 (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que a Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

Os diplomas normativos de regências da matéria, quais sejam o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deixam clara a necessidade da existência de direito creditório líquido e certo no momento da apresentação do Per/DComp, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória da ulterior homologação. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe à Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitada dada a concentração dos atos em momento oportuno. A apresentação da prova documental em momento processual posterior é possível desde que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. O julgador orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos ainda que apresentados em sede recursal com o escopo de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que foi afastada a possibilidade de homologação da compensação dos débitos, porque não foi comprovado o erro material (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº

7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Cabe esclarecer que a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) desde a sua instituição a partir de 01.01.1999 tem caráter meramente informativo<sup>2</sup>. Somente a partir do ano-calendário de 2014, todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, devem apresentar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de forma centralizada pela matriz, que ficam dispensadas, em relação aos fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2014, da escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) em meio físico e da entrega da DIPJ. Assim, no ano-calendário objeto de análise os sistemas na RFB não eram supridos com os dados completos da escrituração contábil fiscal da Recorrente (Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013). Ainda, as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas devem apresentar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) de forma centralizada pela matriz por via da internet comunicando a existência de débito tributário, constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para sua exigência<sup>3</sup>. Além disso, por via de regra o Per/DComp somente pode ser retificado pela Recorrente caso se encontre pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador, já que alterar dados depois do tempo próprio constitui inovação<sup>4</sup>.

Apenas nas situações mediante comprovação do erro em que se funde de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos podem ser corrigidas de ofício ou a requerimento da Requerente. O erro de fato é aquele que se situa no conhecimento e compreensão das características da situação fática tais como inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o procedimento quando se comprova erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. A este poder/dever corresponde o direito de a Recorrente retificar e ver retificada de ofício a informação fornecida com erro de fato, desde que devidamente comprovado. Por inexatidão material entendem-se os pequenos erros involuntários, desvinculados da vontade do agente, cuja correção não inove o teor do ato formalizado, tais como a escrita errônea, o equívoco de datas, os erros ortográficos e de digitação. Diferentemente, o erro de direito, que não é escusável, diz respeito à norma jurídica disciplinadora e aos parâmetros previstos nas normas de regência da matéria. O conceito normativo de erro material no âmbito tributário abrange a inexatidão quanto a aspectos objetivos não resultantes de entendimento jurídico tais como um cálculo errado, a ausência de palavras, a digitação errônea, e hipóteses similares. Somente podem ser corrigidas de ofício ou a pedido do sujeito passivo as informações declaradas a RFB no caso de verificada circunstância objetiva de inexatidão material e mediante a necessária comprovação

<sup>2</sup> Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF nº 127, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa RFB nº 1.028, de 30 de abril de 2010, Instrução Normativa RFB nº 1.149, de 28 de abril de 2011, Instrução Normativa RFB nº 1.264, de 30 de março de 2012, Instrução Normativa RFB nº 1.344, de 9 de abril de 2013, Instrução Normativa RFB nº 1.463, de 24 de abril de 2014 e Súmula CARF nº 92.

<sup>3</sup> Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa SRF nº 255, de 11 de dezembro de 2002, Instrução Normativa SRF nº 583, de 20 de dezembro de 2005, Instrução Normativa SRF nº 695, de 14 de dezembro de 2006, Instrução Normativa RFB nº 786, de 19 de novembro de 2007, Instrução Normativa RFB nº 903, de 30 de dezembro de 2008, Instrução Normativa RFB nº 974, de 27 de novembro de 2009, Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010 e Instrução Normativa RFB nº 1.599, de 11 de dezembro de 2015.

<sup>4</sup> Fundamento legal: art. 56 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 17 de outubro de 2004, art. 57 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, o art. 77 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, art. 88 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de dezembro de 2012, a art. 107 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017 e § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

do erro em que se funde (incisos I e III do art. 145 e inciso IV do art. 149 do Código Tributário Nacional e art. 32 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Sobre a possibilidade de revisão e retificação de ofício de débitos confessados, o Parecer Normativo Cosit nº 8, de 03 de setembro de 2014, orienta que a revisão de ofício de despacho decisório que não homologou compensação pode ser efetuada pela autoridade administrativa da DRF de origem para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese de ocorrer erro de fato em dados declarados em Per/DComp, DCTF, DIPJ, entre outros, observados os demais requisitos normativos. Ademais, salvo exceções legais, verifica-se que a não retificação da DCTF não impede que o direito creditório pleiteado no Per/DComp seja comprovado por outros meios, bem como 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 de acordo com o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 28 de agosto de 2015.

Vale ressaltar que a retificação das informações declaradas por iniciativa da própria declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional). Por conseguinte, cabe a Recorrente a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao Erário para a instrução do processo a respeito dos fatos e dados contidos em documentos existentes em seus registros internos, caso em que deve prover, de ofício, a obtenção dos documentos ou das respectivas cópias (art. 36 e art. 37 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

Infere-se que os motivos de fato e de direito apostos no recurso voluntário, por si sós, não podem ser considerados suficientemente robustos a comprovar sobre os supostos erros de fato incorridos pela Recorrente, que precisa produzir um conjunto probatório com outros elementos extraídos dos assentos contábeis, que mantidos com observância das disposições legais fazem prova a seu favor dos fatos ali registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

O Despacho Decisório Eletrônico foi emitido com base nos dados então existentes nos registros da RFB informados pela Recorrente à época da sua emissão que, após confrontados, emergiram incongruências.

A decisão de primeira instância enfatiza a essência da controvérsia sobre o indeferimento do Per/DComp ao argumento de que:

[...] “a insuficiência da apresentação de prova inequívoca mediante documentação hábil e idônea, com vistas a comprovar a existência de crédito proveniente de recolhimento indevido ou a maior, acarreta a manutenção da negativa de reconhecimento do direito creditório e, por consequência, a não-homologação da compensação declarada, cm face da impossibilidade da autoridade administrativa aferir a liquidez e certeza do pretenso crédito”.

Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos erros de fato indicados na peça recursal não podem ser corroborados, uma vez que os autos não estão instruídos com os assentos contábeis obrigatórios acompanhados dos documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal. Este ônus da prova de demonstrar explicitamente a liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado recai sobre a Recorrente. Ademais,

indicação de dados quantitativos na peça de defesa, por si só, não é elemento probatório hábil e suficiente para demonstrar, de plano, a existência do indébito indicado no Per/DComp.

Verifica-se que todos os documentos constantes nos autos foram analisados. As informações constantes na peça de defesa não podem ser consideradas, pois não foram produzidos no processo elementos de prova mediante assentos contábeis e fiscais que evidenciem as alegações ali constantes, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. Observe-se que não foram carreados aos autos pela Recorrente os documentos essenciais a produzir um conjunto probatório robusto de suas alegações e da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado.

### **Declaração de Concordância**

Consta no do Acórdão da 7ª Turma DRJ/SPI/SP nº 16-33.545, de 26.08.2011, e-fls. 742-750, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

Nada obstante as alusões que cogitam demonstrar a inconsistência das conclusões expressas no despacho decisório, compete elucidar que tal iniciativa, por si só, não permitem corroborar a pretensão abrigada na manifestação de inconformidade, uma vez que carecem de conjunto probatório pertinente sobre o qual se viabilize motivar a reforma ou tornar sem efeito as inferências e constatações prescritas na decisão administrativa.

Isto porque se denota claramente que a essência do exercício do contraditório ficou circunscrita à defesa, sem maiores pormenores, da veracidade do crédito declarado na aludida PER/DComp, pautando a comprovação de suas ilações em DCTF retificadora transmitida em momento superveniente à perda da espontaneidade de realização de quaisquer alterações [...].

Sob este enfoque, a iniciativa levada a efeito em relação aos dados originalmente confessados em DCTF perfaz evidenciar, tão somente, a intenção deliberada reduzir o montante do imposto que serviu de diretriz para a análise da pertinência da origem do crédito e alicerce para a prolação da decisão retratada do despacho decisório, assim, denotando o único propósito de se estabelecer uma tênue fundamentação às conjecturas que tencionam persuadir a autoridade julgadora acerca de pretensa lidimidade do importe noticiado na DComp, ora conexa ao DARF associado ao litígio.

Desse modo, as medidas pretensamente corretivas adotadas de forma sumária pelo sujeito passivo, com efeito, demonstram sua indiligência quanto à rigorosa observância das normas de regência das matérias relacionadas à lide e, notadamente, a absoluta carência de instrução dos autos com provas concludentes que expressem os fundamentos das alusões tuteladas na manifestação de inconformidade.

Ademais, cumpre realçar que durante o interstício legal fixado para o exercício da retificação ou, até, a desistência das informações veiculadas na compensação, evidencia-se que o contribuinte em nenhum momento antes da ciência do despacho decisório incitou questionamentos ou empregou meios competentes para tornarem exequíveis as pretensas inconsistências aderentes ao montante do débito confessado [...], essencialmente, com observância dos ditames estabelecidos pelo art. 11 da Instrução Normativa RFB nº 786, de 19/11/2007 e pelo art. 11 da Instrução Normativa

RFB nº 903, de 30/12/2008, cujo exato e tempestivo cumprimento das orientações permitiriam dar seguimento regular da análise do conjunto de elementos correlatos à declaração de compensação, embasando, assim, à oportuna validação das informações pela autoridade administrativa.

Ao contrário disso, ante a verificação do interregno de transmissão de DCTF atinentes ao período-base em questão, nota-se que, antes da ciência do despacho decisório, o interessado conservou-se silente e inerte no tocante às circunstâncias afetas ao débito apurado do imposto, cujo montante, até então confessado pelo sujeito passivo, conduziu a análise da matéria para as inferências assentadas na decisão administrativa, ou seja, configurando-se a inexistência do direito creditório derivado do DARF veiculado na aludida DCOMP.

Sob tais perspectivas, vale realçar que as informações prestadas em DCTF possuem o caráter de confissão de dívida e tem seus efeitos determinados com fulcro no art. 5º, do Decreto-lei nº 2.124, de 13/06/1984, cujo exercício da retificação espontânea das declarações deve ser executado mediante observância de parâmetros e limites fixados pela legislação tributária, entre os quais o prazo admissível para promover as alterações pertinentes ao montante de débito confessado na declaração.

Neste cenário, em face das circunstâncias supra evidenciadas, transfere-se ao sujeito passivo o ônus probante pertinente à produção e colação de provas da ocorrência de imperfeições das informações prestadas na declaração precedente, bem como realizar a sustentação cabal das alterações levadas a efeito na DCTF retificadora transmitida extemporaneamente.

Diante disto, as oposições integrantes das exposições reportadas no contexto da postulação devem estar apoiadas em suportes fáticos que evidenciem, de forma pormenorizada e cristalina, a fortuita ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração, ou seja, as provas oferecidas à exame perante o órgão julgador devem corroborar no escopo de viabilizar a formação da convicção acerca da certeza e liquidez do crédito reclamado.

Enfim, os elementos probatórios carreados na manifestação de inconformidade não possuem o condão de suprir prova documental que respalde de forma absoluta a pertinência da alteração de montante [...], constituído sob a modalidade de lançamento por homologação, nos termos do art. 150, §4º do CTN, cuja informação serviu de base para certificação da negativa do crédito veiculado na DCOMP.

Dentro dessa óptica, impende registrar que a comprovação das alegações aduzidas na fase litigiosa do procedimento deve ser conduzida mediante juntada de prova inequívoca hábil e idônea devidamente conjugada com a escrituração contábil e fiscais, acompanhado das respectivas demonstrações financeiras, firmados e regularmente levados a registro no órgão competente, à época dos fatos, os quais deverão ser mantidas em boa ordem e conservados, sob a responsabilidade do sujeito passivo, a fim de serem colocadas à disposição da Secretaria da Receita Federal do Brasil, enquanto não ocorrida a prescrição do créditos tributários conexos aos fatos atrelados à declaração de compensação, conforme determina o art. 195, parágrafo único do Código Tributário Nacional.

Sob este enfoque, infere-se que o acervo documental carreado em face da instauração do litígio não conduz nenhuma inovação essencial em relação [...] aos elementos observados e analisados na decisão administrativa proferida pela unidade de origem, uma vez que o sujeito passivo não logrou êxito em comprovar (I) a legitimidade da constituição do crédito declarado; e, (II) em um segundo momento,

firmada a licitude da fruição do direito pretendido, a comprovação disponibilidade efetiva da importância da reivindicada na declaração de compensação.

Em síntese, compete ao impugnante trazer aos autos os meios de prova previstos nas normas aplicável, acompanhados dos competentes Livros Razão e Livros Diário, devidamente escriturados e registrados na forma da legislação de regência, bem como os referidos fatos contábeis e fiscais atrelados à tributação confessada em DCTF e ao recolhimento dos tributos, incluindo-se, a fim de dar a exata legitimidade à apuração do crédito declarado, a evolução do controle do saldo da conta patrimonial que computou a escrituração do pagamento indevido ou a maior e as destinações/compensações ulteriormente associadas ao valor reclamado.

Em síntese, compete ao impugnante trazer aos autos os meios de prova previstos nas normas aplicável, acompanhados dos competentes Livros Razão e Livros Diário, devidamente escriturados e registrados na forma da legislação de regência, bem como os referidos fatos contábeis e fiscais atrelados à tributação confessada em DCTF e ao recolhimento dos tributos, incluindo-se, a fim de dar a exata legitimidade à apuração do crédito declarado, a evolução do controle do saldo da conta patrimonial que computou a escrituração do pagamento indevido ou a maior e as destinações/compensações ulteriormente associadas ao valor reclamado.

Em sentido geral, é cediço que o apoio de defesa pautado em meras alegações, não tem a força de Verdade Material em sede dos ritos e formalidades disciplinados para o Processo Administrativo Fiscal, os quais demandam o amparo mediante apresentação de material probatório hábil e idôneo em conformidade com a legislação tributária.

Sob este aspecto, sinaliza o Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), no arts. 15 e 16, inciso III e parágrafo 4º, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, o qual disciplina os trâmites do processo administrativo fiscal, onde se evidencia que é da essência da relação processual que as alegações sejam devidamente instruídas com as respectivas provas no ato da impugnação, bem como nas manifestações de inconformidade [...].

Ao cabo das considerações procedidas, compete inferir que a legislação aplicável atribui ao requerente firmar justificativas motivadas, corroboradas em razões e fatos que demonstrem suas objeções em relação à decisão administrativa que não homologou a compensação declarada, bem assim provar a eventual inexatidão dos pressupostos que pautaram a negativa de reconhecimento do crédito.

Importante acentuar, em caráter suplementar, que a comprovação da verdade material relacionada ao direito creditório sob litígio, bem como o ônus da prova, devem obedecer aos ditames fixados no art. 9º, §1º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, regulamentado pelo art. 923 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), condições estas que não ficaram configuradas no momento da interposição da manifestação de inconformidade.[...]

Em suma, cabe ao sujeito passivo comprovar o que atesta, sob pena de preclusão do direito de interpor em outro momento processual, ressalvada as hipóteses legais previstas no §4º, do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Destarte, ante as evidências supracitadas, impõe-se não acolher as arguições que refutam a negativa de homologação da compensação declarada na DCOMP, bem como manter inalterado os efeitos da decisão circunstanciada no despacho decisório.

**Boa-Fé**

Pertinente a alegação de boa-fé cabe ressaltar que "a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato" (art. 136 do Código Tributário Nacional). A afirmação suscitada pela Recorrente, destarte, não é cabível.

### **Jurisprudência e Doutrina**

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional).

### **Inconstitucionalidade de Lei**

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2).

### **Princípio da Legalidade**

Tem-se que nos estritos termos legais este entendimento está de acordo com o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

### **Dispositivo**

Em assim sucedendo, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva