



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



**Processo nº** 10880.689842/2009-39  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-007.703 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de julho de 2020  
**Recorrente** VIAÇÃO COMETA S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Data do fato gerador: 15/10/2004

VERDADE MATERIAL NO PROCESSO ADMINISTRATIVO. ALCANCE. IMPOSSIBILIDADE DO REFERIDO PRINCÍPIO SERVIR COMO FORMA DE ATRIBUIR A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ÔNUS PROBANDI QUE RECAI SOBRE O CONTRIBUINTE. ATO ADMINISTRATIVO. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE E VERACIDADE. ARTIGO 373 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL

1. O ato administrativo tem como um de seus atributos estruturantes a presunção de legitimidade e veracidade, o que por si só leva a inversão do ônus de desconstituí-lo até o administrado (no caso, ao contribuinte).

2. O princípio da verdade material que lança luz sobre o processo administrativo não pode servir como forma de redesenhar a estrutura do ato administrativo. A administração pública federal, quando se depara com a insuficiência probatória de fato impeditivo, extintivo ou modificativo, não deve por conta própria buscar o exaurimento dos elementos fáticos.

3. Até mesmo em virtude de o ato administrativo inicial que deixou de homologar o PER/DCOMP apresentado pelo contribuinte foi devidamente fundamentado, visto que pela legislação tributária a DCTF (criada pela Instrução Normativa SRF nº 126 e atualmente prevista na Instrução Normativa RFB nº 1599) constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para levar até a exigibilidade do crédito, como prevê também o Decreto-lei nº 2.124, de 8 de março de 1984.

Recurso Voluntário improcedente procedente.

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao  
ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

João Paulo Mendes Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mara Cristina Sifuentes (Presidente), Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Lázaro Antônio Souza Soares, Fernanda Vieira Kotzias, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, João Paulo Mendes Neto, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente) e Marcos Roberto da Silva (suplente convocado). Ausente os Conselheiros Tom Pierre Fernandes da Silva.

## Relatório

Para fins de relato do ocorrido até então nestes autos, reproduz-se o relatório produzido pela DRJ de origem:

*Tratam os autos do PER/DCOMP n.º 11448.26723.100309.1.7.04-3762, transmitido pelo interessado em 10/03/2009, através do qual declarou compensação no montante de R\$92.851,76, relativa a pagamento indevido ou a maior de contribuição de PIS (Código de Receita 8109), do período de apuração 30/09/2004, recolhida em 15/10/2004, com débito próprio de COFINS (Código de Receita 2172), referente ao período de apuração novembro/2005.*

*A DCOMP foi analisada de forma eletrônica pelo sistema de processamento de dados da Receita Federal do Brasil — RFB, que emitiu em 23/10/2009 o Despacho Decisório (N.º de Rastreamento) 849814909 (fls. 01), assinado pelo titular da unidade de jurisdição do contribuinte.*

*De acordo com o Despacho Decisório, a compensação não foi homologada, uma vez que embora localizado o pagamento do DARF indicado no PERJDCOMP, os créditos foram integralmente utilizados para quitação de débitos do Contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.*

*Cientificado do Despacho Decisório em 05/11/2009, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade tempestiva, fls. 06/09, acompanhada de documentos às fls. 11/123.*

*Após breve relato sobre os fatos, a Manifestante alega, em síntese, que:*

- O Despacho Decisório encontra-se em desconformidade com a legislação tributária e fiscal aplicável, como se verá:*
- O crédito é oriundo do pagamento a maior de PIS — código 8109, relativo ao período de apuração em 30/09/2004, conforme DCTF do 3º trimestre de 2004, recibo 33.46.00.74.51-91 transmitida em 12/11/2004, no valor de R\$172.412,22, com arrecadação em 15/10/2004. Anexos DCTF e DARF*
- No preenchimento da DCTF acima referida a Manifestante, indevidamente, preencheu o campo destinado a origem do débito apurado com o valor do DARF pago, correspondente ao PIS — código 8109, período de apuração 31/08/2004, no valor de R\$172.412,22, e*

*transmitiu a DCTF sem declarar o valor correto do débito de R\$94.919,51, fazendo assim com que a autoridade administrativa (Receita Federal) lavrasse o referido despacho decisório com imputação de multa e juros, uma vez que não foi localizado pagamento a maior no referido DARF.*

- A Manifestante demonstra os campos da DCTF preenchidos e transmitidos erroneamente, e a mesma, após a devida retificação, para que sejam de ofício alteradas no sistema.*
- Em razão da Manifestante constatar que possuía um crédito de R\$77.492,71, conforme o presente PER/DCOMP, esse deveria ser devidamente compensado com débitos vencíveis no período de apuração posterior 15/10/2004.*
- A compensação em pauta deve ser efetivada de maneira regular, uma vez que se faz jus ao seu crédito*

#### *Conclusão*

- A Manifestante requer seja revista a decisão proferida no presente Despacho Decisório e, por conseguinte, seja o mesmo reformado para homologar a compensação supra declarada.*
- Requer, ainda, provar o alegado por todos os meios admitidos no processo administrativo fiscal, em especial pela apresentação de documentos e perícias que se façam necessárias.*

Em face disso, a mesma DRJ de origem decidiu, unanimemente, pelo indeferimento da Manifestação de Inconformidade, conforme a ementa destacada abaixo:

#### *Ementa:*

***DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. ERRO NO PREENCHIMENTO. VALORES CORRETOS. COMPROVAÇÃO.***

*Considera-se confissão de dívida os débitos declarados em DCTF, motivo pelo qual qualquer alegação de erro nos valores nela declarados deve vir acompanhada de declaração retificadora munida de documentos hábeis e suficientes para justificar as alterações realizadas no cálculo dos tributos devidos.*

***COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO.***

*É requisito indispensável ao reconhecimento da compensação a comprovação dos fundamentos da existência e a demonstração do montante do crédito que lhe dá suporte, sem o que não pode ser admitida.*

***DESPACHO DECISÓRIO. VALIDADE.***

*É válido o despacho decisório que apresenta todas as informações necessárias para o entendimento do contribuinte quanto aos motivos da não homologação da compensação declarada.*

***PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO.***

*A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento da Manifestante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.*

**PRODUÇÃO DE PROVAS. INDEFERIMENTO.**

*A apresentação de provas no contencioso administrativo deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido*

Irresignada, a sociedade empresária interpôs o presente Recurso Voluntário alegando a nulidade da decisão atacada, valendo-se do argumento do formalismo excessivo adotado pela inexistente busca pela verdade material e ausência de apreciação dos documentos apresentados na Manifestação de Inconformidade.

Alega-se, por fim, que a sociedade empresária não poderia ter juntado outros documentos senão os já anexados, visto que já teria ultrapassado o lapso temporal de 5 anos para manutenção dos documentos pertinentes.

**É o relatório**

**Voto**

Conselheiro João Paulo Mendes Neto, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre com as demais formalidades exigidas no ordenamento, razão pela qual dele conheço.

A limitação objetiva do recurso voluntário interposto vincula o teor argumentativo do que será exposto a partir de então. Isto é, este voto se volta a expor razões necessárias e suficientes para afastar o que trouxera a sociedade empresária recorrente. Nesse sentido, importa destacar de forma sumária o que alegou o recorrente:

- Preterição da verdade material que origina o necessário reconhecimento pela nulidade do acórdão desafiado. Para tanto, menciona-se decisões deste Conselho Administrativo e lições doutrinárias de Paulo de Barros Carvalho, Geraldo Ataliba e Hugo de Brito Machado

- Ausência de apreciação dos documentos apresentados pela DRJ de origem. Na hipótese, torna-se pertinente trazer o teor do que empreende a empresa recorrente:

*“A bem da verdade, o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), criada pela IN 387/2004, é suficiente a demonstrar o equivoco da DCTF (em que se declarou como devido o valor recolhido e não o valor efetivamente devido) e a existência dos créditos.”*

- Por fim, alega que a normatividade que se extrai do artigo 74, §6º da Lei 9.430/96 é suficiente para que a declaração de compensação faça frente ao que fora constituído na DCTF, não devendo a administração se limitar a considerar o que constava na DCTF do

período. Na mesma estratégia argumentativa, o artigo 108 do CTN estaria ao socorro da tese levantada, pois permite a aplicação da analogia, dos princípios e da equidade.

Passa-se à análise de cada um dos três pontos.

### ***Da Inexistência de preterição da verdade material***

Maior parte do esforço argumentativo da sociedade empresária recorrente se volta para a questão do suposto apego excessivo pelo aspecto formal da DRJ de origem no processo em discussão. Argumentou-se que o tributo nasce do fato previsto em lei e não da vontade da administração.

Não se atentou o contribuinte, porém, que é atributo essencial do ato administrativo a presunção de legitimidade e veracidade dos fatos, o que leva a necessária conclusão de que incumbe ao contribuinte desconstituir o que consta em ato administrativo. Por essa razão, se assumirmos a premissa que o próprio contribuinte apresentou (“tributo” - melhor seria falar tributação - nasce do fato e não da vontade da administração), o fato presumidamente verdadeiro e legítimo é de que a DCTF não retificada serviu de base para que o crédito que serviria para compensação desejada nesses autos fosse utilizado para compensar débito constante em documento que, pela legislação (Decreto-lei n.º 2.124, de 8 de março de 1984) tem condão de constituir confissão de dívida.

Além disso, a jurisprudência administrativa colacionada no Recurso Voluntário foi apresentada de forma isolada, sem que fosse estabelecida qualquer conexão com os autos em análise. O CPC de 2015, para muitos doutrinadores (BARROSO, LUIS ROBERTO. PERRONE, PATRICIA. Trabalhando com uma nova lógica: a ascensão dos precedentes no direito brasileiro), instaurou uma nova cultura precedentalista. Nesse sentido, passou-se a exigir maior esforço argumentativo tanto da parte que alega eventual aplicabilidade (extraíndo-se a *ratio decidendi*) ou inaplicabilidade (provando-se o *distinguish*) da precedente anterior ao caso em apreço (por exemplo, no §9º do artigo 1.037) , quanto ao magistrado no momento de decidir (artigo 489, §1º).

As ementas trazidas pela sociedade empresária recorrente não são suficientes para levar esse órgão colegiado a decidir da mesma forma. A questão central tratada nesses autos é de fato e não de direito, motivo pelo qual se valer de decisões anteriores do CARF que aplicaram a verdade material não é suficiente pois são desconhecidos os conjuntos probatórios levados até a administração pelos contribuintes recorrentes naquelas hipóteses. Não há como se comparar este caso com os demais se desconhecemos quais fatos foram provados e, principalmente, de que forma o foram.

É indubitável que o princípio da verdade material deve conduzir a atuação da administração pública em seus processos administrativos. Ocorre, entretanto, que desta afirmação não se segue que ela redesenhará a distribuição do ônus de prova na relação administração-administrado.

A análise da verdade material deve ser feita em paralelo com a presunção de veracidade e legitimidade dos atos administrativos. O que pareceu desejar o contribuinte em seu recurso é que a DRJ de origem havia constituído acórdão nulo por não ter ido até a materialidade dos fatos narrados. Porém, só se pode compreender a inexistência de nulidade da decisão atacada se considerarmos que a DCTF apresentada pelo contribuinte (que forneceu os débitos quitados a partir dos créditos constantes na DCOMP) constitui elemento suficiente para amparar o despacho decisório inicial e a sua manutenção pela DRJ de origem.

Em reforço ao que foi exposto acima, traz-se a doutrina de Hely Lopes Meirelles (2011, p. 581):

*O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade julgadora ou processante tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais o Juiz deve cingir-se às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até o julgamento final, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela.*

Como se pode observar, a autoridade julgadora pode, até o julgamento final, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes. Entretanto, o caso em tela foi iniciado a partir de um ato administrativo presumidamente verdadeiro e legítimo e, desde então, a parte recorrente não provou o erro na DCTF, como será visto no tópico seguinte.

#### ***Da insuficiência documental colacionada nos autos e da adequada interpretação do artigo 108 do CTN***

Assim como visto acima, seria o caso de preterição da verdade material se a sociedade empresária tivesse apresentado documentação idônea e hábil a provar o erro de preenchimento na DCTF. Como não o fez, conclui-se que há verdadeira insuficiência probatória dos documentos apresentados até então.

A suposta impossibilidade de retificar os valores apresentados na DCTF de origem tendo em vista o esgotamento do prazo para manter em sua guarda os documentos escriturados não merece guarida, visto que a finalidade do instituto é criar obrigação mínima ao contribuinte para viabilizar eventual fiscalização tributária. O artigo 1.194 do Código Civil não abre margem para interpretação distinta da que foi exposta acima: ao vincular o prazo obrigacional para empresa "a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondência e mais papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados" foi de preservar a possibilidade da fiscalização ser exercida no período apto ao lançamento tributário.

Como o artigo 74, §5º da Lei 9.430/96 prevê que a apresentação de declaração de compensação extingue o crédito tributário sob condição resolutória, enquanto não houver a condição referida (consumada pela homologação), é de interesse do próprio contribuinte manter os documentos necessários e suficientes para provar que eventual DCTF fora preenchida de forma equivocada (como alega ter ocorrido nos autos).

Nesse sentido, não é motivo escusável ter ultrapassado o lapso temporal para boa manutenção das escriturações que serviriam para assegurar o direito a homologação reclamado nesse processo.

Somado a isso, a alegação de que o mero descompasso entre DACON e DIPJ vs DCTF ensejaria prova idônea do erro no preenchimento não merece guarida por este Conselho Administrativo.

O esforço argumentativo empreendido pelo Recurso Voluntário em análise conjuga o artigo 74, § 6º da Lei 9.430/86 com o artigo 108 do CTN. Para a sociedade empresária, *“se o PERDCOMP tem o efeito de constituir o crédito tributário da Fazenda também pode -e deve- corrigir o crédito tributário da Fazenda declarado, por erro, a maior. O fundamento é o artigo 108 do CTN permite a utilização da analogia, explícita a aplicação dos princípios e da equidade.”*

Há dois equívocos na estruturação do argumento.

O primeiro deles diz respeito ao que já se levantou neste mesmo voto acima: o ato impugnado desde o começo deste processo administrativo é um ato administrativo que, pautado em documento que a própria legislação indica como hábil a constituir confissão de dívida pelo contribuinte (DCTF), goza de presunção de legitimidade e veracidade. O PER/DCOMP realizado em momento posterior ao aproveitamento do crédito veiculado nele e débito veiculado na DCTF não possui, por si só, força para desconstituir a presunção *juris tantum* do despacho decisório.

Só haveria possibilidade de deferir o pedido estabelecido tanto na Manifestação de Inconformidade quanto no Recurso Voluntário se o contribuinte provasse de forma idônea (como pela apresentação do descompasso de sua escrituração e suas operações com o que foi exposto na DCTF), o que não se observou.

O segundo equívoco do argumento levantado neste Recurso se dá sobre a interpretação do artigo 108 do CTN. É fato que o dispositivo abre a possibilidade para instrumentalização da analogia, dos princípios do direito tributário, dos princípios do direito público e da equidade como forma de julgamento dos conflitos (tanto administrativos quanto judiciais) que versem sobre o direito tributário.

Dois são os pontos que parece esquecer ou omitir o recorrente: (1) o caput do artigo 108 condiciona a utilização daquelas técnicas de integração normativa à ausência de disposição expressa e (2) o emprego da equidade não pode resultar na dispensa do pagamento de tributo devido.

O cotejo dos atos processuais destes autos não leva a inexistência de disposição expressa que seja suficiente para solução do problema em discussão. Ao contrário, como já foi exaustivamente exposto tanto neste voto quanto na decisão da DRJ atacada, há presunção de legitimidade e veracidade do ato inicialmente atacado, além de ser regra de distribuição legal do ônus de prova prevista no CPC de 2015 (artigo 373), pois incumbe a quem alega o direito creditório (no caso, o contribuinte) provar fato constitutivo de seu direito (nesta hipótese, passa-se pela prova de que houve preenchimento equivocado da DCTF).

Por fim, a equidade não pode socorrer o contribuinte como forma de dispensar o pagamento de tributo devido, como o mesmo pretendeu, por expressa vedação do parágrafo 2º do artigo 108 do CTN. Em suma, o próprio dispositivo utilizado pela sociedade empresária recorrente fornece as chaves interpretativas para negar o seu pedido.

Pelo exposto conheço do recurso voluntário, para no mérito negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

João Paulo Mendes Neto - Relator

