



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



**Processo nº** 10880.914323/2009-14  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-004.514 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de julho de 2020  
**Recorrente** HERCULES DO BRASIL PRODUTOS QUIMICOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2004

PER/DCOMP. ERRO DE FATO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Incumbe ao contribuinte a comprovação, por meio de documentos hábeis e idôneos, lastreados na escrita comercial e fiscal, do crédito pleiteado no recurso voluntário. A DRJ foi clara na decisão recorrida em alertar para a falta de documentação fiscal e contábil de suporte e o Recorrente permanece inerte na instrução probatória necessária para comprovar o direito alegado.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Nelso Kichel (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 1401-004.511, de 16 de julho de 2020, prolatado no julgamento do processo 10880.914320/2009-81, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Nelso Kichel, Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (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 excertos do relatado no acórdão paradigma.

Trata-se do Recurso Voluntário em face de decisão de primeira instância que não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação tributária informada neste processo, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que denegara o Pedido de Compensação apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a crédito de suposto pagamento indevido a maior de IRPJ - Estimativa Mensal, do período em questão.

Os argumentos da Manifestação de Inconformidade e as razões do Despacho Decisório estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Os fundamentos da decisão de piso encontram-se sumariados na ementa do acórdão exarado:

*PER/DCOMP. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. DIVERGÊNCIA DE DADOS INFORMADOS NA DCTF E NA DIPJ. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO A TÍTULO DE ESTIMATIVA DE IRPJ. COMPENSAÇÃO VEDADA NO PERÍODO REALIZADO.*

*A compensação tem como pressuposto de validade crédito líquido e certo em favor do sujeito passivo, cabendo a este fazer prova da existência do mesmo, principalmente, quando constatada divergência de dados declarados nas DIPJ e DCTF.*

*Em 29/03/2005, data em que foi realizada a compensação, a legislação tributária vedava a compensação de débitos com valores pagos indevidamente a título de estimativa mensal de IRPJ, valores estes que poderiam ser deduzidos do IRPJ devido em 31 de dezembro e, eventualmente, compor saldo negativo de IRPJ a pagar, este, sim, passível de compensação.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente. Direito Creditório Não Reconhecido*

Ciente desse *decisum*, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, e ficou restrito a reiterar as mesmas razões já apresentadas na manifestação de inconformidade, e não juntou outros elementos provas. Em suma, reprisou que cometera erro de fato: i. efetuou pagamento do IRPJ -Estimativa Mensal e confessou o citado valor como débito na DCTF (original); ii. que, entretanto, o débito do IRPJ - Estimativa Mensal do referido período de apuração seria inferior ao recolhido, conforme DIPJ (original); iii. que a diferença seria o seu crédito, ora reclamado, e integralmente utilizado para quitação do débito confessado na DCOMP objeto dos presentes autos; e iv. que para o reconhecimento do crédito demandado seria suficiente o mero cotejo entre DIPJ (original) x DCTF (original) x Comprovante de pagamento - DARF, elementos de prova já constantes dos autos.

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:

(...)<sup>1</sup>

Os princípios do formalismo moderado, da verdade material, da ampla defesa e contraditório são pilares fundamentais do processo administrativo fiscal, tais quais os princípios da eficiência e da segurança jurídica.

Não se pode, sob o manto da verdade material, tornar o processo administrativo fiscal, que por essência deveria ser célere, em um processo sem fim.

Estamos aqui tratando de um PER/DCOMP apresentado em 29/03/2005 e cujo crédito indicado pelo contribuinte inexistia já que o DARF foi utilizado para quitar débito por ele confessado em DCTF.

Em sede de Manifestação de Inconformidade, devidamente representado por advogado, o contribuinte traça alegações genéricas e superficiais onde aduz um suposto erro material, mas não consegue sequer explicar ao certo qual foi a razão do erro cometido. Tão somente afirma que deveria ter retificado a DCTF e não o fez, mas isso apenas não asseguraria o seu direito ao crédito.

Por sua vez, a DRJ analisa de forma séria, completa e criteriosa a referida Manifestação, deixando claro que é ônus do contribuinte comprovar a certeza e liquidez do crédito alegado, algo que decorre do próprio texto legal, diga-se de passagem.

Mesmo assim, a DRJ detalha a incongruência entre a DIPJ e a DCTF e que caberia ao contribuinte comprovar o alegado erro de fato. Entretanto, como muito bem detalhado pela DRJ:

4.7. Como se vê, se o contribuinte já tem o dever legal de comprovar a liquidez e certeza do crédito informado na PER/DCOMP, conforme foi exposto, a inconsistência de dados verificadas nas citadas declarações o torna mais do que evidente .

4.8. Aliás, esse é o entendimento da Manifestante, que assim afirma na peça impugnatória: "*Evidentemente, extrema importância se faz na apresentação de documentos para a comprovação, por parte do sujeito passivo, para a devida comprovação do erro de fato (...)*".

4.9. Ocorre, porém, que, afora a anexação de cópias das citadas declarações, a Manifestante, ao invés de descrever as razões de fato e de direito que a levaram a diminuir o valor devido da estimativa de IRPJ, bem como, ao invés de trazer, aos autos, cópias dos registros de sua escrita fiscal e contábil e dos documentos que pudessem comprovar a licitude da referida alteração, ela apenas alega que parte do pagamento é indevido.

4.10. É relevante frisar que a suspensão ou a redução do pagamento da estimativa de IRPJ, com base na receita bruta, devem ser realizadas mediante o levantamento de balanço ou balancetes, com observância das disposições da lei comercial e fiscal, que abrangem o período entre janeiro e o mês em que objetiva a redução ou suspensão do pagamento. Os balanços ou balancetes devem ser registrados no Livro Diário e a apuração do lucro real no Livro LALUR, nos termos do art. 230, do RIR/99 (Decreto 3.000/99) c/c art. 13, da IN SRF nº 93/1997, abaixo transcritos:

(...)

---

<sup>1</sup> Deixa-se de transcrever o voto vencido do relator do processo 10880.914320/2009-81, que pode ser consultado no Acórdão 1401-004511, paradigma desta decisão, transcrevendo o entendimento majoritário da turma de julgamento, expresso no voto vencedor.

4.11. A Manifestante não traz esses balanços ou balancetes, cabendo lembrar que o descumprimento dessa obrigação acessória impede a opção pela suspensão ou redução do pagamento da estimativa com base na receita bruta. Nesse sentido, apesar de o caso presente não configurar lançamento de ofício, convém transcrever o art. 15, § 3º, da IN SRF n.º 93/97:

*Art. 15. O lançamento de ofício, caso a pessoa jurídica tenha optado pelo pagamento do imposto por estimativa, restringir-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos.*

*§ 3º A não escrituração do livro Diário e do LALUR, até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês, implicará a desconsideração do balanço ou balancete para efeito da suspensão ou redução de que trata o art. 10, aplicando-se o disposto no § 1º.*

Verifica-se, portanto, que o contribuinte não trouxe absolutamente nenhuma prova na sua Manifestação de Inconformidade que fosse hábil para demonstrar o erro de fato alegado, além do que suas razões foram absolutamente genéricas.

Mesmo assim a DRJ explicou toda a prova que deveria ser feita pelo contribuinte, indicando todos os documentos fiscais e contábeis que deveriam ter sido apresentados pelo contribuinte.

Por sua vez, apesar dos argumentos da DRJ quanto à necessidade de apresentação da documentação contábil/fiscal, em sede de recurso o contribuinte basicamente repete seus argumentos genéricos, não dialoga com a decisão Recorrida e quanto ao alegado erro de fato defende:



*Marçal Advogados*  
Advocacia e Consultoria Empresarial

Comprovou através da juntada na manifestação de inconformidade apresentada, a DIRPJ e DCTF do período, demonstrando, portanto o erro cometido, não podendo o Fisco, penalizar o contribuinte com o erro efetivamente demonstrado, conforme brilhante acórdão proferido pela 1ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, conforme segue:

Veja que a falta de comprovação do erro de fato foi a mesma conclusão a que chegou o Relator, senão vejamos:

*Para restituição de estimativa mensal paga indevidamente ou a maior, há necessidade de provar o alegado **erro de fato** que pudesse justificar a retificação da DCTF (original), reduzir o débito confessado da estimativa mensal do PA 30/09/2004 de R\$ 206.236,19 (original) para R\$ 160.396,67 e dar origem ao crédito pleiteado.*

**Embora a decisão recorrida tivesse, de forma expressa, sinalizado à recorrente a necessidade de juntada cópia da escrituração contábil para comprovação do alegado erro de fato, a contribuinte manteve-se inerte, não juntou cópia da escrituração contábil aos autos quando da apresentação do recurso voluntário, nesta instância recursal.**

*A contribuinte, desde a primeira instância, argumenta que bastaria para comprovar o seu alegado crédito a mera comparação, cotejo, da DIPJ x DCTF x Pagamento (comprovante de recolhimento).*

*Ora, para supressão ou redução de imposto confessado em DCTF-original, existindo resistência do Fisco em processo de compensação tributária como no caso, a legislação tributária estabelece necessidade do contribuinte fazer a comprovação do alegado erro de fato, mediante juntada de cópia da escrituração contábil, com documentos de suporte dos registros contábeis, demonstrando onde estaria o alegado erro de fato (CTN, art. 147, § 1º e art. 923 do RIR/99, atual art. 967 do RIR/2018).*

*Declarações elaboradas de forma unilateral, inclusive DCTF (retificadora), reduzindo débito confessado na DCTF (original), por si só, não comprovam alegado crédito contra a Fazenda Nacional, exige-se comprovação do alegado erro de fato, mediante juntada da escrituração contábil e documentos de suporte de onde foram extraídos os dados e assim justificar a apresentação da DCTF (retificadora) e permitir análise da formação do alegado crédito e aferição da sua liquidez e certeza (art. 170 do CTN).*

Ora, a meu ver é exatamente por esse motivo que a conclusão a que o Relator chegou é absolutamente contraditória. Em verdade, os argumentos por ele aduzidos são absolutamente suficientes para demonstrar a improcedência do Recurso Voluntário e poderiam fazer parte da argumentação do presente voto vencedor.

Estamos diante de uma comprovação de ônus do contribuinte e que decorre da legislação aplicável, por sua vez tal comprovação não foi feita e a DRJ de forma expressa disse o que seria necessário para demonstrar o alegado erro de fato. Mesmo assim o contribuinte em Recurso repete alegações genéricas e que nada explicam, não dialogam com a decisão recorrida e não traz nada novo.

Em verdade, se fosse aplicado o formalismo exacerbado seria o caso de não conhecer do Recurso Voluntário.

Outrossim, também entendo inexistir o alegado erro na decisão da DRJ conforme aduzido pelo nobre colega Relator, senão vejamos:

*Falha da decisão recorrida:*

*Além da falta de produção de prova pela contribuinte acerca do alegado erro de fato, a decisão recorrida utilizou, indevidamente, como fundamentação para denegar o crédito o óbice do art. 10 da IN SRF n.º 460, de 2004.*

*Ora, esse óbice, desde longa data, restou superado, afastado pelo CARF (Súmula CARF n.º 84) e pela própria RFB (art. 11 da IN SRF n.º 900, de 2008) que permite a restituição de estimativa mensal paga indevidamente, desde que comprovado, de plano, o erro de fato.*

Ora, a Súmula CARF 84 indicada pelo Relator é de 10/12/2012, por sua vez, a decisão exarada é de 21/01/2011 razão pela qual não poderia o julgador ter afastado a aplicação da legislação aplicável na data da compensação com base em Súmula inexistente.

Ademais, mais uma vez entendo que a argumentação trazida pelo próprio Relator é mais que suficiente para negar provimento ao Recurso, isto porque conforme bem explicitado, a IN/SRF 900/2008 passou a permitir a restituição da estimativa **desde que comprovado, de plano, o erro de fato**. A comprovação do erro de fato, como muito bem concluiu o colega Relator, não existiu!

Ora, para que o crédito pleiteado possa ser repetido, é preciso que goze de certeza e liquidez, nos termos do artigo 170 do CTN.

Neste contexto, é preciso lembrar que, de acordo com artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, o contribuinte deve apresentar na impugnação "*os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui*".

No mesmo sentido, o artigo 373, I, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, determina que incumbe ao autor o ônus da prova quanto ao fato constitutivo de seu direito. No caso, o autor é o contribuinte que pede o reconhecimento de um crédito perante a União por meio do PER/DComp.

Neste sentido, é recorrente o posicionamento deste Conselho, conforme se pode observar nos seguintes julgados:

*DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO.*

*A simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório.*

*COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.*

*Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião. (Acórdão nº 3201001.713, Rel. Cons. Daniel Mariz Gudiño, 3/1/2015)*

*PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF. DESPACHO DECISÓRIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO.*

*O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da Dctf, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da liquidez e da certeza do direito de crédito. A simples retificação, desacompanhada de qualquer prova, não autoriza a homologação da compensação. (Acórdão nº 3802002.345, Rel. Cons. Solon Sehn, Sessão de 29/01/2014)*

*DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO. A simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório.*

*COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.*

*Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião. (Acórdão n.º 3302002.124, Rel. Cons. Alexandre Gomes, Sessão de 22/05/2013)*

O fato é que mesmo com todo o alerta e diante de uma decisão tão clara e didática, o contribuinte permanece defendendo alegado erro de fato (que sequer explicita) desacompanhada de qualquer documentação de suporte.

Assim é que, ao contrário do defendido pelo Nobre Colega Relator, não vejo qualquer desrespeito a princípios constitucionais norteadores do processo administrativo. Pelo contrário, toda a ampla defesa foi garantida ao contribuinte, o duplo grau e a verdade também foram respeitados.

Por sua vez, a se adotar a decisão proposta pelo Nobre Relator é que estaremos afrontando princípios como o da celeridade e eficiência. Neste particular cumpre lembrar a lição de ilustre doutrinador baiano e renomado processualista FREDDIE DIDIER JÚNIOR (Curso de Direito Processual Civil. 2007, p. 100):

*O processo, para ser devido, há de ser eficiente. O princípio da eficiência, aplicado ao processo, é um dos corolários da cláusula geral do devido processo legal.*

No mesmo sentido também ensina outro doutrinador baiano DIRLEY DA CUNHA JÚNIOR (Curso de Direito Administrativo. 2011, p. 8)

*O princípio da eficiência apresenta, na realidade, dois aspectos: pode ser considerado como modo de atuação do agente público, do qual se espera o melhor resultado possível de suas atribuições, para lograr os melhores resultados; e pode também ser considerado em relação ao modo de organizar, estruturar e disciplinar a Administração Pública, também com o mesmo objetivo de alcançar os melhores resultados no desempenho de função ou atividade administrativa.*

Ora, não se pode entender que no presente caso retornar o processo para instância originária para reanalisar um erro de fato não esclarecido pelo contribuinte e com base em provas que não foram apresentadas ao longo do presente PAF que se iniciou em março/2005 e se posterga por mais de

15 anos seja o melhor resultado possível a se esperar desse órgão de julgamento administrativo.

Assim, uma vez que o contribuinte não trouxe aos autos elementos mínimos de prova de que teria havido um erro de fato, é de se negar o provimento do recurso voluntário.

É como voto.

### **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.

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)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente Redator