



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



**Processo nº** 10880.926741/2013-31  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-004.535 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de março de 2020  
**Recorrente** OREXIS PARTICIPACOES LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**Ano-calendário: 2005**

**DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa, na forma do que dispõe o artigo 170 do CTN.

Não se desincumbindo a recorrente, mediante provas robustas, principalmente sua escrituração regular, do ônus de comprovar o direito creditório alegado, descabe o provimento do recurso voluntário.

Direito creditório que não se reconhece.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. O julgamento deste processo seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, aplicando-se o decidido no julgamento do processo 10880.926737/2013-72, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Paula Santos de Abreu, Murillo Lo Visco, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone (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, e, dessa forma, adoto neste relatório o relatado no Acórdão nº 1402-004.531, de 10 de março de 2020, que lhe serve de paradigma.

Trata-se de recurso voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela Turma da DRJ/RJO, que ratificou o entendimento da DERAT/SÃO PAULO/SP, expresso no Despacho Decisório de fls. e Anexos, indeferindo a compensação pleiteada sob o fundamento de que os pagamentos localizados foram integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação do débitos informados em PER/DCOMP.

Inconformada, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade (fls.), alegando, resumidamente, que a decisão constante no DD deve ser cancelada/anulada por se estar diante de pagamento a maior/indevido de tributo, fazendo jus ao direito creditório dali decorrente, tendo em vista o que consta das DCTF originais e retificadoras apresentadas, decorrendo as diferenças de erro de preenchimento de declaração, além de a retificadora demonstrar não ter sido utilizado todo o seu crédito.

E conclui requerendo o provimento da MI.

Submetida à apreciação da primeira instância julgadora, foi prolatada decisão negando provimento ao pedido e ratificando o Despacho Decisório combatido, firmando entendimento, depois de afastar a nulidade suscitada, conforme consta da ementa do acórdão prolatado:

*O direito creditório oriundo de retenção indevida de tributo somente poderá ser objeto de pedido de restituição ou de uso em compensação caso o sujeito passivo comprove que efetuou o recolhimento do valor retido, que devolveu ao beneficiário a quantia retida indevidamente ou a maior e que promoveu os estornos contábeis e as retificações das declarações, tanto da fonte pagadora, quando do beneficiário do pagamento, nos quais a retenção indevida tenha sido informada.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente  
Direito Creditório Não Reconhecido*

Discordando do r. *decisum*, a contribuinte acostou recurso voluntário no qual rebateu as razões de decidir do Despacho Decisório e do r. Acórdão de 1º grau e, no mérito, embora tenha mantido a sucinta linha de defesa manifestada na peça recursal inaugural, trouxe como fato novo a juntada de notas fiscais e pagamentos efetuados a beneficiários que justificariam seus argumentos e comprovariam o valor devido efetivamente devido dos tributos declarados.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

## Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

### Das razões recursais

Como já destacado, o presente julgamento segue a sistemática dos recursos repetitivos, nos termos do art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do RICARF, desta forma reproduzo o voto consignado no Acórdão nº 1402-004.531, de 10 de março de 2020, paradigma desta decisão.

O Recurso Voluntário é tempestivo e embora não haja identificação de quem teria assinado a peça recursal, o “Termo de Solicitação de Juntada” (fls.) e o “Termo de Análise de Solicitação de Juntada” (fls.) emitidos pela Autoridade Preparadora permitem inferir tratar-se de juntada pelos sistemas digitais da RFB (SVA), pelo que o recebo e dele conheço.

Basicamente o quadro estampado é o seguinte: a recorrente alega ter se equivocado no preenchimento de DCTF relativa à 1ª quinzena de fevereiro de 2013, pertinente à nominada CSRF - Contribuições Sociais Retidas na Fonte pelas PJ de Direito Privado – Código da Receita: 5952-02 - Denominação: CSLL, COFINS e PIS/PASEP - Retidas na Fonte sobre Pagamentos de Pessoa Jurídica a Pessoa Jurídica de Direito Privado (Lei nº 10.833/2003), informando valor devido (e recolhido) de R\$ 27.885,02 para um montante devido de R\$ 5.588,80.

Com isso, ainda no dizer da contribuinte, seu direito creditório seria de R\$ 22.296,22 (R\$ 27.885,02 – R\$ 5.588,80), de modo que caberia a compensação que intentou via PER/DCOMP nestes autos, posto que haveria saldo suficiente para isso.

A decisão *a quo*, depois de discorrer sobre os fatos e argumentos apresentados na MI concluiu que, “no presente caso, entendo que o interessado nem comprovou a razão do alegado recolhimento indevido, nem comprovou que estava habilitado a postular, em seu nome, o direito creditório correspondente. Assim, dado que não há elementos que nos permitam atestar o alegado pagamento indevido, voto pela improcedência da manifestação de inconformidade, de modo a manter como proferido o Despacho Decisório de número de rastreamento (...), não reconhecendo o direito creditório pleiteado e não homologando as compensações declaradas na DCOMP”.

Em sua peça recursal, após repisar o aduzido na MI, a recorrente trouxe como meio de prova para suportar seus apontamentos, quatro notas fiscais e respectivos pagamentos feitos a beneficiários (fls.) que mostrariam que o valor efetivamente retido e devido seria R\$ 5.588,80 e não R\$ 27.885,02. Ao final, elaborou o seguinte quadro, resumindo as operações (fls.):

## APURAÇÃO PCC 1 QUINZENA FEV/13 - OREXIS PARTICIPAÇÕES

| Numero                                       | Parcela | Fornecedor                               | Pagamento  | Valor Nota | PIS/COFINS/CSLL |
|----------------------------------------------|---------|------------------------------------------|------------|------------|-----------------|
| 7288                                         | 1       | GUIMARAES BASTOS ADVOGADOS               | 06/02/2013 | 11.082,50  | 515,34          |
| 166                                          | 1       | TRIVOR CONSULTORIA EM TECNOLOGIA DA INFO | 01/02/2013 | 7.352,44   | 341,89          |
| 134                                          | 1       | RAUL BEER CONSULTORES                    | 14/02/2013 | 86.754,24  | 4.034,07        |
| 11/dez                                       | 1       | CARPE DIEM ASSESSORIA                    | 07/02/2013 | 15.000,00  | 697,50          |
| TOTAL DEVIDO PCC 1 QUINZENA MÊS FEVEREIRO/13 |         |                                          |            |            | 5.588,80        |

Preliminarmente, destaco ser pacífica a possibilidade de a contribuinte proceder à retificação de sua DCTF, mesmo após a apresentação do PER/DCOMP e, com isso, buscar validar possível pedido de homologação anteriormente negado.

Em outro dizer, seria despropositado impedir esse procedimento não só pela lógica jurídica do Direito Administrativo-Tributário que prioriza a chamada “busca da verdade material”<sup>1</sup> como pela própria falibilidade humana diante da qual erros ocorrem e podem/devem ser retificados.

Concretamente, se uma DCTF foi apresentada com valores indevidos e levou a que um possível direito creditório não fosse reconhecido (pelo equívoco cometido), nada mais natural que se faça a correção e atenda-se à verdade material dos fatos.

Nessa linha, certo que a retificação da DCTF pode, claro, ser empreendida e a retificadora substituirá em todos os seus efeitos a retificada (original).

**PORÉM, e aí se fundou o acórdão recorrido, esse proceder (de retificar) exige prova robusta e contundente do erro que levou à transmissão da DCTF original (com valores errados), justificando a feitura de uma nova Declaração (retificadora).**

Como bem alertou a decisão de 1º Piso, “no presente caso, entendo que o interessado nem comprovou a razão do alegado recolhimento indevido, nem comprovou que estava habilitado a postular, em seu nome, o direito creditório

<sup>1</sup> Sobre o tema, Demetrius Nichele Macei, em sua obra “A Verdade Material no Direito Tributário” – Malheiros Editores – 2013 – pg. 53 – afirma: “a matéria tributária em si, independentemente do âmbito em que a lide entre contribuinte e Fisco seja travada, (...) já é suficiente para que o princípio adotado seja o da busca pela verdade material em todos os casos”.

Igualmente Celso Antonio Bandeira de Mello, recorrendo às lições de Hector Jorge Escola: “no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte ou pelas partes, a Administração deve sempre buscar a verdade substancial” (in Curso de Direito Administrativo – 29ª Ed. SP – Malheiros – 2012 – pg. 512).

Linha em consonância com a jurisprudência da Corte Administrativa Tributária federal: “A não apreciação de provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal, antes da decisão final administrativa, fere o princípio da instrumentalidade processual prevista no CPC e a busca da verdade material, que norteia o contencioso administrativo tributário. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação” (Ac. 103-18789 – 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes).

*correspondente. Assim, dado que não há elementos que nos permitam atestar o alegado pagamento indevido”.*

Muito bem, se a manifestação de inconformidade não foi acompanhada das provas exigidas pela Turma *a quo*, nada mais coerente que a decisão prolatada tenha indeferido a pretensão recursal.

Esta lacuna documental, ainda que se reconheça o esforço da recorrente em robustecer seu rol probatório por ocasião da interposição do RV, não foi sanada com a simples juntada das notas fiscais citadas (fls.) contendo discriminação e pagamentos feitos aos fornecedores listados acima, embora, claro, parcialmente esta prova tenha sido feita.

Explico.

Com a trazida das notas fiscais aos autos, a recorrente comprovou o valor bruto dos serviços contratados, a retenção havida a título de IRRF, CSLL, PIS e COFINS e o montante líquido pago relativamente aos fornecedores Guimarães Bastos Advocacia, Trivor Consultoria, Raul Beer Consultores e Carpe Diem Assessoria, conforme resumo abaixo:

| <u>Nome</u>                | <u>Valor Bruto</u>       | <u>Valor Retido.</u>   | <u>Valor Líquido Pago</u> |
|----------------------------|--------------------------|------------------------|---------------------------|
| Guimarães Bastos Advocacia | 11.082,50                | 681,59                 | 10.400,91                 |
| Trivor Consultoria         | 7.352,44                 | 452,18                 | 6.900,26                  |
| Raul Beer Consultores      | 86.754,24                | 5.335,38               | 81.418,86                 |
| Carpe Diem Assessoria      | 15.000,00                | 922,50                 | 14.077,50                 |
| <b><u>TOTAIS</u></b>       | <b><u>120.189,18</u></b> | <b><u>7.391,65</u></b> | <b><u>112.797,53</u></b>  |

Conferindo: R\$ 120.189,18 (\*) 6,15%<sup>2</sup> = R\$ 7.391,65

Ou, fixando a apuração apenas em relação à incidência do PIS/COFINS/CSLL (que é o que interessa no caso), ou seja, 4,65% (0,65% + 3,0% + 1,0%) tem-se:

**R\$ 120.189,18 (\*) 4,65% = R\$ 5.588,80.**

Nessa fotografia, razão caberia à recorrente, pois os valores são consistentes.

**PORÉM, só esta amostragem probatória não basta**, até porque, por evidente, estas quatro notas fiscais relativas a serviços prestados **podem não ser as únicas no período!**

Nesse cenário, não é possível atestar que o montante devido (e declarado em DCTF retificadora) seria realmente R\$ 5.588,80, ou seja, ainda que o quadro atrás reproduzido aponte para este valor, **pode** ter havido a prestação de outros serviços, não listados na planilha elaborada pela recorrente, levando a que o importe final seja diferente.

Em outro dizer, **pode ser** que R\$ 5.588,80 represente o valor devido, mas **também pode ser** que tal débito aponte para o originalmente declarado em DCTF (R\$ 27.885,02); ou, ainda, **pode ser qualquer outro.**

<sup>2</sup> IRRF 1,5% + CSLL 1,0% + PIS 0,65% + COFINS 3,0%

Em outras palavras, a listagem **pode** não ser exaustiva (não se está dizendo que seja ou não, **mas que PODE não ser**), cabendo à recorrente, autora neste caso, a teor do artigo 373, I, do CPC, o ônus de mostrar tal exaurimento.

**E nem se queira aventar sobre a impossibilidade de fazer tal prova (“prova impossível”), posto que a recorrente muito provavelmente possuía escrituração regular, tanto que acostou aos autos Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultados (DRE).**

Em outro dizer, se possuía escrituração deveria ter juntado o Livro Diário e o Livro Razão de forma a permitir a aferição necessária.

Não juntou.

De outro canto, se não tinha escrituração completa por ter optado pelo Lucro Presumido, deveria ter - **obrigatoriamente** - Livro Caixa, de forma que poderia tê-lo trazido aos autos a fim de permitir visualizar TODOS os recebimentos/pagamentos havidos e com isso comprovar que os serviços prestados e que tiveram retenção na fonte seriam tão somente aqueles que listou na planilha já reproduzida.

Igualmente não trouxe.

Assim, a fragilidade do rol probatório se acentuou, não havendo como dar guarida ao pedido somente com as notas fiscais acostadas.

Nesse contexto, bom lembrar o quanto já dito antes neste voto que, nos casos de pedidos de restituição/ressarcimento/reconhecimento de direito creditório, o autor do feito é o contribuinte, que deve, na forma do disposto no artigo 373, I, do CPC, provar o quanto alegou na inicial, municiando os autos de todas as informações e provas possíveis de modo a permitir ao julgador firmar sua convicção. Não se safando o autor de tal ônus, seu pleito se fragiliza e não pode ser provido.

Ademais, não se perca o foco, só se permite compensação com a utilização de créditos dotados de liquidez e certeza (art. 170, do CTN):

*Art. 170. 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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

E valores incomprovados **não possuem** estes requisitos.

A jurisprudência administrativa é pacífica em torno do tema:

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA.**

*A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. (Acórdão nº 103-23579, sessão de 18/09/2008)*

Entendimento perfilado com o do STJ:

## RECURSO ESPECIAL Nº 924.550 - SC (2007/0027655-4)

RELATOR : MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI  
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL  
PROCURADOR : BERENICE FERREIRA LAMB E OUTROS  
RECORRIDO : ELECTRO AÇO ALTONA S/A  
ADVOGADA : DANIELLE PELICOLI SARTORI E OUTROS

## EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. OFENSA AO ART. 535 DO CPC. NÃO CONFIGURADA. TRIBUTÁRIO. RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. AUSÊNCIA DE PROVA DOS RECOLHIMENTOS. INVIABILIDADE.

1. Não viola o art. 535 do CPC, nem importa negativa de prestação jurisdicional, o acórdão que, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos trazidos pelo vencido, adotou, entretanto, fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia posta.

2. O pressuposto fático do direito de compensar é a existência do indébito. Sem prova desse pressuposto, a sentença teria caráter apenas normativo, condicionada à futura comprovação de um fato.

3. Recurso especial a que se dá provimento.

## VOTO

## O EXMO. SR. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI (Relator):

1. Não viola o art. 535 do CPC, nem importa negativa de prestação jurisdicional, o acórdão que, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos trazidos pelo vencido, adotou, entretanto, fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia posta (RESP 172.329/SP, 1ª S., Min. Francisco Peçanha Martins, DJ de 09/12/2003; AGA 512.437/RJ, 1ª T., Min. José Delgado, DJ de 15/12/2003; AGA 476.561/RJ, 2ª T., Min. João Otávio de Noronha, DJ de 17/11/2003; RESP 250.748/RJ; 6ª T., Min. Fernando Gonçalves, DJ de 23/04/2001). No caso dos autos, o acórdão recorrido emitiu juízo acerca das questões que eram necessárias para o deslinde da controvérsia, de modo que a alegação de omissão do acórdão reflete mero inconformismo com os termos da decisão, não restando caracterizado o vício apontado.

2. O pressuposto fático do direito de compensar é a existência do indébito. Sem indébito (que é o crédito do contribuinte contra o Fisco) não há restituição possível e nem, conseqüentemente, qualquer direito a compensar. A ação judicial, sem essa prova, versaria sobre um direito em tese e redundaria em sentença de caráter normativo ou com natureza de sentença condicional (subordinaria a existência do direito à futura prova da ocorrência de um fato).

No caso dos autos, a demandante não logrou êxito em comprovar o recolhimento efetivo do tributo que pretende compensar. Ausente portanto tal prova, não há como se reconhecer tal direito.

Pelo exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, **não reconhecendo o direito creditório em litígio e não homologando as compensações intentadas**, mantendo, pois, o quanto decidido no Despacho Decisório e na decisão *a quo*.

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 tal 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, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)  
Paulo Mateus Ciccone