



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



**Processo nº** 10880.973308/2011-22  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-012.706 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de dezembro de 2021  
**Recorrente** DAGRANJA AGROINDUSTRIAL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2004

**PEDIDOS DE RESSARCIMENTO/RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. SUJEITO PASSIVO.**

Em processos de ressarcimento, restituição e compensação, recai sobre o sujeito passivo o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a natureza, a certeza e a liquidez do crédito pretendido. Não há como reconhecer crédito cuja natureza, certeza e liquidez não restaram comprovadas por meio de escrituração contábil-fiscal e documentos que a suportem.

Não há que se falar em violação a princípios jurídicos, entre os quais, aqueles da verdade material, contraditório e ampla defesa, quando o tribunal administrativo, ancorado na correta premissa de que sobre o sujeito passivo recai o ônus da prova e na constatação de insuficiência de provas do direito alegado, conclui pelo indeferimento da compensação declarada e afasta pedido de diligência.

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.**

Descabe a realização de diligência ou perícia relativamente à matéria cuja prova deveria ter sido apresentada já em manifestação de inconformidade. Procedimentos de diligência e perícia não se afiguram como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

**RESTITUIÇÃO. IDENTIFICAÇÃO DA ORIGEM DO DIREITO CREDITÓRIO. RESPONSABILIDADE DO SUJEITO PASSIVO.**

O pedido de restituição, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, é efetuada pelo contribuinte mediante apresentação de PER/DCOMP, no qual devem constar informações relativas aos créditos pretendidos, cabendo à autoridade administrativa e aos órgãos julgadores a apreciação da regularidade do pedido nos exatos termos determinados pela declaração prestada pelo contribuinte.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão n.º 3302-012.702, de 15 de dezembro de 2021, prolatado no julgamento do processo 10880.973304/2011-44, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Vinicius Guimarães – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimarães (Presidente em Exercício), Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Raphael Madeira Abad e Denise Madalena Green. Ausentes os Conselheiros Gilson Macedo Rosenburg Filho e Larissa Nunes Girard.

## **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 n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

O processo versa sobre pedido de restituição, transmitido por PER/DCOMP, no qual o interessado indica crédito recolhimento de PIS/Pasep, que teria sido recolhido indevidamente.

Com a análise do pedido de restituição, foi emitido despacho decisório, o qual não reconheceu o direito creditório pleiteado, tendo em vista que o DARF indicado como origem do crédito não foi localizado nos sistemas da RFB.

Em manifestação de inconformidade, o sujeito passivo contestou o despacho decisório, sustentando, em síntese, que o crédito postulado decorre de pagamento a maior de PIS/Pasep, o qual teria sido compensado com créditos de IPI, por meio de declaração de compensação, conforme informado na DCTF do período. Sustenta que, ao revisar o DACON, teria constatado que o valor de contribuição devida no período era menor do que o declarado, procedendo, então, à retificação do DACON e da DCTF, a fim de se corrigir o valor de tributo devido. Esclareceu que formalizou, por equívoco, pedido de restituição com a inclusão indevida de juros e multa ao valor do principal, quando, na verdade, deveria ter retificado as declarações de compensação, diminuindo o valor do débito compensado em consonância com a retificação de DCTF. Tal erro formal não representaria, segundo a manifestante, óbice para o reconhecimento do direito creditório pleiteado, tendo em vista que ocorreu recolhimento de tributo maior do que o devido. Cita o art. 165, I do CTN, o art. 74 da Lei n.º. 9.430/96, o art. 37, caput da CF/1988, além de invocar o princípio da verdade material para defender a subsistência do direito creditório postulado diante de mero erro formal.

O colegiado de primeira instância julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa a seguir transcrita:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2004

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DARF NÃO LOCALIZADO.  
INDEFERIMENTO.

Não tendo sido localizado o Darf com as características indicadas pelo contribuinte como origem do crédito, ratifica-se o despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ESPÉCIE DE PEDIDO DE  
RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. LIMITES DA  
APRECIACÃO EM SEDE ADMINISTRATIVA

No âmbito dos pedidos de restituição, a apreciação administrativa da regularidade do procedimento do contribuinte se limita à aferição da existência de crédito contra a Fazenda Nacional estritamente informado no Pedido de Restituição (PER) eletrônico.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, no qual repisa os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade, sustentando, em síntese, que mero erro formal – vício de forma passível de saneamento - não poderá obstar o reconhecimento de seu direito creditório, a fim de reconhecer integralmente o crédito de PIS/Pasep vinculado ao período de apuração em questão. Postula, por fim, pela conversão do julgamento em diligência, a fim de que a “DRJ analise os documentos apresentados com a finalidade de reconhecer e validar o direito creditório”.

## 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:

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento por esta Turma.

A recorrente, como visto, defende a subsistência do direito creditório postulado, assevera que mero erro formal não pode impedir o reconhecimento daquele direito e postula, de forma alternativa, pela realização de diligência a fim de que o colegiado de primeira instância analise os documentos juntados aos autos.

Compulsando a decisão recorrida, constata-se que o colegiado de primeira instância negou provimento à manifestação de inconformidade, consignando, em síntese, que não restou comprovado, no momento processual oportuno, o direito creditório invocado, conforme se observa na leitura dos excertos do voto condutor do aresto recorrido transcritos a seguir (destaquei partes):

Inicialmente, esclarece-se que o adendo à Manifestação de Inconformidade, apresentado em 18 de novembro de 2011, conforme carimbo de recebimento da Derat/SP, não pode ser acolhido, haja vista ter sido apresentado intempestivamente, ou seja, depois de transcorrido o prazo legal para apresentação da manifestação, nos termos do Decreto nº 70.235/72.

No mérito, observa-se que a razão do indeferimento do PER restringe-se a uma questão fática, qual seja: não se confirmou nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a existência do crédito oferecido, uma vez que não foi localizado o Darf informado no pedido de restituição. **A contribuinte, apesar de informar no PER que o crédito tinha origem em pagamento a maior via Darf, não logrou comprová-lo, o que já seria suficiente para confirmar a procedência do Despacho Decisório.**

A contribuinte, entretanto, alega, em síntese, que o crédito pleiteado se refere a pagamento a maior de contribuição ao Programa de Integração Social

(PIS/Pasep), código 6912, relativo ao período de apuração de 30 de setembro de 2004, o qual foi compensado com créditos de IPI, por meio de Dcomp, conforme informado na DCTF do período. Explica que, ao revisar o Dacon, identificou que o valor devido no período de apuração era menor que o declarado e, portanto, retificou o Dacon e a DCTF para corrigir o valor do débito declarado.

Observa-se que o crédito pleiteado não tem origem, portanto, em pagamento via Darf, informado como origem do crédito no PER ora apreciado. Neste contexto, portanto, importa precisar quais são os limites do litígio posto a esta Delegacia de Julgamento.

Explica-se.

A questão sobre a qual tem legitimidade este juízo administrativo para se manifestar, é tão-somente aquela que se relaciona com a regularidade ou não dos pedidos de restituição pleiteados pelos contribuintes, nos termos em que eles foram estritamente formalizados. Em sede de julgamento da regularidade dos pedidos de restituição, importa ao juízo administrativo aferir apenas a existência do direito creditório pleiteado. Em outras palavras, nos processos de restituição a questão posta aos julgadores administrativos (e, do mesmo modo, às autoridades fiscais que analisam originariamente o direito creditório pleiteado – as Delegacias da Receita Federal), é a referente à existência ou não do crédito contra a Fazenda Nacional alegado pelo sujeito passivo, tendo-se em conta, de forma estrita, a informação posta pelo mesmo sujeito passivo como identificadora da origem do crédito pleiteado.

Se o contribuinte quiser ver modificada a informação relativa à origem do crédito informado no PER, deverá retificá-lo antes de qualquer apreciação do pedido de restituição por parte das unidades da Receita Federal. Se assim não o fizer, terá seu pedido analisado nos estritos termos do que foi originariamente informado, não lhe sendo lícito inovar, já em sede contenciosa, quanto às alegações e/ou fundamentos relativos à existência de seu crédito.

Pois bem, assim firmado o limite da análise que se pode aqui fazer, há que dizer, de plano, que o pedido de restituição intentado pela contribuinte por meio do PER eletrônico, objeto do presente processo, não pode ser aqui deferido, pois a origem de seu

possível crédito não é aquele constante do Darf informado no PER.

**Ademais, o fato de o processo administrativo ser informado pelo princípio da verdade material, em nada macula o que foi até aqui dito. É que o referido princípio destina-se a busca da verdade que está para além dos fatos alegados pelas partes, mas isto num cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no sentido do cumprimento do seu ônus probandi. Em outras palavras, o princípio da verdade material autoriza o julgador a ir além dos elementos de prova trazidos pelas partes, quando tais elementos de prova induzem à suspeita**

**de que os fatos ocorreram não da forma como esta ou aquela parte afirma, mas de uma outra forma qualquer (o julgador não está vinculado às versões das partes). Mas isto, à evidência, nada tem a ver com propiciar à parte que tem o ônus de provar o que alega/pleiteia, a oportunidade de produzir algo que, do ponto de vista estritamente legal, já deveria compor, como requisito de admissibilidade, o pleito desde sua formalização inicial. Dito de outro modo: da mesma forma que não é aceitável que um lançamento seja efetuado sem provas e que se permita posteriormente, em sede de julgamento e por meio de diligências, tal instrução probatória, também não é aceitável que um pleito repetitório seja proposto sem a minudente demonstração e comprovação da existência do indébito e que posteriormente, também em sede de julgamento, se oportunize tais demonstração e comprovação.**

São precisas as considerações e fundamentos acima consignados, de maneira que os adoto como razões suplementares de decidir no presente voto, com base no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, no art. 2º, § 3º do Decreto nº 9.830, de 10 de junho de 2019.

Ora, como bem salienta a decisão recorrida, o sujeito passivo teve oportunidades de apresentar os documentos comprobatórios de suas alegações e de seu suposto direito creditório, tendo se eximido de seu ônus probatório.

Nesse contexto, não há qualquer sentido em se falar em ofensa à verdade material, devido processo legal ou à legalidade, como pretende a recorrente, quando ela mesma se exime de seu ônus de apresentar, no tempo e modo oportunos, os elementos de prova que possam demonstrar a certeza e a liquidez do direito creditório que almeja ver reconhecido.

É de se lembrar que, no âmbito de pedidos de restituição, ressarcimento e declarações de compensação, a demonstração da certeza e liquidez do crédito postulado se revela fundamental, recaindo sobre o sujeito passivo o ônus da prova, a teor do que dispõe o art. 373 do Código de Processo Civil.

Assim, já em sua manifestação perante o colegiado *a quo*, a recorrente deveria ter reunido todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Apesar de não ter ocorrido nenhuma das exceções acima enunciadas – nem mesmo a recorrente se ocupou em demonstrar que tenha se verificado qualquer uma das hipóteses de juntada posterior de provas -, analisei os documentos apresentados após a manifestação de inconformidade, chegando à conclusão de que não há provas suficientes para a comprovação do direito alegado pela recorrente. Explico.

Analisando o caso concreto, observa-se que o sujeito passivo se restringe a fazer alegações, sem trazer documentos suficientes e necessários para sustentar seus argumentos: não há, nos autos, elementos que comprovem - escrituração contábil-fiscal e documentos que a suportem - que a pessoa jurídica possui o direito creditório que alega possuir.

No caso presente, a recorrente deveria ter apresentado os livros Diário e/ou Razão - com termos de abertura e encerramento devidamente autenticados -, suportados por documentação hábil que os lastreiem. Lembre-se, nesse contexto, que a “*escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais*” (RIR/99, art. 923).

Observe-se que os documentos juntados à manifestação de inconformidade e ao recurso voluntário são meras declarações unilaterais (DCTF, DACON e PERDCOMP), que não representam documentos suficientes e necessários, com eficácia probatória perante terceiros, com são os livros contábeis Diário e Razão e seus documentos de suporte.

Caberia ao sujeito passivo ter trazido os elementos contábeis-fiscais com seus documentos de suporte, a fim de demonstrar (i) a existência, natureza, disponibilidade e extensão dos créditos pretendidos, (ii) a extinção do débito alegado (iii) e o próprio registro do suposto pagamento indevido e das compensações realizada - o registro dessas operações e os documentos que as suportam (como, por exemplo, notas fiscais)

se mostram fundamentais para a própria aferição e controle da certeza, liquidez e disponibilidade do direito creditório pleiteado.

Nessa linha, não há que se falar em violação de quaisquer princípios jurídicos, entre os quais, aqueles da verdade material, do contraditório e ampla defesa, da finalidade, proteção ao direito dos administrados ou motivação, quando o órgão julgador, ancorado na correta premissa de que sobre o sujeito passivo recai o ônus da prova e na convicção de que não foram juntadas provas suficientes, conclui pelo indeferimento da compensação declarada e pelo afastamento de pedido de diligência.

Naturalmente, os órgãos julgadores podem, eventualmente, determinar, a seu critério, diligências/perícias para esclarecimentos de questões e fatos que julgar relevantes. Isso não significa, entretanto, que os órgãos julgadores deverão partir para uma desregrada e inoportuna busca por elementos de provas que deveriam ser trazidos pelo sujeito passivo no momento da impugnação.

Com efeito, existem regras claras que regulam a instrução e a preclusão probatória, não cabendo ao julgador afastar regras postas em face de aplicação indevida, no caso concreto, de eventuais princípios. A aplicação de princípios, como aqueles do formalismo moderado, da verdade material, razoabilidade, entre outros, não pode se dar às custas do afastamento de regras postas que servem, em última instância, para a concretização de outros princípios jurídicos valiosos – como, por exemplo, a razoável duração do processo e a segurança jurídica.

Acrescente-se, ademais, que não há que se falar em cerceamento de defesa ou violação do contraditório ou da proteção dos administrados, quando são franqueadas, ao sujeito passivo, diversas oportunidades para apresentar os documentos aptos a comprovar suas alegações.

No caso concreto, mesmo tendo o tribunal *a quo* expressamente consignado que o sujeito passivo havia deixado de apresentar todos os documentos suficientes e necessários para demonstrar suas alegações, o sujeito passivo se eximiu, em sede recursal, de apresentar escrituração contábil-fiscal com documentos comprobatórios dos lançamentos nela registrados, a fim de comprovar suas alegações.

Entendo, portanto, que o pedido de perícia ou diligência é descabido, devendo ser rechaçado de plano. Diligência ou perícia não servem para suprir prova documental que o próprio sujeito passivo deveria ter trazido aos autos em ocasião oportuna.

Sublinhe-se, por fim, que os pedidos de restituição/ressarcimento e declarações de compensação, no âmbito da administração tributária federal, são delimitados pelo próprio sujeito passivo mediante apresentação de PER/DCOMP, no qual devem ser indicados os créditos (e os débitos, no caso de compensação) que definem cada pleito.

Isso significa que tais pedidos/declarações são determinados pela declaração do sujeito passivo, cabendo à autoridade administrativa e aos órgãos julgadores a apreciação da regularidade da restituição, ressarcimento ou compensação, nos exatos termos fixados pelo sujeito passivo. Em outras palavras, em sede de verificação e julgamento de pedidos de restituição, ressarcimento ou de declarações de compensação, importa aos tribunais administrativos aferir apenas a existência do direito creditório pleiteado, nos estritos termos da declaração de compensação.

Assim, no caso concreto, analisando o pedido de restituição nos exatos termos traçados pela recorrente, constata-se que o crédito indicado não foi comprovado, daí ser correta a decisão vergastada ao assinalar que não foram juntadas provas relativas ao crédito e que os limites do pedido foram determinados no pedido de restituição.

Em caso de erro, caberia ao sujeito passivo demonstrá-lo. Ocorre que, no caso dos autos, eximiu-se o sujeito passivo de demonstrar o suposto erro de forma, tendo deixado de trazer aos autos documentos de sua escrituração contábil-fiscal com elementos que a suportem, hábeis e idôneos para comprovar suas alegações.

Diante de todas razões acima apresentadas, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

## 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, não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

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.

(documento assinado digitalmente)

Vinicius Guimarães – Presidente Redator