



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



**Processo nº** 10880.973965/2012-51  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-004.591 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de março de 2020  
**Recorrente** TECNOHIDRO PROJETOS AMBIENTAIS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**Ano-calendário: 2007**

**DIREITO CRÉDITÓRIO. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, 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.

(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

Trata-se de recurso voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 3ª Turma da DRJ/SPO, sessão de 27 de fevereiro de 2015 (fls.) que ratificou o entendimento da DERAT/SÃO PAULO/SP, expresso no Despacho Decisório e Anexos (fls.) indeferindo a compensação pleiteada, sob os seguintes fundamentos:

*“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”.*

O enquadramento legal pode ser visto no campo próprio do despacho decisório.

Inconformada, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade (fls.), alegando:

1. o crédito em que se fundou a compensação decorre de pagamento a maior de IRPJ;
2. sem qualquer fundamento legal ou maiores explicações, a compensação não foi homologada;
3. embora a Autoridade Administrativa tenha cumprido os prazos para não se ver compelida a acatar o ato praticado pelo sujeito passivo, o Despacho Decisório contém vícios que o tornam nulo;
4. a alegação de que não existe crédito disponível não pode ser entendida como fundamento para o despacho decisório, sem constar o porquê desta inexistência;
5. a Autoridade Administrativa tem o dever legal de motivar suas decisões, nos termos dos artigos 37, da Constituição Federal, 2º, VIII, e 50, I, da Lei 9.784/99;
6. a empresa está impedida de promover a sua defesa, na medida em que sequer sabe o motivo pelo qual o crédito inexistente;
7. trata-se de um despacho decisório eletrônico, que sequer passou pelo crivo de um Auditor Fiscal;
8. é evidente que a não homologação da compensação ocorreu por uma questão de sistema de informática, pois o crédito propriamente dito sequer foi apreciado;
9. na análise do crédito, limitou-se a verificar se o pagamento realizado indevidamente ou a maior estava disponível nos sistemas da RFB;

10. não há esclarecimentos sobre a inexistência do crédito;

11. não se revela se a inexistência decorre de inclusão indevida de valores na base de cálculo, seja por erro de fato na apuração do imposto, seja por situações que autorizam o contribuinte a reduzir valores da base de cálculo da exação;

12. a própria RFB reconhece essas hipóteses, conforme se extrai do artigo 2º, da IN/RFB nº 1.300/2012;

13. a ausência de motivação das decisões importa em nulidade do ato praticado, nos termos do artigo 59, II, do Decreto n.º 70.235/72;

14. não homologar a compensação sem explicar os motivos da suposta inexistência do crédito em que se funda, torna a decisão nula, por não oferecer os elementos necessários para que a empresa possa se defender e provar a existência do crédito;

15. a ampla defesa e o contraditório (artigo 5º, IV da CF) devem ser entendidos em seu sentido próprio, podendo a empresa utilizar-se, na defesa de seus interesses, de todos os meios de prova admitidos em direito;

16. essas garantias constitucionais foram violadas, primeiramente, porque o mérito da compensação não foi apreciado, e, também, porque a empresa não foi intimada a esclarecer os motivos de ter pleiteado a restituição do tributo pago, conduta que tem previsão no artigo 65, da IN/RFB nº 1.300/2012;

17. pelo princípio constitucional da eficiência, a administração deve intimar o interessado a prestar os esclarecimentos que forem necessários, não sendo admissível entender que tal direito restaria violado apenas em sede de recurso;

18. a falta de motivação/fundamentação da decisão proferida pela Autoridade Administrativa obsta até mesmo a produção das provas necessárias, já que sequer se sabe o que não foi reconhecido;

19. em razão da ausência de motivação/fundamentação do ato administrativo e da intimação para prestar esclarecimentos, deve ser aplicada a regra autorizadora da produção posterior das provas, para o momento em que a lide esteja delineada em seus termos, conforme dispõe o artigo 16, §4º, “a”, do Decreto 70.235/72.

Por fim, assenta sejam acatadas as preliminares para declarar nulo o Despacho- Decisório, sejam os autos remetidos à Delegacia de origem para a realização de todas as diligências necessárias para a comprovação do crédito, ou, caso não se reconheçam as nulidades, julgue-se totalmente procedente a manifestação de inconformidade, para reconhecer, integralmente, o direito creditório e homologar toda a compensação realizada; requer, ainda, seja determinada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, III, do CTN.

Submetida a MI à apreciação da 3ª Turma da DRJ/SPO, foi prolatada decisão negando provimento ao pedido e ratificando o DD exarado pela DERAT/SÃO PAULO/SP, em decisão assim ementada

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

*Data do fato gerador: 31/03/2007*

**Ementa:**

**PER/DCOMP. IRPJ. COMPENSAÇÃO PAGAMENTO INDEVIDO. COMPROVAÇÃO.**

*A compensação tem como pressuposto de validade crédito líquido e certo em favor do sujeito passivo, cabendo a ele o ônus da prova.*

**DECLARAÇÕES. AUDITORIA INTERNA. NATUREZA INVESTIGATÓRIA. ESCLARECIMENTOS.**

*A auditoria interna realizada nas declarações enviadas pelos contribuintes tem natureza investigatória, razão pela qual, quando os dados extraídos dos sistemas informatizados da RFB forem suficientes para formar o livre convencimento da Autoridade Administrativa, ela pode e deve decidir, sem que, necessariamente, tenha de intimá-los a prestar esclarecimentos.*

**MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. INSTAURAÇÃO DO LITÍGIO. PRINCÍPIOS DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO.**

*A ampla defesa e o contraditório são princípios constitucionais que devem ser observados a partir da instauração do litígio, o que ocorre com a manifestação de inconformidade tempestiva.*

**NULIDADE. VÍCIOS AUSENTES.**

*O Despacho Decisório realizado por agente competente não é nulo, tampouco requer saneamento quando não contém vícios que prejudiquem o sujeito passivo.*

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.**

*A omissão do contribuinte em trazer aos autos as alegações e provas que, eventualmente, demonstrariam o direito pleiteado, não se enquadra nas hipóteses que autorizam a realização de diligência.*

**PRODUÇÃO DE PROVAS APÓS O PRAZO DE IMPUGNAÇÃO.**

*O momento adequado para a produção de provas dá-se dentro do prazo de impugnação, exceção feita às hipóteses previstas nas normas que regem o contencioso administrativo fiscal, as quais devem ser demonstradas pela Manifestante.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente  
Direito Creditório Não Reconhecido*

Discordando do r. *decisum*, a contribuinte acostou recurso voluntário (fls.) no qual rebateu a decisão da DERAT/SÃO PAULO/SP e da DRJ/SPO e, no mérito, manteve a mesma argumentação trazida na MI.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

## Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

Embora não haja assinatura na peça recursal, mas apenas o “nome” da patrona, o Recurso Voluntário deve ser tido como tempestivo pois o “Termo de Solicitação de Juntada” (fls.) e o “Termo de Análise de Solicitação de Juntada” (fls.) emitidos pela Autoridade Preparadora permitem inferir se tratar de juntada pelos sistemas digitais da RFB (SVA), pelo que o recebo e dele conheço.

Ademais, a patrona é a mesma que subscreveu a manifestação de inconformidade e o instrumento de mandato se encontra juntado aos autos (fls.).

Com relação ao litígio, a DERAT/SÃO PAULO/SP indeferiu o pleito sob o fundamento de que *“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”*.

Em sua peça recursal inicial e na apresentada em grau de recurso, a contribuinte limitou-se a questionar aspectos formais do DD, mais especificamente nulidades que entendeu presentes, sem adentrar nos aspectos meritórios envolvidos, como, por exemplo, rebater a afirmação da Autoridade Tributária de que os valores buscados e apontados pela interessada como “pagamentos indevidos ou a maior”, já estariam *“integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP”*.

Veja-se a transcrição literal do RV (fls.):

*“Trata-se de RECURSO VOLUNTÁRIO interposto contra decisão que manteve o despacho decisório que não homologa a compensação realizada, utilizando-se como fundamentação a simples menção de que inexistente crédito.*

*Em que pese às razões, de fato e de direito, apresentadas pela ora Recorrente, na Manifestação de Inconformidade apresentada, o nobre julgador a quo decidiu pela manutenção do despacho decisório que não homologou o pedido de compensação, afirmando que este havia sido fundamentado.*

*Pelo que se percebe, a r. decisão não levou em consideração, nas razões de decidir a eficácia dos princípios constitucionais da motivação dos atos administrativos e da ampla defesa, impedindo a Recorrente de apresentar defesa, bem como demonstrar a existência do crédito.*

*O princípio da motivação dos atos administrativos foi desrespeitado, uma vez que a autoridade indeferiu a homologação das compensações utilizando como fundamento a inexistência do crédito, sem qualquer esclarecimento adicional, tendo a decisão de primeira instância alegado que esta estava fundamentada, com a menção de artigos genéricos da legislação tributária.*

*Ora, como pode a recorrente argumentar e apresentar defesa sem saber ao certo por qual motivo sua compensação não foi homologada?*

*Logo, inexistindo fundamentação que sustente a decisão da autoridade administrativa, esta passa a ser nula, por desrespeitar o princípio da motivação dos atos administrativos, impedindo que a Recorrente apresente uma defesa concreta.*

*Além do princípio da motivação dos atos administrativos, restou violado o direito a ampla defesa, pois, como afirmado anteriormente, sem conhecer os motivos pelos quais sua compensação não foi homologada, a apresentação de qualquer defesa está prejudicada.*

*Sendo assim, resta claro que o despacho decisório é completamente nulo, pois não apresenta fundamentações que permitam a Recorrente compreender por qual motivo sua compensação não foi homologada e impedindo que esta comprove seu direito ao crédito, constituindo o cerceamento de defesa.*

*Ante o exposto, a Recorrente requer seja o RECURSO VOLUNTÁRIO conhecido e provido, reformando-se a r. decisão de primeira instância, declarando insubsistente o despacho decisório que não homologa a compensação, sendo acolhido o presente recurso para homologar a compensação”.*

Ou seja, os argumentos limitaram-se a percorrer os caminhos que poderiam levar à nulidade da decisão, sem enfrentamento do mérito e, nessa seara, labuta em evidente equívoco a recorrente.

De fato, como bem pormenorizado pela decisão *a quo*, com a qual concordo e cujo teor, nos termos do artigo 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999<sup>1</sup>, adoto como razões de decidir, inexistiu qualquer nulidade no procedimento da DERAT/SÃO PAULO/SP.

A posição do voto condutor, aqui assumido, bem resume o cenário (Ac: DRJ – fls.):

---

<sup>1</sup> Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

*“5.5. No caso dos autos, o não reconhecimento do crédito e, conseqüentemente, a não homologação da compensação tiveram como causa o fato de o pagamento (DARF) informado na PER/DCOMP ter sido utilizado integralmente para quitar débito de IRPJ, do período de apuração 31/03/2007.*

*5.6. Esses dados constam do Despacho-Decisório e constituem elementos necessários e suficientes para que o Contribuinte defenda-se adequadamente do indeferimento de seu pleito, o que implica a imprescindibilidade de ele trazer, aos autos, as razões de fato e de direito, devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea, que demonstrem a certeza e liquidez do crédito informado na declaração de compensação, não podendo os argumentos de defesa passar ao largo da comprovação de eventuais equívocos cometidos no preenchimento de declarações enviadas à RFB, tais como DCTF, DIPJ, PER/DCOMP etc.*

*5.7. Observe-se que a compensação é realizada, via de regra, eletronicamente, por meio do Programa PER/DCOMP, cabendo ao Contribuinte não apenas o ônus de informar as características do crédito e dos débitos compensados, mas também de realizar os procedimentos necessários para compatibilizar entre si as diversas informações declaradas à RFB.*

***5.8. Não obstante tudo isso, a Manifestante, restringiu-se a alegar a nulidade do Despacho Decisório e outras matérias que são inadequadas para comprovar a existência do crédito.***

*5.9. Com relação à nulidade do Despacho Decisório, não tem razão a Manifestante, conforme vem sendo exposto.*

*5.10. A auditoria interna de declarações enviadas pelos contribuintes configura procedimento de natureza investigatória, razão pela qual, quando os dados colhidos nos sistemas da RFB são suficientes para formar o livre convencimento da Autoridade Administrativa, ela pode e deve decidir, sem que, necessariamente, tenha de intimá-los a prestar esclarecimentos.*

*5.11. Tal procedimento não viola de maneira alguma o direito à ampla defesa e ao contraditório, pois é com a manifestação de inconformidade que se instaura o litígio, cabendo, a partir de sua apresentação tempestiva, a necessária observância daqueles princípios. Abaixo, transcreve-se o artigo 14, do Decreto 70.235/72:*

*Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.*

*5.12. Em se tratando de nulidades em processo administrativo fiscal, seja ele decorrente de ação fiscal ou de auditoria interna em PER/DCOMP, a matéria vem disciplinada nos artigos 59, 60 e 61, do Decreto 70.235/72, abaixo, transcritos:*

*(...)*

***5.13. Como se vê, não é qualquer vício que implica a nulidade do Despacho Decisório, devendo-se frisar que, no caso presente, o***

*documento foi emitido por agente competente e traz elementos suficientes para embasar a decisão de não homologação da compensação, elementos estes que foram criados pelo próprio Contribuinte, quando do envio de declarações à RFB.*

*5.14. Também não se identifica qualquer vício no Despacho Decisório, que, por trazer prejuízo ao sujeito passivo, fosse causa de saneamento do processo.*

(...)

#### CONCLUSÃO

*6. Pelo exposto, considerando que a Manifestante não comprovou a liquidez e certeza do crédito declarado na PER/DCOMP, voto pela improcedência da manifestação de inconformidade”. (Os destaques constantes nos itens 5.8, 5.13 e 5.14 foram acrescentados por este Relator).*

Assim, não tendo a recorrente se safado de mostrar as nulidades que permeariam o DD emitido pela Autoridade Tributária e não trazendo quaisquer provas da correção de seu pedido, não há como prover seu RV, posto que o rol probatório, mais que frágil, é inexistente.

Nesse contexto, bom lembrar, 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, o que não se viu neste processo.

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 PELICIOI 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.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone

Fl. 10 do Acórdão n.º 1402-004.591 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10880.973965/2012-51