



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



**Processo nº** 10983.900764/2008-08  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1401-004.506 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 15 de julho de 2020  
**Recorrente** FUNDAÇÃO CELESC DE SEGURIDADE SOCIAL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

PER/DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. COMPROVAÇÃO.

Na espécie, a contribuinte não logrou fazer prova do crédito pleiteado. Neste contexto, deve-se negar provimento ao recurso voluntário.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2002

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não se configura hipótese de nulidade quando a decisão de primeira instância apresenta fundamentação que seja suficiente para motivá-la e que possibilite o pleno exercício do direito de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a arguição de nulidade da decisão de primeira instância e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator

Participaram do presente 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**

Trata o presente processo do Pedido de Ressarcimento / Restituição – PER n.º 20754.43224.231203.1.3.04-5317, por meio do qual a contribuinte formalizou crédito perante a União decorrente de pagamento indevido ou a maior de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ (cód. Receita 8972) no valor original de R\$ 59.659,36. A origem do crédito seria o DARF pago em 30/04/2002 no valor de R\$ 301.245,90.

O crédito formalizado no PER foi parcialmente utilizado para a compensação de débitos de responsabilidade da contribuinte na respectiva Declaração de Compensação – DCOMP.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis emitiu o Despacho Decisório n.º 75782108, por meio do qual indeferiu o crédito pleiteado e não homologou a compensação efetuada. A razão para o indeferimento foi a utilização integral do DARF para a quitação do débito de IRPJ (cód. Receita 8972) declarado em DCTF relativo ao período de apuração encerrado em 31/03/2002.

Irresignada com a decisão da autoridade administrativa, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade. Nesta, em síntese, alegou que havia cometido um erro no preenchimento da DCTF e que havia procedido à retificação da declaração para solucionar a questão.

Em primeira instância, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente. O Acórdão n.º 16-61.685 da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – DRJ/SPO recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

PER/DCOMP. COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO DE IRPJ.  
COMPROVAÇÃO DO DIREITO LÍQUIDO E CERTO.

A compensação tem como pressuposto de validade crédito líquido e certo em favor do sujeito passivo, cabendo a ele fazer prova de que é titular desse direito.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A razão de decidir adotada pela autoridade julgadora de primeira instância foi a ausência de elementos probatórios que atestassem a certeza e liquidez do crédito pleiteado. Reproduzo parte do acórdão:

5.5. No caso em discussão a Impugnante deixa a entender que houve engano no valor recolhido do IRPJ (cód. 8972), referente ao mês de março/2002, pago em abril/2002. Informa que não retificou a DCTF na data devida, porém, providenciou a retificação em 30/05/2008.

5.6. Contudo, a Impugnante não traz ao processo o motivo do engano cometido, bem como prova documental de tal afirmação, como: (i) demonstrativo da base de cálculo do imposto devido antes da apuração do engano e após; (ii) cópias das contas do livro razão onde são registradas tais ocorrências, etc.

5.7. Diante de todo o acima exposto, (não provando a Impugnante possuir **crédito líquido e certo** contra a Fazenda pública) voto no sentido de considerar **IMPROCEDENTE a MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, mantendo-se integralmente o despacho decisório recorrido.** (grifos do original)

Inconformada com a decisão de piso, a contribuinte interpôs recurso voluntário.

Na peça recursal, preliminarmente, a contribuinte pugnou pela nulidade da decisão de primeira instância pois a autoridade julgadora “*deixou de verificar elemento essencial ao correto deslinde da controvérsia, qual seja, a efetiva existência de direito creditório da Recorrente sobre os valores declarados na DCOMP mencionada*”. Reproduzo parte de sua argumentação:

Na hipótese, resta claro que o fundamento que amparou a decisão da autoridade julgadora é absolutamente incongruente, visto que não constitui justificativa à negativa de homologação das compensações formalizadas pela Recorrente.

Ausente a devida análise da ocorrência do recolhimento a maior efetivado pela Recorrente, e que deu origem ao crédito utilizado na compensação sob análise, revelam-se insubsistentes os argumentos que sustentam o acórdão ora combatido e, via de consequência, a própria negativa de homologação compensação.

Ora, como poderia a autoridade julgadora negar homologação compensação pleiteada pela Recorrente quando não possui qualquer fundamento legal para tanto, e sem que tenha averiguado a existência do crédito apontado pela Recorrente?

Quanto ao mérito, a recorrente alegou que inicialmente havia apurado IRPJ a pagar no 1º trimestre de 2002 no valor total de R\$ 558.017,66. Este valor teria sido quitado com dois DARF de R\$ 301.245,90 e R\$ 256.771,75. Posteriormente, teria verificado que incluiu na base de cálculo de IRPJ alguns valores indevidamente. O valor correto do débito seria de R\$ 550.379,69. Em seguida, asseverou que a DCTF original apresentava um débito de IRPJ no período de apuração de 03/2002 no valor de R\$ 301.245,90, que seria o exato valor do DARF, mas que o débito correto seria R\$ 241.586,54.

A contribuinte argumentou que, em função do princípio da legalidade e da moralidade administrativa o Estado não deveria se apoderar de valores que, sendo indevidos, não deveriam compor as receitas do Estado e, em homenagem ao princípio da verdade material, deveria o julgador administrativo reconhecer o seu direito ao crédito pleiteado.

Ao final, a recorrente pediu a nulidade da decisão de piso e, no mérito, o acolhimento do recurso voluntário e a homologação da compensação declarada.

Em essência, era o que havia a relatar.

## Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade.

### **Nulidade da decisão de piso.**

Conforme relatado acima, a recorrente pugnou pela nulidade da decisão de piso. Segundo a contribuinte, a autoridade julgadora teria deixado de analisar a efetiva existência do crédito.

As hipóteses de nulidade da decisão administrativa encontram-se previstas no artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, *verbis*:

Art. 59. **São nulos:**

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa.**

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (grifei)

Depreende-se do texto normativo que incorre em hipótese de nulidade a decisão que for tomada com preterição do direito de defesa. No caso em questão, não vislumbro a ocorrência da hipótese, conforme passo a explicar.

A contribuinte argui na peça recursal que a autoridade julgadora de primeira instância não teria examinado a existência do crédito pleiteado. Entretanto, compulsando os autos, vejo que a contribuinte, na manifestação de inconformidade, não trouxe nenhum elemento de prova que pudesse dar sustentação à sua alegação de que havia cometido erro no preenchimento da DCTF quanto ao débito de IRPJ do 1º trimestre de 2002. Apenas alegou que havia retificado a DCTF.

Neste contexto, a autoridade julgadora chegou à conclusão de mérito que o crédito pleiteado careceria de liquidez e certeza por ausência de elementos comprobatórios que dessem sustentação à alegação de erro de fato e que demonstrassem o correto valor do débito de IRPJ de 03/2002. Tal decisão de mérito está em linha com a jurisprudência do CARF conforme se pode observar nos seguintes precedentes:

**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 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 n.º 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)

Em síntese, ao contrário do alegado pela recorrente, a DRJ/SPO examinou o mérito do crédito pleiteado e não encontrou os necessários elementos probatórios que confirmassem sua existência.

Na espécie, portanto, a autoridade julgadora de primeira instância apresentou fundamentação suficiente para motivar a decisão tomada e, também, para permitir o pleno exercício do direito de defesa.

Assim, não verifico a ocorrência de hipótese de cerceamento do direito de defesa e voto por afastar a preliminar de nulidade da decisão de piso.

### **Mérito.**

A partir do relato acima, vê-se que o crédito pleiteado pela recorrente já havia sido integralmente utilizado para quitar débito declarado em DCTF. Essa é a razão para não haver

saldo disponível para as compensações declaradas em DCOMP. Neste aspecto, o procedimento de fiscalização não merece reparos.

Entretanto, abre-se no processo administrativo fiscal a possibilidade de a contribuinte demonstrar a ocorrência de erro de fato no preenchimento da DCTF e, por consequência, o direito ao crédito pleiteado.

**Assim, a questão posta na espécie é a desconstituição de débito declarado por meio de DCTF, que requer a comprovação de qual é o débito condizente com a verdade material. Em outras palavras, se o contribuinte equivocou-se na DCTF e declarou débitos maiores do que os devidos, deve comprovar o erro e qual o montante efetivamente devido.**

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 possuir*".

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.

Mas, a comprovação do erro de fato deve ser suportada por robustos elementos de prova, com a escrita contábil e fiscal, suportada por documentos hábeis e idôneos. Neste sentido, é recorrente o posicionamento deste Conselho, conforme se pode observar nos julgados anteriormente citados.

**Contudo, a contribuinte não se desincumbiu do ônus de comprovar o valor de IRPJ efetivamente devido em 03/2002.**

Para dar suporte às suas alegações, a contribuinte juntou à peça recursal umas poucas folhas do Livro Razão, sem qualquer explicação acerca da relação desses documentos com a correta apuração do IRPJ devido, especialmente se este é apurado conforme as determinações do artigo 2º da Medida Provisória nº 2.222, de 04/09/2001, que trata da tributação dos planos de benefícios de caráter previdenciário:

Art.2ºA entidade aberta ou fechada de previdência complementar, a sociedade seguradora e o administrador do Fundo de Aposentadoria Programada Individual-FAPI poderão optar por regime especial de tributação, no qual o resultado positivo, auferido em cada trimestre-calendário, dos rendimentos e ganhos das provisões, reservas técnicas e fundos será tributado pelo imposto de renda à alíquota de vinte por cento.

§ 1º O imposto de que trata este artigo:

I-será limitado ao produto do valor da contribuição da pessoa jurídica pelo percentual resultante da diferença entre:

a)a soma das alíquotas do imposto de renda das pessoas jurídicas e da contribuição social sobre o lucro líquido, inclusive adicionais; e b)oitenta por cento da alíquota máxima da tabela progressiva do imposto de renda da pessoa física;

II-será apurado trimestralmente e pago até o último dia útil do mês subsequente ao da apuração;

III-não poderá ser compensado com qualquer imposto ou contribuição devido pelas pessoas jurídicas referidas neste artigo ou pela pessoa física participante ou assistida.

§2ºA opção pelo regime de que trata este artigo substitui o regime de tributação do imposto de renda sobre os rendimentos e ganhos auferidos por entidade fechada de previdência complementar e pelo FAPI, previsto na legislação vigente, bem assim o de que trata o art. 1º, relativamente às entidades abertas de previdência complementar e às sociedades seguradoras.

§3ºNo caso de entidade aberta de previdência complementar e de sociedade seguradora, o limite de que trata o inciso I do § 1º será calculado tomando-se por base, exclusivamente, as contribuições recebidas de pessoa jurídica referentes a planos de benefícios firmados com novos participantes a partir de 1º de janeiro de 2002.

Veja-se que é preciso apurar os rendimentos e ganhos de provisões, reservas técnicas e fundos. Também é preciso determinar os limites de que trata o inciso I do dispositivo legal. Nada disso foi apresentado pela contribuinte. Também não houve a apresentação dos elementos contábeis e fiscais que dessem suporte à apuração da base de cálculo do IRPJ.

Ademais, vê-se uma forte inconsistência nas alegações da recorrente.

Primeiro, a contribuinte asseverou que apurou indevidamente o IRPJ no valor de R\$ 558.017,66 e que o valor correto seria R\$ 550.379,69. Essa diferença seria de R\$ 7.637,97. Para que não haja dúvida, reproduzo excerto da peça recursal:

Diante disso, procedeu ao recolhimento do valor devido a título de IRPJ, (DARF's em anexo), tal como demonstrado abaixo:

	jan/02	fev/02	mar/02
<b>Base Calculo- Contribuições 12%</b>			
Contr.Patrocinadora-BD	16.726,48	11.386,66	6.694,65
Contr.Patrocinadora-CD	807.398,48	817.452,88	850.723,41
Contr. PI. Amhor Patroc	480.974,00	481.244,40	481.379,60
Contr. Patroc. PI Odonto.	197.548,13	197.254,93	196.687,96
Contr.Patroc.PI Peculio	25.185,49	25.868,79	53.621,30
	1.527.832,58	1.533.207,66	1.589.106,92
IR A RECOLHER- MES(12%)	183.339,91	183.984,92	190.692,83
IR ACUMULADO TRIMESTRAL			<b>558.017,66</b>

[...]

Posteriormente, todavia, a Recorrente verificou um equívoco na base de cálculo apurada no período, tendo levado à tributação receitas que não poderiam compor a base tributável pelo IRPJ. Tendo recalculado o valor do tributo devido na competência de março/2002, verificou que procedeu ao pagamento a maior em 30/04/2002.

	jan.02	fev.02	mar.02
Base Calculo- Contribuições 12%			
Contr.Patrocinadora-BD	840.701,29	839.668,57	871.038,51
Contr. Pl. Amhor Patroc	678.522,13	678.499,33	678.067,56
	1.519.223,42	1.518.167,90	1.549.106,07
IR A RECOLHER- MÊS(12%)	182.306,81	182.180,15	185.892,73
IR ACUMULADO TRIMESTRAL			550.379,69

O valor que deveria ter sido recolhido à época, a título de IRPJ, era equivalente a R\$ 550.379,69 (quinhentos e cinquenta mil trezentos e setenta e nove reais e sessenta e nove centavos). A diferença recolhida a maior pela Recorrente, correspondente a R\$ 59.659,36 (cinquenta e nove mil seiscentos e cinquenta e nove reais e trinta e seis centavos), constitui justamente o crédito utilizado na Declaração de Compensação nº. 20754.43224.231203.1.3.04-5317, objeto do presente processo administrativo, confira-se:

Ora, vê-se que a diferença entre os valores apurados numa tabela e outra é de apenas R\$ 7.637,97 e não de R\$ 59.659,36.

Em seguida, na peça recursal a contribuinte faz outra comparação, também sem o suporte de qualquer elemento probatório:

Tal como informado em sede de Manifestação de Inconformidade, provavelmente, o que levou o Auditor Fiscal a glosar o débito compensado, foi o preenchimento equivocado da DCTF. Observe-se que a DCTF original – **Doc. 04** informa como valor devido de IRPJ, no período de apuração de março de 2002, o montante de R\$ 301.245,90, que é justamente o valor constante na DARF de recolhimento do tributo (tributo este calculado sobre base de cálculo incorreta, como exposto acima).

Todavia, como restou demonstrado pela Recorrente, e foi objeto de retificação por meio da DCTF transmitida pela Recorrente em 30 de maio de 2008 – **Doc. 05**, o valor efetivamente devido de IRPJ, no período de apuração de março de 2002, é de R\$ 241.586,54.

Ora, de onde veio esse valor de R\$ 241.586,54? Não se encontra demonstrado na tabela acima citada e não há nenhum elemento probatório que dê suporte aos argumentos da recorrente.

É oportuno lembrar que a DRJ/SPO já havia pontuado a necessidade de apresentação de elementos probatórios que dessem suporte ao crédito pleiteado. Sem tais provas, o crédito carece de liquidez e certeza nos termos exigidos pelo artigo 170 do Código Tributário Nacional. A contribuinte não logrou fazer a prova necessária. Sequer um início de prova.

### **Conclusão.**

Voto por afastar a arguição de nulidade da decisão de primeira instância e, no mérito, diante da ausência de liquidez e certeza do crédito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira