



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



**Processo nº** 12448.901118/2012-29  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-010.527 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de março de 2024  
**Recorrente** FERNANDO SALLES TEIXEIRA DE MELLO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Ano-calendário: 2006

PAF. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O Código de Processo Civil (CPC), de aplicação subsidiária ao processo administrativo tributário, determina, em seu art. 373, I, que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito, enquanto que o art. 36 da Lei nº 9.784, de 29/01/99, impõe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

MOMENTO DE PROVAR. COMPENSAÇÃO.

O art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, regendo as compensações por força do art. 74, § 11, da Lei 9.430/96, determina que as impugnações administrativas/manifestações de inconformidade devem trazer os elementos de prova.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões o Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, João Ricardo Fahrion Nüske, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Thiago Buschinelli Sorrentino e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário (fls. 71 e ss) interposto em face da R. Acórdão proferido pela 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (fls. 60 e ss) que julgou improcedente manifestação de inconformidade interposta em face de despacho decisório de não homologação de compensação.

Segundo o Acórdão recorrido:

Trata o presente de Manifestação de Inconformidade (fls. 4 a 7) em face do Despacho Decisório de fls. 14, o qual não homologou a compensação declarada na DCOMP n.º 32616.14177.300307.2.3.04-1103.

Alega o manifestante que no demonstrativo de apuração de ganhos de capital do ano calendário de 2006 teria apurado imposto devido no montante de R\$ 282.431,67 tendo, no entanto, recolhido a importância de R\$ 369.317,06, o que resultaria em um saldo a compensar de R\$ 87.485,39.

Deste saldo a compensar informa que teria sido utilizado na DCOMP somente o montante de R\$ 87.391,63, que corresponde à somatória dos débitos compensados.

Finalizando requer que o despacho denegatório seja reformado, com a confirmação da compensação.

O Colegiado de 1ª instância proferiu decisão, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

O crédito tributário que fundamentou a declaração de compensação deve estar inequivocamente demonstrado e comprovado, de forma a permitir a homologação da compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 07.04.2017 (fls. 67), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 02.05.2017 (fls. 71 e ss), alegando, em breve síntese, que:

1 – apresentara documentação suficiente à compensação; que demonstrou os recolhimentos com valor maior do que o devido;

2 – que a decisão do Julgador de Piso fundamentou-se em um único DARF; e na falta de provas de um negócio; que a decisão fere o devido processo legal por ignorar provas; que o formalismo não pode se sobrepor à verdade material;

3 – o ônus da prova é do Fisco;

Pede a homologação da compensação.

Juntou documentos – contrato de cessão de quotas e recibos de pagamentos relativos ao contrato de cessão.

Esse, em síntese, o relatório.

## Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relator.

Sendo tempestivo e preenchidos os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso.

O Recorrente apresentou pedido de compensação, não homologado, ao fundamento da inexistência de crédito (fls. 14).

No momento de defesa, alegou que:

4. Conforme se verifica no demonstrativo de apuração de ganhos de capital do ano-calendário de 2005 (doc.1), o sujeito passivo recolheu o montante de R\$755.114,41 de IR (vide DARF - doc. 2), quando na realidade deveria ter recolhido a quantia de R\$835.748,70, restando-lhe um saldo a pagar no montante de R\$80.634,29.

5. Em seguida, recolheu em 27/03/2007, o montante de R\$8.543,20 (vide DARF - doc. 3), que abatido do valor do valor remanescente devido (R\$80.634,29), resultou em um saldo a pagar de R\$72.091,09, que acrescido de multa e juros, totalizou o montante de R\$98.822,45.

6. Já no demonstrativo de apuração de ganhos de capital do ano-calendário de 2006 (doc.4), o recorrente registrou um imposto devido no montante de R\$282.431,67, tendo recolhido aos cofres públicos a quantia de R\$369.317,06 (vide DARF - doc. 5), documento de arrecadação este identificados pela autoridade fiscal prolatora do despacho decisório denegatório da compensação, "SOBRANDO-LHE", desta forma, para fins da compensação declarada, a quantia de R\$87.485,39.

7. Observa-se agora que deste valor - R\$87.485,39 - somente foi utilizado no PER/DCOMP em questão a quantia de R\$87.391,63, que corrigida pela SELIC para data da compensação, totaliza a quantia de R\$98.822,45, que corresponde exatamente ao saldo a pagar noticiado e demonstrado nos documentos em anexo e conforme narrado e explicado no item 5 supra.

Examinado a instrução processual, o Julgador de 1ª Instância considerou que:

### DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

Trata-se de declaração de compensação de débitos de IRPF sobre ganhos de capital na alienação de bens, com data de vencimento em 29/12/2005, no valor de R\$ 98.822,45. O crédito utilizado para fins desta compensação teria origem em pagamento maior que o devido, relacionado ao DARF recolhido em 31/03/2006, no valor de R\$ 369.917,06, com código de receita 4600 e período de apuração em 28/02/2006.

Analisando o processamento do referido DARF junto aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal observa-se que este se encontra integralmente alocado ao sistema "Conta Corrente Pessoa Física", não havendo saldo disponível para restituição e/ou compensação.

Por outro lado, a partir das informações prestadas pelo contribuinte em sua impugnação, poderia se inferir que o suposto pagamento indevido seria decorrente do

diferimento de parte da tributação do ganho de capital apurado no ano-calendário de 2006.

No entanto, a situação que resultou no diferimento de parte da tributação do ganho de capital não está devidamente comprovada nos autos, pois não foram juntados os documentos comprobatórios da operação de venda, da forma de pagamento e os comprovantes do efetivo recebimento dos valores resultantes da venda do bem.

Ante o exposto não é possível confirmar a existência de pagamento indevido ou maior do que o devido, o que inviabiliza a homologação da compensação declarada.

Os documentos juntados apenas com o Recurso - contrato de cessão de quotas e recibos de pagamentos relativos ao contrato de cessão – não podem ser conhecidos nesta instância, porquanto não comprovada a situação de excepcionalidade do §4º, do art. 16, do PAF.

Em sede recursal, o Recorrente alega que a juntada dos contratos e elementos de prova não foram requeridos antes, e que somente com a Decisão de Piso soube que precisava provar os negócios jurídicos.

Sem razão, o Recorrente.

Nos pedidos de compensação/restituição o ônus da prova cabe ao sujeito passivo (art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, disciplina que o ônus da prova incumbe ao autor). O art. 36 da Lei nº 9.784, de 29/01/99, impõe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

O art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, regendo as compensações por força do art. 74, § 11, da Lei 9.430/96, determina que as impugnações administrativas devem trazer os elementos de prova:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Desta forma, não cabe alegação de desconhecimento do dever de provar e do momento legal a tanto, da mesma forma que não cabe afirmação de que somente com o Julgamento da DRJ soube que precisaria apresentar provas das transações e créditos.

As provas deveriam ter sido apresentadas no momento da contestação por meio da Manifestação de Inconformidade, conforme disciplina o art. 15 do Decreto nº 70.235/72. Como não o fez, o seu pedido de compensação não foi homologado, conforme decisão proferida no Acórdão de primeira instância que manteve o Despacho Decisório.

Doutro lado, o Recorrente não comprovou situação de excepcionalidade prevista no §4º, do art. 16, do Decreto 70.235/72.

Veja-se que o Recorrente bem compreendeu a não homologação da compensação e bem pode defender-se. Entretanto, não documentou ou comprovou suas alegações.

Assim é que apesar de alegar o direito, o Recorrente não trouxe documentos comprobatórios da operação de venda, da forma de pagamento e os comprovantes do efetivo recebimento dos valores resultantes da venda do bem, no momento oportuno da defesa.

Mas mesmo que assim não fosse, para serem oponíveis a terceiros, mormente quando este terceiro é a Fazenda Pública e a finalidade é a comprovação de operação, os contratos devem ser registrados. É o que dispõe o art. 221 do Código Civil Brasileiro ( Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002):

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

O Código Civil também disciplina o limite da presunção de veracidade dos documentos particulares e seus efeitos sobre terceiros:

Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.

A informalidade dos negócios entre as partes não pode eximir o contribuinte de apresentar prova da efetividade das transações. A informalidade diz respeito apenas a garantias mútuas mas não se pode querer aplicar a mesma informalidade ou vínculo de confiança na relação do contribuinte com a Fazenda Pública. A relação entre Fisco e contribuinte é de outra natureza: é formal e vinculada à lei, sendo a lei firme ao exigir que a comprovação seja feita por meio de “documentação hábil e idônea”.

Desta forma, mesmo que conhecidos os documentos, não seriam suficientes à comprovação buscada.

O Recorrente alega que o ônus da prova é do Fisco. Equivoca-se o Recorrente.

Como já indicado, o Código de Processo Civil (CPC), de aplicação subsidiária ao processo administrativo tributário, determina, em seu art. 373, I, que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito. Assim é que apresentado pedido de compensação desacompanhado de provas não pode ser homologado.

Neste sentido, Acórdão n.º 9303-012.985, de 15/03/2022, da C. CSRF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/03/2004

PAF. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O Código de Processo Civil (CPC), de aplicação subsidiária ao processo administrativo tributário, determina, em seu art. 373, I, que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito. O pedido de restituição ou compensação (PER/DCOMP) apresentado desacompanhado de provas deve ser indeferido.

Também, Acórdão 2201-010.651, de 13/06/2023:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.**

Incumbe ao interessado a demonstração, acompanhada das provas hábeis e idôneas da composição e da existência do crédito que alega possuir. Não tendo o contribuinte apresentado documentação comprobatória de seu direito, não pode ser reconhecido o direito creditório pleiteado.

E Acórdão 2401-005.634, de 04/07/2018:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Data do fato gerador: 24/02/2006

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DCOMP. ÔNUS DA PROVA.

I - Em processo de compensação tributária, ao contribuinte, enquanto autor do pedido de compensação, incumbe a prova da existência do crédito líquido e certo contra a Fazenda Nacional ao tempo da transmissão da DCOMP (Lei n.º 9.784, de 1999, arts. 36 e 69; Lei n.º 5.869, de 1973, art. 333, I; e Lei n.º 13.105, de 2015, arts. 15 e 373, I), data em que a compensação tributária se efetiva sob condição resolutória (...).

A negativa do pedido não fere o devido processo legal, como quer fazer crer o Recorrente. Aliás, o pedido não foi homologado por ausência de provas, e não por cumprimento ou descumprimento de preceitos legais.

Os princípios de direito têm a finalidade de nortear os legisladores e juízes de direito na análise da constitucionalidade ou lacuna de lei. Não obstante, esta finalidade não alcança os julgadores administrativos, adstritos ao controle de legalidade – isto é, o Julgador Administrativo não pode deixar de aplicar dispositivo legal vigente com base em princípios, por falta de competência para afastar aplicação da lei.

No contencioso administrativo tributário os princípios de direito não têm o condão de derogar ou revogar artigos do Decreto n.º 70.235/72 enquanto vigentes, nem tão pouco permitem o exame de matérias não trazidas pela defesa ou não afetas ao contencioso administrativo tributário, em detrimento do comando legal.

Neste sentido, v.g., não pode o Julgador Administrativo examinar matérias não confrontadas, sob a manto do formalismo moderado ou verdade material, salvo se de ordem pública forem.

Veza que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo o processo respeitado as competências e requisitos normativos, inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade das decisões precedentes.

Mantém-se o despacho decisório e o Acórdão de primeira instância que não homologaram a compensação requerida, quando se verifica ausência de provas do crédito pleiteado.

**CONCLUSÃO.**

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly