



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12448.909738/2014-78  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3003-001.397 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 14 de outubro de 2020  
**Recorrente** ALIANCA S/A - INDUSTRIA NAVAL E EMPRESA DE NAVEGACAO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do Fato Gerador: 15/05/2001

**NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.**

Estando presentes os requisitos formais previstos nos atos normativos que disciplinam a restituição/compensação, que possibilitem ao contribuinte compreender o motivo do seu indeferimento, não há que se falar em nulidade do despacho decisório por cerceamento de defesa.

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

O pedido de diligência ou perícia não se prestam para suprir a deficiência das provas carreadas pelo sujeito passivo aos autos, sendo cabível somente quando for imprescindível ou praticável ao desenvolvimento da lide, devendo ser afastados os pedidos que não apresentam este desígnio.

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS CRÉDITOS. CERTEZA E LIQUIDEZ.**

Em sede de restituição/compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, cabendo a este demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Marcos Antonio Borges - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges, Lara Moura Franco Eduardo, Muller Nonato Cavalcanti Silva e Ariene D Arc Diniz e Amaral.

**Relatório**

Trata o presente processo de Pedido de Restituição gerada pelo programa PER/DCOMP n.º 33190.47173.120506.1.2.04-0847, cujo crédito seria decorrente de pagamento indevido ou a maior de Cofins, código de receita 2172, PA de 30/04/2001, no valor original na data de transmissão de R\$ 6.427,52, representado por Darf recolhido em 15/05/2001.

Após processado foi exarado o Despacho Decisório (e-fls. 06), no qual consta que o pagamento descrito no PER/DCOMP já havia sido integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para restituição. Assim, diante da inexistência de crédito, o Pedido de Restituição foi indeferido.

Cientificada do Despacho Decisório, a empresa interpôs Manifestação de Inconformidade alegando, conforme relatado pela DRJ, em síntese:

Após um breve descrição dos fatos, aduz, no tópico “A. FALTA DE APROFUNDAMENTO DA INVESTIGAÇÃO DOS FATOS”, que não foi intimada a prestar esclarecimentos a respeito da higidez de seu crédito. Argumenta que tal postura contraria o art. 76 da Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 2012. Afirma que se tivesse sido intimada, o PER teria sido deferido, uma vez que teria demonstrado o crédito pleiteado. Diz que a fiscalização não tomou conhecimento das razões que justificam o PER, fato que impõe a reforma do despacho decisório.

Argumenta que o procedimento utilizado pela RFB consistiu em comparar o valor constante na DCTF e o do DARF, confirmando que o valor informado seria igual ao do recolhimento indicado no PER e, portanto, não existiria o crédito pleiteado. Diz, todavia, que a DCTF, ou mesmo o Dacon, não são os únicos meios de prova da existência do crédito passível de restituição. Aduz que nem o art. 165 do CTN e o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, condicionam o reconhecimento do crédito a eventual retificação de declarações. Diz se tratar de formalidade que não pode se sobrepor ao direito substantivo, conforme reconhece a jurisprudência administrativa do CARF.

Reafirma que o fato de não ter retificado sua DCTF para refletir o valor apurado no período não pode impedir o seu direito ao aproveitamento do crédito, sob pena de enriquecimento ilícito fazendário.

Alega que a contabilidade, lastreada em documentação idônea, faz prova a seu favor, conforme determina o art. 923 do RIR/99.

Aduz que é pacífico na jurisprudência administrativa o entendimento de que, quando em boa ordem, a escrituração contábil faz prova a favor do contribuinte.

Sustenta que, como não foi intimada para apresentar a documentação comprobatória do crédito, deve ser anulado o despacho decisório proferido, ou, no mínimo, determinada a conversão do julgamento em diligência, a fim de que sejam analisados os documentos contábeis que lastreiam o crédito pleiteado no PER.

Na sequência, no tópico “B. DA DEMONSTRAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO NO CURSO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. NECESSIDADE DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA. OBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL”, alega que é dever da RFB solicitar as diligências necessárias para formar seu convencimento com base na realidade fática e nos documentos comprobatórios existentes.

Argumenta que, tivesse a autoridade administrativa determinado a simples verificação de seus livros contábeis, com base no princípio da verdade material, teria comprovado que a contabilidade lastreia o crédito pleiteado no PER. Disserta sobre o princípio da verdade material. Traz doutrina e decisões administrativas sobre o tema.

Conclui que é dever do Fisco descobrir a situação fática e aplicar a norma de forma correta, o que não ocorreu na presente situação.

No tópico “C. DA PERÍCIA TÉCNICO-CONTÁBIL”, aduz que, apesar de entender que a realização de perícia ser despicienda, pelo princípio da eventualidade formula os

quesitos abaixo transcritos e informa os dados da perita (Cristiane Vieira Machado, Contadora, CRC: 080087/O-3, CPF n.º 037.363.917-14, ID/DETRAN n.º 09.650.768-6, com endereço na Rua Praia de Botafogo n.º 96, apartamento 1.210, CEP n.º 22.250-040, Botafogo, Rio de Janeiro, RJ, telefones: (21) 2546-11 59 / (21) 2546-1 387):

1. Analisando-se a documentação contábil queira o *expert* informar o saldo a pagar de COFINS relativo ao 2º trimestre do ano-base 2001;
2. Favor informar o débito apurado a pagar de COFINS, relativo ao 2º trimestre de 2001, indicado na DCTF;
3. Mediante análise dos lançamentos contábeis do período, queria o perito confirmar a inexistência de débito de COFINS, antes informado como devido e cuja restituição foi pleiteada no PER referente ao PA n.º 12448.909738/2014-78;
4. Uma vez analisados todos os documentos fiscais e contábeis, favor confirmar se realmente houve erro na apuração da base de cálculo da COFINS do ano-base 2001, e, conseqüentemente, na apuração do débito indevidamente compensado;
5. Queira o perito informar, ainda, tudo o mais que considerar necessário para o deslinde das questões postas na presente demanda.

Por fim, pede que seja determinada a conversão do julgamento em diligência. Pugna pela produção de prova pericial técnico-contábil. Requer que as intimações concernentes ao processo sejam feitas, exclusivamente, em nome do advogado PAULO MARIO REIS MEDEIROS, OAB/RJ n.º 82.129, que as receberá em seu escritório situado na Rua Araújo Porto Alegre, n.º 36, 4º andar, Centro, CEP: 20.030-01 3, Rio de Janeiro, RJ.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou improcedente a manifestação de inconformidade nos termos do Acórdão juntado aos autos. O fundamento adotado, em síntese, foi o de que o recolhimento já estaria vinculado a um débito declarado em DCTF e a falta de comprovação do direito creditório pleiteado.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme recurso voluntário apresentado, reproduzindo, na essência, as razões apresentadas por ocasião da manifestação de inconformidade.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Marcos Antonio Borges, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias, portanto dele toma-se conhecimento.

A recorrente sustenta que o seu direito creditório decorre de recolhimento a maior de Cofins, código de receita 2172, do período de apuração de abril de 2001.

Preliminarmente, quanto à alegação de nulidade no despacho decisório por não ter sido intimado a apresentar a documentação comprobatória do seu direito e cerceamento ao direito de defesa entendo que não assiste razão à recorrente.

O direito creditório não existiria, segundo o despacho decisório inicial, porque os pagamentos constantes do pedido estariam integralmente vinculados a débitos já declarados. Diante da inexistência do crédito, o pedido de restituição foi indeferido.

Tal procedimento foi disciplinado pela Receita Federal através de diversas Instruções Normativas ao longo do tempo, não se verificando no despacho decisório combatido qualquer inobservância das formalidades ali prescritas, não caracterizando assim qualquer vício de forma que poderia levar a eventual invalidade do ato administrativo.

Por certo, a análise automática do crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior pleiteado em restituição ou utilizado em declaração de compensação é realizada considerando o saldo disponível do pagamento nos sistemas de cobrança, não se verificando efetivamente o mérito da questão, o que será viável somente a partir da manifestação de inconformidade apresentada pelo requerente, na qual, espera-se, seja descrita a origem do direito creditório pleiteado e sua fundamentação legal.

Ademais, não há que se cogitar em nulidade do despacho decisório: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentado clara fundamentação legal e motivação; (ii) quando inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando o processo administrativo proporciona plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa, possibilitando à recorrente a produção de argumentos e provas que pudessem refutar a apuração do direito creditório apresentada nos demonstrativos integrantes do despacho decisório.

Igualmente não vislumbro a nulidade aventada na decisão recorrida uma vez que esta foi fundamentada no fato de que o recolhimento alegadamente indevido já estaria vinculado a um débito declarado em DCTF e a falta de comprovação do direito creditório pleiteado, de modo a dar a conhecer ao contribuinte as razões de fato e de direito que levaram ao indeferimento de sua manifestação de inconformidade.

Apesar do equívoco quanto à retificação da DCTF, entendo que isto, por si só, não exclui o direito da recorrente à repetição do indébito. Caso o indébito exista tem o contribuinte direito à sua repetição, nos termos do art. 165 do CTN ou de pleitear a compensação dos créditos tributários.

Não procede porém a alegação de que a autoridade administrativa deveria intimar o contribuinte a comprovar o direito alegado.

Em sede de restituição/compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, consoante a regra basilar extraída do Código de Processo Civil, artigo 373, inciso I. Ou seja, é o contribuinte que toma a iniciativa de viabilizar seu direito à restituição/compensação, mediante a apresentação da PERDCOMP, de tal sorte que, se a RFB resiste à pretensão do interessado, indeferindo o seu Pedido de Restituição, incumbe a ele, o contribuinte, na qualidade de autor, demonstrar seu direito.

No entanto, o Recorrente não trouxe aos autos qualquer elemento além das declarações sob sua responsabilidade que pudesse comprovar a correta base de cálculo da contribuição que embasasse o seu crédito, tais como a escrituração contábil e fiscal. Se limitou, tão-somente, a argumentar que houve um erro na apuração da referida contribuição e preenchimento da DCTF e que, por isso, faz jus ao reconhecimento do crédito.

No momento do despacho decisório havia informação discrepante sobre o real débito da contribuição, prestada pelo próprio contribuinte, que desconsiderou que a redução de débitos confessados em DCTF deveria estar amparada por documentos fiscais e contábeis, hábeis a comprová-la, como determina o art. 147 do CTN:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento. (grifado)

As declarações e demonstrativos produzidos pelo contribuinte, desacompanhadas dos livros e documentos exigidos pela legislação são insuficientes para comprovar os fatos relatados e para conferir certeza e liquidez ao crédito pleiteado.

A alegação de erro na apuração dos débitos que teriam dado ensejo ao crédito de pagamento indevido ou a maior não foram acompanhadas na peça impugnatória da retificação da respectiva DCTF, instrumento de confissão de dívida, que a princípio estaria na esfera de responsabilidade do contribuinte, ainda mais porque não foi acompanhada de qualquer alegação de impossibilidade na sua apresentação, bem como, dos documentos comprobatórios que poderiam até embasar uma eventual retificação de ofício.

De igual forma é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."(grifos meus)

Quanto ao pedido de diligência ou perícia da requerente, os artigos 18 e 29 do Decreto 70.235 de 1972 revelam que a realização de diligências deve ser determinada pela autoridade julgadora apenas quando esta entender necessárias e imprescindíveis à formação da sua convicção, verbis:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las

necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Apesar da prevalência do princípio da Verdade Material no âmbito do processo administrativo, o pedido de diligência da requerente deveria estar acompanhado dos elementos que pudessemos considerar como indícios de prova dos créditos alegados e necessários para que o julgador possa aferir a pertinência dos argumentos apresentados, o que não se verifica no caso em tela. A mera inércia da requerente não pode ser suprida por diligência.

Há que se lembrar, ademais, que a recorrente teve a oportunidade no curso do contencioso administrativo para trazer os elementos suficientes e necessários para comprovar seu direito creditório, não se justificando, no presente caso, a realização de perícia, seja para suprir carência probatória, uma vez que a diligência ou perícia não se afigura como remédio processual para suprir injustificada omissão probatória, seja para contemplar necessidade de análise técnica dos elementos que levassem ao reconhecimento do crédito, porque, neste último caso, a autoridade fiscal e os órgãos julgadores são plenamente capazes e tecnicamente habilitados para apreciar as questões postas em análise.

Portanto, a diligência ou a realização de perícia não pode ser utilizada como um meio para suprir a deficiência das provas carreadas pelo sujeito passivo aos autos.

Para que se possa superar a questão de eventual erro de fato e analisar efetivamente o mérito da questão, deveriam estar presentes nos autos os elementos comprobatórios que pudessemos considerar no mínimo como indícios de prova dos créditos alegados, o que não se verifica no caso em tela.

Assim, falta ao crédito indicado pelo contribuinte certeza e liquidez, que são indispensáveis para a restituição pleiteada.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Marcos Antonio Borges