ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13888.903427/2015-60

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	13888.903427/2015-60
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1302-003.257 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	22 de novembro de 2018
Matéria	DCOMP PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO IRPJ
Recorrente	RANAH ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

DCTF. RETIFICAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Comprovada que a retificação da DCTF encontra respaldo na contabilidade, há que se reconhecer o pagamento indevido ou a maior.

PROVA. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO.

Não tendo havido expressa manifestação no Despacho Decisório Eletrônico relativa à necessidade de retificação de DCTF, tampouco à comprovação desta retificação, considerando, ainda, o princípio da verdade material, é facultada ao Contribuinte a apresentação da referida prova por ocasião do Recurso Voluntário, fulcro no artigo 16, § 4º, alínea "c" do Decreto nº 70.235/72, uma vez que o fundamento da falta de comprovação veio à tona no acórdão da DRJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Maria Lúcia Miceli e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo e Gustavo Guimarães da Fonseca solicitaram a apresentação de declaração de voto. O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos. Portanto, aplica-se o decidido no julgamento do processo 13888.903415/2015-35, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Como foram propostas 3 soluções distintas, foi observado o procedimento do art. 60 do Ricarf, sendo que, em primeira votação venceu a proposta de conversão em diligência, apresentada pela conselheira Maria Lúcia Miceli contra a de negar provimento ao recurso, vencidos nesta votação os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo e Gustavo Guimarães da Fonseca.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

A Recorrente apresentou Declaração de Compensação utilizando-se de crédito relativo a pagamento indevido ou a maior de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) relativo ao 2º trimestre de 2011 para extinguir sob condição resolutória débitos próprios.

Despacho Decisório (DD) eletrônico considerou inexistente o crédito, uma vez que o valor do DARF estava totalmente vinculado ao débito de IRPJ trimestral (código 2089) daquele período, não homologando a compensação pleiteada na DComp.

Em sua manifestação de inconformidade, a Empresa diz que reconheceu, após a notificação do DD, o erro cometido pela contabilidade, uma vez que não retificou a DCTF de junho/2011, sendo que o valor da DCTF original não correspondia ao valor constatado e declarado em DIPJ, sendo este último o valor considerado correto.

Assim retificou a DCTF e pediu o anulação do DD e a homologação da compensação requerida.

A 4ª Turma da DRJ de Recife proferiu acórdão considerando improcedente a manifestação de inconformidade, nos seguintes termos:

> DCTF. ERRO DE PREENCHIMENTO. COMPROVAÇÃO VIA DIPJ. SEM FORÇA PROBATÓRIA.
>
> A DIPJ não é suficiente, por si só, para comprovar erro de fato no preenchimento da DCTF, sendo necessário trazer provas documentais outras suficientes, tais como livros fiscais e contábeis, e, conforme o caso, documentos fiscais, para que o julgador administrativo possa verificar se o tributo apurado naquela declaração corresponde ao montante escriturado.

Em sede de recurso voluntário, a Empresa busca demonstrar seu direito creditório, acostando: a DCTF retificadora; o DARF com recolhimento a maior; a DIPJ 2012; Diário Geral de 2011; Razão Analítico contas "Prestação de Serviços" e "Vendas de Mercadorias"; balancete de verificação relativo a junho de 2011.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF

343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no **Acórdão nº 1302-003.239, de 22/11/2018**, proferido no julgamento do **Processo nº 13888.903415/2015-35**, paradigma ao qual o presente processo fica vinculado**.**

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (**Acórdão nº 1302-003.239**):

> *"O Contribuinte foi cientificado do acórdão em 25 de julho de 2016, tendo apresentado o recurso em 12 de agosto de 2016, portanto, tempestivamente. A representação é regular, conforme instrumento de mandato.*
>
> *Conheço do recurso voluntário.*
>
> *Como sói acontecer estamos tratando de declaração de compensação por pagamento a maior sem que a Requerente tenha retificado a DCTF correspondente. Assim, nos batimentos do Sistema de Controle de Créditos (SCC) o valor é negado.*
>
> *Não consta do processo que a Empresa tenha sido intimada em momento anterior à emissão do DD, e há que se fazer registro que, caso a retificação apontada tivesse ocorrido, o despacho eletrônico de não-homologação não teria sido expedido.*
>
> *Então, retificando posteriormente a citada declaração, a Recorrente requer, em manifestação de inconformidade, que a DRJ considere o erro e reconheça o valor corrigido de IRPJ, com base em sua DIPJ, o que não acontece por falta de comprovação lastreada em documentos e livros contábeis e fiscais.*
>
> *Estamos tratando de empresa administradora de bens, tributada pelo lucro presumido, com objeto de compra e venda de bens imóveis (fl. 11). Na receita do 2ª trimestre de 2011 consta parcela significativa de venda de bens imóveis (R$11.110.500,00) oferecida no percentual de presunção de 8% e outra parte relativa a prestação de serviços, embora não conste do seu objeto social (R$52.100,35), o que entendo não prejudicar seu direito, oferecida no percentual de 32% (fls. 199 e 201), esta última com pequena diferença de 50 reais a menor.*
>
> *Inicialmente, entendo que as provas apresentadas nesta oportunidade devem ser aceitas, ante uma escalada que começa pela determinação de que a DCTF teria que ser retificada (DD); com a apresentação da respectiva retificação, esta deixa de ser aceita por falta de provas (Acórdão DRJ); e, finalmente, sendo apresentadas as provas relativas à retificação, vem o processo à apreciação desta turma.*
>
> *A questão está centrada na retificação da DCTF: caso fosse feita antes do DD, nada do que está em análise teria ocorrido; como foi feita depois do DD, exige-se prova de que a retificação está conforme a escrita contábil e fiscal.*

Então, entendo ser compreensível a apresentação em sede de manifestação de inconformidade apenas da DCTF retificadora, haja vista que a prova de sua correção é dedução, não é requerida expressamente, se não somente depois do acórdão recorrido. Noutras palavras, a fundamentação do indeferimento do pleito na falta de comprovação só veio a tona com o acórdão recorrido.

Sem adentrar no questionamento sobre se a dedução referida seria exigível ou não, haja vista que ainda temos que considerar e sopesar, também, o princípio da verdade material, entendo que a aceitação, conforme apontei até agora, teria respaldo no artigo 16 § 4º alínea "c" do Decreto nº 70.235, de 1972.

Conhecidas as provas juntadas pelo Recorrente, entendo que são suficientes para demonstrar a correção de seus cálculos e, consequentemente, da DCTF retificadora apresentada, fazendo jus ao direito creditório pleiteado, no valor original de R$3.578,12, conforme declaração de compensação ora em julgamento.

Assim, a decisão deste processo, limitado que está à Declaração de Compensação, seria o provimento do recurso voluntário, com o reconhecimento do direito creditório requerido de R$3.578,12 e homologando a compensação requerida na DComp 09584.08284.290415.1.3.04-6505.

Todavia, este processo é paradigma para os de nº 13888.903416/2015-80, 13888.903417/2015-24, 13888.903418/2015-79, 13888.903419/2015-13, 13888.903420/2015-48, 13888.903421/2015-92, 13888.903422/2015-37, 13888.903423/2015-81, 13888.903424/2015-26, 13888.903425/2015-71, 13888.903426/2015-15, 13888.903427/2015-60, 13888.903428/2015-12, 13888.903431/2015-28, 13888.903432/2015-72, 13888.903433/2015-17, 13888.903434/2015-61, 13888.903435/2015-14, 13888.903436/2015-51, 13888.903437/2015-03, 13888.903438/2015-40, 13888.903439/2015-94, 13888.903440/2015-19, 13888.903441/2015-63, 13888.903442/2015-16, 13888.903443/2015-52, 13888.903444/2015-05 e 13888.903445/2015-41, conforme previsto no artigo 47, § 1º do Anexo II do RICARF, abaixo transcrito:

> *Art. 47. Os processos serão sorteados eletronicamente às Turmas e destas, também eletronicamente, para os conselheiros, organizados em lotes, formados, preferencialmente, por processos conexos, decorrentes ou reflexos, de mesma matéria ou concentração temática, observando- se a competência e a tramitação prevista no art. 46.*
>
> *§ 1º Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito, será formado lote de recursos repetitivos e, dentre esses, definido como paradigma o recurso mais representativo*

> *da controvérsia. (Redação dada pela Portaria MF nº 153, de 2018)*
>
> *Assim, todos os processos citados tratam de declarações de compensação, tendo como crédito o pagamento a maior relativo ao 2º trimestre de 2011, lucro presumido, cuja análise se procedeu nestes autos.*
>
> *A Empresa comprova o valor total de crédito de R$51.260,05, que, na sistemática de repetitivos, limita o valor total a ser utilizado nos demais processos conjuntamente com este.*
>
> *Feitas estas considerações, dou provimento ao recurso voluntário, reconhecendo o direito creditório pleiteado na DComp, e homologando a compensação declarada até o limite do crédito reconhecido.*
>
> *É como voto.*

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47, do Anexo II, do RICARF, a despeito da posição deste relator no julgamento do recurso paradigma, impõe-se dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto acima transcrito.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado

Declaração de Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo

Peço vênia para divergir da decisão do Relator, fundamentada na busca pela verdade material, um dos princípios que informam o processo administrativo fiscal.

É que, conforme o art. 170 do CTN, a legislação que permite a compensação de créditos tributários exige a liquidez e certeza dos créditos do sujeito passivo.

Assim, na hipótese de apresentação de Declaração de Compensação (DComp) por parte do sujeito passivo é ônus deste a demonstração de tais requisitos em relação ao seu direito creditório.

No caso da análise eletrônica e automática como a que gerou o Despacho Decisório que não homologou a compensação de que tratam estes autos, a liquidez e certeza é aferida pela administração tributária, via de regra, pelo mero cruzamento das informações disponíveis em seu banco de dados, fornecidas seja pelo próprio sujeito passivo seja por terceiros.

Incumbe, então, ao sujeito passivo a responsabilidade para que as informações por ele fornecidas à administração tributária sejam compatíveis com o direito creditório invocado.

Nos presentes autos, a Recorrente apresentou a DComp compensando suposto direito creditório proveniente de pagamento indevido ou a maior, mas as informações confessadas por ela própria em sua DCTF demonstravam a inexistência do alegado direito.

Por esta razão, a compensação não foi homologada pelo Despacho Decisório proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Piracicaba/SP.

Com a apresentação da Manifestação de Inconformidade, e instauração do contencioso administrativo, a análise da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado passa a outro nível, sendo ônus do sujeito passivo comprová-la cabalmente, por meio da adequada instrução documental.

O art. 16, §§4º a 6º, do Decreto nº 70.235, de 1972, de aplicação ao presente processo, por força do art. 74, §11, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, dispõe acerca do momento para a apresentação das referidas provas:

> *" 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: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*
>
> *a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*
>
> *b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*
>
> *c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*
>
> *§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

> *§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*" (Destacou-se)

A Recorrente, como relatado, quando da apresentação da Manifestação de Inconformidade, limitou-se a apresentar cópia da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) retificada para compatibilizar o valor do débito confessado ao informado na, também retificada, Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), e que alega ser o correto.

Deste modo, deve ser considerada irretocável a decisão de primeira instância, para quem:

> *"20. Então, atualmente a DIPJ não possui força probante, por si só, das informações prestadas na Dcomp. Portanto, para provar que a DCTF foi preenchida com erro e, por conseguinte, que a apuração contida na DIPJ representa a realidade fiscal do contribuinte, torna-se necessário que o contribuinte traga aos autos provas documentais, tais como os livros contábeis e fiscais, na parte de interesse, e documentos fiscais, conforme o caso, de forma a permitir ao julgador administrativo verificar se o que foi declarado na DIPJ corresponde ao registrado na escrituração.*
>
> *21. Frise-se, adicionalmente, que, ainda que se desconsiderasse o caráter informativo da DIPJ e o caráter de confissão da DCTF, ainda assim seria necessária a comprovação documental (escrituração) do valor correto do IRPJ apurado haja vista a discrepância entre as informações constantes nessas duas declarações, ambas de lavra do contribuinte.*
>
> *22. Como o interessado não trouxe aos autos qualquer outro documento que não a própria DIPJ, entendo que não comprovou o erro de fato no preenchimento da DCTF, sendo devido considerar a utilização integral do Darf para a liquidação do débito nela declarado."*

Os parcos elementos de prova juntados pelo sujeito passivo, de fato, não demonstram de modo algum que o novo valor de débito confessado na DCTF é o montante efetivamente devido, e não aquele confessado na primeira DCTF apresentada e informado na DIPJ original.

Cabia ao sujeito passivo instruir a sua manifestação de inconformidade com todos os elementos necessários para a demonstração inconteste do seu suposto crédito. Era seu totalmente o ônus da prova.

Não se desincumbindo de tal mister, opera-se a preclusão consumativa, sobre a qual Fredie Didier Jr (Curso de Direito Processual Civil, 18a ed, Salvador: Ed. Juspodium, 2016. Vol. 1, p. 432) assim leciona:

> "*A preclusão consumativa consiste na perda de faculdade/poder processual, em razão de essa faculdade ou esse poder já ter sido*

> *exercido, pouco importa se bem ou mal. Já se praticou o ato processual pretendido, não sendo possível corrigi-lo, melhorá-lo ou repeti-lo. A consumação do exercício do poder o extingue. Perde-se o poder pelo exercício dele.*"

As questões que se põem, neste instante, são três: 1) as novas provas trazidas aos autos apenas com o Recurso Voluntário devem ser admitidas? 2) se admitidas, as novas provas são suficientes para comprovar a liquidez e certeza do crédito compensado? 3) se admitidas as provas e não sendo suficientes, há a necessidade de realização de alguma diligência para suprir eventual dúvida remanescente com estes novos elementos?

Entendo que o limite temporal previsto no art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, acima transcrito, não pode ser excepcionado a não ser nas hipóteses que se enquadrem nas suas alíneas.

Não estou só neste posicionamento, cabendo citar a Professora Fabiana Del Padre Tomé (A prova no Direito Tributário. São Paulo: Noeses, 2011):

> "*Em tais situações, e apenas nelas, autoriza-se a juntada de novos documentos até mesmo em instante posterior ao ato decisório de primeira instância, sendo apreciados pelo órgão julgador de segundo grau, caso seja interposto recurso.*
>
> *O direito de contrapor-se à exigência fiscal e de produzir provas dos seus argumentos é regrado pelo ordenamento, que, não admitindo a instabilidade das relações jurídicas, fixa termos dentro dos quais as atividades hão de ser realizadas. Assim ocorre com a instrução probatória. Pertinente é a crítica de James Marins à prática adotada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, consistente em apreciar provas em grau de recurso, independentemente do preenchimento dos pressupostos legais. O direito à produção probatória implica observância aos limites temporais à sua realização, além, é claro, do atendimento ao requisito de sua obtenção por meio lícito.*"

Tratando acerca da possibilidade de flexibilização de tais regras, Maria Rita Ferragut (As provas e o Direito Tributário, 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2016, pp. 64-65) é categórica, mas prevê o que entende ser uma nova hipótese de exceção:

> "*Entendemos que o limite temporal é inflexível. Tal inflexibilidade contempla, entretanto, o recebimento de provas após a impugnação, nas duas e somente duas, situações a seguir:*
>
> *(i) Se a prova não tiver sido juntada antes pelas razões previstas nas alíneas a,b e c do §4º acima.*
>
> *(ii) Pela impossibilidade de o sujeito passivo defender-se de forma plena, considerando a complexidade da autuação versus o tempo que lhe foi legalmente conferido para apresentação da defesa. Trata-se, nessa medida, de comprovada impossibilidade material de se defender no prazo legal.*"

No meu julgar, a hipótese veiculada pela doutrinadora, na verdade, já é albergada pela alínea "a" do §4º, na medida em que poderia ser entendido como um acontecimento inevitável e para o qual o sujeito passivo não concorreu ainda que culposamente, para contemplar os requisitos previstos por Maria Helena Diniz para a força maior (Código Civil Comentado, 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 1997, pp. 747-748).

De outra parte, para afastar a alegação de que o não acolhimento de documentos extemporâneos, na ausência de configuração das hipóteses de exceção previstas no texto legal, configuraria ofensa à ampla defesa, valho-me da lição de Maria Teresa Martínez Lopes e Marcela Cheffer Bianchini (Aspectos polêmicos sobre o momento de apresentação da prova no processo administrativo fiscal federal *in: A prova no processo tributário,* São Paulo: Dialética, 2010, p. 48):

> "*Deve-se observar que a justificativa apresentada para o entendimento que ocorre afronta ao princípio da ampla defesa quando não são apreciadas provas apresentadas após a impugnação é de índole constitucional e, portanto, para afastar a aplicabilidade do parágrafo 4º do artigo 16 do PAF, deve-se alegar sua inconstitucionalidade, mas é vedado por lei aos órgãos administrativos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*"

No caso dos autos, não há alegação da Recorrente de qualquer motivo que a impediu de trazer aos autos as novas provas, nem ainda estas se referem a fato ou direito superveniente, de modo que se afastam das hipóteses das alíneas "a" e "b" do referido §4º.

Apenas com muito "*contorcionismo hermenêutico*" se poderia entender que o caso se enquadra na alínea "c" do citado dispositivo.

É que não é possível admitir que o sujeito passivo foi surpreendido com a insuficiência dos elementos de prova apresentados com a Manifestação de Inconformidade.

Em que a comprovação de que apresentou uma DCTF retificadora, reduzindo o débito confessado; a comprovação de que o débito anteriormente confessado em DCTF tinha um valor superior; a comprovação de que o débito informado em DIPJ retificadora corresponde ao novo valor confessado; e a comprovação de que efetuou pagamento em montante equivalente ao débito inicialmente confessado poderia atestar a liquidez e certeza do crédito tributário invocado?

É óbvio que seria necessário demonstrar com a escrituração contábil e fiscal, bem como com os elementos que a embasaram, que os valores que conduzem ao novo débito confessado tem suporte fático e não são mera criação do sujeito passivo, de modo a conferir ao crédito pleiteado a certeza e liquidez exigida pela legislação.

Assim, entendo que não devem ser conhecidos os novos documentos apresentados, uma vez que a Manifestação de Inconformidade era o momento adequado para a comprovação do crédito tributário.

Decidir em sentido diverso, ainda que visando à busca da verdade material significa contrariar a expressa disposição legal do art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Reconheço que há julgados, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que adotam a chamada "formalidade moderada", para, com base no art. 38 da Lei nº 9.784, de 1999, bem como no critério da adequação entre meios e fins (previsto para o processo administrativo no art. 2º, inciso VI, daquela mesma norma), acatar a juntada de provas fora das regras prescritas no PAF.

Com a devida vênia, entendo que tal corrente não observa que a própria disciplina trazida pelo Decreto nº 70.235, de 1972, já adota uma "formalidade moderada", quando prevê hipóteses razoáveis em que se pode mitigar o formalismo de se exigir que as provas sejam apresentadas no momento da Impugnação.

Não há uma formalidade irrestrita ou exacerbada no dispositivo em questão, mas um regramento, adequado e necessário a meu ver, para o saudável funcionamento do processo administrativo, sem margens a chicanas, má-fé processual ou indevida protelação.

Válida mais uma vez a lição da Professora Professora Fabiana Del Padre Tomé (Op. cit.):

> "*A doutrina costuma distinguir verdade material e verdade formal, definindo a primeira como a efetiva correspondência entre proposição e acontecimento, ao passo que a segunda seria uma verdade verificada no interior de determinado jogo, mas susceptível de destoar da ocorrência concreta, ou seja, da verdade real.*
>
> *Com base em tais argumentos, é comum identificar o processo administrativo tributário com a busca pela verdade material, e o processo judicial tributário com a realização da verdade formal. Nesse sentido posicionam-se Alberto Xavier, Paulo Celso B. Bonilha e James Marins, dentro outros, considerando a busca pela verdade material um princípio de observância indeclinável da administração tributária, em oposição ao princípio da verdade formal que preside o processo civil e prioriza a formalidade processual probatória.*
>
> *Essa corrente doutrinária proclama o abandono da formalidade, na esfera administrativa, em prol da produção de prova e contraprova, para, com isso, alcançar a verdade material. Tal conclusão, entretanto, não procede. O que se consegue, em qualquer processo, é a verdade lógica, obtida em conformidade com as regras de cada sistema. Conquanto nos processos administrativos sejam dispensadas certas formalidades, isso não implica a possibilidade de serem apresentadas provas ou argumentos a qualquer instante, independentemente da espécie e forma. É imprescindível a observância do procedimento estabelecido em lei, ainda que esse rito dê certa margem de liberdade aos litigantes.*"

Observa-se, portanto, que esta busca pela verdade material, bem como o atendimento ao citado critério da adequação entre meios e fins, não pode ser algo que passe ao largo dos procedimentos estabelecidos, e tolere que o administrado vá apresentando as provas "a conta-gotas", mesmo que em momento processual posterior ao adequado.

Lembre-se que o art 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, como acima destacado, impõe ao sujeito passivo a apresentação na Impugnação das "*provas que possuir*", sob pena, inclusive de representar a supressão da instância, com a consequente violação do devido processo legal, posto que a conduta do sujeito passivo subtrairia ao julgador de primeira instância a possibilidade de apreciar as provas juntadas em momento posterior, que seriam examinadas, exclusivamente, pelo julgador do CARF. Tal fato, inclusive, é constatado pela Recorrente, que apresenta pedido subsidiário para que os autos sejam baixados à autoridade julgadora *a quo*, para que esta possa se pronunciar sobre os novos elementos de prova.

Ora, se a regra processual foi originalmente prevista para os procedimentos de constituição do crédito tributário, quanto mais válida será para os procedimentos de restituição e compensação, em que o ônus de provar a existência do direito creditório recai exclusivamente sobre o sujeito passivo.

Ressalvo, apenas para demonstrar a ausência de zelo do sujeito passivo na busca de comprovar o direito creditório que invoca, que, ainda que fossem acatados os novos documentos apresentados, nada trariam de prova inconteste do referido crédito.

É que os elementos em questão se limitam a cópias simples do Diário Geral de 2011; do Razão Analítico das contas "Prestação de Serviços" e "Vendas de Mercadorias"; e do balancete de verificação relativo a junho de 2011.

É óbvio que tais elementos são um começo de prova em favor do direito creditório do sujeito passivo, mas estão longe de conferir a liquidez e certeza necessária. Se o sujeito passivo confessou, à época dos fatos geradores, um valor de débito e o quitou por recolhimento; se o sujeito, tempos depois, informou este mesmo valor em sua DIPJ, qual a razão para, agora, afirmar que tal valor está incorreto? É imprescindível que ele explicite o erro cometido e como chegou ao novo valor.

Assim, mesmo que se acatem os novos documentos (decisão da maioria dos meus pares), ter-se-ia a mesma situação em que se encontrou a DRJ, ou seja, elementos de prova insuficientes, sendo que a realização de diligência para a complementação documental não significaria mero esclarecimento de dúvida para a formação do convencimento do julgador, mas o suprimento da ineficiência da instrução probatória realizada pelo sujeito passivo.

Os novos elementos apresentados em nada esclarecem qual foi o erro que motivou o suposto pagamento a maior. Quais foram os valores alterados na nova apuração? Não se sabe. Onde estão as provas hábeis a comprovar o indébito? A Recorrente não as apresentou.

Conclui-se, portanto, que o sujeito passivo não provou a liquidez e certeza do crédito utilizado na Dcomp de que tratam os presentes autos.

Isto posto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, com a manutenção da não-homologação da compensação realizada na Dcomp apresentada.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo

Declaração de Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca

Com a devida *venia* ao D. Relator mas, o caso vertente, conforme posição por mim adotada em diversos processos passados, o ônus probatório em procedimentos de compensação administrativa é, para além de dúvidas razoáveis, do contribuinte. Isto é, a luz dos preceitos do art. 170 do CTN, a liquidez e certeza do crédito cuja recuperação se postula

deve ser demonstrada pelo contribuinte, quando assim for instado pelas autoridades competentes.

E, para que não recaia sobre mim a pecha de incoerente, sustento, de fato, que pelo princípio da verdade material seja atribuível às autoridades administrativas o mister de, quando menos, declinar os motivos que as levaram a não reconhecer a mencionada liquidez e certeza do direito creditório postulado (de sorte que o contribuinte possa entender, quiçá, quais provas deva produzir).

Na hipótese em exame, todavia, o recorrente transmitiu DCOMP, veiculando um crédito cujo valor, declinado em DARF que lhe dera origem, estava integralmente vinculado a um débito regularmente confessado, sem que se apurasse qualquer saldo a compensar... Em outras palavras, a autoridade administrativa, aqui, por uma limitação imposta pelo próprio postulante, apontou como "questão problema" apenas a inexistência de saldo compensável, desincumbindo-se, neste particular, do dever de indicar qualquer outro ponto de discórdia, até por ausência de dados suficientes para assim se proceder.

Não me oponho, é verdade, a que o contribuinte apresente DCTF ou mesmo DIPJ retificadora, sob alegação de erro de preenchimento, mesmo que posteriormente à prolação do competente despacho decisório desde que, contudo, esta correção venha devidamente acompanhada dos documentos que lhe comprovem a lisura e acuidade (o ônus, insista-se, é de que retifica a declaração). Até porque, por força dos preceitos do art. 373, I, do CPC, compete ao requerente a comprovação do "*fato constitutivo de seu direito*".

Se o fato que constitui o direito é o erro de preenchimento de DCTF ou DIPJ, compete a quem o alega a sua demonstração e tal demonstração deve ser feita no momento oportuno, isto é, quando da apresentação de sua impugnação (art. 16 do Decreto 70.235/75).

Assim, entendo, a apresentação extemporânea de documentos necessários ao cumprimento do dever definido nos mencionados preceitos legais (art. 371 do CPC e 16 do Decreto 70.235), impede o seu conhecimento nesta fase processual.

O motivo que me levou, no entanto, a concordar com as conclusões do D. Relator, cinge ao fato da maioria de meus pares ter decidido por, justamente, conhecer dos documentos trazidos pelo recorrente por ocasião da interposição de suas razões de insurgência, a par das limitações do, por vezes invocado, art. 16 do Decreto 70.235.

Ato contínuo, conhecidos os preditos documentos, a única conclusão que me resta é pela procedência das alegações trazidas pelo insurgente, e, assim, reconhecer o seu direito creditório conforme posto pelo voto vencedor.

Por tais razões, e só por elas, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(*assinado digitalmente*)

Gustavo Guimarães da Fonseca