



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

**Processo n°** 18470.905747/2010-65  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1002-000.627 – Turma Extraordinária / 2ª Turma  
**Sessão de** 13 de fevereiro de 2019  
**Matéria** PER/DCOMP  
**Recorrente** POSTO DE GASOLINA AMOR LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2006

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. PAGAMENTO A MAIOR. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. DIREITO CRÉDITO NÃO COMPROVADO.

A compensação para extinção de crédito tributário só pode ser efetivada com crédito líquido e certo do contribuinte, sujeito passivo da relação tributária, sendo que o encontro de contas somente pode ser autorizado nas condições e sob as garantias estipuladas em lei.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL DO LUSTRO. COMPENSAÇÃO.

Na apresentação de DCOMP, o termo inicial do lustro quinquenal ocorre quando da efetiva transmissão da declaração, pois esta é o veículo introdutório da compensação *per se*.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA. TRANSCURSO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL OBSERVOU LISURA E REGULARIDADE.

Não se admite argumento genérico de cerceamento de defesa, mormente quando o PAF transcorreu de forma escorreita e observou todos os ditames legais, oferecendo ao Contribuinte as oportunidades de postulação previstas na norma.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ailton Neves da Silva (presidente da Turma), Breno do Carmo Moreira Vieira e Ângelo Abrantes Nunes.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto tempestivamente contra o Acórdão nº 12-41.987 (e-fls. 110 à 120) proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ1, que, por unanimidade de votos, não reconheceu o direito creditório do Contribuinte.

O Despacho Decisório (e-fl. 07), de **01 de novembro de 2010**, aduz que os valores informados na DCOMP (transmitida em **21/08/2006**) foram utilizados integralmente para a quitação de débitos do Contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos ora informados.

Em sua Manifestação de Inconformidade, o Contribuinte alegou o que segue:

*1. Senhor Delegado - como se vê do Despacho Decisório, o contribuinte foi penalizado, com base na seguinte alegação:*

*"Limite de crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informada no PER/DCOMP: R\$ 2.337,61. 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..."*

*2. Não pode, data vênia, conformar-se o contribuinte com essa apenação haja vista que:*

*a) A DCTF do 4º trimestre de 2002 (Pág. 11), nos mostra que o valor principal do débito relativo à competência de maio de 2002 é de R\$2.337,61. (Doc. 1)*

*b) No DARF datado de 28 de junho de 2002 verifica-se que o pagamento corresponde ao valor total do débito acima referido.*

*c) Os lançamentos efetuados no Livro Diário Nº 19 folhas 246 e Razão Nº 19 folhas 331 e 332 nos mostram que o principal do débito e o seu respectivo pagamento, também correspondem ao valor acima mencionado. (Docs. 2 e 3)*

*3. Portanto, o que daí se extrai, é que o PER/DCOMP foi preenchido e transmitido equivocadamente, ou seja, tanto o DARF no valor de R\$ 2.337,61 quanto o débito nesse mesmo valor foram ali apontados indevidamente. (Doc.4)*

*4. Isto ainda mais se infere, porque além do crédito e do débito resgataram o mesmo valor de R\$ 2.337,61, eles também referem-se à mesma competência de maio de 2002.*

*5. Acrescenta-se que por um lado o valor do DARF foi compensado corretamente do mês de pagamento, ou seja, no 2º trimestre de 2002, e por outro lado, vemos que o valor constante do PER/DCOMP, objeto do rastreamento, não foi compensado nos meses de setembro de 2002 (3º trimestre de 2002) e outubro de 2003 (4º trimestre de 2003), onde não houve nenhuma compensação, como V.Sa pode analisar nas DCTF's acima. (Docs. 5 e 6)*

*6. Ainda nessa esteira, verifica-se que o Pedido de Compensação teve como base o regime de apuração mensal, quando na verdade as folhas 252 do mesmo Livro Diário No. 19 e as folhas No. 331 e 332 do mesmo Livro Razão No. 19, nos mostram que o regime de tributação era trimestral. (Doc. 7 e 3)*

*7. Não houve valor nenhum compensado no PER/DCOMP, objeto do rastreamento, nos meses de setembro de 2002 e dezembro de 2002, os quais, não foram compensados em nenhum período, conforme DCTF's do 3º trimestre de 2002 e 4º trimestre de 2002, DCTF's em anexo. (Docs. 5 e 6)*

*8. Cabe citar, que não foi possível reparar o equívoco espontaneamente, em vista do sistema da Receita não ter recepcionado o pedido de cancelamento do PER/DCOMP, por conta da instauração da Ação Fiscal.*

*9. Sabendo, porém, do espírito de justiça que norteia às decisões proferidas por V. Sa., espera que o PER/DCOMP seja cancelado quando da respectiva análise no âmbito da Receita Federal.*

*Isto posto, inclusive por juntada de documentos cuja menção vai no bojo do presente, pede V. Sa. Se digne mandar cancelar o crédito tributário, bem como tornar sem efeito o respectivo PER/DCOMP, com base nos fatos aqui demonstrados.*

Como desiderato final de seu arrazoado, o Acórdão da DRJ concluiu o que segue:

#### *Conclusão*

*36 Nos termos da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, ao declarante cabe solicitar (antes que a autoridade lançadora*

*emita intimações ou profira decisão administrativa), e sempre através do Programa Gerador de Per/DcompPGD Perdcomp, o cancelamento da Dcomp transmitida, inexistindo previsão para que a autoridade julgadora nele se sub-rogue, ou que tal se dê em sede de julgamento.*

*37 Se o declarante não cancela a Dcomp que ele mesmo transmitiu, as declarações nesta veiculadas se consolidam na esfera administrativa, com os efeitos que lhes são próprios, ainda mais se não comprovado que o débito objeto de compensação era indevido ou inexistente.*

*38 Assim, o pedido deve ser rejeitado: quer por ser contrário à legislação de regência, quer por não ter sido comprovado que o débito compensado era indevido ou inexistente.*

*39 Observe-se, por fim, que, nesta data, estão em julgamento nesta Turma 18 (dezoito) processos (incluindo este), nos quais o interessado, em sede de MI, pede o cancelamento das respectivas Dcomps:*

*(...)*

Ao longo do processo, restou ajuizada execução fiscal pela Fazenda Nacional, tendo sido proferida sentença extintiva sem julgamento de mérito.

Já em sede de Recurso Voluntário, o Contribuinte aduz os seguintes aspectos:

#### *PRELIMINARMENTE*

*Requer ao D. Julgador de 1ª Instância, em sede de pressuposto de admissibilidade recursal, em conformidade com o artigo 32 c/c art. 60, ambos do Decreto 70.235/72, dispondo sobre o processo administrativo fiscal, que seja corrigida de ofício a omissão do julgado, ora recorrido, eis que na decisão atacada é mencionado que a empresa ora recorrente compensou tributo de forma Indevida.*

*(...)*

*No caso em debate flagrante a nulidade encontrada, devendo este Colegiado decretar a mesma de ofício, posto que ainda criou a esta recorrente cerceio do direito de defesa, conforme art. 59, II do Decreto 70.235/72.*

*Ad Argumentandum, que a Constituição da República Federativa do Brasil prevê em seu art. 5º, II que ninguém, seja pessoa jurídica e/ou física, está obrigado a cumprir determinado preceito sem previsão legal, pois o ato da autoridade Fiscal não encontra fundamento legal, que ampare o r. decism, o qual pedimos vênias para transcrever:*

*(...)*

*Caso não sejam acolhidas as assertivas acima, para que seja cancelada a decisão, ora recorrida, vejamos então, preliminar abaixo sobre Prescrição e Decadência:*

*(...)*

*Cumpre-nos mencionar que no item 32 da decisão, ora recorrida, de fls. 112, o próprio julgador menciona que a compensação foi realizada há mais de 5 (cinco) anos, o que viola a legislação em regência; Bem se a compensação já por isto foi tachado como indevida, mais indevida ainda é a constituição em mora do tributo, sua cobrança, a constituição do crédito tributário, eis que já passados mais de cinco anos. Posto Isto indevida é cobrança, eis que já alcançada pela Decadência, conforme previsão do artigo 173 do Código Tributário Nacional, além ainda de estar prescrita, conforme redação do artigo 174 do CTN, como a seguir pedimos vênua para transcrever:*

#### *DO MÉRITO*

*Sem nos estendermos por demais, nos comentários, eis que este D. Julgador lê pacientemente todas as questões, ora em comento, melhor sorte não assiste à D. Receita Federal, posto pelas argumentações acima expostas*

*Verifica-se claramente pelos documentos acostados aos autos que as declarações e pagamentos estão perfeitamente corretos, conforme os preceitos estipulados na Legislação em vigor, demonstrando toda a boa-fé da empresa.*

*Ora, passados todos os argumentos, e ainda com a demonstração de todos os protestos acima, requer o provimento do presente recurso para que seja cancelado o débito, em cobrança, por todo exposto acima.*

#### *DO PEDIDO*

*"Ex Positis" é a presente a fim de requerer a estes Ilustres membros desta Turma Julgadora acolher " In Totum" a presente pretensão, por tudo aquilo que ficou devidamente expositado, dando provimento ao recurso, para que cancelada a cobrança, eis que a PER/DCOMP foi feita de forma equivocada, haja vista a inexistência de débito e saldo a compensar, além da Decadência e Prescrição que já alcançaram o débito, ora cobrado do Recorrente. Cabe consignar que não restou apresentada qualquer prova adicional em sede de Recurso Voluntário.*

Administrativos Fiscais semelhantes ao presente, sob a relatoria deste Conselheiro que ora subscreve.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator

### Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos e extrínsecos, portanto, dele conheço.

### Preliminares

Conforme relatado acima, as preliminares alegadas abarcam uma série de elementos, que serão doravante rechaçados.

#### *a) Da correção da suposta omissão do julgado*

Segundo sustenta o Contribuinte, houve imprecisão material na Decisão de piso, eis que nesta é mencionado que se compensou tributo de forma indevida. No entanto, o Recorrente não aponta exatamente onde estaria o suposto erro material, e se utiliza de argumentos genéricos de impugnação.

Sabe-se que, para que se proponha tal correção, é necessário exibir categoricamente a imprecisão detectada. Caso contrário, a alegação acaba esvaziada por configurar mero argumento de retórica.

Portanto, afasto a preliminar de omissão.

#### *b) Do suposto cerceamento de defesa*

Outra preliminar aduzida foi a suposta ocorrência de cerceamento de defesa. Contudo, em momento algum o Recorrente logrou demonstrar em quais oportunidades o dito cerceamento teria se perpetrado. Novamente, notam-se alegações genéricas, as quais são desprovidas de amparo fático. Vejo, ainda, que presente Processo Administrativo cumpriu com seu regular deslinde, apresentando todas as oportunidades de defesa à Contribuinte e observando as normas a ele intrínsecas. Assim, não restou comprovada qualquer incidência do rol do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Logo, afasto a preliminar de cerceamento de defesa.

#### *c) Da suposta prescrição e decadência*

Por fim, entende o Recorrente pela existência de prescrição e decadência. Sem embargo, tais fenômenos não ocorreram no presente caso.

Isso porque o marco *a quo* do lustro tem início - neste caso - quando da apresentação da DCOMP, que, por seu turno, é o veículo introdutório da compensação ora pretendida. Portanto, seria uma absoluta incoerência admitir como início a contagem

decadencial ou prescricional em etapa distinta, pois sequer há móvel fático-jurídico para sustentar tal inteligência.

Quanto ao mais, anoto que este assunto já se encontra pacificado na jurisprudência deste e. CARF, conforme se extrai do Acórdão nº 3403-01.376, Rel. i. Conselheiro Antonio Carlos Atulim:

*Realmente, não merece reparo a decisão recorrida. Uma coisa é a decadência do direito do fisco constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício e outra coisa totalmente distinta é o prazo de decadência para o fisco não homologar a compensação declarada pelo contribuinte.*

*Os prazos de decadência do direito do fisco constituir o crédito tributário estão previstos nos arts. 150, § 4º e 173, do CTN. Estes dispositivos legais deixam claro que a decadência fulmina o direito da administração tributária exigir tributo por meio de lançamento de ofício, não afetando de modo algum o direito de abrir fiscalização ou de rever os créditos lançados no livro de IPI.*

*Em outras palavras, a decadência inibe o processo de positivação do direito consubstanciado no ato de lançamento tributário; mas não inibe o processo de positivação do direito do fisco declarar que o crédito, no todo ou em parte, é ilegítimo, ainda que este crédito tenha sido lançado na escrita há mais de cinco anos.*

*No caso dos autos, a administração tributária agiu dentro dos lindes da legalidade, pois não foi expedida nenhuma norma individual e concreta por parte do fisco tendente a exigir tributo, o que existe é a exigência de crédito tributário em razão de norma individual e concreta que foi introduzida no mundo jurídico pelo próprio contribuinte, consistente na declaração de compensação.*

*No que tange ao prazo de decadência para o fisco não homologar a compensação, o art. 74, § 5º da Lei nº 9.430/96, com as alterações introduzidas pelas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 estabelece que o prazo é de cinco anos, contados da data entrega da declaração de compensação.*

*Nesta parte, a defesa alegou que deve prevalecer como termo inicial de contagem do prazo decadencial a data de transmissão do PER/Decomp original, pois além da alteração ter alcançado apenas o valor do crédito, a retificação posterior não consubstancia cancelamento do pedido original, mas mera retificação dos dados anteriormente informados.*

*Acontece que a retificação das informações referida pela defesa, significa, na verdade, a inserção de nova norma individual e concreta no mundo jurídico distinta da anterior,*

*uma vez que o elemento quantitativo atinente ao crédito sofreu alteração.*

*Assim, a norma individual e concreta consubstanciada no documento original, que declarava o direito de compensar um crédito equivalente a R\$ 14.556,92 com um débito equivalente a R\$ 14.362,22, foi revogada e substituída por uma nova norma individual e concreta, introduzida no mundo jurídico pelo próprio contribuinte, por meio da qual declarou-se o direito de compensar um crédito equivalente a R\$ 2.284.013,42 com o débito de R\$14.362,22.*

*A norma que declarava o direito de compensar o crédito de R\$ 14.556,92 deixou de existir e foi substituída por uma nova, que passou a declarar a existência do direito de compensar um crédito cerca de cento e cinquenta vezes maior. É evidente que a mudança no elemento quantitativo, correspondente ao valor do crédito vinculado à compensação, acarreta uma alteração no mundo jurídico. E em decorrência deste fato, justifica-se o início do transcurso de novo prazo de decadência. **A cada alteração no mundo jurídico provocada pelo contribuinte, é disparado o cronômetro do art. 74, § 5º da Lei nº 9.430/96, concedendo um novo prazo de cinco anos para que o fisco possa aferir a legitimidade do novo direito alegado.***

*Não foi por outro motivo, que as instruções normativas da Receita Federal que regulamentaram o procedimento de compensação, com base no permissivo legal no art. 74 § 14 da Lei nº 9.430/96, sempre estabeleceram que no caso de retificação, o termo inicial da contagem do prazo de decadência é a data da apresentação da retificadora.*

*Portanto, também não em razão a recorrente quando alega que a Receita Federal está dispondo sobre interrupção ou suspensão de prazos de decadência por meio de atos administrativos, pois as instruções normativas apenas explicitaram a interpretação do art. 74, da Lei nº 9.430/96. A cada norma individual e concreta introduzida pelo contribuinte, nasce um prazo de cinco anos para que o fisco exerça a competência de homologar ou não a compensação.  
(GN)*

Igual inteligência é adotada na prescrição, eis a inoccorrência do lustro quinquenal na modalidade prescritiva.

Rechaçadas, pois, as alegações de decadência e prescrição.

## **Mérito**

Quanto ao mérito não assiste razão ao Recorrente, conforme se observará.

Trata o presente caso de pedido de compensação, alegando o Contribuinte possuir crédito contra a Administração Tributária (Art. 74 da Lei nº 9.430/96). Afinal,

como reza o Código Civil, se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem (Art. 368 do CC).

O regime jurídico da compensação tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) dispondo que 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.

Neste diapasão, inicialmente, o instituto da compensação tributária foi regido pelo art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, sendo, posteriormente, fixadas novas regras para compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil no art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com suas alterações.

### **1. Dos erros de adequação instrumental para a compensação de crédito**

Em que pese a recalcitrância do Recorrente em admitir equívocos em sua sistemática procedimental, notam-se claros erros na via eleita para a compensação. Ao invés de requerer seu cancelamento quando da Manifestação de Inconformidade, o Contribuinte deveria procedê-lo por iniciativa própria, conforme se extrai do texto claro da norma (IN RFB n.º 900/2008).

Aliás, o Acórdão *a quo* logrou a conferir com precisão os procedimentos que necessários, cujo arrazoado adoto desde já como parte da fundamentação do presente Voto, *verbis*:

*13 Na forma da legislação de regência (Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008), o pedido de cancelamento da Dcomp deve ser transmitido através do programa eletrônico Per/dcomp (disponibilizado a partir de 14 de maio de 2003):*

#### *CAPITULO XII DA DESISTÊNCIA DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, DE PEDIDO DE RESSARCIMENTO, DE PEDIDO DE REEMBOLSO E DE COMPENSAÇÃO*

*Art. 82. A desistência do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso ou da compensação poderá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação a RFB do pedido de cancelamento gerado a partir do programa PER/DCOMP ou, na hipótese de utilização de formulário em meio papel, mediante a apresentação de requerimento a RFB, o qual somente será deferido caso o pedido de restituição, o pedido de ressarcimento, o pedido de reembolso ou a compensação se encontre pendente de decisão administrativa a data da apresentação do pedido de cancelamento ou do requerimento.*

(...)

*Art. 95. Considera-se pendente de decisão administrativa, para fins do disposto nos arts. 77, 82 e 86, a Declaração de Compensação, o pedido de restituição ou o pedido de ressarcimento em relação ao qual ainda não tenha sido intimado o sujeito passivo do despacho decisório proferido pelo titular da DRF, Derat, Deinf, IRFClasse Especial ou ALF competente para decidir sobre a compensação, a restituição ou o ressarcimento.*

*14 Além disso, a sobredita Instrução Normativa dispõe que o pedido de cancelamento de Declaração de Compensação — Dcomp só pode ser aceito se transmitido antes da ciência para apresentação de documentos referentes A compensação, ou, antes da decisão administrativa correspondente, sendo vejamos:*

*Art. 86 (..)*

*Parágrafo único. O pedido de cancelamento da Declaração de Compensação será indeferido quando formalizado após intimação para apresentação de documentos comprobatórios da compensação.*

*15 No caso, o interessado transmitiu a Dcomp em 21.08.2006. O Despacho Decisório foi emitido em 01.11.2010. Desse modo, o pedido do interessado para cancelamento da Dcomp colide com a legislação de regência e deve, de plano, ser indeferido.*

*16 Da data da transmissão da Dcomp, até a ciência do Despacho Decisório, o interessado teve mais de 4 (quatro) anos para veicular o pedido de cancelamento da dita Dcomp, e não o fez.*

Destaca-se, ainda, que o procedimento de DCOMP eletrônica e seu respectivo cancelamento já era há muito tempo adotado pela Receita Federal do Brasil, de modo que não se pode alegar qualquer desconhecimento dessa sistemática.

Outrossim, é imperativo ressaltar que a indigitada prática também é descrita na IN SRF nº 900/2008; e, mesmo editada posteriormente à apresentação da DCOMP, era vigente à época do Despacho Decisório (datado de **01 de novembro de 2010**). Logo, o Contribuinte teve ainda mais tempo para proceder com o cancelamento de seu pedido (ainda que se admitisse tal feito após decisão administrativa).

Quanto ao mais, o Recorrente não apresenta quaisquer documentos aptos a corroborar seu pleito e sua versão de regularidade contábil. De tal modo, complemento tais aspectos fáticos e normativos com a jurisprudência deste e. CARF - na figura do Acórdão nº 1302-002.403, Rel. i.Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa -, que expõe o trâmite correto na retificação dos valores apresentados na DCOMP, bem como seus consectários:

*Saliente-se que a contribuinte não apresentou qualquer retificação em sua DCTF-original, nem prova documental*

*que abrigue a alegada alteração dos importes que foram levados a efeito para fins de constituição definitiva do imposto, sob a modalidade de lançamento por homologação, cuja informação confessada na declaração original serviu de base para certificação da inexistência de crédito tipificado na modalidade de pagamento indevido ou a maior.*

*(...)*

*O documento intitulado Declaração de Compensação (DCOMP) se presta, assim, a formalizar o encontro de contas entre o contribuinte e a Fazenda Pública, por iniciativa do primeiro a quem cabe, portanto, a responsabilidade pelas informações sobre os créditos e os débitos, cabendo à autoridade tributária a sua necessária verificação e validação. De fato, o pedido de compensação delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pelo sujeito passivo quanto ao preenchimento dos requisitos de liquidez e de certeza necessários à extinção de créditos tributários. Instaurado o contencioso, não se admite que o contribuinte altere o pedido mediante a modificação do direito creditório aduzido na declaração de compensação, posto que tal procedimento desnatura o próprio objeto do processo.*

Logo, sem receio de redundâncias, é fundamental destacar que os pedidos de compensação - para que possam ser analisados e deferidos - devem seguir os exatos trâmites delineados pela norma. Tal aspecto é que garante o escoamento deslinde petitório, devendo ser respeitado em sua totalidade, e não encarado como uma espécie de "burocracia dispensável".

Impende destacar que, para que se tenha faculdade à compensação, torna-se necessário que o Contribuinte comprove que o seu crédito (montante a restituir) é líquido e certo. Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual aquela não pode ocorrer. O ônus probatório do crédito alegado pelo Contribuinte contra a Administração Tributária é especialmente dele, devendo comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório.

Pois bem. No caso em comento, após análise do PER/DCOMP, também não foi possível à Administração Tributária - por consectário lógico - reconhecer a certeza e liquidez do crédito vindicado pelo Contribuinte, pois lhe faltavam elementos probatórios capazes de assegurar a existência do crédito, fosse um pagamento indevido ou a maior ou, mesmo, crédito decorrente de saldo negativo. Assim, não vejo reparos a serem aplicados na decisão de primeira instância, quando conclui que não resta demonstrado o direito creditório

Portanto, a decisão da DRJ resta irretocável, razão pela qual sua fundamentação serve de igual amparo no presente caso, com base no § 1º do art. 50, da Lei nº 9.784/1999, e no § 3º do artigo 57 do Anexo II do RICARF:

*18 Ainda que a legislação não proibisse que, após a emissão do Despacho Decisório, se intentasse o cancelamento da confissão de dívida (real natureza da Dcomp), a diversidade*

*de informações que o interessado confessou em DCTFs, como a seguir se verá, relativamente à natureza, ao montante e aos modos de extinção da CSLL apurada, não se resolve com o registro contábil do pagamento, e nem livra tal informação contábil de questões concernentes à sua consistência e confiabilidade.*

*19 Aliás, as folhas de Diário/Razão que o interessado junta aos autos nada dizem acerca das diversas mutações pelas quais passou o dito débito compensado.*

*20 Com efeito, como se vê no quadro 1, o interessado, nesta Dcomp em tela, confessou débitos de estimativas de CSLL de setembro e de dezembro de 2002, terceiro e quarto trimestres.*

*(...)*

*25 À vista de ambas as relações de DCTFs acima, e, considerando que as informações em declarações entregues à RFB têm que espelhar a informação registrada na contabilidade sob pena de desconsideração daquelas, desta ou de ambas, é lícito supor que, nos registros contábeis do interessado, vigoraram pelo menos de 23.08.2006 (data de entrega da penúltima DCTF Retificadora) até 01.12.2008 (data de entrega da última DCTF Retificadora) os débitos de estimativas mensais que ele agora quer cancelar.*

*26 É ônus do interessado juntar não só a prova dos elementos que compuseram cada um dos diferentes valores apurados, como, também, todos os registros de lançamento e de estorno contábil que embarram tais mutações.*

*27 Tal está nos moldes da legislação de regência, segundo a qual, a escrituração mercantil só faz prova dos fatos nela registrados se, além de elaborada com a observância das disposições legais e dos princípios contábeis, estiver instruída com os documentos em que se lastreia (art.26 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).*

*28 Sem o registro e sem a documentação que deu causa a tantas modificações, a contabilidade não faz prova a favor do sujeito passivo, notadamente, da forma de apuração e do montante devido do tributo. Mas, o interessado não junta aos autos tais provas.*

*29 Em seu entendimento, movido pela certeza de que esta Dcomp estaria fadada ao cancelamento automático (porque foge à lógica a simultaneidade de dois regimes de apuração: anual (estimativa e trimestral), transmitiu, para ambos os trimestres em tela, em 01.12.2008 novas DCTFs, na quais as compensações a que se refere esta Dcomp sequer existem.*

*30 As sobreditas DCTFs – que, ao final, são aquelas cujas informações vigorariam, caso acolhido o pedido de cancelamento desta Dcomp – contém informações sobre*

*compensações efetuadas sem a utilização do Programa Gerador de Per/dcomp, programa de utilização obrigatória desde maio de 2003.*

*31 De fato, desde a Medida Provisória (MP) nº 66, de 30 de agosto de 2002 (convertida na Lei nº 10.637, de 31 de dezembro de 2002), o procedimento de compensação exige a apresentação de Dcomp a esta Secretaria, através do PGD Per/dcomp o que, no caso, não ocorreu.*

*32 Ademais disso, tais “compensações”, veiculadas nas últimas DCTFs Retificadoras de ambos os trimestres, além de informadas sem Dcomp, estão sendo efetuadas com darfs (de 2001, 2002 e 2003), cuja data de arrecadação ocorreu há mais 5 (cinco) anos, e, também por isso, violam a legislação de regência.*

*33 Com efeito, se desde a DCTF Retificadora anterior (23.08.2006), os débitos estavam compensados em Dcomp regularmente entregues a esta Secretaria, e, se apenas em 01.12.2008 o interessado entregou DCTFs Retificadoras, é essa última data que regerá o procedimento de compensação.*

*34 No entanto, na sobredita data, já havia decorrido o prazo decadencial de 5 (cinco) anos (darfs de 2001 e darfs de 2002), de forma que tais pagamentos não poderiam mais ser objeto de restituição/compensação.*

*35 Tem-se, assim, que as últimas DCTFs Retificadoras estão contrárias à legislação em vigor, de forma que as informações nela veiculadas não podem substituir as veiculadas nas DCTFs anteriores.*

Nesse espeque, ressalto que não há uma precisa indicação consubstanciada em elementos documentais para confrontar DIPJ, DCTF, LALUR, códigos de recolhimento, informativo quanto ao método, balancetes de apuração de resultados, a fim de comprovar o crédito, inclusive para também se compreender eventuais cálculos de valores originalmente declarados e porventura retificados. Nesse sentido entendo por bem trazer aos autos o resumo da conclusão do seguinte precedente que entendo reforçar o presente fundamento:

*Acórdão n.º 3001-000.312 – Recurso Voluntário*

*Relator: Orlando Rutigliani Berri – Sessão: 11/04/2018*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 2004*

*PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO.  
ÔNUS DA PROVA. INDISPENSABILIDADE.*

*Nos processos que versam a respeito de compensação, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações. Logo, deve o contribuinte demonstrar que o crédito que alega*

*possuir é capaz de quitar, integral ou parcialmente, o débito declarado em Per/Dcomp. Saliente-se que alegações desprovidas de indícios mínimos para ao menos evidenciar a verdade dos fatos ou colocar dúvida quanto à acusação fiscal de insuficiência de crédito, uma vez a análise fiscal é realizada sobre informações prestadas pelo contribuinte, colhidas nos sistemas informatizados da RFB, carece de elementos que justifica a autorização da realização de diligência, pois esta não se presta a suprir deficiência probatória.*

É dever primário do contribuinte, quando o *onus probandi* lhe compete, comprovar com elementos eficientes e com a finalidade própria a sua pretensão, sendo parte colaborativa para a resolução do caso. Ressalte-se, não caberia ao julgador, em instância do contencioso administrativo, realizar trabalho de auditoria; sem falar que eventual documentação contábil não pode ser meramente colacionada ao processo, prescindindo de detalhamento, de articulação, de esclarecimento e de devida fundamentação com análise circunstanciada das conclusões que se extrairiam da escrita contábil ou da escrita fiscal, a fim de demonstrar o fato jurídico constitutivo da situação de direito a crédito que se pretende invocar sob a ótica da restituição, que seria o elo para efetivar a compensação. Para tanto, cito o precedente o i. Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, no Acórdão nº 1002-000.405, de 13/09/2018:

*O primeiro passo do PER/DCOMP é exatamente a análise do pedido de restituição; apenas se houver crédito líquido e certo se efetuará a compensação com a extinção do crédito tributário que o próprio contribuinte confessa e indica para ser objeto da quitação via compensação.*

*No caso dos autos, a Administração Tributária não homologou a compensação declarada, por não reconhecer o pagamento indevido ou a maior, negando a restituição, vale dizer, por não reconhecer o crédito.*

*Para a análise que foi efetivada não se comprovou crédito líquido e certo, incontroverso, inclusive sendo apontada a alocação do DARF para extinção de débitos próprios do sujeito passivo.*

*Logo, se havia alocação do DARF, assistiu razão ao conteúdo do despacho decisório, pelo que, quando a DRJ atestou correção naquele ato administrativo, agiu corretamente a primeira instância ao efetivar o controle de legalidade, não havendo razões para reformar o decisum vergastado.*

*Quando da apresentação do relatório destes autos, na forma acima apresentada, constou o respectivo quadro sintético demonstrativo da situação de inexistência do crédito vindicado com as características do DARF discriminado no PER/DCOMP e a demonstração da sua efetiva alocação, de modo a não restar saldo residual como pretendido para restituição.*

*Por isso, não vejo reparos a serem aplicados na decisão de primeira instância. A despeito das alegações do contribuinte*

*quanto a retificação e a alegada surgência do crédito a partir da retificadora, ao meu ver não se desincumbiu o sujeito passivo de demonstrar a contento o referido crédito, isto porque, com os elementos que constam dos autos, inexistem qualquer materialidade probatória para que se possa dar certeza e liquidez ao apontado crédito. Não houve a demonstração cabal de elementos documentais, de prova da escrita contábil e fiscal, que possibilitem efetivar de forma inconteste e transparente a respectiva comprovação, inclusive para justificar e validar a retificação invocada.*

*E mais, não caberia ao julgador, em segunda instância do contencioso administrativo, realizar trabalho de auditoria, sem falar que eventuais provas documentais não poderia ser meramente colacionada ao processo, prescindindo de detalhamento, de articulação, de esclarecimento e fundamentação, a fim de demonstrar o fato jurídico a ser provado.*

*Ressalte-se, neste aspecto, que existindo controvérsia quanto ao crédito a demonstração de sua efetiva existência, inclusive com a prova da escrituração contábil e fiscal, integra o ônus de prova atribuído ao contribuinte. Dessa forma, não cumpre ao presente Relator, sequer a este Colegiado, na condição de instância recursal, suprir o ônus do contribuinte, realizando uma verdadeira auditoria nos livros contábeis, que sequer foram apresentados, para, em substituição ao seu ônus, comprovar a certeza de liquidez do crédito perseguido no seu exclusivo interesse. Nesse sentido:*

*Acórdão n.º 3001-000.312 – Recurso Voluntário  
Relator: Orlando Rutigliani Berri – Sessão: 11/04/2018  
Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2004 PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA. INDISPENSABILIDADE.*

*Nos processos que versam a respeito de compensação, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações. Logo, deve o contribuinte demonstrar que o crédito que alega possuir é capaz de quitar, integral ou parcialmente, o débito declarado em Per/Dcomp. Saliente-se que alegações desprovidas de indícios mínimos para ao menos evidenciar a verdade dos fatos ou colocar dúvida quanto à acusação fiscal de insuficiência de crédito, uma vez a análise fiscal é realizada sobre informações prestadas pelo contribuinte, colhidas nos sistemas informatizados da RFB, carece de elementos que justifica a autorização da realização de diligência, pois esta não se presta a suprir deficiência probatória.*

---

*É dever primário do contribuinte, quando o onus probandi lhe compete, comprovar com elementos eficientes e com a finalidade própria a sua pretensão, sendo parte colaborativa para a resolução do caso.*

Não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela DRJ, principalmente por ser atribuição deste Colegiado o controle da legalidade, e não o saneamento de erros imputados aos próprios contribuintes, notadamente quando destinados à constituição de créditos para fins de compensação e, mais, o ponto principal não resta claramente demonstrado o alegado saldo negativo/pagamento a maior. Logo, verificando-se correção no julgamento *a quo*, bem como observando que a Administração Tributária não agiu em desconformidade com a lei, nada há que se reparar no procedimento adotado na análise do pedido transmitido pelo contribuinte.

No mais, a decisão da DRJ apreciou, com riqueza e rigor de detalhes, a matéria suscitada na manifestação de inconformidade, apresentando os devidos fundamentos transcritos ao longo destes autos para rebatê-la; de seu turno, o Contribuinte não estabeleceu, através de seu recurso, dialeticidade suficiente para apontar, na decisão combatida, quais daqueles argumentos da primeira instância não seriam adequados e conteriam eventual erro de julgamento ou erro de procedimento. Não foram refutados pontos importantes da decisão vergastada, repetindo-a sem enfrentar algumas das razões de decidir da decisão objeto do Recurso Voluntário.

Dessa forma, como cumpria exclusivamente ao contribuinte o ônus de provar a liquidez e certeza de seu alegado crédito, como não o fez, não restando este devidamente comprovado, assim como considerando o até aqui esposado, entendo pela manutenção do julgamento da DRJ por não merecer quaisquer reparos.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, voto para rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como Voto.

(assinado digitalmente)  
Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator