



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

**Processo n°** 18470.907439/2012-36  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1003-000.700 – Turma Extraordinária / 3ª Turma**  
**Sessão de** 09 de maio de 2019  
**Matéria** COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** SANIPLAN LABORATORIOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2011

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO CERTA E LÍQUIDA DO INDÉBITO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

A comprovação deficiente do indébito fiscal ao qual se deseja compensar ou ter restituído não pode fundamentar tais direitos. Somente o direito creditório comprovado de forma certa e líquida dará ensejo a compensação e/ou restituição do indébito fiscal o do indébito fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

(assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 12-65.913, de 27 de maio de 2014, da 2ª Turma da DRJ/RJ1, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte, não conhecendo do direito creditório.

Por bem descrever os fatos e economia processual adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo:

*O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório nº de rastreamento 040161482 emitido eletronicamente em 05/11/2012, fl. 69, referente à declaração de compensação-Dcomp nº 38462.78300.240511.1.7.04-3077 transmitida com o objetivo de compensar o(s) débito(s) discriminado(s) na referida Dcomp com crédito de imposto sobre a renda pessoa jurídica-IRPJ, código 2089, do 1º trimestre de 2011, no valor original na data de transmissão de R\$ 35.093,92, decorrente de recolhimento com Darf efetuado em 29/04/2011 (R\$ 113.297,25).*

*2. De acordo com o Despacho Decisório a partir das características do DARF descrito na Dcomp acima identificada, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados na Dcomp. Assim, diante da inexistência do crédito, foi exigido do interessado o débito de R\$ 35.354,23 acrescido de encargos moratórios.*

*3. Como enquadramento legal citou-se: arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

*4. Cientificado da decisão em 14/11/2012, conforme documento de fl.73, o interessado apresentou a manifestação de inconformidade de fl.2, em 13/12/2012, acompanhada de documentos, alegando, em síntese, que efetuou a correção da DCTF do mês de março de 2011 onde consta o referido débito e suas compensações.*

*É o relatório.*

A 2ª Turma da DRJ/RJ1 julgou a manifestação de inconformidade improcedente e não reconheceu o direito creditório, conforme ementa abaixo:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2011*

*COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO.  
INEXISTÊNCIA DE PROVA.*

*A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando visa a reduzir ou excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde.*

*COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. IRPJ. CRÉDITO NÃO COMPROVADO.*

*Ante a falta de comprovação da liquidez e certeza do direito creditório, não se homologa a compensação.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

A Recorrente foi intimada do acórdão da DRJ no dia 22/07/2014 e, inconformada com a decisão, apresentou recurso voluntário no dia 20/08/2014, no qual destacou, em síntese, o seguinte:

(i) A DIPJ 2012 apresentava o valor de R\$ 96.228,50 de IRPJ a pagar referente ao 1º trimestre 2011. Afirma que, posteriormente, em 10/08/2012, a citada declaração foi retificada e o IRPJ a pagar foi alterado para R\$ 76.537,42;

(ii) Na DCTF apresentada em 20/05/2011, a Recorrente indicou o valor do débito como sendo o valor pago na DCTF, no importe de R\$ 113.297,25. Aduz que o débito foi corrigido na DCTF retificadora apresentada em 05/12/2012, passando a constar débito no valor de R\$ 76.537,42. Sendo assim, a diferença entre o IRPJ pago por meio de DARF e o débito declarado na DCTF retificadora é de R\$ 36.759,83;

(iii) Defende a Recorrente a aplicação da verdade material, aduzindo que independente da confissão do débito, ou ter sido extinta pelo pagamento, o Fisco deveria se utilizar de todos os documentos para analisar se o pagamento realizado foi devido ou não, sob pena de infração ao princípio da legalidade. Que no relatório do r. acórdão, a autoridade julgadora reconhece o pagamento a maior, pois atribui informações que não foram supostamente prestadas pela Recorrente;

(iv) Informa que a autoridade fiscal proferiu despacho decisório antes da retificação da DCTF, contudo poderia averiguar a existência do crédito ao confrontar com as informações constantes da DIPJ 2012 retificadora. Defende que a autoridade fiscal poderia, ao verificar a divergência de informações, intimar a contribuinte para prestar esclarecimentos, mas não o fez;

(v) A Recorrente declara que o entendimento adotado pela decisão recorrida não se coaduna com a legislação fiscal federal, nem com os princípios norteadores e informadores do processo administrativo da informalidade e da busca pela verdade material;

(vi) A Recorrente esclarece que os valores declarados fazem prova em favor da mesma (art. 923 RIR/99) e cabe a autoridade administrativa provar eventual inverdade (art. 924 RIR/99). Aduz que o crédito foi regularmente declarado, escriturado e registrado e deve a autoridade administrativa provar a inexistência do crédito. Colaciona à peça a Solução de Consulta Interna - COSIT nº 16;

(vii) Defende a aplicação da verdade material ao processo e colaciona decisões do Conselho Administrativo Fiscal nesse sentido. Ainda, destaca que comprovado o erro de fato no preenchimento da declaração é admissível a retificação da mesma;

Por fim, requereu a procedência do recurso voluntário para que seja reconhecido o direito creditório referente ao IRPJ e, conseqüentemente, seja homologada a compensação pleiteada.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Bárbara Santos Guedes, Relatora

O recurso é tempestivo e cumpre com os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

A Recorrente apresentou DCOMP nº 38462.78300.240511.1.7.04-3077 em razão de pagamento a maior de IRPJ, código 2089, do 1º trimestre de 2011, no valor original de R\$ 35.093,92, decorrente de recolhimento com DARF efetuado em 29/04/2011 no importe de R\$ 113.297,25.

A compensação não foi homologada, e, a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, tendo o valor recolhido sido integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos Informados no PER/DCOMP.

A Recorrente declara que recolheu a título de IRPJ, através de DARF do 1º trimestre de 2011, o valor de R\$ 113.297,25, contudo, ao rever a apuração realizada para fins de determinação do valor devido a título de IRPJ, a Recorrente identificou que o valor do IRPJ correto era de R\$ 76.537,42 e, por conseguinte, teria pago a mais a importância de R\$ 36.759,83.

Em julgamento de primeira instância, a DRJ não conheceu o direito creditório da Recorrente devido a ausência de provas. Destacando o seguinte:

(...)

*7. Nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional-CTN, para que seja levada a efeito a compensação, o crédito do sujeito passivo com a Fazenda Nacional há que ser dotado de liquidez e certeza.*

*8. Quanto à necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito que o contribuinte pretende utilizar na compensação, assim já decidiu o Superior Tribunal de Justiça:*

*“10. A compensação, posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização,*

*autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (art. 170, do CTN).” (STJ, 1ª T., AgRg no Resp 862.572/CE, Rel. Ministro LUIZ FUX, mai/08)*

*9. Como se trata de declaração de compensação, inverte-se o ônus da prova, ou seja, cabe ao contribuinte comprovar o seu direito líquido e certo, e por isso deve manter a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização do crédito, consoante disposto no art. 264, do RIR/1999, in verbis:*

*Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e, papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.*

*10. A apuração do IRPJ é consolidada da Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica-DIPJ. Em consulta aos sistemas de controle da Receita Federal do Brasil-RFB, verifica-se que o interessado declarou na DIPJ/2012, ano-calendário de 2011, apresentada em 29/06/2012, nº de arquivamento 1211182, IRPJ do 1º trimestre de 2011 no valor de R\$ 96.228,50. Posteriormente, em 10/08/2012, apresentou retificadora, nº de arquivamento 1498998, e reduziu o IRPJ para R\$ 76.537,42.*

*11. Na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais-DCTF apresentada em 20/05/2011, nº de arquivamento 100201120111880250229, foi declarado IRPJ no valor de R\$ 113.297,25. A redução para R\$ 76.537,42 somente ocorreu em 05/12/2012, ou seja, após a ciência do Despacho Decisório.*

*12. Com relação à DIPJ, é oportuno esclarecer não ser a mesma o meio hábil para confissão de dívida, o que está reservado à DCTF. Portanto, os valores informados em DIPJ possuem mero caráter informativo, enquanto que os valores a pagar informados em DCTF vão ser encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União, constituindo verdadeira confissão de dívida.*

*13. Outrossim, com relação à apresentação de declaração retificadora que tenha por objeto a redução de tributos devidos, é oportuno observar o que dispõe o § 1º do art. 147 do CTN:*

*Art. 147. (...)*

*§ 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. (grifos e destaques não originais)*

*14. No presente caso, observa-se que o interessado não trouxe à colação qualquer documentação, a exemplo de livros e*

*documentos fiscais e contábeis, que evidencie o suposto erro na apuração do IRPJ (lucro presumido), o que justificaria o recolhimento do imposto em valor superior ao declarado. (negrito nosso).*

(...)

Vê-se que a DRJ textualmente informa que a Recorrente não trouxe aos autos no momento da manifestação de inconformidade nenhum documento fiscal e contábil da empresa que pudesse comprovar o crédito.

Em seu recurso voluntário, a Recorrente declara que o crédito foi regularmente declarado, escriturado e registrado, mas entende que o ônus da prova de trazer esses documentos é da autoridade administrativa. Contudo, tal entendimento está equivocado, o dever de guarda da escrituração, que a própria Recorrente traz em seu recurso, é do contribuinte e só a ele é possível trazer tais documentos para comprovar seu crédito, a exemplo do Livro Razão, do Livro Diário, dentre outros.

A Recorrente, contudo, no recurso voluntário, colacionou apenas a DCTF para demonstrar a existência do crédito, não tendo juntado nenhum outro documento. Além daqueles já constantes no processo.

Nas suas razões de recurso, a Recorrente destaca o direito que possui em compensar tributo pago a maior, bem como que eventual não retificação da DCTF, por erro de fato, antes do despacho decisório, não exclui esse direito, destacando ainda que transferir o ônus da prova ao sujeito passivo da obrigação tributária pode prejudicar o contribuinte.

Primeiramente, é preciso deixar claro que o contribuinte não teve sua declaração de compensação homologada porque, na data da apresentação da PER/DCOMP, não havia como a autoridade fiscal identificar a existência de crédito, haja vista que, pelas informações do r. acórdão e das próprias alegações da Recorrente, a DCTF não demonstrava a existência de crédito, visto ter sido essa retificada apenas após a ciência do Despacho Decisório.

É importante observar que os diplomas normativos de regências da matéria, quais sejam o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deixam clara a necessidade da existência de direito creditório líquido e certo **no momento da apresentação do Per/DComp**, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória da ulterior homologação.

A Declaração de Compensação delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos de liquidez e de certeza necessários à extinção de débitos tributários. Instaurado o contencioso e estabilizada a lide, qualquer alteração no pedido desnatura o objeto.

Ou seja, era impossível para a autoridade administrativa, no momento do Despacho Decisório, identificar o crédito que a Recorrente alega possuir, visto que a DCTF não havia sido retificada. Havendo alteração que reduza o valor do tributo, por determinação legal, o dever de comprovar é do contribuinte, o qual deve apresentar documentos contábil-fiscais para comprovar o crédito.

Cabe à Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 170 do Código Tributário Nacional).

Conforme determinam os §§ 1º e 3º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, exceto nos casos em que a lei, por disposição especial, atribua a ele o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.

É digno registrar que não se está negando o direito do contribuinte de compensar o crédito oriundo de pagamento a maior, por não ter retificado a DCTF antes do Despacho Decisório, contudo é indispensável a apresentação de documentos capazes de demonstrar o erro no valor da DCTF em razão de reduzir imposto.

Apenas nas situações comprovadas de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos existentes no Per/DComp podem ser corrigidos de ofício ou a requerimento da Requerente, como determina o art. 32 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Os equívocos identificados na DCTF original não são meros erros formais. Em verdade, eles alteram significativamente as condições do pedido inicial. É importante registrar que a DCTF é confissão de dívida, que confere liquidez e certeza à obrigação tributária. Qualquer alteração da DCTF após o despacho decisório deve ser realizada munidos de documentos fiscais suficientes para comprovar eventual erro anterior.

A determinação de apresentar os documentos comprobatórios da identificação de crédito anteriormente não declarado, longe de ser mero formalismo, é uma determinação legal, conforme determina o art. 147 da Lei nº 5.172/1966.

*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.*

A comprovação, portanto, é condição para comprovar o erro da DCTF, que reduz tributo e, conseqüentemente, demonstrar a existência do crédito fiscal

A Recorrente defende que se a autoridade fiscal tivesse analisado a DIPJ, teria identificado o equívoco, contudo a DIPJ, desde o ano-calendário de 1999, tem caráter meramente informativo, isto é, as informações nela prestadas não configuram confissão de

dívida - a Instrução Normativa nº 127, de 30 de outubro de 1998, que extinguiu, em seu art. 6º, inciso I, a DIRPJ – Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica e instituiu, em seu art. 1º, a DIPJ – Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, deixou de fazer referência à confissão de tributos ou contribuições a pagar. Assim, embora a DIPJ seja um documento importante, não comprova as alegações da Recorrente por se tratar de mera declaração sem efeitos de confissão de dívidas, tendo, pois, efeitos meramente informativos.

Faz-se necessário no mínimo o Livro Diário, que é registrado na junta comercial com a transcrição do Balanço, o Livro Razão, ou quaisquer outros documentos contábil-fiscais da empresa suficientes para comprovar o crédito e o conseqüente erro na DCTF original, sem essas informações é impossível verificar a exatidão das informações declaradas pela Recorrente.

Como não houve retificação da DCTF antes do despacho decisório, deveria o Recorrente ter trazido aos autos documentos fiscais que demonstrassem o equívoco no cálculo do imposto (Parecer COSIT nº 2 de 28 de agosto de 2015). No presente caso, a partir das características do DARF discriminado no Per/DComp foi identificada a integral alocação integralmente para quitação de débito da Recorrente, não restando crédito disponível para restituição. Verifica-se que os dados presumidamente errados podem ser considerados, pois podem ser produzidos no processo elementos de prova que evidenciem as alegações da Recorrente (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional e 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972)

Logo, não se está negando a existência de eventual crédito, mas é imprescindível a demonstração de erro no preenchimento da DCTF, que não pode ser feito apenas através da DIPJ, mas sim através de documentos contábil-fiscais da empresa.

Mesmo em grau de recurso voluntário a jurisprudência do CARF, na qual me filio, tem aceitado a juntada de documentos posteriormente à manifestação de inconformidade, desde que esclareça pontos fundamentais na ação. Contudo, a Recorrente não juntou nenhum documento ao recurso voluntário, além da DCTF.

Outrossim, importante destacar que é exatamente em razão do princípio da verdade material que a Recorrente deveria ter colacionado aos autos os documentos contábil-fiscais da empresa, pois a autoridade fiscal poderia ter efetuado a homologação de ofício, uma vez identificada a correição das informações prestadas. O contrário - homologar a compensação sem os documentos contábeis indispensáveis, considerando apenas as declarações da DIPJ - não é observar ao princípio da verdade material, mas agir de forma impudente, pois com base nas declarações e documentos constantes no processo não há como validar os créditos, e, por conseguinte, não pode ser identificada a liquidez e certeza dos créditos em discussão nestes autos (art. 170 CTN).

Da mesma forma, o princípio da legalidade, pelo qual ninguém está obrigado a fazer ou deixar de fazer algo, a menos que seja previsto em lei, também está sendo obedecido, pois a previsão de demonstração da liquidez e certeza do crédito é uma determinação legal. Se há dúvidas quanto à certeza do crédito, não se pode homologar a compensação, sob pena de descumprimento legal.

Ademais, em relação ao ônus da prova, que a Recorrente defende que não lhe deve ser atribuída, não pode prosperar, pois apenas a Recorrente possui meios capazes de demonstrar a robustez do crédito, através de seus livros fiscais, pois a DIPJ, como já debatido,

Processo nº 18470.907439/2012-36  
Acórdão n.º **1003-000.700**

**S1-C0T3**  
Fl. 10

---

é mero documento de informação, sem poder de confissão de dívida e, por conseguinte, não é suficiente para demonstrar o equívoco apontado na DCTF.

Isto posto, voto em negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a decisão da 2ª Turma da DRJ/RJ1.

(assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes