



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

Processo n° 10380.904289/2008-20
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1002-000.580 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de 16 de janeiro de 2019
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente NORTH STAR TÁXI AÉREO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/01/2002

COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO. PRECLUSÃO.

O art. 16, § 4.º do Decreto no 70.235/1972 dispõe sobre o momento de apresentação da prova documental. A análise de documento que já estava disponível quando da interposição da manifestação de inconformidade, apresentado pelo postulante somente em sede de recurso voluntário, implica supressão de instância e preclusão consumativa.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do contribuinte o ônus de demonstrar, com provas hábeis e idôneas, a composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/01/2002

DCOMP. PAGAMENTO A MAIOR.

Não há direito creditório quando o crédito pleiteado se demonstra inexistente, tendo sido integralmente utilizado para quitação de débitos fiscais, ausente a comprovação de sua procedência na forma indicada na declaração de compensação transmitida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NÃO CONHECER dos novos elementos de prova juntados aos autos, por preclusão, e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Angelo Abrantes Nunes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aílton Neves da Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Breno do Carmo Moreira Vieira e Angelo Abrantes Nunes.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão proferida pela 4.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza - CE (DRJ/FOR) mediante o Acórdão n.º 08-023.803, de 10/07/2012 (e-fls. 35 a 38).

O relatório elaborado por ocasião do julgamento em primeira instância sintetiza bem o ocorrido, pelo que peço licença para transcrevê-lo, a seguir, complementando-o ao final.

[...]

Trata-se de manifestação de inconformidade contra despacho decisório que não homologou a compensação objeto da Dcomp n.º 36320.38532.311204.1.3.040352 (fls. 2 a 6).

Através da referida Dcomp, o contribuinte compensou um crédito de R\$ 7.334,80, decorrente de suposto pagamento indevido ou a maior de estimativa mensal de IRPJ (código 5993), pago em 31/01/2002 (Darf de fl. 14), com débito de Cofins do período de apuração 03/2002, no valor de R\$ 5.505,91.

De acordo com o despacho decisório, exarado em 18/07/2008 (fl. 7), a compensação não foi homologada, sob o fundamento de que o alegado pagamento indevido ou a maior fora integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para a pretendida compensação.

Ciente do despacho decisório em 31/07/2008, conforme Aviso de Recebimento dos Correios – AR de fl. 9, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 21/08/2008 (fls. 11 a 12), na qual alega, em síntese, que:

- a) quando do envio da Dcomp ocorreu uma falha de preenchimento no campo TIPO DE CREDITO, onde inadvertidamente colocou "Pagamento Indevido ou a Maior" em vez de "Saldo Negativo do IRPJ";
- b) a empresa apurou no ano calendário 2001, exercício 2002, um saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 11.086,68, sendo que dele de fato se origina o crédito pleiteado.

[...]

A DRJ/FOR julgou improcedente a manifestação de inconformidade, concluindo que 1) o valor R\$ 7.334,80 encontra-se devidamente declarado em DCTF e o saldo negativo apurado ao final do ano calendário 2001 não foi utilizado em nenhuma DCOMP; e 2) ainda que se pudesse considerar como saldo negativo o valor pago via DARF que o contribuinte afirma indevido, constatou-se que ao final do referido ano, 2001, existia saldo de IR a pagar, e não saldo negativo.

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, em 28/09/2012, reforçando seus argumentos da manifestação de inconformidade e acrescentando que:

a) Parte do IR do ano calendário 2001 foi quitada com saldo negativo do ano calendário 1998 e respectiva correção monetária, conforme demonstram os registros no razão das contas que controlam o IR a recuperar, cópias anexas ao recurso, o que não teria sido observado pela Autoridade Tributária;

b) Traz quadro demonstrativo da parcela do referido saldo negativo usada na quitação do IR devido no ano-base 2001;

c) Não existia à época (1999) DCOMP eletrônica para que pudesse efetuar a compensação informando à RFB.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Angelo Abrantes Nunes, Relator.

O presente recurso voluntário é tempestivo e obedece aos demais requisitos de admissibilidade, exceto quanto ao atendimento ao art. 17 do Decreto n.º 70.235/72, como será visto adiante.

Passamos à análise dos fundamentos indicados para a reforma da decisão recorrida, conforme constam do recurso voluntário.

1. Admissibilidade

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal, inclusive estando adequada a representação processual, e apresenta-se tempestivo. Ademais, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do art. 23-B, do Regimento Interno do CARF, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017.

No entanto, nem todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos estão identificados. O recurso é cabível, há interesse recursal observando-se efetiva sucumbência do contribuinte, o recorrente detém legitimidade, inexistente fato impeditivo ou modificativo do poder de recorrer, mas existe fato extintivo relativo à preclusão consumativa que se operou quanto a documentos não apresentados na primeira oportunidade, isto é, na manifestação de inconformidade e que foram trazidos pela primeira vez para discussão por ocasião do recurso voluntário, quais sejam, cópias dos registros nos razonetes "IRPJ antecipado", "Provisão para Imposto de Renda" e "Lucro Líquido do exercício", relativos ao ano-base 1998, Razão "Imposto de Renda a compensar", relativo aos anos-base 1999 e 2000, e comprovantes de pagamento de DARFs dos anos 1998 e 2001 (fls. 90 a 111). Tais documentos constituem inovação aposta na peça recursal.

A possibilidade de conhecimento e apreciação de novos documentos deve ser avaliada à luz das normas que regem o Processo Administrativo Fiscal, instituído pelo Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual dispõe:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

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

(...)

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 n.º 8.748, de 1993)

(...)

§ 4.º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei no 9.532, de 1997):

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997);

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997).

(grifei).

Desta forma, nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto n.º 70.235/72, acima transcritos, a fase litigiosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada a manifestação de inconformidade ou a impugnação contendo as matérias que delimitam expressamente os limites da lide com os elementos de prova correlatos, sendo eles submetidos à primeira instância (DRJ) para apreciação e decisão, tornando possível a veiculação de recurso voluntário para o CARF (segunda instância) em caso de inconformismo, não se admitindo conhecer de inovação probatória ou recursal.

Antes de analisar a prova devolvida para reexame na segunda instância de julgamento é preciso verificar se foi observado o princípio recursal da dialeticidade, que determina que o recurso deve conter os fundamentos de fato e de direito que deram causa ao inconformismo com a decisão de primeira instância de julgamento, juntamente com os itens que o impugnante pretende que façam prova a seu favor.

A legislação processual determina que a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento devendo ser formalizada por escrito e com o detalhamento dos motivos de fato e de direito em que se basear, devendo os pontos de discordância e as razões estarem expostas de forma minuciosa, sob pena de serem considerados não refutados. De modo geral, **a peça de defesa deve estar instruída com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias de defesa suscitadas**. O recurso voluntário é o meio idôneo a ensejar o reexame das questões decididas em primeira instância de julgamento com a finalidade de obter um pronunciamento mais favorável relativamente à sucumbência. Com exceção da avaliação de uma *objeção, por ser matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento, em regra o efeito devolutivo, inerente ao mecanismo recursal, promove o restabelecimento do poder de apreciar a mesma questão em segunda instância de julgamento. As provas extemporâneas juntadas aos autos e que representam inovação à lide não se contrapõem aos termos previstos no ato de deliberação que se pretende reformar, evidenciando violação ao princípio da dialeticidade¹, e caracterizada a supressão de instância.

Na peça impugnatória (manifestação de inconformidade) não constam as cópias dos razonetes, razões e comprovantes de pagamento de DARFs apresentados com o recurso voluntário, mas somente cópias das fichas 11 (outubro, novembro e dezembro) e 12-A da DIPJ 2002, e do DARF no valor de R\$ 7.334,80, que denotariam pagamento a maior. Diferentemente, na fase recursal foram trazidas cópias de fls. do razão e de razonetes, e de comprovantes de pagamento de DARFs.

Excetuando-se as *objeções, circunstância que não se verifica no caso dos autos, não se toma conhecimento das provas juntadas pela primeira vez em sede de recurso voluntário, porque alcançadas pela preclusão.

¹ Fundamentação legal: art. 14, art. 15, art. 16, art. 17, art. 27, art. 37 e art. 42 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) circunscreve-se ao julgamento de "*recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial*", de forma que não se aprecia contexto probatório extemporâneo. Se não foi apresentado ao tempo da impugnação ou manifestação de inconformidade ocorreu a preclusão consumativa, tornando inviável aventá-lo em sede de recurso voluntário como uma inovação. O CARF não pode apreciar prova não apreciada pela DRJ, caso contrário, estaríamos diante de patente supressão de instância.

A análise destes elementos novos trazidos ao processo administrativo implicaria supressão de instância porque a Turma Julgadora da DRJ/FOR foi privada da apreciação destes itens, motivo pelo qual deve ser reconhecida a preclusão consumativa na forma dos dispositivos do Dec. n.º 70.235/72, já reproduzidos. As normas processuais não permitem que qualquer das partes mantenha desconhecida determinada prova, de que já dispunha, com o propósito de aguardar o momento que lhe seja mais favorável para a apresentação, gerando surpresas e danos ao contraditório para a outra parte e suprimindo o exame por instâncias de julgamento.

O conjunto probatório inédito apresentado com o recurso voluntário ultrapassa os limites do § 4.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, pois já poderia ter sido inserido aos autos no momento da manifestação de inconformidade, já que diz respeito à escrita contábil de que o postulante do direito creditório tinha posse desde o ano calendário 1998. Como entender reformável, nesse aspecto, a decisão que não identificou conjunto probatório que pudesse amparar a liquidez do crédito em análise, se este era necessário? E como admitir prova extemporânea que busca comprovar o pagamento indevido de IR sem que tenha ocorrido qualquer das hipóteses que excepcionam a preclusão contidas nas alíneas "a", "b" e "c" desse § 4.º?

A impossibilidade de inovação probatória impede que sejam considerados para a apuração do direito creditório e a liquidez do crédito os novos elementos de prova anexados na oportunidade de interposição do recurso voluntário. Tampouco se trata de matéria de ordem pública, como de demonstrará adiante, que, esta sim, justificaria o exame dos elementos à margem do que determinam os §§ 4.º e 5.º do Decreto n.º 70.235/72.

Logo, conheço apenas parcialmente do recurso voluntário, no que se limita ao tema seguinte.

2. Mérito.

2.1. Prova da liquidez e certeza do crédito pleiteado.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01/10/2002 a compensação passou a ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. O pedido de compensação de que trata este processo encontra-se em e-fls. 2 a 6.

O procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de tributo pago a maior².

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dos **fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais³.

A legislação prevê que o pagamento de tributos e contribuições efetuado a maior ou indevidamente pode ser objeto de compensação. O pedido de compensação pressupõe que o contribuinte disponha do material que faça prova de seu direito creditório. Não se trata de imposição acusatória do Fisco contra a qual o pleiteante à compensação possa se defender alegando ausência de provas, pois estas são de produção obrigatória deste, contribuinte pleiteante, indispensáveis para a determinação da certeza e liquidez do crédito alegado. E o que se vê no presente processo é que tais provas, incluindo as juntadas extemporaneamente, não formam um conjunto suficiente que denote haver direito creditório em favor do postulante.

Vale reiterar que cabe ao recorrente produzir o conjunto probatório de suas alegações⁴. Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe ao recorrente detalhar os motivos de fato e de direito em que se basear, expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitadas. Por seu turno, a autoridade julgadora, orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento indevido ou a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados nos livros contábeis/fiscais bem como dos documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal, destacadamente os DARFs, extratos bancários, a DCTF retificadora e a fichas de apuração e demonstrativos da ou das DIPJs, dentre outros documentos idôneos e hábeis, além de uma exposição clara e ordenada dos fatos e fundamentos do direito postulado, pelo contribuinte, na forma de demonstrativos, inclusive (se úteis).

O recurso voluntário não se faz acompanhar dos elementos de prova suficientes para que a questão fosse associada a um efetivo pagamento indevido ou mesmo a um saldo negativo de IR, com verossimilhança capaz de modificar a conclusão a que chegou a Turma recorrida. Mesmo os documentos inéditos trazidos a destempo seriam insuficientes, se conhecidos fossem. O recorrente somente relata que existe um DARF pago, relativo a IRPJ, período de apuração (31/01/2002), no valor de R\$ 7.334,80, este apontado como gerador do pagamento indevido que lhe teria motivado a enviar o PER/DCOMP n.º 36320.38532.311204.1.3.04-0352, e apresenta um quadro demonstrativo acompanhado de cópia do DARF correspondente ao pagamento a maior, dos Comprovantes de pagamento dos DARFs relativos aos anos 1998 e 2001, das fichas 11 e 12-A da DIPJ 2002, dos razonetes e dos razões das contas de controle do IR a recuperar e IR pago dos anos 1998 a 2000.

² Fundamentação legal: art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, 1º e art. 2º, art. 51 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 26 de dezembro de 1996, art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

³ Fundamentação legal : art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º e art. 9º, § 3.º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995, art. 1º e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

⁴ Fundamentação legal: § 1.º do art. 147 do Código Tributário Nacional e art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

Pretende ainda o recorrente imputar o resultado do julgamento de piso à falta de observação da composição e transição do saldo negativo do ano calendário 1998, que teria vindo a quitar a parte do IR devido no ano 2001, revelando então o saldo negativo de R\$ 14.437,75, capaz de autorizar a compensação como utilização de saldo negativo de anos anteriores, em lugar de pagamento a maior. Contra esse propósito de alusão a eventual falta de observação pelos julgadores, é bom que se diga que somente agora, no recurso voluntário, essa perspectiva foi suscitada, assunto absolutamente desconhecido ao tempo do julgamento de primeira instância.

Para que se pudesse considerar os fatos novos alegados e os itens de prova anexados no recurso voluntário, haveria de ter sido feita a prova inequívoca da liquidez e certeza do crédito aspirado. Isso envolve bem mais elementos do que os apresentados, ainda que intempestivamente. Sequer as outras fichas da DIPJ 2002 e as DIPJ 1999, 2000 e 2001 foram colacionadas às peças de defesa.

O contexto em que repousam os fundamentos e as provas juntadas aos autos não revelam matéria de ordem pública. A decisão de piso apontou acertadamente que ainda que se pudesse considerar o erro ocorrido quando da informação do "Tipo de Crédito", no preenchimento da DCOMP, examinando a possibilidade de reconhecer o crédito como saldo negativo de IR, não havia certeza e liquidez deste crédito, pois que ao final de 2001 haveria IR a pagar e não saldo negativo. Essa a conjuntura do material probatório existente ao tempo da decisão.

No caso dos autos, o tratamento como objeção capaz de superar o comando legal que descreve a preclusão pressupõe a prova, inconteste, da construção do saldo negativo. Deveria restar demonstrado(a): a) que as receitas e os lucros apurados nos anos calendário 1998 a 2001 são harmônicos entre si e com o IR pago antecipadamente nos meses onde ocorreram, e com as DCTFs e DIPJs correlatas; b) a apuração das bases de cálculo anuais do IR; c) exatidão contábil aferida no exame da formação do alegado saldo negativo de 1998 e seus efeitos na quitação pretendida de parte do IR devido em 2001, o que não se observa, na medida do próprio reconhecimento das inconsistências pelo recorrente. Ou seja, é preciso que se demonstre de maneira suficiente e com documentação hábil a formação das bases de cálculo e do IR apurado, não só do ano calendário em relação no qual se alega haver saldo negativo de IR, mas de todos os anos calendário envolvidos, se se trata de evolução de saldo negativo de ano anterior não utilizado integralmente que interfere no saldo negativo apurado ao final do ano-base de interesse, 2001. Resta assim caracterizado que mesmo os documentos alcançados pela preclusão consumativa não seriam aptos para comprovar liquidez e certeza do crédito pleiteado.

A impossibilidade ou não de envio eletrônico de DCOMP não afeta a ampla oportunidade nas fases recursais para apresentação das provas que possam desvelar eventual matéria de ordem pública subjacente, ou inclinar o órgão julgador à busca de uma verdade material. Como se vê nos autos, ao recorrente não foi negada essa oportunidade.

A prova do direito creditório pleiteado em DCOMP compete àquele que o alega possuir, e a compensação tributária, enquanto forma de extinção de crédito tributário prevista em lei, opera pelo encontro de contas entre créditos tributários e créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a fazenda pública. Em sentido contrário à homologação da compensação é de se registrar que o Despacho Decisório de e-fl. 7 amparou-se nos dados

constantes dos sistemas da RFB e no cruzamento destes com as informações extraídas das declarações entregues pelo próprio contribuinte recorrente.

A precariedade das provas colacionadas no recurso voluntário não constrói um conjunto inequívoco de provas que possa levar o CARF a considerar a possibilidade de busca de uma verdade material.

Se houvesse elementos que apontassem para a procedência do alegado mas que suscitassem dúvida do julgador quanto a algum aspecto relativo à existência ou à liquidez do crédito, cabível seria a baixa em diligência para saná-la. Não se presta, contudo, a diligência, para suprir deficiência probatória a cargo do postulante.

Assim, resta configurado que o recorrente não comprovou a liquidez e certeza do crédito que entendia possuir, descumprindo a exigência do artigo art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN⁵ para o deferimento da compensação, sendo, portanto, correta a não homologação.

Neste sentido, voto por NÃO CONHECER das provas trazidas extemporaneamente no recurso voluntário, por ter havido preclusão consumativa, e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo-se *in totum* a decisão de primeira instância.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Angelo Abrantes Nunes - Relator.

⁵ Art. 170. 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.