



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

<b>Processo nº</b>	10640.001787/2002-15
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3003-000.196 – Turma Extraordinária / 3ª Turma</b>
<b>Sessão de</b>	21 de março de 2019
<b>Matéria</b>	AUTO DE INFRAÇÃO - DCTF
<b>Recorrente</b>	SUPERMERCADO SANTO ANTÔNIO BICAS LTDA.
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1997

PRESCRIÇÃO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.

Por se tratar de matéria de ordem pública, a prescrição pode ser conhecida de ofício pelo julgador, a qualquer tempo do processo.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF N°. 11. APLICAÇÃO.

Súmula CARF nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. HIPÓTESE DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. DE PRESCRIÇÃO.

Não há que se falar em prescrição quando o processo administrativo fiscal está em curso, pendente de apreciação de recurso, uma vez que, nesse caso, a exigibilidade do crédito está suspensa ex vi do art. 151, III, do CTN.

CRÉDITOS DECORRENTES DE DECISÃO JUDICIAL. AUTOCOMPENSAÇÃO COM DÉBITOS DA MESMA ESPÉCIE. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS NORMATIVOS.

1. Na vigência dos arts. 12, § 7º, 14, § 6º, e 17 da Instrução Normativa SRF 21/1997, a compensação de crédito, reconhecido por decisão judicial, exigia a apresentação de pedido instruído com (i) uma cópia do inteiro teor do processo judicial a que se referia o crédito e da respectiva decisão judicial e, no caso de título judicial em fase de execução, (ii) do documento comprobatório da desistência, perante o Poder Judiciário, da execução do título judicial e do compromisso de assumir todas as custas do processo, inclusive os honorários advocatícios.

---

2. O não cumprimento desses requisitos implica não homologação da autocompensação realizada na escrita contábil-fiscal, com a conseqüente cobrança dos débitos indevidamente compensados.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 1997

PIS/PASEP. AUDITORIA EM DCTF. FALTA DE RECOLHIMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO DA COMPENSAÇÃO. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO.

O auto de infração concernente à falta de recolhimento de tributo declarado em DCTF deve ser mantido quando não há comprovação de sua compensação. Recai sobre o contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do direito creditório, assim como a realização do encontro de contas consistente da compensação. Não há como ser afastada a autuação quando não restou comprovada, por meio da escrita fiscal, a compensação alegada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)  
Marcos Antonio Borges - Presidente.

(assinado digitalmente)  
Vinícius Guimarães - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração da contribuição ao PIS, atinente ao 3º. e 4º. trimestres de 1997, em decorrência de auditoria interna na DCTF transmitida pelo contribuinte. Na referida declaração, não foram localizados pagamentos para a extinção dos referidos débitos, ensejando, assim, a autuação.

Cientificada da autuação, a recorrente apresentou impugnação na qual sustentou que teria realizado compensação dos referidos débitos de PIS, com base em créditos provenientes de ação judicial versando sobre a constitucionalidade das alterações realizadas na apuração da contribuição pelos Decretos-Leis nºs. 2.445/88 e 2.449/88. Alegou, então, que a referida compensação teria como base o art. 2º da IN/SRF nº 32/97 e o art. 66 da Lei nº 8.383/91. Discorreu, por fim, sobre a inaplicabilidade da taxa SELIC ao caso dos autos.

A 2ª Turma da DRJ em Juiz de Fora afastou apenas a multa de ofício, pela aplicação da retroatividade benigna, nos termos da seguinte ementa:

*Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Ano-calendário: 1997*

*FALTA DE RECOLHIMENTO.*

*Caracterizada falta de recolhimento deve persistir o lançamento efetuado.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DI; DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 1997*

*PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.*

*Por força do disposto no art. 18 da Lei n.º 10.833/2003, com as alterações posteriores, e da retroatividade benigna estabelecida no art. 106 do CTN, é incabível a aplicação da multa de ofício em conjunto com tributo ou contribuição espontaneamente declarados em DCTF.*

*Impugnação improcedente*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, aduzindo, em síntese, que: (i) ocorreu prescrição intercorrente, argumento não ventilado em sua impugnação; (ii) houve compensação regular, realizada nos moldes do art. 66 da Lei nº. 8.383/91, não existindo, à época, imposição de procedimento específico para a compensação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade.

O presente litígio se resume em saber: (1) se há que se aplicar ao caso concreto a prescrição intercorrente e (2) se a autuação é subsistente em face de alegada compensação, entrando, nesse tópico, a análise de questões relacionadas a eventuais requisitos, regramentos e comprovação da compensação invocada pela recorrente.

### 1. Prescrição intercorrente

Em sua impugnação perante a instância *a quo*, a recorrente não apresentou a tese apresentada em seu Recurso, qual seja, a de aplicação, à autuação em litígio, da prescrição intercorrente, tendo em vista o novo regramento do art. 40, §4º da Lei nº. 6830/80, alterado pelo art. 6º da Lei nº. 11.051/04, o 108, I do CTN e o art. 2º da Lei 9.784/ 99.

Considerando que decadência e prescrição constituem matérias de ordem pública, podendo ser conhecidas *ex officio*, *ex vi* do art. 487 do Código de Processo Civil, entendo que os argumentos trazidos no Recurso Voluntário devem ser conhecidos.

Não obstante, analisando a tese defendida pela recorrente à luz do caso concreto e das normas a ele aplicáveis, constata-se que não ocorreu a prescrição alegada.

No caso dos autos, não há que se falar em prescrição, uma vez que a exigibilidade do crédito tributário devidamente constituído está suspensa em razão de pendência de apreciação de recurso no presente processo administrativo - essa é, precisamente, uma das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, *ex vi* do art. 151, III, do CTN.

O raciocínio é bastante simples: se está suspensa a exigibilidade do crédito tributário, o crédito não pode ser cobrado (exigido), de onde se conclui que não há razão para o transcurso do prazo para sua cobrança, ou seja, não há que se falar em prescrição.

Sublinhe-se que a recorrente cita prescrição intercorrente, mas vale lembrar que referido instituto não é aplicável ao contencioso administrativo tributário, no qual o crédito tributário ainda está em discussão.

Sobre tal matéria, aliás, já se pronunciou o CARF, tendo sido exarada a Súmula CARF nº. 11:

*Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*

Registre-se que a mencionada súmula é de observância obrigatória pelos membros do CARF, nos termos do art. 72, Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF).

Desse modo, considerando a instauração do contencioso administrativo, não há que se falar em prescrição - pois o crédito tributário se encontra com exigibilidade suspensa -, nem em prescrição intercorrente, em face da norma prescrita na Súmula CARF nº. 11, acima transcrita.

## 2. Subsistência da autuação em face da alegada compensação

Não pairam dúvidas quanto à inconstitucionalidade das alterações introduzidas pelos Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88. De semelhante modo, é estreme de questionamento a possibilidade de compensação de eventuais créditos de PIS, provenientes do reconhecimento da inconstitucionalidade dos referidos Decretos-Leis com débitos vincendos da mesma contribuição.

Assim, no caso concreto, a questão que se levanta circunscreve-se à demonstração da certeza e liquidez do direito creditório alegado e da comprovação de sua utilização em supostas compensações dos débitos de PIS do 3º e 4º trimestres de 1997 - 08/1997 a 12/1997 -, fato que afastaria a autuação atacada.

Como visto, a recorrente contesta o lançamento, aduzindo que houve compensação dos débitos controvertidos com créditos de PIS reconhecidos no processo judicial n.º 1997.38.01.004904-1, perante a Justiça Federal da 1ª Região.

Compulsando os autos, constata-se que a decisão recorrida questiona a **ausência de declaração da aludida compensação**, com a inerente demonstração da apuração do encontro de contas - débitos e créditos, caracterizador do procedimento de compensação. Eis os excertos do voto condutor do aresto atacado (grifei partes):

*Com base nos fatos que levaram ao lançamento em análise e demais elementos constantes dos autos, resta caracterizado que, embora a contribuinte alegue em sua impugnação que procedeu à compensação nos termos do artigo 66 da Lei 8.383/91, para todos os períodos compreendidos na autuação, a compensação não restou declarada em DCTF que, à época, para tributos de mesma natureza, era providência necessária para caracterização da intenção da contribuinte de proceder à quitação da contribuição nessa sistemática.*

*Dito de outra forma: a contribuinte poderia até ter o direito de proceder a compensação do PIS com o próprio PIS, caso comprovada a existência de direito creditório e cumpridas demais exigências legais, faltou exercê-lo através da DCTF, para os fatos geradores em discussão, que era, àquela época, o único instrumento competente de confissão de dívida e indicação da forma de sua quitação.*

*Como tal providência não foi adotada, não há que se falar em compensação, restando inócuas toda argumentação trazida na impugnação.*

*Para descharacterizar a autuação, a contribuinte deveria apresentar os DARF vinculados em DCTF aos débitos declarados.*

É natural e absolutamente lógico que a decisão recorrida exija a declaração da compensação aludida: se a recorrente pretende desconstituir a autuação fiscal sob o fundamento de que os débitos ali constituídos foram objeto de compensação, efetuada por sua conta e risco, necessário se faz a declaração e consequente comprovação da compensação.

É evidente que o afastamento do mérito da autuação atacada - surgida, como visto, pela constatação de inexistência de pagamentos dos débitos nela indicados - requer a comprovação de que seus fundamentos foram equivocados, ou seja, de que os débitos constituídos foram antes compensados.

Como veremos, a recorrente não logrou comprovar que os débitos autuados foram de fato compensados. A juntada de várias peças processuais, em sede de recurso, serve para evidenciar que a recorrente obteve o reconhecimento judicial de créditos de PIS, mas não diz nada acerca da quantificação e utilização daqueles créditos - se foram fruto de execução judicial, restituição administrativa, compensação a pedido ou autocompensação. Ou seja, ter o direito creditório reconhecido judicialmente não significa, *ipso facto*, a sua compensação com os débitos de PIS do 3º e 4º trimestres de 1997.

Em seu recurso, a recorrente sustenta que, à época dos fatos, a legislação não impunha "*qualquer procedimento específico por parte do contribuinte*" e que o art. 66 da Lei nº 8.383/91 conferia direito subjetivo à compensação, "*sem quaisquer liturgias ou prévia audiência da Fazenda Pública*".

Analizando tais argumentos, veremos, a seguir, que: 1 - faz-se necessária a declaração da suposta compensação em DCTF; 2 - o reconhecimento judicial do direito creditório da contribuição ao PIS não implica, necessariamente, a realização da compensação dos débitos de PIS, exigindo-se, mais uma vez, que a recorrente demonstre a compensação alegada por meio de escrituração contábil e documentos que a lastreie.

Mesmo a compensação por conta e risco (autocompensação) exige, além da sua declaração, a escrituração contábil do encontro de contas, identificando-se, a partir dos registros contábeis, as dívidas a serem extintas, a quantificação dos créditos e a data da compensação - para sabermos, inclusive, quais normas deverão regê-la.

No caso concreto, a recorrente apenas alega ter efetuado compensação dos débitos de PIS, sem, contudo, ter declarado tal compensação, eximindo-se, ainda, de apresentar escrituração contábil que evidencie e ateste a ocorrência, extensão e validade da compensação alegada.

Não basta alegar que possui créditos de PIS reconhecidos judicialmente e que tais créditos foram utilizados para compensação de débitos da mesma contribuição. Sobre a recorrente recai o ônus de demonstrar a existência do direito creditório e sua extensão (certeza e liquidez) e, ainda, a forma de utilização de tal direito, evidenciando, no caso em tela, a maneira, a época e com quais créditos se deu a compensação arguida: é necessário, para tanto, a apresentação da escrituração contábil, na qual devem constar a apuração do direito creditório e sua efetiva utilização na extinção de débitos tais e quais.

No caso concreto, à época dos fatos, estava em vigor a redação original do art. 74 da Lei nº. 9.430/96 que, em seu *caput*, atribuía, à Secretaria da Receita Federal (SRF), o poder de autorizar a compensação, sendo que tal atribuição foi levada a cabo com a edição do Decreto nº. 2.138/1997 e com a Instrução Normativa nº. 21/1997 (IN 21/97).

Cumprindo o comando do §4º do art. 66 da Lei nº. 8.383/91, a IN 21/97 trouxe, em seu art. 14, a possibilidade de compensação entre tributos da mesma espécie, independentemente de requerimento à SRF - com exceção de alguns casos, como, por exemplo, compensação com créditos decorrentes de sentença judicial, a qual deveria ser precedida de requerimento junto à Receita Federal, por força do §6º do referido art. 14, como veremos logo mais.

A compensação sem necessidade de requerimento não significava, entretanto, a desnecessidade de sua escrituração e informação em DCTF. Na verdade, a compensação se realizava com sua devida escrituração e respectiva informação em DCTF. Este último requisito de informação em DCTF foi relevado, em algumas decisões do CARF, em casos de comprovação da escrituração contábil da compensação. Na esteira de tal entendimento, vejam-se, por exemplo, os seguintes acórdãos (grifei partes):

**ACÓRDÃO Nº. 1301-001.935, julgado na sessão de 01/03/2016**

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO -  
CSLL Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004*

*COMPENSAÇÃO. FALTA DE INFORMAÇÃO EM DCTF. REGISTRO  
CONTÁBIL. COMPROVAÇÃO.*

*Na vigência do art. 66 da Lei nº 8.383/1991, não se exigia especial autorização para a compensação entre tributos da mesma espécie. Desta forma, pode ser superada a falta de comunicação em DCTF da compensação pretendida pelo sujeito passivo, desde que este, como no presente caso, inequivocamente comprovada a existência do crédito e o tempestivo e adequado registro contábil da compensação efetuada. Para fatos geradores posteriores a 28/05/2003, não se pode admitir a compensação feita exclusivamente na contabilidade do sujeito passivo, sendo exigível a competente Declaração de Compensação.*

**ACÓRDÃO Nº. 3302-005.191, julgado na sessão de 31/01/2018**

*COMPENSAÇÃO ESCRITURAL. INDÉBITO TRIBUTÁRIO. DÉBITO DA MESMA ESPÉCIE. DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 21/1997. IMPOSSIBILIDADE.*

*Na vigência da Instrução Normativa SRF 21/1997, a autocompensação escritural dos créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, com débitos de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional da própria pessoa jurídica era permitida mediante o registro na escrituração contábil e declaração na DCTF. O não cumprimento de qualquer desses requisitos impossibilita o acatamento da compensação. No caso, a interessada não comprovou o registro na escrituração contábil dos supostos valores compensados, o que impede o reconhecimento do procedimento compensatório.*

**ACÓRDÃO Nº. 3302-003.345, julgado na sessão de 24/08/2016**

*COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DA MESMA ESPÉCIE. REQUISITOS. IN SRF N° 21/1997.*

*Na vigência da IN SRF nº 21/1997, a compensação de indébitos tributários visando extinguir crédito tributário da mesma espécie e destinação constitucional, quanto prescindisse de formalização de pedido, para ter validade, deveria ser declarada em DCTF antes do início da ação fiscal ou, no mínimo, ser demonstrado que a compensação foi procedida em sua contabilidade.*

Neste último acórdão, o voto condutor sublinha a necessidade do registro contábil para a efetivação da compensação escritural:

*Verifica-se nos autos que a recorrente não apresentou qualquer prova de ter efetivado esta compensação, apresentando os registros contábeis que indicassem o exaurimento do ativo a compensar e a amortização do passivo a recolher, o que, ao mesmo tempo valida a compensação e garante que não se utilize o crédito em duplidade.*

*(...)Entendo que a recorrente pretendia que a fiscalização ou este conselho reconhecesse a compensação, de ofício, pelo simples fato de existirem indébitos tributários. Como já dito, esta situação não implica automaticamente a compensação de débitos subsequentes, pois é necessário que a recorrente a efetive, inclusive, para que não expire o prazo para pleitear a restituição, nos termos do artigo 168, I, do CTN.*

Como se observa, mesmo que os pretensos créditos invocados pela recorrente fossem passíveis de compensação sem requerimento prévio - e este não é o caso, como veremos a seguir -, seria necessária a comprovação, por meio dos registros contábeis, da compensação alegada.

Pois bem. À época da alegada compensação, estava em vigor, como visto, a Instrução Normativa SRF (IN) nº. 21/97, cujos arts. 14 e 17, fundamentais para a presente análise, seguem transcritos (grifei algumas partes):

*Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subsequentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento. (...)§ 6º A utilização de crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, para compensação, somente poderá ser efetuada após atendido o disposto no art. 17.*

*§ 7º A compensação de créditos com débitos de tributos e contribuições de períodos anteriores ao do crédito, mesmo que de mesma espécie, deverá ser solicitada à DRF ou IRFA do domicílio do contribuinte, por meio de Pedido de Restituição, acompanhado do respectivo Pedido de Compensação. (...)*

*Art. 17. Para efeito de restituição, ressarcimento ou compensação de crédito decorrente de sentença judicial transitada em julgado, o contribuinte deverá anexar ao pedido de restituição ou de ressarcimento uma cópia do inteiro teor do processo judicial a que se referir o crédito e da respectiva sentença, determinando a restituição, o ressarcimento ou a compensação. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997)*

*§ 1º No caso de título judicial em fase de execução, a restituição, o ressarcimento ou a compensação somente poderão ser efetuados se o contribuinte comprovar junto à unidade da SRF a desistência, perante o Poder Judiciário, da execução do título judicial e assumir todas as custas do processo, inclusive os honorários advocatícios. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997)*

*§ 2º Não poderão ser objeto de pedido de restituição, ressarcimento ou compensação os créditos decorrentes de títulos judiciais já executados perante o Poder Judiciário, com ou sem emissão de precatório. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997)*

Antes de abordarmos os dispositivos acima transcritos, cabe esclarecer que, antes da entrada em vigor da Medida Provisória 66/2002, convertida na Lei 10.637/2002, dando nova redação ao art. 74 da Lei 9.430/1996, havia duas modalidades de compensação: (i) auto compensação ou compensação escritural, baseada no art. 66 da Lei nº. 8.383/91; e (ii) compensação a pedido ou por requerimento, com base na redação original do art. 74 da Lei nº. 9430/96. Esses dois modelos de compensação eram regulamentados pela referida IN 21/1997, cujos artigos transcritos acima trazem regras fundamentais para a compensação de créditos judiciais.

Da inteleção dos arts. 14 e 17 da IN 21/1997, constata-se que a compensação de débitos com créditos reconhecidos judicialmente deveria ser precedida de requerimento à então SRF, acompanhado dos seguintes documentos: a) uma cópia do inteiro teor do processo judicial a que se referir o crédito e da respectiva decisão judicial; e b) no caso de título judicial em fase de execução, do documento comprobatório da renúncia ou desistência, perante o Poder Judiciário, da execução do título judicial, e do compromisso de assumir todas as custas do processo judicial, inclusive os honorários advocatícios.

Da leitura do art. 14, § 6º, IN 21/97, depreende-se que a compensação com crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, somente poderá ser efetuada após atendido o disposto no art. 17. Neste artigo, a instrução normativa impõe que, para **efeito de compensação de crédito judicial com trânsito em julgado**, o contribuinte deverá anexar, junto ao pedido à SRF, cópia do inteiro teor do processo judicial a que se referir o crédito e da respectiva sentença, determinando a compensação. No caso de título judicial em fase de execução, há que se apresentar, ainda, documento comprobatório da renúncia ou desistência, perante o Poder Judiciário, da execução do título judicial, e do compromisso de assumir todas as custas do processo judicial.

A matriz legal para tal modalidade de compensação "a pedido" era, como visto acima, o art. 74 da Lei nº. 9.430/96, em sua redação original:

*Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.*

O entendimento acima esposado é também encampado por outras turmas de julgamento. Vide, por exemplo: Acórdão nº. 3302-003.747, Rel. José Fernandes do Nascimento, julgado na sessão de 29/03/2017; 3802-004.021, Rel. Mércia Helena Trajano D'Amorim, julgado na sessão de 27/01/2015; Acórdão nº. 3302-005.741, Relator José Renato Pereira de Deus, julgado na sessão de 27/08/2018. Todas essas decisões afirmam a necessidade de prévio requerimento à SRF, com juntada das peças processuais referidas no art. 17 da IN 21/97, nos casos de compensação com créditos reconhecidos judicialmente.

Verifica-se, mais uma vez, e, por ângulo diverso, que sobre a recorrente recai o ônus de trazer ao conhecimento do Fisco os elementos que demonstram seu direito creditório, para a realização da compensação pretendida.

Não assiste, pois, razão à recorrente quando argumenta que, à época das compensações realizadas, não havia procedimento próprio a ser observado nas compensações de créditos reconhecidos judicialmente.

À recorrente caberia demonstrar a compensação alegada. Apesar de ter tido a possibilidade de apresentar, na fase de impugnação, os elementos probatórios para comprovar a subsistência da suposta compensação, apresentando, por exemplo, sua escrituração contábil, a recorrente furtou-se ao seu ônus probatório, buscando transferir, ao órgão *a quo*, a responsabilidade de provar o seu direito creditório e a efetivação da compensação invocada, a qual, sequer, foi declarada em DCTF.

É lição elementar de direito que as alegações devem ser suportadas por provas produzidas por quem alega. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:  
I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;*

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

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

Assim, no caso concreto, já em sua impugnação perante o órgão *a quo*, a recorrente deveria ter reunido todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração de suas alegações - em especial, sua escrituração contábil para comprovar a suposta compensação -, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o § 4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72:

*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: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*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 nº 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

Ainda assim, em homenagem ao princípio da verdade material, analisei os autos, buscando encontrar novos elementos de provas, e, como já assinalado, constata-se que não foi juntada documentação para comprovação da compensação alegada pela recorrente. Junto ao recurso, não foi apresentado qualquer documento para justificar, afirmar e delimitar a extensão do direito creditório invocado e sua utilização para a compensação dos débitos de PIS do 3º. e 4º. trimestres de 1997, tendo a recorrente apenas se restringido a reafirmar suas alegações, sem, contudo, demonstrá-las.

A recorrente deveria ter trazido a escrituração contábil para comprovar o encontro de contas, identificando, a partir dos registros contábeis, as dívidas a serem extintas, a quantificação dos créditos e a data da compensação. A recorrente não reuniu elementos essenciais para demonstrar seu crédito e a extinção dos débitos controversos: diante da ausência de escrituração contábil, não é possível aferir a certeza, liquidez e disponibilidade do crédito alegado, tampouco sua efetiva utilização para extinção dos débitos de PIS dos 3º. e 4º. trimestres de 1997.

Saliente-se, por fim, que o lançamento de ofício das diferenças apuradas em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrente de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, tem como fundamento o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001:

*Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.*

*Art. 2º Os saldos a pagar, relativos a cada imposto ou contribuição, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, imediatamente após o término dos prazos fixados para a entrega da DCTF.*

*§ 1º Na hipótese de indeferimento de pedido de compensação, efetuado segundo o disposto nos arts. 12 e 15 da Instrução Normativa SRF Nº 21, de 10 de março de 1997, alterada pela Instrução Normativa SRF Nº 73, de 15 de setembro de 1997, os débitos decorrentes da compensação indevida na DCTF serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União, trinta dias após a ciência da decisão definitiva na esfera administrativa que manteve o indeferimento.*

*§ 2º Os saldos a pagar relativos ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas-IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL serão objeto de verificação fiscal, em procedimento de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas nas DCTF e na Declaração de Rendimentos, antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.*  
*§ 3º Os demais valores informados na DCTF, serão, também, objeto de auditoria interna.*

*§ 4º Os créditos tributários, apurados nos procedimentos de auditoria interna a que se referem os §§ 2º e 3º, serão exigidos por meio de lançamento de ofício, com o acréscimo de juros moratórios e multa, moratória ou de ofício, conforme o caso, efetuado com observância do disposto na Instrução Normativa SRF Nº 094, de 24 de dezembro de 1997.*

Tal sistemática vigorou até a edição da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, cujo art. 18 derrogou o art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, estabelecendo que o lançamento de ofício deveria se limitar à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas, aplicando-se, unicamente, nas hipóteses de o crédito (ou débito) não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

No caso concreto, o lançamento discutido foi realizado em face de DCTF transmitida antes do advento do art. 18 da MP nº 135/2003, constituindo-se, portanto, ato plenamente válido e subsistente em face das normas vigente à época em que foi lavrado.

Ademais, não há que se cogitar em insubstância de auto de infração quando este preenche os requisitos legais, quando o processo administrativo proporciona plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa, e quando inexiste qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 142 do CTN ou nos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235, de 1972.

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Vinícius Guimarães - Relator