



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.905233/2016-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.375 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 5 de junho de 2024
Recorrente HOSPITAL SEMPER S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2013

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao interessado a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir junto à Fazenda Nacional.

SALDO NEGATIVO. APURAÇÃO.

O Saldo Negativo é apurado quando, no encerramento do período, o conjunto de antecipações do tributo supera o valor devido, ou seja, o valor devido de IRPJ ou CSLL é inferior à somatória dos recolhimentos por estimativa e/ou outras antecipações efetuados durante o ano-calendário. A base legal da apuração está estabelecida principalmente nos arts. 1º a 6º e 28 da nº Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Raimundo Pires de Santana Filho, Gustavo de Oliveira Machado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão n.º 107-022.011 (fls. 383/387), proferido pela 6ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07, que, por unanimidade de votos, negou provimento à manifestação de inconformidade.

O litígio foi instaurado com a apresentação tempestiva da manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório n.º 114547871 (fl. 292), de 10/05/2016, que não homologou a compensação declarada nas DCOMP relacionadas, uma vez que não havia saldo negativo informado em DIPJ.

O crédito encontra-se demonstrado na Declaração de Compensação n.º 35444.49109.310815.1.3.02-7917, proveniente de saldo negativo de IRPJ, no valor de R\$ 53.692,05, referente ao ano-calendário de 2013.

Em sede de manifestação de inconformidade, informou que o PER/DCOMP teria como crédito saldo negativo de IRPJ, no valor total de R\$ 53.692,05, mas que os créditos utilizados seriam oriundos de retenções ocorridas no decorrer do ano, no valor de R\$ 41.234,08 (detalhadas na planilha à fl. 188), e de pagamento efetuado no valor de R\$ 12.457,97, de código 5993 e período de apuração 31/01/2013 (comprovante à fl. 190).

Alegou que, verificando as DCOMP relacionadas ao crédito, identificou divergência entre o PER/DCOMP que descreve o crédito e a DIPJ apresentada, teria havido um erro material no preenchimento da Ficha 57 (demonstrativo do IR, CSLL e Contribuição Previdenciária retidos na fonte) no CNPJ de uma das fontes pagadoras (CNPJ 34.028.316/0015-09, e não 34.028.316/0001-03).

Anexou à Manifestação de Inconformidade, além da planilha e comprovante de pagamento acima citados: (i) cópia do Livro Diário de todo o ano de 2013 (fls. 8 a 170); (ii) balancete analítico, balanço, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e Demonstrações dos Fluxos de Caixa do ano de 2013 (fls. 174 a 185).

A d. DRJ entendeu que as inconsistências verificadas nas declarações apresentadas à Receita Federal não permitiram reconhecer o crédito de saldo negativo alegado.

Para a d. DRJ somente a apresentação de cópias de livros e demonstrações contábeis, desacompanhadas de documentos que os fundamentam e da necessária articulação de seus elementos relevantes, não comprovam o valor do Saldo Negativo como pleiteado, pois “...**não cabe ao Fisco**, com base em documentos contábeis apresentados, **fazer a apuração do IRPJ** a pagar no lugar do contribuinte”.

No entanto, não há qualquer certeza sobre o valor devido de IRPJ no ano-calendário, para que se possa confrontá-lo com o que foi retido e pago, e apurar o suposto saldo negativo.

Porque não consta sua apuração na ficha própria da DIPJ, ou em qualquer outro documento apresentado. E o que consta em DIPJ, na ficha referente às estimativas apuradas, também não coincide com o pagamento de estimativa efetuado, referente ao mês de janeiro.

Ante a inexistência da apuração do imposto devido, na ficha própria da DIPJ, e da divergência de dados contidos nas declarações, não opera a favor da interessada a mera apresentação de cópias de livros e demonstrações contábeis junto à manifestação de

inconformidade, desacompanhadas de documentos que os fundamentam e da necessária articulação de seus elementos relevantes. Provar não é simplesmente juntar uma determinada quantidade de documentos, ainda que documentos contábeis, sem referenciá-los ou contextualizá-los entre si ou com outros elementos, transferindo ao agente fiscal tarefa que competia à interessada.

Em outras palavras, ainda que fosse possível, não cabe ao Fisco, com base em documentos contábeis apresentados, fazer a apuração do IRPJ a pagar no lugar do contribuinte.

Assim, diante da ausência de certeza e liquidez do crédito de saldo negativo alegado, a d. DRJ negou provimento à Manifestação de Inconformidade.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Regularmente cientificada, por via postal em 14.3.2023 (Cópia de Aviso de Recebimento – AR, de fl. 388), apresentou Recurso Voluntário em 13.4.2023, assim manejado (fls. 391/406).

DA ESTIMATIVA RECOLHIDA

Neste ponto, a Recorrente defendeu que a estimativa, recolhida em 28/02/2013, no valor de R\$12.457,97 (doze mil, quatrocentos e cinquenta e sete reais e noventa e sete centavos) a título de IRPJ referente a apuração do tributo devido para o mês de janeiro de 2013 (documento de fl. 190), seria indevida, porque, conforme constaria da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ (documento de fls. 337 a 384), teria sido apurado um saldo negativo de R\$3.211,72 (três mil, duzentos e onze reais e setenta e dois reais).

Para a Recorrente pelo fato de existir divergência entre o valor apurado como devido para o mês de janeiro do ano de 2013 (documento de fls. 337 a 384) e o valor recolhido a esse título (documento de fl. 190) é que teria sido promovida a compensação do imposto recolhido indevidamente, isto porque

(...) caso a empresa tivesse apurado como devido para o mês de janeiro do ano de 2013 o valor de R\$12.457,97 (doze mil, quatrocentos e cinquenta e sete e noventa e sete centavos) não existiria motivo para pleitear a compensação, já que teria apurado o valor efetivamente pago.

Asseverou que, na impossibilidade de “averiguar a existência de saldo negativo na DIPJ, em virtude de divergência nas informações das declarações”, deveria ser reconhecida a existência do pagamento a maior de estimativa mensal relativo ao mês de janeiro de 2013, e “...o simples erro na caracterização da origem do crédito no PER/DCOMP não pode obstar o reconhecimento da existência de crédito em decorrência de pagamento a maior a título de estimativa mensal”. Cita Súmula CARF nº 84.

Defendeu ainda a higidez do crédito em obediência ao princípio da Verdade Material e da garantia Constitucional à Ampla Defesa

23. Portanto, não há dúvida quanto à higidez do crédito informado, sendo certo que em obediência ao Princípio da Verdade Material e da Garantia Constitucional à Ampla Defesa, os quais estabelecem a tônica maior de todo processo administrativo fiscal,

assevere-se que não se pode admitir que um dado erroneamente preenchido pela Recorrente, em desacordo com a realidade dos fatos, sobreponha-se a essa realidade.

DAS RETENÇÕES

Neste ponto a defesa busca demonstrar a ocorrência de retenções realizadas, no decorrer do ano de 2013, por clientes que contrataram a prestação de seus serviços.

Assim, a Recorrente por meio do relatório analítico, teria informado as retenções realizadas ao longo do ano de 2013 relativas a Imposto de Renda Retido na Fonte (documento de fl. 188). E, “mediante o diário do mês de janeiro a dezembro do ano de 2013 (documento de fl. 8 a 170)”, restaria demonstrado, de forma inequívoca, a existência dos pagamentos que ensejaram as retenções.

27. Através do cruzamento de dados do relatório analítico do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o faturamento do ano 2013 (documento de fl. 188) e o diário do mês de janeiro a dezembro do ano de 2013 (documento de fl. 8 a 170) é possível confirmar a existência das retenções.

Para demonstrar seu alegado promoveu uma análise exemplificativa, e da “detida análise da documentação apresentada, é possível perceber que a Recorrente teve a retenção de R\$71,92 (setenta e um reais e noventa e dois centavos) referente ao pagamento realizada no valor de R\$4.794,09 (quatro mil reais, setecentos e noventa e quatro reais e nove centavos) pela fonte pagadora Associação Mineira de Assistência à Saúde dos Membros do Ministério Público - AMMP Saúde, por meio da Nota Fiscal n.º 201300000000157”.

31. Seguindo o mesmo raciocínio exposto, é possível verificar a existência de todas as retenções a título de IRRF. O próprio acórdão recorrido reconhece a possibilidade de reconhecimento das referidas retenções através das DIRF das fontes pagadoras, vejamos:

Asseverou que as retenções não precisam ser comprovadas somente através das DIRF das fontes pagadoras, pois seria notória a possibilidade de demonstração das retenções por meio dos documentos apresentados, assim:

...Por meio diário do mês de janeiro a dezembro do ano de 2013 (documento de fl. 8 a 170) é possível identificar todas as fontes pagadoras, os valores pagos, a data e a nota fiscal de referência, e através do relatório analítico do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o faturamento do ano 2013 (documento de fl. 188) verifica-se o valor retido por cada entidade pagadora.

Continua sua defesa asseverando que a partir do cálculo do imposto de renda mensal por estimativa, na ficha 11, da DIPJ, seria “possível verificar a constituição do saldo negativo decorrente das retenções de IRRF na apuração mensal das estimativas”.

35. O simples cruzamento de dados constantes nos documentos apresentados comprova a existência do saldo negativo de IRRF, sendo descabida a fundamentação do acórdão acerca da ausência de certeza e liquidez do crédito.

Aduziu que o Fisco não poderia eleger um único meio de comprovação do direito creditório, quando é possível a identificação da existência do saldo negativo por meio dos documentos carreados pela Recorrente.

37. Nesse passo, salienta-se que o princípio da verdade real e/ou material, como não poderia deixar de ser, é corolário do direito processual, no qual os “direitos e garantias fundamentais” previstos no artigo 5º da Constituição Federal da República, encontram-se, ante a natureza da matéria tutelada, totalmente arraigados.

38. Tal princípio, que norteia o processo administrativo, possui observância obrigatória. Quanto a este ponto, cumpre ressaltar que constitui dever da fiscalização a fundamentação de seu entendimento, mediante produção de provas para denegar a homologação do pedido.

Sustentou, assim, não ser admissível que a autoridade fiscal, “dispondo dos meios para tanto, mediante análise dos documentos apresentados pela Recorrente e documentos que estão ao seu dispor, deixe de aferir a verdadeira realidade dos fatos, procedendo de maneira simplista a não homologação da compensação”.

Segundo a Recorrente, eventual preenchimento incorreto das declarações apresentadas, “não retira, per si, o direito de crédito do contribuinte, uma vez que tal circunstância é passível de correção a partir da análise dos demais documentos carreados aos autos, que comprovam a existência do saldo negativo”, “...entendimento consolidado no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais”, Colaciona ementas.

43. Assim, não pode o Fisco deixar de reconhecer o direito à compensação da Recorrente por eventual erro no preenchimento da DIPJ, quando comprovado pelos demais documentos comprobatórios a existência do direito. Sendo que eventual manutenção do acórdão recorrido configura evidente violação de direitos e garantias do contribuinte, em verdadeira afronta ao princípio da verdade material.

DA BAIXA EM DILIGÊNCIA E/OU PRODUÇÃO DE PROVAS

Para a Recorrente, “...à luz do princípio da verdade matéria, a autoridade julgadora deve buscar a realidade dos fatos, conforme ocorrida, e para tal, ao formar sua livre convicção na apreciação dos fatos, podendo realizar as diligências que considere necessárias à complementação da prova ou ao esclarecimento de dúvida relativa aos fatos trazidos no processo”.

Seria inadmissível, no seu entender, que um “dado erroneamente preenchido pela Recorrente, em desacordo com a realidade dos fatos, sobreponha-se a essa realidade”.

Sendo certo que, a jurisprudência desse tribunal reconhece a possibilidade de produção e apresentação de provas documentais após o manejo da manifestação de inconformidade.

Sustentou, de tudo visto, que a comprovação da existência dos saldos negativos de IRPJ se daria “pelo simples cruzamento de dados constantes diário do mês de janeiro a dezembro do ano de 2013 (documento de fl. 8 a 170), o relatório analítico do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o faturamento do ano 2013 (documento de fl. 188) e o cálculo do imposto de renda mensal por estimativa na ficha 11, da DIPJ”.

De modo que, para a Recorrente, a apuração do imposto devido seria desnecessária.

Entretanto, caso assim não se entenda, “pugna a Recorrente seja determinada a conversão do julgamento em diligência, a fim de determinar que o Auditor Fiscal efetue a apuração do imposto de renda, de modo a confirmar a existência do saldo negativo informado pela ora Recorrente, com base na documentação juntada e nos eventuais documentos que entender pertinente a juntada”.

Alternativamente, “caso se entenda que tal diligência não deva ser realizada”, roga seja determinada a conversão do julgamento em diligência, “a fim de que seja realizada prova pericial técnica para que seja confirmada a existência de saldo negativo no exercício de 2013, com a intimação da ora Recorrente para nomear perito e apresentar quesitos”.

49. Em ambos os casos, requerer seja intimada a ora Recorrente para que efetue a juntada de documentação complementar que eventualmente entenda necessária.

Por, caso se entenda por indispensável a apuração do IRPJ para o exercício de 2013, a Recorrente, com fulcro no princípio da verdade material e da ampla defesa, requer o deferimento do pedido conversão do processo em diligência ou para produção de perícia técnica.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Avito Ribeiro Faria, Relator.

Submete-se à apreciação desta Turma de Julgamento o recurso voluntário oferecido pela HOSPITAL SEMPER S.A.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN. Assim, dele toma-se conhecimento.

Vejamos que toda a celeuma instaurada cinge-se em torno da ausência de comprovação da existência de um direito creditório que seria proveniente de Saldo Negativo de IRPJ, apurado nos idos do ano de 2013, no valor declarado pela Recorrente de R\$ 53.692,05.

O alegado Saldo Negativo, embora houvessem estimativa paga e retenções na fonte, não restou reconhecido, pois ausente a apuração do Imposto Devido ao final do período.

Ou seja, a ausência de comprovação está adstrita ao valor do IRPJ informado em DIPJ, pois na apuração do IR sobre o Lucro Real, não há qualquer valor apurado e informação sobre saldo negativo de IRPJ, tal fato foi constatado previamente à análise da Dcomp cuja ciência foi dada ao contribuinte para que procedesse ao respectivo saneamento, como não houve qualquer manifestação restou confirmado que na DIPJ o crédito defendido era R\$0,00:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

No curso da análise do direito creditório, foram detectadas inconsistências, objeto de termo de intimação, não saneadas pelo sujeito passivo. Dessa forma, de acordo com as informações prestadas no documento acima identificado, constatou-se que não houve apuração de crédito na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da pessoa jurídica (DIPJ) correspondente ao período de apuração do saldo negativo informado no PER/DCOMP.
Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 53.692,05
Valor do crédito na DIPJ: R\$ 0,00

A Recorrente, por sua vez, defende que a existência de retenções na fonte, de estimativa paga e o preenchimento incorreto das declarações apresentadas, seriam suficientes para a comprovação do alegado direito.

Pois bem.

De tudo defendido pela Recorrente só faltou o principal: a apuração do Tributo devido ao final do período, pois nos casos de Saldo negativo de IRPJ é a apuração do tributo que condiciona a sua compensação, conforme estabelece o art. 231, do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, que regulamentou a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza – RIR/99:

Art. 231. **Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado**, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 2º, § 4º):

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os respectivos limites, bem assim o disposto no art. 543;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto pago na forma dos arts. 222 a 230.

O art. 231, do RIR/99, classifica como valores pagos, a soma dos impostos devidos, recolhidos por meio de DARF, imposto retido na fonte – IRRF e os valores compensados, na forma da legislação em vigor.

Vejamos que o fato de haver retenções na fonte e/ou estimativas recolhidas não levam necessariamente ao surgimento de Saldo Negativo.

O Saldo Negativo é apurado quando, no encerramento do período o conjunto de antecipações do tributo supera o valor devido, ou seja, o valor devido de IRPJ ou CSLL é inferior à somatória dos recolhimentos por estimativa e/ou outras antecipações efetuados durante o ano-calendário. A base legal da apuração está estabelecida principalmente nos arts. 1º a 6º e 28 da n.º Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Quando começamos a lidar com o assunto "saldo negativo apurado em declaração de rendimentos", é muito comum confundir os conceitos de prejuízo fiscal com o de saldo negativo. Mas, na verdade, são conceitos bastante distintos e, até certo ponto, independentes.

O prejuízo fiscal diz respeito à apuração do resultado do exercício - a grosso modo, resultado de (receitas - despesas), com os ajustes determinados pela legislação (adições e exclusões). É um procedimento contábil e fiscal, e sua apuração deve ser detalhada nas declarações.

Já a apuração de saldo negativo diz respeito, unicamente, à comparação entre o valor devido do tributo no encerramento de determinado período (apuração trimestral ou anual) e

as antecipações desse mesmo tributo efetuadas, seja através de recolhimentos, compensações, retenções em fonte.

No caso em tela, ainda que restarem comprovadas as retenções (por quaisquer meios, inteligência da Súmula CARF nº 143) e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto (Súmula CARF nº 80) suas deduções não poderiam ser realizada, pois ausente o valor do imposto devido:

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto. (Súmula 80)

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido **não se faz exclusivamente** por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos. (Súmula 143)

Nesta seara, a mera apresentação da escrita contábil, por si só, não demonstra qual foi o valor do tributo devido ao final do período, cuja apuração é ônus da Recorrente, assim, agiu acertadamente a d. DRJ, cujos fundamentos, encontram-se perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária, são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e §12 do art. 114 do Anexo do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

No entanto, não há qualquer certeza sobre o valor devido de IRPJ no ano-calendário, para que se possa confrontá-lo com o que foi retido e pago, e apurar o suposto saldo negativo.

Porque não consta sua apuração na ficha própria da DIPJ, ou em qualquer outro documento apresentado. E o que consta em DIPJ, na ficha referente às estimativas apuradas, também não coincide com o pagamento de estimativa efetuado, referente ao mês de janeiro.

Ante a inexistência da apuração do imposto devido, na ficha própria da DIPJ, e da divergência de dados contidos nas declarações, não opera a favor da interessada a mera apresentação de cópias de livros e demonstrações contábeis junto à manifestação de inconformidade, desacompanhadas de documentos que os fundamentam e da necessária articulação de seus elementos relevantes. Provar não é simplesmente juntar uma determinada quantidade de documentos, ainda que documentos contábeis, sem referenciá-los ou contextualizá-los entre si ou com outros elementos, transferindo ao agente fiscal tarefa que competia à interessada.

Em outras palavras, ainda que fosse possível, **não cabe ao Fisco, com base em documentos contábeis apresentados, fazer a apuração do IRPJ a pagar no lugar do contribuinte.** (grifo nosso)

Vejamos o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento a maior de tributo. É de se notar que o Recurso Voluntário embute solicitação de desconstituição de confissão de dívida anterior e, nesse contexto, deve ela atestar que o direito de crédito aproveitado na compensação tem apoio não só legal como documental.

Ressalte-se que o chamado ônus da prova é da contribuinte no que tange à existência e regularidade do crédito com que pretendeu extinguir a obrigação tributária. Com

efeito, ao pleitear junto à Autoridade Tributária a existência de um crédito capaz de extinguir um débito, o contribuinte assume a incumbência de demonstrar sua liquidez e certeza quando do exame administrativo. Como visto, a disponibilidade do crédito não existia na fase em que aconteceu a conferência eletrônica da compensação e sua liquidez e certeza não foi demonstrada na fase de contestação do despacho resultante.

Nessas condições, acatar as razões da interessada seria admitir que sua simples vontade e seu entendimento, materializados na contraposição de declarações, poderiam ser utilizados para gerar créditos oponíveis à Fazenda Pública. Tal pretensão não tem sustentação, opondo-se inclusive aos marcos legais traçados pelo art. 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN, pelo que se lhe nega os efeitos pretendidos, *in verbis*:

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.

Neste sentido encontramos jurisprudência exarada pelo egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ, assim disposta:

(...) o art. 170 do CTN estabelece certas condições à compensação de tributos A certeza e a liquidez dos créditos são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei, segundo o texto legal referenciado. (STJ. AGREsp 495012/AL. Rel.: Min. José Delgado. 1ª Turma. Decisão: 20/05/03. DJ de 30/06/03, p. 154.)

(...) 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)

A respeito do tema, dispõe o Código de Processo Civil (CPC) Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, em seu art. 373:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

O erro de preenchimento na informação prestada em DIPJ (original ou retificadora) não seria impeditivo para a concretização da compensação pleiteada, pois, segundo jurisprudência pacificada neste e. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, a DIPJ não se presta para comprovação do crédito nela informado, inteligência da Súmula CARF nº 92:

A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

Assim, no caso dos autos, não se está negando o direito à compensação por erro no preenchimento de declarações.

Rejeitam-se as alegações da Recorrente neste ponto.

DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

Em se tratando de restituição/compensação, não se pode perder de vista que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige averiguação da liquidez e certeza do suposto crédito. É de se notar que o Recurso Voluntário embute solicitação de desconstituição de confissão de dívida anterior e, nesse contexto, deve ela atestar que o direito de crédito aproveitado/solicitado na compensação/restituição tem apoio não só legal como documental.

Com a edição da Lei n.º 10.637/02, que deu nova redação ao art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996¹, a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação (§ 2º).

Ressalte-se que o chamado ônus da prova é da contribuinte no que tange à existência e regularidade do crédito com que pretendeu extinguir a obrigação tributária. Com efeito, ao pleitear junto à Autoridade Tributária a existência de um crédito capaz de extinguir um débito, o contribuinte assume a incumbência de demonstrar sua liquidez e certeza quando do exame administrativo, em consonância com os dispositivos já citados do CTN, do Lei n.º 13.105, de 16 de março de 2015, denominada Código de Processo Civil – CPC e jurisprudência do STJ.

Como se percebe, a legislação previu a possibilidade de compensação de valores de tributos pagos indevidamente com valores relativos a tributos vincendos devidos pelo contribuinte. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, os cálculos são feitos pelo próprio contribuinte, que apura seu crédito e efetua a compensação na sua contabilidade, sujeito a posterior fiscalização. É preciso, como afirmado inicialmente, que a origem de tais créditos seja idônea, clara, líquida e certa. É ônus do contribuinte apresentar os elementos indicativos de que os valores pretendidos efetivamente lhe tocam e estão aptos a ensejar o encontro de contas postulado.

Destarte, se a parte compreendia que os valores de retenção declarados em sua própria confissão² não teriam sido confirmados, a ela incumbia apresentar as devidas provas e

¹ Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pela sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

² A partir de 31.10.2003 (com as alterações promovidas no §6º, do art. 74 da Lei n.º 9.430/96) ficou estabelecido que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega até a intimação válida do despacho decisório.

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

fundamentos jurídicos para que a origem do crédito pretendido restasse devidamente esclarecida e demonstrada à Fazenda Pública. Não se trata, como a apelante pretendeu fazer crer ao longo de suas razões, de “falta de interesse da Administração Tributária em conhecer a verdade material”. Houve atropelo no exercício da pretensão perante a esfera administrativa.

Nessa toada, o princípio da verdade material ou do formalismo moderado não pode ser invocado para inverter o ônus da prova, exonerando muito menos permitir que o contribuinte a seu alvedrio deixe de produzir as provas constitutivas dos seu direito, ainda mais quando não se está diante de processo de lançamento de tributo, mas de processos de restituição e compensação. Nestes, como visto alhures, o ônus probatório é do Recorrente. Aliás, é preciso reiterar que a Receita Federal oportunizou à contribuinte, em sede de Manifestação de Inconformidade e Recursal que demonstrasse a origem dos créditos pretendidos, porém a ora Recorrente não trouxe elementos comprobatórios suficientes de suas razões.

Não significa, contudo, que a administração tributária, em especial seus tribunais administrativos, deixe de aplicar a verdade material, muito pelo contrário, a verdade material, como princípio que é, encontra-se aplicada, no caso concreto, à súmula CARF nº143³, que amplia o rol probatório necessário à comprovação da compensação/restituição requerida.

O princípio da verdade material reside na ampliação dos meios probatórios para formar a convicção da existência do direito creditório pleiteado.

Vejamos, que não basta a juntada de quaisquer documentos, os elementos trazidos aos autos devem guardar o devido valor probatório, para que juntos, documentos e argumentos, para além de provar, comprovar a certeza e a liquidez dos créditos que são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei, segundo o texto legal referenciado.

Não se trata aqui, de privilegiar o aspecto formal em detrimento da verdade material. Contudo, tendo em vista que a interessada pretende infirmar informações por ela própria prestadas, é necessário que a dita pretensão esteja calcada em provas documentais robustas.

DA DILIGÊNCIA

Em que pese o seu arazoado defendendo a realização de diligência, a mesma não se faz necessária.

Como é cediço, a autoridade julgadora, na formação de sua livre convicção é que avaliará a necessidade de eventual diligência ou perícia, indeferindo aquelas que forem consideradas desnecessárias. Deve-se levar em conta, ainda, que os pedidos de diligência e perícia não servem para suprir a deficiência no cumprimento do ônus da contribuinte de

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

³ Súmula CARF nº 143

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

apresentar os elementos probatórios necessários para dar suporte à constituição do direito ao crédito pleiteado. Desta forma, afiguram-se desnecessários e devem ser indeferidos.

Em sede de processo de compensação, em que ônus probante compete à recorrente, que postula o direito em causa, não é cabível transformar o órgão julgador ad quem em órgão de auditoria ou se convolar este juízo em fase de procedimento de auditoria, com a determinação de diligências para veicular papel que caberia ter sido levado a termo pela contraparte, à qual instaria provar ou demonstrar.

No caso doas autos, a determinação de diligência, nesta fase processual, teria cabimento na formação do juízo de convencimento, para sanar eventuais dúvidas ou a cancelar o demonstrado na completude das provas trazidas aos autos pela parte que postula o direito.

No caso, portanto, a realização de diligência é desnecessária e deve ser indeferida conforme disposição do artigo 18 do Decreto n.º 70.235/72:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Repise-se: os pedidos de diligência ou perícia não devem suprir a inércia da parte em apresentar os elementos probatórios que possua. No caso sob exame, o pedido de diligência/perícia não supre o ônus da Recorrente de demonstrar/apurar o valor do tributo devido, condição necessária para a comprovação do alegado direito creditório.

Insta destacar que cabe a aplicação do seguinte enunciado sumular (Súmula CARF n.º 163):

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Rejeita-se o pedido de realização de diligência.

CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, conhece-se do Recurso Voluntário para negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria

Fl. 13 do Acórdão n.º 1003-003.375 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10680.905233/2016-18