



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10805.913460/2021-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1201-006.796 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 16 de maio de 2024  
**Recorrente** FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/04/2016 a 30/06/2016

**NULIDADE. PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. INOCORRÊNCIA**

Não há nulidade no indeferimento do pedido de realização de diligência quando o contribuinte, incumbido do ônus probatório acerca de seu direito creditório, deixa de promover a evolução no diálogo das provas devidamente provocada pelo Despacho Decisório e pelo Acórdão Recorrido.

**NULIDADE. PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO. INOCORRÊNCIA.**

Não há nulidade no indeferimento do pedido de realização de perícia, quando o contribuinte deixa de juntar aos autos, sem justificativa, prova documental minimamente concatenada cujo ônus a legislação lhe incumbe e que seria suficiente à comprovação do direito alegado.

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

Período de apuração: 01/04/2016 a 30/06/2016

**DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO. IRRF. APLICAÇÕES FINANCEIRAS. OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO NÃO COMPROVADO.**

Incumbe ao contribuinte a prova do oferecimento à tributação, ainda que em períodos de apuração anteriores, dos rendimentos correspondentes a aplicações financeiras que ensejaram retenções na fonte sob o código de arrecadação 3426.

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)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado(a)), Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Alexandre Evaristo Pinto, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Gustavo de Oliveira Machado.

## **Relatório**

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório, referente ao direito creditório demonstrado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito nº 23206.99884.150518.1.3.02-5621.

O tipo do crédito utilizado é Saldo Negativo de IRPJ do 2º trimestre de 2016.

Os valores das parcelas de composição do crédito informados no PER/DCOMP e os valores confirmados pelo Fisco foram discriminados no despacho decisório.

Avaliando o Detalhamento da Análise de Crédito, foi verificado que todas as retenções cujas correspondentes receitas foram consideradas não oferecidas à tributação são receitas financeiras, objeto da retenção sob o código de arrecadação 3426.

Conforme Parecer anexo ao Despacho Decisório, considerados os períodos de 2007 a 2016, as receitas financeiras declaradas em ECF são inferiores àquelas declaradas nas DIRFs das fontes pagadoras.

Cientificado, o Contribuinte ofertou Manifestação de Inconformidade alegando que:

- A diferença apurada pelo Auditor-Fiscal decorre do fato de que as receitas financeiras são reconhecidas contabilmente pelo regime de competência independentemente do resgate da aplicação, enquanto a retenção do Imposto de Renda sob o código 3426 ocorre apenas nos meses de maio e novembro (tratando-se de fundo de investimento sujeito ao “come-quotas”), ou no resgate da aplicação tratando-se de títulos de renda fixa;
- entretanto, o balanço contábil, a Demonstração do Resultado do Exercício – DRE, a Composição do Saldo Negativo do IRPJ do segundo trimestre de 2016 e o Controle dos Rendimentos de Aplicações Financeiras, ora apresentados, evidenciam que as receitas foram oferecidas à tributação;
- “além disso, há lançamentos contábeis que precisam ser considerados, tais como valores que foram registrados a débito das Contas de Receitas

Financeiras, em razão de uma obrigação contratual da Recorrente (lembrando que a natureza da conta é credora)”;

- “se neutralizarmos apenas este lançamento, as Receitas Financeiras da Recorrente ultrapassariam os valores indicados pelas fontes pagadoras”;
- Subsidiariamente, pleiteou a realização de diligência, apresentando quesitos para realização de perícia e nomeando assistente técnico.

**O Acórdão Recorrido** negou os pedidos de realização de diligência e de perícia, alegando que se tratava de prova cujo ônus era do contribuinte, e asseverando que não bastaria ao contribuinte acostar aos autos quadros e documentos, mas articular esses elementos probatórios para com isso comprovar suas alegações.

O Acórdão também não reconheceu qualquer direito creditório adicional, analisando o mérito das razões de defesa acerca do direito creditório e asseverando que não fariam prova contra a causa de não reconhecimento do direito creditório.

Quanto à análise dos registros contábeis, competia à contribuinte trazer todas as informações pertinentes, lastreadas em documentos, com a devida articulação entre eles, para que se procedesse à referida análise.”

Cientificado o contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** alegando, em síntese, nulidade por cerceamento do direito de defesa e violação ao princípio da verdade material, em virtude da denegação dos pedido de perícia e de realização de diligência considerando que, a seu ver, a documentação apresentada seria suficiente a fazer prova do oferecimento das receitas à tributação.

É a síntese do necessário.

## **Voto**

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

### **1 - Admissibilidade**

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, Regimento Interno do CARF, e verifico que o recurso é tempestivo.

No mais, o recurso preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

### **2 – Direito**

O direito envolvido cinge-se a uma preliminar de nulidade e, no mérito, à verificação da premissa de que a documentação acostada pelo contribuinte seria suficiente à comprovação do direito creditório.

Entendo, contudo, não assistir razão ao Contribuinte, conforme passarei a analisar.

## 2.1 PRELIMINAR DE NULIDADE

O Recorrente alega nulidade por cerceamento do direito de defesa, nos termos do artigo 59, II do Decreto n.º 70.235/72, asseverando que a negativa de realização de perícia e diligência tolheram seu direito à ampla defesa. *Verbis*:

“Art. 59. São nulos:

(...)

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

A análise acerca da ocorrência da hipótese normativa contida nos dispositivos acima transcritos depende da apreciação quanto à distribuição do ônus probatório.

O art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Em consonância com o art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN, o art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e respectivas alterações, dispõe que a compensação deve ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração em que constem informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos compensados. O mencionado dispositivo estabelece, ainda, que a compensação declarada à Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Faz-se necessário, portanto, que o crédito fiscal do sujeito passivo seja líquido e certo para que possa ser compensado (art. 170 CTN c/c art. 74, §1º da Lei 9.430/96).

Por outro lado, a verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos, impõe que prevaleça a verdade acerca dos fatos alegados no processo. O que nos leva a analisar o ônus probatório.

Nos termos do art. 373 da Lei 13.105, de 2015 - CPC/2015, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia, provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

Nessa esteira, cabe ao contribuinte provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, que deve ser analisado caso

a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Por outro lado, a não apresentação de elementos probatórios prejudica a liquidez e certeza do crédito vindicado.

Tratando-se de retenções efetuadas sob o código 3426, há um descasamento natural entre o oferecimento periódico das receitas à tributação pelo regime de competência independentemente do resgate das aplicações, e as retenções, sofridas pelo contribuinte ao longo dos anos no último dia útil dos meses de maio e novembro pela sistemática alcinhada de “come-quotas” (tratando-se de fundos de investimento de renda fixa), ou no resgate da aplicação (como ocorre para os títulos de renda fixa).

Neste caso, compete ao contribuinte comprovar por meio de sua escrituração contábil amparada pela documentação de suporte, o oferecimento das receitas à tributação ao longo dos anos-calendário anteriores, já que o descasamento acarreta a antecipação do oferecimento dos rendimentos à tributação. Esta prova deve ser feita acostando-se aos autos o Livro Razão Analítico discriminando o oferecimento das correspondentes receitas à tributação, de maneira conciliada com o Livro Diário e dos informes bancários que demonstrem a origem dos rendimentos oferecidos à tributação, já que a escrituração regular faz prova a favor do sujeito passivo, desde que acompanhada da documentação de suporte, conforme preconiza o Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, em seu art. 9º, § 1º.

É verdade que se tratando de escrituração digital, transmitida pelo SPED, as informações em questão são disponíveis à autoridade fiscal independentemente de intimação do contribuinte, mas a prova do oferecimento à tributação não se faz somente a partir da análise da escrituração, é preciso que a defesa (pois é ônus seu) estabeleça um vínculo mínimo entre o direito creditório não reconhecido, os lançamentos contábeis especificamente relacionados aos rendimentos em questão, e a documentação que comprove sua origem e relação com as retenções efetuadas.

Sendo ônus de quem pleiteia, nos termos da leitura combinada do art. 170 do CTN, art. 74, §1º da Lei 9.430/96, e art. 373 do CPC/2015, e havendo o Decreto nº 70.235/72 estabelecido a obrigação de apresentação de toda a prova quando da interposição de Impugnação ou Manifestação de Inconformidade (art. 16), a realização de diligência é faculdade da autoridade julgadora (arts. 18 e 19 do Decreto nº 70.235/72) e depende de ter o contribuinte promovido evolução probatória suficiente para dialogar com as razões do indeferimento de seu direito creditório, embora em patamar aquém do provimento integral de seu pleito.

Já a realização de perícias decorre não da mera conveniência do contribuinte, mas da demonstração de que eventual prova necessária ao deslinde do feito escape à expertise da autoridade julgadora, ou à expertise esperada de quem se defende de matéria técnica tributária e contábil. No caso, a análise da escrituração contábil e de sua respectiva (não apresentada) documentação de suporte, encontra-se integralmente dentro do escopo da expertise das autoridades fiscais e julgadoras administrativas, e daquela expertise esperada de quem se defende perante a administração e deve manter sua escrituração e apuração tributária em conformidade com as respectivas normas.

Neste caso, mesmo considerando a faculdade de determinação de ofício de diligências ou perícias contida nos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72, a realização de perícia no caso em questão mostra-se inviável como decorrência da ausência de qualquer substrato probatório sobre o qual pudesse ela se debruçar, afinal, "*a excelência da técnica, a*

*virtuosidade da inspiração, a qualidade das ferramentas e todo o tempo disponível de nada valem para o artífice quando não há matéria apta a ser moldada” (ALBUQUERQUE, Neudson Cavalcante. *Swap e Hedge: Desafios probatórios para fins de redução de perdas*. In: \_\_\_\_\_ BOSSA, Gisele Barra (Coord.). *Eficiência probatória e a atual jurisprudência do CARF*. São Paulo: Almedina, 2020, p. 299).*

Portanto, considerando (i) não ser obrigação da autoridade julgadora determinar a realização de diligências e perícias, e (ii) não haver nos autos substrato mínimo apresentado pelo interessado, a quem tal ônus competia, no sentido de dialogar com os óbices impostos pelo Despacho Decisório e pelo Acórdão Recorrido ao reconhecimento de seu direito creditório, o indeferimento da realização de diligência e perícia não causa qualquer nulidade, como também está em conformidade com o entendimento majoritariamente adotado por este E. CARF de privilegiar o formalismo moderado e a verdade material, socorrendo a quem busca arcar minimamente com seu ônus dialético-probatório.

Afasto, assim, a preliminar de nulidade suscitada.

## 2.2 MÉRITO

No mérito, tomando como defesa a singela assertiva recursal de que a prova dos autos seria suficiente ao reconhecimento do direito creditório, entendo que a prova acostada aos autos é insuficiente para demonstrar o oferecimento à tributação das receitas correlatas às retenções informadas, conforme bem expôs o Acórdão Recorrido em razões que não foram atacadas pelo Recurso Voluntário, que por isso adoto e transcrevo valendo-me da permissão contida art. 114 do RICARF.

“O documento numerado como 2 (fls. 58 a 85), refere-se a cópias dos comprovantes de retenção emitidos pelas fontes pagadoras.

Ocorre que, relativamente aos valores retidos, pelo que pode ser observado na “Análise de Crédito” (quadro acima), a questão refere-se apenas ao oferecimento das receitas correspondentes à tributação, não havendo divergência entre o valor informado na Dcomp com o constante nas DIRFs das fontes pagadoras.

O “Doc. 3” (fls. 87 a 98) identificado na Manifestação de Inconformidade como “Balanço Contábil” tem o título “Income Statement-Consolidated”. Os numerados como 5 (fls. 107 a 183) e 6 (fl. 185) estão identificados com “Composição do Saldo Negativo do IRPJ do segundo trimestre de 2016 e “Controle dos Rendimentos de Aplicações Financeiras”, respectivamente. Todos são quadros/planilhas elaborados pela própria contribuinte.

Os documentos juntados às fls. 100 a 105 (doc. 4) referem-se à DRE do ano-calendário 2016 (os de fls. 100 a 104 gerados pelo Sped e o de fl. 105 constitui-se em uma planilha de consolidação).

Por primeiro, necessário explicitar que quadros ou planilhas elaboradas de forma unilateral pela interessada não se prestam a comprovar os fatos alegados, sem respaldo em documentos contábeis e fiscais.

Especificamente quanto à DRE gerada pelo Sped, pelo que consta na consolidação (fl. 105), as receitas de juros relativos a aplicações de Renda Fixa (conforme o código de retenção 3426, utilizado pelas fontes pagadoras em suas DIRFs e constantes também nos Informes de Rendimentos anexos à Manifestação de Conformidade) do segundo trimestre de 2016 foram de R\$ 16.975.205,70. O total do ano foi de R\$ 99.719.264,47, pelo que não há reparo a ser feito no Parecer EQAUD IRPJCSLL 8RF nº 668/2021.

(...)

Assim, no mérito, também não assiste razão ao Recorrente.

### **3 Dispositivo**

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário, afasto a preliminar de nulidade e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah