



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10850.910766/2009-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-009.045 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2020
Recorrente FIDO CONSTRUTORA MONTAGENS INDUSTRIAIS, IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. NECESSIDADE DE JUNTADA DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL COMPLETA.

Na ausência de elementos probatórios que comprovem o pagamento a maior, torna-se mister atestar o inadimplemento dos requisitos de liquidez e certeza, insculpidos no art. 170 do CTN. É imperativa a juntada completa de elementos de escrituração contábil, apta a lastrear a compensação perquirida.

AUSÊNCIA DE CRÉDITO EM LITÍGIO. DISCUSSÃO DE DÉBITO. INADMISÍVEL.

A análise do CARF nos pedidos de compensação limita-se à verificação de existência dos créditos alegados pelo Contribuinte. Não há competência para julgar argumentos relacionados aos débitos declarados na DCOMP. Recurso Voluntário não deve ser conhecido.

PRODUÇÃO ADICIONAL DE PROVAS. DESNECESSIDADE. TRANSCURSO REGULAR DO PAF E EXERCÍCIO PLENO DO DIREITO DE DEFESA.

Havendo hígido transcurso do PAF, oportunizando-se ao Contribuinte a plena demonstração de seu direito e juntada de acervo probatório, não há que ser deferido pleito de diligência posterior. Esta se presta apenas a casos de última necessidade, em que há demonstração de razoável dúvida quanto ao direito vindicado e seu apontamento. Se o Recorrente não juntou provas suficientes ao longo da instrução processual, o fez por conta e risco e pura liberalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Marcelo Costa, Marques D Oliveira, Marco Antonio Marinho Nunes, Salvador Candido Brandao Junior, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Semiramis de Oliveira Duro, Breno do Carmo Moreira Vieira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 1551 a 1556) interposto contra o Acórdão nº 10-55.928, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (e-fls. 1512 a 1516), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Por representar acurácia na análise dos fatos, faço uso do Relatório do Acórdão *a quo*:

Trata-se de Despacho Decisório (Eletrônico) do Delegado da Receita Federal do Brasil em São José do Rio Preto, que reconheceu parcialmente o direito de crédito relativo ao 3º trimestre de 2007, pleiteado através do PER/DCOMP nº 17117.81986.311007.1.1.01-9228, transmitido em 31/10/2007, no valor de R\$ 160.415,86, e homologou até o limite do crédito reconhecido (R\$ 92.065,35) as compensações a ele vinculadas. O motivo para o reconhecimento parcial foi a constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado e a glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal.

As conclusões da auditoria realizada para verificação da legitimidade do crédito encontram-se no Termo de Constatação de Irregularidade Fiscal, que acompanha o DDE. O motivo da glosa foi, em síntese, a não comprovação das efetivas entradas físicas, no estabelecimento da interessada, das matérias-primas objeto das Notas Fiscais relacionadas no referido Termo, adquiridas da empresa Dan'Aço Indústria e Comércio de Aços Ltda., CNPJ 67.608.711/0001-14, bem como a não comprovação dos respectivos pagamentos. A documentação da auditoria realizada encontra-se no dossiê fiscal, que integra o processo.

Foi apresentada manifestação de inconformidade tempestiva, assinada por sócia proprietária da empresa, na qual foi alegado que a glosa seria improcedente, pois todos os pagamentos teriam sido realizados em espécie e comprovados, mediante recibo de quitação no verso das duplicatas, que ora anexa. Ressalva sua boa-fé e reitera que referidos recibos atendem às formalidades do art. 320 do Código Civil – Lei 10.406/2002, que transcreve.

Ao avaliar a indigitada Manifestação de Inconformidade, a DRJ opinou por sua improcedência, tendo em vista essencialmente o inadimplemento do ônus probatório. Por assim ser, não cumpre com os ditames de demonstrar liquidez e certeza do direito creditório, como requer o art. 170 do CTN. Nesse espeque, ressalta a ausência de documentos cabais à instrução processual.

Ato seguinte, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário. Em suas alegações, revisa os argumentos exibidos em sua exordial. Primeiramente, requer seja reconhecida sua

preliminar de nulidade, por entender descabida a inversão do ônus da prova, o que acarretaria no cancelamento dos débitos cobrados. No mérito, sustenta que os pagamentos das mercadorias adquiridas foram devidamente comprovados, haja vista a quitação com os fornecedores (vide duplicatas). Repisa que efetuou os pagamentos em espécie, o que não é vedado por lei, e que procedeu com boa-fé. Por fim, requer a apresentação de provas adicionais e o cancelamento do débito em cobrança.

É o que cumpre relatar.

Voto

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator.

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos e intrínsecos. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do Regimento Interno do CARF. Portanto, opino por seu conhecimento.

Mérito

Alegação de nulidade

Embora apresentado como preliminar, o tema guarda estreita relação com o mérito da causa, razão pela qual será abordado no bojo meritório.

Conforme relatado alhures, o Contribuinte essencialmente sustenta haver indevida inversão do ônus da prova, o que malfez o art. 333 do (antigo) CPC. Contudo, esta percepção está claramente equivocada. Como se sabe, o adimplemento do art. 170 do CTN requer a efetiva comprovação da liquidez e certeza do direito creditório, de modo que tal incumbência é de atribuição palmar do Contribuinte em seu pleito. Outrossim, ressalto que este tema resulta clara imbricação com o mérito, razão pela qual será abordado de forma mais profunda no tópico vindouro.

De mais a mais, aponto que não merece razão o pleito recursal. Conforme bem ressaltado no Acórdão de piso, não há supedâneo probatório apto a corroborar a liquidez e certeza do direito creditório (art. 170 do CTN).

Nessa trilha, para que se tenha a compensação torna-se necessário que o Contribuinte comprove que o seu crédito (montante a restituir/compensar) é líquido e certo. Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual aquela não pode ocorrer. O encargo probatório do crédito alegado pela Recorrente contra a Administração Tributária é especialmente dela, devendo comprovar a mencionada liquidez e certeza.

Portanto, não vejo como encampar a vertente intelectual do Recorrente; sabe-se que a verdade material se prende, justamente, à observância do plexo probatório presente aos autos, de modo que o Julgador procede sua avaliação com estrito rigor factual. Nesse espeque, mister ressaltar que o Contribuinte não traz ao PAF as escriturações contábeis e fiscais completas, o que esvazia seu pleito. Foi justamente esse o vértice decisório da DRJ, ao qual também me filio, expressando sintonia à já mencionada verdade material.

Quanto ao mais, em contraponto à tese defensiva, sabe-se que seus documentos ora acostados em Recurso Voluntário são de produção unilateral, desprovidos de carga probatória suficiente a lastrear o pleito compensatório. Logo, a instrução processual deve ser

acompanhada de escrituração contábil completa, a qual ofereça ao Julgador a possibilidade de ampla análise da composição creditória. Contudo, reitero, tal aspecto não se mostra presente neste PAF, sendo que, nem mesmo em sede recursal, a Recorrente acostou a integralidade das provas necessárias a corroborar seu direito.

Sendo assim, vale apontar que o posicionamento consolidado no CARF é justamente no sentido oposto àquele defendido pelo Contribuinte, conforme relaciono abaixo:

- a. Acórdão nº 3001-000.868, sessão de 13/06/2019, Rel. Cons. LUIS FELIPE DE BARROS RECHE

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do Contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. a simples apresentação de DCTF retificadora não possibilita concluir pela existência do direito creditório.

- b. Acórdão nº 3001-000.867, sessão de 13/06/2019, Rel. Cons. LUIS FELIPE DE BARROS RECHE

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2014

COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF POSTERIOR AO DESPACHO DECISÓRIO. AUSÊNCIA DE PROVAS DO ERRO COMETIDO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

A retificação da DCTF realizada após a emissão do despacho decisório não impede o deferimento do pleito, desde que acompanhada de provas documentais hábeis e idôneas que comprovem a erro cometido no preenchimento da declaração original.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do Contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Cabe ao julgador, na busca da verdade material, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do sujeito passivo, solicitar documentos complementares que possam auxiliar a formação de sua convicção, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo interessado.

- c. Acórdão nº 3003-000.346, sessão de 13/06/2019, Rel. Cons. VINICIUS GUIMARÃES

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/06/2005

DCTF. ERRO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A alegação de erro na DCTF, a fim de reduzir valores originalmente declarados, sem a apresentação de documentação suficiente e necessária para embasá-la, não tem o condão de afastar despacho decisório.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Instaurado o contencioso administrativo, em razão da não homologação de compensação de débitos com crédito de suposto pagamento indevido ou a maior, é do sujeito passivo o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

ANÁLISE DAS PROVAS PELO JULGADOR. NULIDADE DA DECISÃO. IMPROCEDENTE.

Não há que se falar em ofensa aos princípios da verdade material, estrita legalidade, razoabilidade e proporcionalidade, quando a autoridade julgadora apreciou as provas dos autos e não encontrou elemento capaz de infirmar débito constituído.

DIREITO DE DEFESA. OFENSA NÃO CARACTERIZADA. NULIDADE DA DECISÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade do auto de infração: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentado clara fundamentação normativa, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexiste qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando, no curso do processo administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa, com a compreensão plena, por parte do sujeito passivo, dos fundamentos fáticos e normativos da autuação. Quando a decisão administrativa encontra-se devidamente motivada, com descrição clara dos fundamentos fáticos e jurídicos, não há que se falar em violação à ampla defesa e contraditório, sobretudo quando resta demonstrado que o sujeito passivo atacou, em seus recursos, os fundamentos da decisão.

PRODUÇÃO DE PROVAS E JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. INEXISTÊNCIA DE AMPARO LEGAL.

Na ausência de elementos que configurem alguma das três hipóteses elencadas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, inexiste amparo legal para o acatamento de produção de provas e juntada de documentos em momento posterior à apresentação da impugnação. Não há que se falar em diligência ou perícia com relação à matéria cuja prova deveria ser apresentada já em sede de impugnação. Procedimentos de diligência ou de perícia não se afiguram como remédios processuais destinados a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

Como já exposto alhures, o vértice do debate compensatório circunda estritamente a demonstração de liquidez e certeza, restando incontestável o desiderato alcançado pela DRJ em seu teor de julgamento, *verbis*:

Quanto às aquisições objeto do Termo nº 05, ressalta-se que antes de proceder à glosa a fiscalização ainda oportunizou ao contribuinte comprovar sua efetividade, como se verifica nos Termos nº 12, 13, 15 (fls. 471, 474 e 476). Referidas aquisições totalizaram R\$ 1.367.277,05 e, segundo esclarecimentos do contribuinte (fl. 475) teriam sido pagas em dinheiro, retirado do cofre da empresa e tendo por origem o caixa desta. Além disso, a fiscalização também buscou, sem obter sucesso, a comprovação das referidas aquisições junto ao fornecedor Dan'Aço, para quem fez a seguinte solicitação (fls. 478, 482 e 484):

“ CONFIRMAR A EFETIVIDADE DAS OPERAÇÕES. SE POSITIVO INFORMEM. APRESENTEM:

- 1. a data do efetivo recebimento das notas fiscais e/ou duplicatas;*
- 2. a forma de recebimento: cheque, DOC. TED, crédito em c/c, juntar comprovantes;*
- 5. a data, folhas, número e nome do livro onde foram escrituradas as operações;*

4. cópia das AIDFs (Autorização de Impressão de Documentos Fiscais);

5. outros dados/documentos que julgar necessários à elucidação das operações.

Assim, entendeu a fiscalização que referidas aquisições não estavam confirmadas, conforme consignou na representação fiscal que consta na fl. 428, que transcrevo:

“1. A fiscalização cingiu-se exclusivamente à verificação da exatidão e da autenticidade dos créditos básicos do IPI, pleiteados através da PERDCOMP nº 17.117.81986.311007.1.1.01-9228, transmitida em 31/10/2007, no valor de R\$160.415,86, relativamente ao 3º/trim/2007(meses de julho, agosto e setembro.

2. Compulsando toda documentação e após criteriosa verificação e acurados exames, constatamos que a contribuinte deixou de comprovar o efetivo pagamento, bem como, a entrada de mercadorias/matérias primas(chapa de aço), adquiridas da empresa DAN'AÇO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE AÇOS LTDA, CNPJ Nº 67.608.711/0002-14, no valor de R\$1.367.277.05, consoante se infere dos documentos acostados à presente Representação 3. Regularmente intimada, a empresa DAN'AÇO, confirmou tão somente uma operação de venda, inobstante a emissão de 33(trinta e três) notas fiscais; mesmo assim, não assinou a resposta e não atendeu os demais itens solicitados pela fiscalização. Após inúmeros contatos por telefone e reintimada por duas vezes a empresa não se manifestou, conforme documentos anexos.

(...)” (destaquei)

Assim, a fiscalização não dispunha de elementos suficientes para acolher como legítima essa parte do crédito, e, por outro lado, o contribuinte, a quem cabe o encargo de apresentar os documentos e demais elementos comprobatórios do pretendo direito oposto à Administração, também não o fez. Trata-se de preceito do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973), art. 333, adotado de forma subsidiária na esfera administrativa tributária, segundo o qual cabe ao solicitante o ônus da prova quanto ao fato constitutivo do seu direito, conforme se verifica a seguir:

(...)

Portanto, está correto o Despacho Decisório ao deferir o crédito no limite do saldo credor efetivamente apurado no curso da ação fiscal, com a exclusão dos valores cuja legitimidade não foi comprovada, mesmo após diversas intimações e prorrogações de prazo.

Logo, resta clara a necessidade de se negar provimento ao pleito do Recorrente.

Do cancelamento dos débitos

Quanto ao pedido de cancelamento dos débitos, também não tem razão o Contribuinte.

É de ampla sabença que o Processo Administrativo Fiscal deve se adstringir unicamente ao *direito creditório*, sendo inviável o debate circundante ao *débito*. *In casu*, resta evidente que o Recorrente pretende (através do seu Recurso Voluntário) não apenas ter deferida a homologação apresentada, mas também vê-la afetada em sua base quantitativa de *débito*. Tal análise, repiso, não cabe a este Conselho Administrativo Fiscal, conforme já solidificado em sua jurisprudência:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/03/2007

DISCUSSÃO ACERCA DO DÉBITO DECLARADO EM DCOMP. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

Em decorrência do disposto no art. 74 da Lei nº 9.430/1996, com as alterações introduzidas pela MP 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, bem como no parágrafo 1º do art. 7º do Anexo II da Portaria nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), há de se concluir que a análise do CARF no que concerne aos pedidos de compensação limita-se à existência dos créditos alegados pelo contribuinte. Não há competência, portanto, para análise dos argumentos relacionados aos débitos declarados na DCOMP, razão pela qual o Recurso Voluntário não deve ser conhecido nesta parte.

PER/DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. UTILIZAÇÃO INTEGRAL DO CRÉDITO. NÃO HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO.

Constatando-se que o crédito indicado na declaração de compensação foi reconhecido e integralmente utilizado em outros PERDCOMPs, correta se mostra a decisão neste processo discutida que, levando em conta a indisponibilidade do crédito, não homologou a compensação instrumentalizada pelo sujeito passivo.

Recurso Voluntário Negado.

(Acórdão nº 3002-000.198, sessão de 17/05/2018, Rel. Cons. Larissa Nunes Girard)

Nesse contexto, em decorrência do disposto no art. 74 da Lei nº 9.430/1996, com as alterações introduzidas pela MP 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, bem como do parágrafo 1º, do art. 7º, do Anexo II do RICARF, há de se concluir que a análise desta Corte - no que concerne aos pedidos de compensação - limita-se à verificação de existência dos *créditos*. Não há competência, pois, para análise concernente aos débitos declarados na DCOMP.

Abaixo transcrevo outros exemplos de Acórdãos que couberam tratar do tema ora sob debate:

- a. Acórdão nº 1301-002.591, sessão de 17/08/2017, Rel. Cons. Roberto Silva Junior
ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Ano-calendário: 2002
DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO. INDEFERIMENTO. EXAME PELO CARF. INCOMPETÊNCIA.
Ao CARF falta competência para examinar, em grau de recurso, decisão da DRF que indefere declaração de compensação retificadora.
COMPENSAÇÃO. CRÉDITO RECONHECIDO. SUFICIENTE PARA COMPENSAR OS DÉBITOS DECLARADOS. RECURSO. FALTA DE INTERESSE.
Carece de interesse o recurso que questiona o reconhecimento parcial do direito creditório, quando o valor reconhecido é suficiente para compensar todos os débitos declarados.
- b. Acórdão nº 1101-000.476, sessão de 27/05/2011, Rel. Cons. Edeli Pereira Bessa
ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Ano-calendário: 2002, 2003
INDEFERIMENTO DE RETIFICAÇÃO OU CANCELAMENTO DE DCOMP. DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA.
Embora as Turmas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não tenham competência para apreciar recurso contra atos de indeferimento de retificação ou cancelamento de DCOMP, na medida em que este afeta o objeto do ato de não-

homologação da compensação, os argumentos da recorrente apenas poderiam ensejar representação à autoridade competente para revisão de ofício do ato questionado.

INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS PARA RETIFICAÇÃO OU CANCELAMENTO. LEGALIDADE. RECURSO NÃO CONHECIDO.

Verificando-se que o ato administrativo foi editado por servidor competente, fundou-se em motivos evidenciados nos autos e previstos como impedimentos à retificação ou cancelamento de DCOMP, nada há que o macule, mormente ante sua regular ciência à interessada.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. RECEITAS FINANCEIRAS NÃO INCLUÍDAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. ACUSAÇÃO NÃO DESCONSTITUÍDA.

Mantém-se o reconhecimento parcial do direito creditório se a recorrente não logra desconstituir as constatações fiscais de que receitas financeiras deixaram de ser incluídas na apuração do lucro tributável, mas ensejaram a dedução do correspondente imposto de renda retido na fonte.

IMPUTAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO AOS DÉBITOS COMPENSADOS EM ATRASO. ALEGAÇÃO DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Da apresentação adicional de provas

Por fim, volto a consignar que este PAF ofereceu ao Contribuinte toda oportunidade de edificação probatória, de modo que teve todas as chances de produzir aquilo que entende por indispensável à garantia de seu direito. De tal sorte, mostra-se absolutamente incabível o pleito residual de provas, eis que cumpridos os ditames do Dec. nº 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º 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;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

Se não juntou documentos tidos como essenciais à comprovação de seu direito, o Contribuinte o fez com amplo gozo de sua liberalidade para tanto. Por todo o exposto, a despeito da recalcitrância do Recorrente, não identifico qualquer mácula ao presente PAF; quanto ao mais, reitero que a DRJ procedeu com percuciente observância às normas instrumentais.

Assim sendo, entendo por não atendido o ônus probatório legal, de forma que não há de se reconhecer a homologação pretendida.

Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira