



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

Processo nº	10880.900493/2008-31
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1003-000.400 – Turma Extraordinária / 3ª Turma
Sessão de	18 de janeiro de 2019
Matéria	DCOMP - ELETRÔNICO - SALDO NEGATIVO DO IRPJ
Recorrente	ALVES PENTEADO ADVOGADOS S/C
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO CERTA E LÍQUIDA DO INDÉBITO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

A comprovação deficiente do indébito fiscal que se deseja compensar ou ter restituído não pode fundamentar tais direitos. Somente o direito creditório comprovado de forma certa e líquida dará ensejo à compensação e/ou restituição do indébito fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

(assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Sérgio Abelson e Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o 16-26.075, proferido pela 7ª Turma da DRJ/SPI que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte, não conhecendo do direito creditório.

A Recorrente transmitiu, em 13/05/2004, a DCOMP eletrônica nº 01971.35171.130504.1.3.02-6616 (fls. 1/6), cuja formalização visou declarar a compensação de débito de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) apurado na 1ª semana de janeiro do ano-calendário de 2004, com crédito proveniente de saldo negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) atinente ao ano-calendário de 2002.

A matéria foi objeto de decisão proferida por intermédio do Despacho Decisório Eletrônico - Rastreamento nº 754.359.949, de 20/03/2008 (fl. 9), exarado em sede da Delegacia de Administração Tributária de São Paulo/SP (DERAT/SP), segundo o qual restou decidido não homologar a compensação consignada na respectiva DCOMP eletrônica, conforme abaixo transscrito:

"Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, não foi possível confirmar a apuração do crédito, pois o valor informado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) não corresponde ao valor do saldo negativo Informado no PER/DCOMP.

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 4.311,29

Valor do saldo negativo informado na DIPJ: R\$ 3.392,85"

Ciente, a Recorrente protocolou manifestação de inconformidade em 21/08/2008 (fls. 32/34), acompanhada dos documentos de fls. 35/49, através da qual submete seus argumentos de fato e de direito objetivando contestar as conclusões firmadas na decisão administrativa.

Por sua vez, a DRJ/SPI julgou a manifestação de inconformidade improcedente e não reconheceu o direito creditório, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO. COMPROVAÇÃO.

A insuficiência de apresentação de prova inequívoca hábil e idônea, com vistas a aferir a certeza e liquidez dos créditos requeridos, acarreta a manutenção dos efeitos da decisão administrativa que estabeleceu a delimitação de fruição do direito creditório.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário que, em síntese, destacou que:

a) realmente, os valores informados na DIPJ e no PER/DCOMP em questão não são os mesmos. Porém, cabe ressaltar que, o valor apontado no mencionado PER/DCOMP, no montante de R\$ R\$ 4.311,29 (quatro mil, trezentos e onze reais e vinte e nove centavos) é o valor correto do crédito de IRPJ. Desta forma, não houve aproveitamento indevido de crédito de IRPJ, mas simples erro na informação da DIPJ, erro este que, inclusive, será objeto de retificação da DIPJ;

b) a não homologação da compensação em razão de mera alegação de que não foram apresentadas provas inequívocas das alegações fere o princípio do direito material;

c) ainda que a divergência de informações pudesse dar causa ao indeferimento da compensação, tal não homologação não poderia ser total, mas sim, parcial, ou seja, limitado à diferença entre o valor informado na DIPJ (menor valor) e o valor do débito compensado;

d) entender de forma diferente seria privilegiar o formalismo cego, em prejuízo do princípio da verdade material e do informalismo, que regem o processo administrativo;

e) assim, não há que se falar em débito em aberto ou mesmo em não homologação do PER/DCOMP apresentado, pois, o valor apontado no PER/DCOMP está correto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235/72. Assim, dele tomo conhecimento e passo a apreciá-lo.

Em suas razões recursais, a Recorrente, basicamente, reproduziu os argumentos apresentados em sua manifestação de inconformidade na tentativa frustrada de comprovar o suposto direito creditório.

Assim, por entender que, de fato, a decisão da DRJ não merece ser reformada, e, por serem irretocáveis as considerações aduzidas no acórdão recorrido, colaciono aqui parte do seu texto, como fundamento deste voto:

A requerente submete para apreciação da autoridade julgadora suas argumentações contrárias. As conclusões exaradas no

Despacho eletrônico - Rastreamento nº 754.359.949, de 20/03/2008 (fl. 9), que resultaram na negativa de reconhecimento do crédito pleiteado, oriundo de crédito proveniente de saldo negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) atinente ao ano-calendário de 2002, ora reclamado na manifestação de inconformidade, conforme exposição consignada no relatório do presente acórdão.

Preambularmente, antes de adentrar ao exame das alegações de mérito interpostas pelo interessado, cumpre instar que a compensação é forma de extinção do crédito tributário prevista no art. 156, inciso II, da Lei 5.172, de 25/10/1966 (CTN), cuja faculdade de aplicação deste instituto, a título de fruição de um direito, estabelece como premissa que o crédito reclamado pelo sujeito passivo esteja dotado de certeza e liquidez, consoante preceito definido no caput do art. 170, caput, do CTN, 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 Pública". (destacou-se).

Por sua vez, o advento do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, alterada pelas redações dadas pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, instituiu a matriz legal que preceitua as condições e garantias concernentes à compensação de créditos do sujeito passivo com débitos tributários relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob a administração da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), segundo corroboram os excertos, abaixo reproduzidos, cujos termos norteiam as formalidades e prazos de homologação da compensação declarada:

"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 resarcimento, 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, pelo 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 extinguirá o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

(...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação."

Dessa forma, depreende-se que compete à Administração Tributária Federal analisar a "certeza e liquidez" do saldo negativo declarado, cuja importância o contribuinte pretende

promover a utilização para fins de compensação de débito discriminado na respectiva DCOMP integrante da lide.

Neste sentido, cabe à autoridade administrativa verificar se os créditos que o interessado alega possuir atendem às premissas firmadas pelo diploma legal, sendo de incumbência do contribuinte, evidenciar a concretude do direito creditório reivindicado, assim, atestando a certeza e liquidez dos pretensos créditos, baseando-se no pressuposto legal firmado no caput do art. 170 do próprio CTN.

No caso em apreço, o manifestante restringe o mérito da controvérsia no sentido de ratificar a existência da integralidade de saldo negativo de IRPJ, nos moldes do importe consignado na DCOMP eletrônica, certificando a ocorrência de erro de fato quanto a transcrição das informações prestadas na Declaração de Informações Fiscais de Pessoa Jurídica (DIPJ) original atinente ao Exercício 2003-Ano-Calendário 2002, atinente A apuração do imposto anual do período-base, todavia, desprovido de qualquer conjunto probatório que vise demonstrar a origem, composição e disponibilidade contábil do pretenso crédito.

De plano, cumpre ressaltar que fica patente que o interessado não promoveu qualquer iniciativa no sentido de realizar a transmissão de retificação das informações prestadas na DIPJ original do ano-base em questão, denotando que não adotou nenhum procedimento com a finalidade de impulsionar a comunicação das aparentes incompatibilidades defendidas no contexto da manifestação de inconformidade (fls. 55/60).

Nesse panorama, compete acentuar que o interessado, por sinal, havia sido alertado e orientado a tomar as providências necessárias a sanear as eventuais irregularidades ligadas às divergências presentes entre as declarações transmitidas à RFB, consoante se observa pelo teor da Intimação - nº Rastreamento nº 680.678.262, de 27/04/2007, cientificado por via postal em 08/05/2007 (fls. 7/8), porém, nota-se que manteve uma conduta de inércia quanto aos procedimentos a serem adotados no intuito de viabilizar a solução das incompatibilidades certificadas pela autoridade administrativa na fase inaugural da análise da declaração de compensação, ainda dentro do prazo de espontaneidade de retificação das informações prestadas à Administração Tributária Federal. (Destacou-se).

Destarte, instaurada a fase litigiosa do procedimento mediante interposição de manifestação de inconformidade objetivando contrapor a decisão administrativa materializada no despacho decisório, compete ao requerente substanciar suas argüições trazendo à colação prova inequívoca hábil e idônea da ocorrência de imperfeições das informações transmitidas originalmente à Administração Tributária Federal.

Sob este cenário, portanto, vale ressaltar que em relação ao caso concreto as contra-razões integrantes das exposições reportadas na manifestação de inconformidade deveriam estar apoiadas em

suportes fáticos que evidenciassem, de forma pormenorizada e cristalina, a fortuita ocorrência de erro de fato no preenchimento da DIPJ originária, logo, demandando a instrução de material probatório com o escopo de viabilizar a formação da convicção acerca da certeza e liquidez do crédito reclamado, porquanto os elementos carreados aos autos pelo requerente, por si só, não perfazem prova suficiente a fidedignamente o montante do crédito protestado no litígio.

Assim, vale ressaltar que a presente manifestação de inconformidade não conduz nenhuma inovação essencial daquilo que foi abordado na decisão administrativa proferida pela unidade de origem, bem como não se constitui em instrumento que permita motivar a reforma ou tomar sem efeito as inferências e constatações expressas no aludido despacho decisório, porquanto a precariedade de lastro de elementos indispensáveis para a aferição da certeza e liquidez do crédito declarado.

Sob este enfoque, importa frisar, inclusive, que não basta que o interessado restrinja-se a assegurar a lidimidade da apuração do crédito declarado na DCOMP, mas, também, comprovar a constituição e a disponibilidade da importância pleiteada, visando evidenciar a apuração primitiva do aludido saldo negativo, apoiando-se em demonstração comparativa, detalhada e lastreada nos registros dos fatos contábeis correlatos, conjugadas com os dados consignados na Declaração de Informação Econômico-Fiscais de Pessoa Jurídica, bem como na escrituração contábil e demonstrações financeiras, firmadas e regularmente levados a registro no órgão competente, os quais devem ser mantidos em boa ordem e conservados sob a responsabilidade do sujeito passivo a fim de serem colocados à disposição da Secretaria da Receita Federal do Brasil, enquanto não ocorrida a prescrição dos créditos tributários vinculadas aos fatos a que se refiram as declarações de compensação, conforme determina o art. 195, parágrafo único do Código Tributário Nacional.

Cumpre acentuar, ainda, que se confere imprescindível que a escrituração contábil da entidade denote se o crédito declarado não foi utilizado em compensações de períodos de apuração distintos do mesmo imposto ou tributações distintas, demonstrando a preexistência do direito patrimonial decorrente da apuração do saldo negativo do imposto, assim como o correspondente aproveitamento contábil para fins de dedução de exigência fiscais do mesmo imposto ou compensação de outros tributos no curso dos períodos supervenientes, observando-se as formalidades disciplinadas pela legislação de regência.

Em resumo, compete ao contribuinte trazer aos autos os meios o conjunto probatório previsto na legislação tributária, acompanhado pelas respectivas Demonstrações Financeiras, Livros Fiscais (LALUR e Livro Razão) e Livros Comerciais (Livro Diário), devidamente escriturados e registrados, à época dos fatos, a fim de dar legitimidade à apuração do crédito pleiteado, evidenciando a composição da origem, o controle do saldo da conta patrimonial pertinente ao saldo negativo do imposto apurado no encerramento do período -base, bem como

as destinações/compensações ulteriormente imputadas ao pretenso direito creditório.

*Em sentido geral, é cediço que o apoio de defesa pautado em meras alegações, não tem a força de **Verdade Material** em sede dos ritos e formalidades disciplinados para o Processo Administrativo Fiscal, os quais demandam o amparo mediante apresentação de material probatório hábil e idôneo em conformidade com a legislação tributária.*

Sob este aspecto, sinaliza o Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), nos arts. 15 e 16, inciso III e parágrafo 4º, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, o qual disciplina os trâmites do processo administrativo fiscal, onde se evidencia que é da essência da relação processual que as alegações sejam devidamente instruídas com as respectivas provas no ato da interposição da manifestação de inconformidade, cujo excerto segue abaixo transscrito:

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

Art. 16- A impugnação mencionará:

I- (...)

II- (..)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. (destacou-se)

§ 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 oportunamente, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/1993). (destacou-se)

Por esta forma, compete inferir que a legislação aplicável atribui ao requerente firmar justificativas motivadas e corroboradas em razões e fatos que demonstrem suas objeções em relação à decisão administrativa que não homologou a compensação declarada, bem assim provar a eventual inexatidão dos pressupostos e fatores que pautaram a negativa de reconhecimento do crédito pleiteado, em conformidade com os termos firmados no despacho decisório.

Importante acentuar, em caráter suplementar, que a comprovação da **verdade material** relacionada ao direito creditório sob litígio, bem como o ônus da prova, devem obedecer aos ditames fixados no art. 9º, § 1º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, regulamentado pelo art. 923 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR199), condições estas que não ficaram configuradas no momento da interposição da manifestação de inconformidade.

Esse, por sinal, tem sido o entendimento do Egrégio Conselho de Contribuintes, como atestam de forma ilustrativa as ementas dos seguintes acórdãos:

COFINS. IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DOS FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO - INADMISSIBILIDADE. As **alegações de defesa devem vir acompanhadas dos fundamentos de fato e de direito**. Não se admitem, no processo administrativo fiscal, a negação geral, nem as alegações desprovidas de fundamentos. **MULTA E JUROS - CRITÉRIOS DE EXIGÊNCIA.** Devem ser mantidos os juros e a multa quando guardam conformidade com a legislação de regência. Recurso negado." (Acórdão 203- 07088, de 21/02/2001) -(destacou-se)

DIPJ EFEITOS. A DIPJ é meramente informativa, não constituindo confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para exigência do crédito tributário que, não sendo declarado em DCTF, deve ser constituído por lançamento de ofício. **DIPJ. ERRO NO PREENCHIMENTO. RETIFICAÇÃO.** Incabível a retificação de valores declarados, quando não são trazidos a colação elementos que permitam a sua apuração. Recurso improvido." (Acórdão 103-22990, de 25/04/2007 - Publicado no D.O. U. no 167 de 29/08/2007) (destacou-se)

Ementa: REALIZAÇÃO DO LUCRO INFLACIONÁRIO - ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO - Não sendo possível através de documentação contábil hábil e idônea a comprovação de erro de fato no preenchimento da DIPJ há que se manter o lançamento praticado por agente do Fisco. Recurso Voluntário Negado." (Acórdão 101-96729, de 28/05/2008) - (destacou-se)

Em suma, cabe ao sujeito passivo comprovar o que atesta, sob pena de preclusão do direito de interpor em outro momento processual.

Destarte, impõe-se não acolher as argüições que refutam a negativa de homologação da compensação declarada na DCOMP, bem como manter inalterado os efeitos da decisão circunstanciada no despacho decisório".

Perfilho, pois, o entendimento da DRJ de que a Recorrente não logrou êxito em demonstrar, documentalmente, a existência de liquidez e certeza do suposto direito creditório, nem tampouco de suposto erro de fato (art. 147 CTN) em suas declarações, a quem cabe o ônus da prova, e, cuja comprovação poderia ter sido efetuada durante todo litígio administrativo, em homenagem ao princípio da verdade material, a fim de dar legitimidade à apuração do crédito pleiteado.

A Recorrente deveria ter evidenciado a composição da origem, do controle do saldo da conta patrimonial pertinente ao saldo negativo do imposto apurado no encerramento do período-base, bem como as destinações/compensações ulteriormente imputadas ao pretenso direito creditório.

Inclusive, a Recorrente foi orientada a sanar as irregularidades relativas à divergência entre as declarações transmitidas à RFB, consoante se observa pelo teor da Intimação - nº Rastreamento nº 680.678.262, de 27/04/2007, cientificado por via postal em 08/05/2007 (fls. 7/8), porém, não tomou nenhuma qualquer providência quedando-se inerte.

Contudo, a Recorrente não promoveu nenhuma iniciativa no sentido de realizar a transmissão de retificação das informações prestadas na DIPJ original do ano-base em questão, com a finalidade de solucionar as aparentes incompatibilidades.

Conclui-se, destarte, que a Secretaria da Receita Federal não homologar a compensação se não ficar configurada a falta de certeza e liquidez, como de fato ocorreu *in casu*, notadamente com base em informações prestadas pelo próprio contribuinte em declarações ou demonstrativos por ele entregues.

Em tempo, o crédito usado em compensação deve estar disponível na data da transmissão da PERDCOMP, ou seja, o crédito deve ser líquido e certo naquele momento, fato que não se deu no presente caso, pois, de acordo com os documentos que instruem os autos, não é possível a comprovação do crédito pleiteado, nem tampouco homologação da declaração de compensação efetuada.

Ante o exposto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, mantendo o não reconhecimento do direito creditório em questão.

(assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça