



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

**Processo n°** 10880.900572/2008-41  
**Recurso n°** 999.999 Voluntário  
**Acórdão n°** **1802-001.683 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 12 de junho de 2013  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** DR. OETKER BRASIL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 1999

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO. ÔNUS DE PROVAR A EXISTÊNCIA DO INDÉBITO. NÃO CONVALIDAÇÃO POR DECURSO DE PRAZO.

Não estando em pauta procedimento que visa promover alteração na base de cálculo do tributo (lançamento), mas apenas verificar a legitimidade do indébito a ser restituído/compensado, cabe perfeitamente averiguar a efetiva ocorrência dos pagamentos que geraram o indébito. No plano da verificação da existência de pagamento a ser restituído/compensado, corresponda ele a DARF no ajuste ou na estimativa, retenção na fonte, ou mesmo compensação com outro indébito, não há que se falar em blindagem do direito creditório por decurso de prazo. O transcurso do tempo pode sim homologar procedimentos, tornar definitivos os critérios e as interpretações utilizados na aplicação do direito, etc., mas não tem o condão de fazer existir um pagamento que não ocorreu.

NEGATIVA POR PRESUNÇÃO. INVERSÃO DO ÔNUS PROBATÓRIO. INOCORRÊNCIA.

O Fisco tem o dever de verificar a certeza e a liquidez dos créditos, antes de restituí-los ou compensá-los. De acordo com o art. 333, I, do Código de Processo Civil Brasileiro - CPC, “o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito”. É da Contribuinte o ônus de demonstrar a existência de seu alegado direito creditório, não havendo que se falar em negativa por presunção ou inversão indevida do ônus da prova.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO.

A certeza e a liquidez do crédito são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei. Não comprovada a origem do alegado direito creditório, mantém-se a negativa em relação à compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – DRJ/SP I, que manteve a negativa de homologação em relação a declaração de compensação apresentada pela Contribuinte, nos mesmos termos que já havia decidido anteriormente a Delegacia de origem.

O presente processo surgiu em razão do PER/DCOMP nº 32142.19844.310304.1.3.02-0467 (fls. 1 a 5), transmitido em 31/03/2004, pelo qual a Contribuinte pretendeu compensar débito de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) de dezembro/2003, no valor original de R\$ 102.213,24, com crédito proveniente de saldo negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) no ano-calendário de 1999, no valor original de R\$ 65.986,60.

Este saldo negativo, conforme informado no PER/DCOMP, teria origem em valor de IRPJ retido na Fonte, assim especificado:

*IRPJ Retido na Fonte*

*01. CNPJ da Fonte Pagadora: 60.394.079/0001-04*

*Código da Receita: 3426 - Aplicações Financeiras de Renda Fixa*

*Retenção Efetuada por Órgão Público: NÃO*

*Valor: 65.986,60*

A Delegacia de origem, por meio de despacho decisório emitido em 20/03/2008 (fls. 6), decidiu não homologar a compensação pelas seguintes razões:

*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\$ 65.986,60*

*Valor do saldo negativo informado na DIPJ: R\$ 765.893,55*

*Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado.*

Com a manifestação de fls. 9 a 23, a Contribuinte inaugurou a fase litigiosa, e conforme descrito na decisão de primeira instância, Acórdão nº 16-27.761 (fls. 149 a 164), apresentou os argumentos descritos abaixo:

*1) Em caráter preliminar, após breve relato dos fatos, assevera que o crédito pleiteado é originário de fatos ocorridos há mais de cinco anos da data de lavratura da decisão administrativa, depreendendo que estão fulminados pela decadência;*

2) *Sob este aspecto, fazendo menção à redação do art. 150, caput do CTN, sustenta que os lançamentos glosados foram constituídos pela modalidade de lançamento por homologação, cujo sujeito passivo tem o dever de antecipar o lançamento do benefício, ainda que sem a prévia anuência do sujeito ativo, sendo que este, em seguida, promova a homologação expressa ou tácita do procedimento adotado pelo contribuinte;*

3) *Interpreta que o ato homologatório de lançamento do crédito tributário, bem como dos benefícios de dedução, devem ser realizados pelo sujeito ativo no prazo de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador do tributo, conforme preceitua o art. 150, §4º, do referido diploma legal;*

4) *Desse modo, conclui que é forçoso verificar que a decisão administrativa, por ser um verdadeiro ato constitutivo de créditos tributários sujeitos ao lançamento por homologação, expresso pelo indeferimento do pedido de ressarcimento, somente poderia promover o tratamento dos lançamentos efetuados após o dia 19/03/2003, visto que a extinção da possibilidade de glosa de lançamentos ocorridos em datas anteriores, ante as disposições constantes do inciso V do art. 156 do CTN. Reforça a interpretação aduzindo emendas de decisões proferidas no TIT/SP, Conselho de Contribuintes e STJ e doutrina tributária, visando sustentar que a forma de contagem do prazo decadencial do IRPJ sujeito ao procedimento do auto-lançamento;*

5) *Destarte, primeiramente, requer a declaração da decadência das glosas relativas aos créditos tributários anteriores a 19/03/2003;*

6) *Ainda no campo preliminar, protesta que o trabalho encontra-se irremediavelmente eivado de nulidade, assegurando que fora realizado baseado em meros indícios, bem como partindo-se de presunções e conclusões arbitrárias e injustificadas, bem como lavrado com erros, vícios e imperfeições, em total desrespeito aos direitos do impugnante;*

7) *Sob esta perspectiva, salienta que o procedimento fiscal de autuação deve trazer elementos formadores da convicção do respectivo agente, os quais, por sua vez, devem ser sustentados por documentação probatória ou métodos de avaliação empíricos, circunstâncias que afastam por completo a utilização de suposições e indícios infundados;*

8) *Dessa forma, assinala que o Fisco deve fundamentar as alegações e não simplesmente imputar os fatos de qualquer maneira, transferindo para o contribuinte o ônus de provar sua inocência, tal como ocorreu na questão examinada;*

9) *Destaca, ainda, que o exercício do poder de tributar deve pautar-se pelo ditames do princípio da legalidade, sendo imperativo que o Fisco assinale, ao menos, fortes indícios de infração à legislação tributária para autuar o contribuinte, sob pena de nulidade do trabalho fiscal;*

10) Entende que os indícios apontados pelo agente fiscal somente teriam condições de prosperar se viessem acompanhados de elementos ou provas adicionais, e desde que todas essas informações e documentos convergissem para a mesma conclusão de que a entidade teria supostamente utilizado-se dos créditos em discussão, fato que poderia gerar, ainda, supostamente, seu aproveitamento em duplicidade;

11) Nesse sentido, aduzindo interpretações da doutrina tributária e ementa de decisão do Conselho de Contribuintes, reafirma que a doutrina e a jurisprudência administrativa declaram ser inadmissíveis os lançamentos tributários efetuados com base em conjecturas e suposições, sem o amparo em fatos e documentos da escrita fiscal, razão porque compete à autoridade administrativa valer-se de consistentes informações e parâmetros, revestindo-se de rigor técnico, sob pena de incorrer em absoluta arbitrariedade, principalmente quanto ao resultado da fiscalização;

12) Assim sendo, defronte do fato da utilização do direito creditório estar sendo impedido pelo simples fato de existir uma divergência com as informações reportadas na DIPJ, depreende que se impõe a anulação da decisão administrativa e a homologação da compensação;

13) Aduz sua última argüição de cunho preliminar, atestando que a empresa, lastreada nos documentos que foram apresentados à fiscalização, comprova a lisura dos créditos fiscais que foram objeto do presente processo;

14) Repisa que a decisão guerreada está suportada apenas pelo mero entendimento subjetivo de que a sociedade teria utilizado os montantes vinculados à declaração de compensação, procedimento que entende indevido uma vez que a fiscalização não pode basear-se em supostos vestígios, mas sim comprovar o que alega para promover o lançamento. Realça, inclusive, que em conformidade com os termos do art. 142 do CTN, o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência de fato gerador importa em sua efetiva formalização, hipótese que somente se demonstra através da juntada aos autos de prova que evidenciam o fato jurídico tributário apontado pelo agente fiscalizador;

15) Nestes moldes, invoca juízos emitidos pela doutrina e jurisprudência do Conselho de Contribuintes para fins de reivindicar que a Administração Tributária está vinculada aos efeitos da verdade material, em especial ao desdobramento da relação jurídico-tributária, de sorte que não se pode admitir a inversão do ônus probatório, portanto, impondo, inclusive, o cancelamento das glosas associadas ao pedido de restituição;

16) No campo do mérito, reclama que o fato da DIPJ informar um saldo negativo diverso daquele indicado na PER/DCOMP em nada altera o direito da requerente, em especial, porque

*representa uma importância superior aquela indicado na declaração de compensação;*

*17) Diante disso, depreende restar clara a conclusão de que a entidade possui um direito ao montante de crédito superior ao pleiteado, hipótese esta que afasta qualquer presunção contrária ao manifestante. Reforça, ainda, que se o contrário ocorresse, o Fisco teria elementos para glosar o crédito da empresa, situação esta que não é o caso dos presentes autos;*

*18) Ante o exposto, requer o acolhimento da manifestação de inconformidade e a homologação da compensação formalizada na referida PER/DCOMP.*

Como mencionado, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – DRJ/SP I manteve a negativa em relação à compensação, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 1999*

*PRELIMINAR.. DECADÊNCIA. EXAME DA CERTEZA E LIQUIDEZ DE CRÉDITOS DECLARADOS NA DCOMP.*

*O direito fazendário de executar a análise objetivando aferir a certeza e liquidez de crédito utilizado para fins de compensação de débitos veiculados em DCOMP, somente perde sua eficácia com o transcurso do prazo de cinco anos contados da data da entrega da aludida declaração.*

*PRELIMINAR. NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.*

*É incabível a argüição de nulidade do despacho decisório, cujos procedimentos relacionados à decisão administrativa estejam revestidos de suas formalidades essenciais, em estrita observância aos ditames legais, assim como verificado que o sujeito passivo obteve plena ciência de seus termos e assegurado o exercício da faculdade de interposição da respectiva manifestação de inconformidade.*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO DECLARADO.*

*A insuficiência de apresentação de prova inequívoca hábil e idônea, com vista a aferir a certeza e liquidez dos créditos requeridos, acarreta a manutenção dos efeitos da decisão administrativa que resultou na negativa da homologação da compensação declarada.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Processo nº 10880.900572/2008-41  
Acórdão n.º **1802-001.683**

**S1-TE02**  
Fl. 8

---

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 10/01/2011, a Contribuinte apresentou em 09/02/2011 o recurso voluntário de fls. 166 a 184, onde reitera os mesmos argumentos de sua impugnação, conforme descrito nos parágrafos anteriores.

Este é o Relatório.

## Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos demais pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

A Contribuinte questiona a não homologação de declaração de compensação por ela apresentada em 31/03/2004.

O crédito utilizado nesta compensação foi identificado no PER/DCOMP como saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 1999, no valor original de R\$ 65.986,60, que, por sua vez, decorreria de IRPJ retido na fonte com o código 3426 - Aplicações Financeiras de Renda Fixa, neste mesmo valor.

A primeira negativa ao pleito da Contribuinte se deu pelo despacho decisório da Delegacia de origem (fls. 6), por divergências nas informações relativas ao crédito entre a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e o PER/DCOMP.

Em suas peças de defesa, a Contribuinte suscita preliminares sobre os seguintes pontos:

- decadência quanto à glosa dos valores que deram origem à compensação;
- uso indevido de presunção; e
- inversão indevida do ônus da prova.

Estas preliminares podem ser analisadas em conjunto.

Primeiramente, é preciso ter em mente que não estamos tratando aqui de procedimento fiscal que tenha modificado a base de cálculo do período em questão, seja para exigir débitos, ou para reverter/reduzir prejuízo fiscal.

Não houve nenhuma das atividades inerentes ao ato de lançamento, no que toca à verificação da ocorrência do fato gerador, à determinação da matéria tributável, ao cálculo do montante do tributo devido, etc.

Não houve adição de receitas omitidas, glosa de despesa, alteração em coeficientes de apuração ou alíquota, e nada semelhante a isso.

É improcedente a alegação de que o Fisco está violando a regra contida no art. 150, § 4º, do CTN.

O que se discute especificamente neste processo é a legitimidade do indébito a ser restituído/compensado, e, para isso, considero perfeitamente possível averiguar a efetiva ocorrência dos pagamentos que o geraram.

No plano da verificação da “existência” de pagamento a ser restituído/compensado, corresponda ele a DARF no ajuste ou na estimativa, a retenção na fonte, ou mesmo a compensação com outro indébito, não há que se falar em blindagem do direito creditório por decurso de prazo.

Com efeito, a fluência do tempo pode sim homologar procedimentos, tornar definitivos os critérios e as interpretações utilizados na aplicação do direito etc., mas não tem o condão de fazer existir o que não aconteceu.

O fato é que o Fisco tem o dever de verificar a certeza e a liquidez dos créditos, antes de restituí-los ou compensá-los.

E de acordo com o art. 333, I, do Código de Processo Civil Brasileiro – CPC, “o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito”.

Portanto, é da Contribuinte o ônus de demonstrar a existência de seu alegado direito creditório, não havendo que se falar em negativa por presunção ou inversão indevida do ônus da prova.

As preliminares devem ser rejeitadas.

Quanto ao mérito, já foi mencionado que havia divergências entre a DIPJ e o PER/DCOMP, nas informações relativas ao alegado direito creditório.

Além da diferença no valor do crédito, há outros aspectos a destacar.

A Contribuinte apurou na DIPJ que consta dos autos um lucro real anual de R\$ 1.631.553,94, que resultou em IRPJ e adicional no montante de R\$ 383.888,48 (fls. 58 e 65).

Após a dedução de R\$ 9.789,32 a título de Programa de Alimentação do Trabalhador, e de R\$ 1.086.351,73 a título de estimativas mensais, surgiu o saldo negativo de R\$ 712.252,57.

Vê-se que esse saldo negativo apurado na DIPJ não decorreu, ao menos diretamente, de retenções na fonte.

Além disso, todas as fichas das estimativas mensais estão em branco, sem qualquer indicação da origem do valor deduzido a este título no ajuste anual.

Antes da emissão do despacho decisório, a Contribuinte foi intimada em 19/09/2006 relativamente às divergências entre a DIPJ e o PER/DCOMP, nos seguintes termos (fls. 143):

[...]

*Solicita-se retificar a DIPJ correspondente ou apresentar PER/DCOMP retificador indicando corretamente o valor do saldo negativo apurado no período e, se for o caso, corrigindo o detalhamento do crédito utilizado na sua composição. Outras divergências entre as informações do PER/DCOMP, da DIPJ e*

*da DCTF do período deverão ser sanadas pela apresentação de declarações retificadoras no prazo estabelecido nesta Intimação.*

[...]

Contudo, ela simplesmente não atendeu a intimação, e nada apresentou para esclarecer ou solucionar as divergências entre as declarações, o que motivou o despacho decisório da Delegacia de origem.

Na seqüência, a decisão de primeira instância administrativa fez inúmeras considerações sobre os elementos de prova do indébito que deveriam ser apresentados, mas na presente fase recursal a Contribuinte manteve-se inerte no que toca à comprovação de seu alegado crédito.

Ela não realizou um mínimo esforço probatório, e continuou a optar por uma argumentação puramente teórica, calcada em preliminares, o que já foi refutado neste voto.

A DIPJ, pela forma em que se apresenta, não confere, por si só, legitimidade ao alegado direito creditório.

Diante do exposto, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa