



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.914931/2012-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.585 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 6 de abril de 2023
Recorrente PLASUTIL - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2005

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

ACÓRDÃO MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

Outrossim, também, não há que se falar em nulidade do Acórdão de Manifestação de Inconformidade proferido pela autoridade julgadora, visto não ter ocorrido qualquer violação das disposições contidas no Decreto no 70.235, de 1972.

PROVAS DE DIREITO CREDITÓRIO. OMISSÃO DO INTERESSADO. DILIGÊNCIA.

A realização de diligência, no processo administrativo fiscal, não pode servir para suprir a omissão do interessado na apresentação de provas hábeis e idôneas do direito creditório que alega possuir.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

AMPLA DEFESA. CONTRADITÓRIO. NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO.

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. Súmula CARF nº 162.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e no mérito 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, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão n.º 12-68.538. proferido pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ), que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a manifestação de inconformidade (fls. 178/181).

Versa o presente processo de Declarações de Compensação, pela qual a Contribuinte pretende aproveitar um suposto crédito de saldo negativo de CSLL, referente ao ano-calendário 2006, no valor original de R\$ 533.497,85, na data de transmissão.

O Despacho Decisório homologou parcialmente as compensações porque o direito creditório reconhecido, R\$ 456.893,75, foi insuficiente para quitar todos os débitos informados, conforme fundamentação abaixo reproduzida (fl. 151):

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CNPJ	NOME EMPRESARIAL
56.450.877/0001-39	PLASUTIL-INDUSTRIA E COMERCIO DE PLASTICOS LTDA

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
40319.90464.020607.1.7.03-9922	Exercício 2006 - 01/01/2005 a 31/12/2005	Saldo Negativo de CSLL	10880-914.931/2012-24

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CRÉDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	0,00	503.557,02	215.776,47	0,00	0,00	719.333,49
CONFIRMADAS	0,00	0,00	503.557,02	139.172,37	0,00	0,00	642.729,39

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 533.497,85 Valor na DIPJ: R\$ 533.497,85

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 719.333,49

CSLL devida: R\$ 185.835,64

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida) limitado ao menor valor

entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 456.893,75

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual HOMOLOGO

PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 35757.21556.020607.1.3.03-2989

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/03/2012.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
90.923,02	18.184,60	53.389,99

Em sede de manifestação de inconformidade requereu a conversão do julgamento em diligência para verificação in loco acerca das alegações e constatação dos créditos pleiteados, defendendo em síntese:

- a) A fiscalização não observou o princípio da verdade material e sequer intimou a Interessada a prestar esclarecimentos;
- b) Há no presente procedimento nulidades perpetradas pela fiscalização, que prejudicam a Interessada, devendo ser aplicada a Lei n.º 9.784/99;
- c) Quando a autoridade não dá os adequados motivos, pratica ato fora dos padrões éticos de probidade, devendo este ser rechaçado pelos julgadores da DRJ, sob pena de transfigurar a Carta Magna;
- d) A Interessada não foi tratada com o devido respeito e teve o exercício de seus direitos dificultado;
- e) A fiscalização ignorou a verdade material, solapando o direito de a Interessada prestar as devidas contas.
- f) por um deslize no preenchimento resultou na presente notificação;
- g) a jurisprudência repudia a tributação com base em mero erro ou equívoco no preenchimento de declarações;
- h) O prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL podem ser compensados.

A d. DRJ rejeitou o pedido de realização de diligência, refutou e rejeitou as nulidade suscitadas e, no mérito, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade por ausência de indicação do alegado erro cometido:

13. Alega a Interessada que a cobrança fundamentar-se-ia em mero erro de preenchimento, contudo não informa que erro seria esse nem apresenta o dado correto.

CONCLUSÃO

14. Deve-se negar provimento à Manifestação de Inconformidade.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Regularmente cientificada, por via postal em 17.6.2015 (cópia de Aviso de Recebimento – AR, de fl. 188), apresentou Recurso Voluntário em 17.7.2015, assim manejado (fls. 190/204).

DA PRELIMINAR

Asseverou que a fiscalização teria sido realizada eletronicamente e sem observar o princípio da verdade real e sequer teria lhe intimado a prestar esclarecimentos acerca de eventuais divergências na apuração dos créditos, sendo que no próprio despacho foi apontado o mesmo valor na DIPJ e no Per/Dcomp (fl. 15 da DIJP 2006).

Ao proferir a decisão a DRJ além de não ter-lhe solicitado quaisquer esclarecimentos, sequer questionou a composição do saldo devedor originário do crédito.

Para a Recorrente seria dever da autoridade administrativa, de modo a cumprir o princípio da verdade real, apurar corretamente as irregularidades.

Assim, defendeu a Recorrente que o presente procedimento eivados das nulidades perpetradas pela fiscalização, lhe trariam irremediável prejuízo, devendo ser aplicada a Lei n. 9.784/99 (arts. 2º e 3º).

Aduziu que quando a autoridade não dá os adequados motivos para a manutenção de um indigitado auto de infração, “pratica ato fora dos padrões éticos de probidade, devendo ser este ser rechaçado pelos Julgadores do CARF, sob pena de transfigurar a Magna Carta num mero papel pintado com tinta”.

Assim, perceberemos, claramente, que a Impugnante não foi tratada com devido respeito pelas autoridades e servidores da administração tributária federal, que teve o exercício de seus direitos dificultados pelos mesmos.

Tem que ser ressaltado, ademais, que o caso presente não é de inércia do fiscalizado, que sequer fora intimado a prestar esclarecimentos acerca da auditoria nas compensações.

Sustentou que todo o procedimento teria ocorrido sem que houvesse lhe oportunizado “tecer suas considerações acerca das compensações realizadas e devidamente lançadas nos documentos já acostados”.

Defendeu que a “verdade material”, princípio que norteia o processo administrativo fiscal, deve ser sempre um parâmetro de atuação da Autoridade Fazendária, cita dois precedentes das Delegacias Regionais de Julgamento da Receita Federal.

Segundo a Recorrente a fiscalização teria ignorado a verdade real:

...solapando o direito de Contribuinte prestar as devidas contas, dando-lhe prazo exigiu ou não intimado de sua inércia, tomou a via mais rápida (porém absurda) de considerar as inconsistências com o fato gerador do imposto de renda. Nesse ponto, comete erro que compromete a ação fiscal.

Ressaltou que não teria, em momento algum, se eximido das suas obrigações fiscais, “mas por um deslize no preenchimento resultou na presente notificação”. Citando os art. 145 e 147 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN.

Prossegue a Recorrente asseverando que “a convergência do fato imponible à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita”.

Da combinação de ambos os princípios resultam fatos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Assim acontece no caso posto ao revés, onde a Administração Tributária desrespeita a previsão legal da possibilidade da compensação do saldo negativo de IRPJ e CSLL, que em primeiro momento podem até que sejam equivocadamente declarados, porém, não apresentam qualquer omissão ou compensação a maior, o que depende de diligência fiscal para apuração.

Segundo a Recorrente a jurisprudência repudia a tributação com base em mero erro ou equívoco no preenchimento de declarações apresentadas ao Fisco (cita trecho do Acórdão n.º 104-20.531), cabendo, “assim, afastar a infração ora imposta”.

DO MÉRITO

Neste ponto vai defender a compensação de prejuízos fiscais, cuja legislação do Imposto de Renda permite “que eventuais prejuízos fiscais (lucro real negativo) apurados em períodos anteriores sejam compensados com os lucros apurados posteriormente da pessoa jurídica tributada pelo Lucro Real”.

Para a Recorrente o “prejuízo fiscal compensável é aquele apurado e comprovado pela DIPJ e DCTF que já foram acostados”.

Passa a tratar de prejuízos não operacionais:

Para efeito de compensação dos prejuízos não operacionais em períodos-base futuros, a pessoa jurídica que apurar prejuízo fiscal em algum período-base, deverá verificar se ele provém, no todo ou em parte, de resultados negativos não operacionais.

Considera-se resultado não operacional a diferença, positiva ou negativa, entre o valor pelo qual o bem ou direito do ativo permanente houver sido alienado e o seu valor contábil.

Caso sejam apurados, cumulativamente, resultados não operacionais negativos e prejuízo fiscal, proceder-se-á à seguinte segregação:

- a) se o prejuízo fiscal for maior, todo o resultado não operacional negativo será considerado prejuízo fiscal não operacional e a parcela excedente será considerada prejuízo fiscal das atividades operacionais;
- b) se todo o resultado não operacional negativo for maior ou igual ao prejuízo fiscal, todo o prejuízo fiscal será considerado não operacional.

O disposto no inciso IV do caput do art. 187 da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, não altera o tratamento dos resultados operacionais e não-operacionais para fins de apuração e compensação de prejuízos fiscais.

Cita alguns julgamentos que segundo a Recorrente: “de fato reconhecem o direito à compensação pleiteada pela Impugnante seguem adiante as ementas, que esclarecerão definitivamente a interpretação dada pelo Conselho de Contribuintes, sobre o assunto”.

Transcreve o art. 15 da Lei 9.065/95 para concluir que,

não apenas uma suposta restrição do artigo 42 da Lei 8.981/95 aos prejuízos gerados anteriormente a 31.12.1994 foi rechaçada, como também a limitação imposta posteriormente (art. 15 da Lei 9.065/95) foi afastada pelos julgadores administrativos.

Este entendimento foi extensivo a base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro, conforme se observa no Acórdão 101-92.411 de 12/11/98.

Ao final, afirmou que “afastado qualquer dúvida sobre a licitude da compensação praticada pela Impugnante, resta nulo o lançamento pretendido no Auto de Infração” e, “para

apuração de eventual inconsistência na compensação realizada, há a necessidade da realização de diligência fiscal para efetiva apuração, o que não ocorreu no caso posto!!!”

DOS PEDIDOS

Diante do exposto, requer-se acatadas as razões, declarando-se NULO o despacho decisório e a reforma do acórdão da DRJ/RJI, ora recorrido, em face das ilegalidades praticadas pela autoridade fiscal em não reconhecer a integralidade do crédito pleiteado e confirmados na fl. 15 da DIPJ 2006, ano calendário 2005.

Sucessivamente, seja convertido o julgamento em diligência para fins de verificação in loco acerca das alegações e constatação dos créditos ora pleiteados em virtude das informações constantes na DIPJ e DCTF já entregues que reconhecem direito ao crédito em favor da Impugnante.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Avito Ribeiro Faria, Relator.

Submete-se à apreciação desta Turma de Julgamento o recurso voluntário oferecido pela contribuinte PLASUTIL - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.

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.

DAS INICIAIS

Inicialmente a este julgador não resta dúvida sobre o grande saber jurídico dos signatários das diversas doutrinas trazidas. Entretanto as mesmas não têm o condão de alterar determinações expressas na legislação. E as decisões jurídicas trazidas somente têm efeito entre as partes.

Em relação às citações doutrinárias que a defendente traz lume em seu petitório, em diversos tópicos da petição impugnativa, ressalva-se que a doutrina não integra a legislação tributária, conforme define o art. 96, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 96. A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Também as decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento ou pelos Conselhos de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade administrativa de julgamento, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do artigo 26A do Dec. 70.235/1972, incluído pela Lei 11.196/2005.

Veja-se também o Parecer Normativo CST n.º 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013, que se presta a bem elucidar o tema:

11. Diante do exposto, conclui-se que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo

DELIMITAÇÃO DA LIDE

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo ao saldo negativo de CSLL remanescente no valor de R\$ 76.604,10 (R\$ 533.497,85¹ – R\$ 456.893,75²). (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 02 de março de 1972).

DA PRELIMINAR

A Recorrente se insurge contra a homologação parcial da compensação pleiteada e em sede de preliminar teceu um longo arrazoado defendendo a nulidade do Despacho Decisório que teria preterido seu direito de defesa, que sequer teria lhe intimado a prestar esclarecimentos acerca de eventuais divergências na apuração dos créditos, que não teria sido motivado, que não observou o princípio da verdade material, que deveria ter investigado melhor e dado ampla instrução probatória.

Em que se pese seu esforço argumentativo, a nulidade suscitada não merece acolhida. Vejamos.

Vejamos que o Despacho Decisório foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

No tocante ao Despacho Decisório não houve a malfadada preterição de direito de defesa, posto que a sua emissão é ato unilateral, inquisitório razão pela qual o agente fiscal pode verificar a existência do crédito tributário com os elementos que dispuser, inclusive, sem a participação do sujeito passivo, vejamos que ainda não há litígio instaurado, muito menos direito ao contraditório e à ampla defesa, a teor da Súmula CARF n.º 162:

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

E no Despacho Decisório (fl. 151/155) eletrônico restou demonstrado que o Saldo Negativo apurado foi de R\$ 456.893,75, remetendo às análises (batimentos) efetuadas nas folhas seguintes:

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 456.893,75

¹ Valor declarado no PER/DCOMP

² Valor reconhecido no Despacho Decisório

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Documentos considerados na análise do direito creditório estão arquivados no processo n.º 16306.721182/2011-12, fls. 2 a 30, e podem ser consultados na Delegacia da Receita Federal do Brasil da jurisdição do sujeito passivo.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei n.º 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridade fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento n.º 791292/PE, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado.

Diante da alegação de nulidade, cumpre notar que não se verifica nesses autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do PAF, in verbis:

Art. 59. São nulos;

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Cabe salientar que a Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, determina, em seu art. 53, que a Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

O STF, reforçando tal entendimento, se posicionou através da Súmula nº 473, assim redigida:

A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.

Assim, como se apresenta o presente Despacho Decisório e a Decisão da DRJ revestidos das formalidades legais e normativas exigíveis; e sem a existência de vícios que o tornem ilegal, não há razão pela qual deve ser decretado a sua nulidade.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Em verdade, ao contrário do que sustenta a Recorrente, o presente caso retrata situação típica em que o princípio da ampla defesa foi amplamente prestigiado, uma vez que, após a emissão do Despacho Decisório e com a apresentação da manifestação de inconformidade instaurou-se a fase litigiosa (processo stricto sensu) foi-lhe oportunizado se defender e provar a veracidade dos créditos apurados e utilizados.

Destarte, não se cogita das nulidades suscitadas, rejeitam-se as preliminares.

DO ÔNUS PROBATÓRIO

Não se pode perder de vista, e a própria Recorrente admite na sua peça de defesa, que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige averiguação da liquidez e certeza do suposto crédito, que deve estar apoiado não só na legalização, mas, principalmente na prova 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 declarar à Autoridade Tributária que dispunha de crédito capaz de extinguir um débito, o contribuinte assume a incumbência de demonstrar sua liquidez e certeza quando do exame administrativo.

Como relatado, a disponibilidade do crédito não foi reconhecida pela Autoridade Fiscal e sua liquidez e certeza não foi demonstrada pela outrora Impugnante e, nessas condições, acatar as razões da defesa seria admitir que sua simples vontade e seu entendimento, materializados em argumentos retóricos 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 do 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:

Ementa: 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.)

Pois bem.

Nesta conformidade, cabe ao Recorrente, em sua defesa ao direito creditório, provar o teor das alegações que contrapõe aos argumentos postos pela Autoridade Fiscal para não acatar, ou acatar apenas parcialmente o crédito pretendido.

Saliente-se que o fato de o processo administrativo ser informado pelo Princípio da Verdade Material em nada macula tudo o que foi dito até aqui. É que o referido princípio se destina à busca da verdade, mas isto num cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no sentido do cumprimento do seu *onus probandi*.

À evidência, tal princípio não se presta a afastar o ônus do contribuinte, saliente-se, legalmente estabelecido, de provar a existência e legitimidade do crédito que pleiteia perante a Fazenda Nacional e atribuí-lo à esta.

Ademais, o procedimento fiscal foi regularmente realizado, tendo sido oferecido à contribuinte todas as condições e oportunidade, não só de demonstrar e comprovar o crédito pleiteado, como de exercer amplamente o seu direito à defesa.

Assim, rejeitam-se as preliminares suscitadas.

DA COMPENSAÇÃO

Nos termos do art. 156, II, do Código Tributário nacional (CTN), a compensação tributária é uma modalidade de extinção do crédito tributário, mediante a qual se promove o encontro de duas relações jurídicas: (i) a relação jurídica de indébito tributário, na qual o contribuinte tem o *direito* de exigir, e o Estado tem o *dever* de restituir determinada quantia ao contribuinte; e (ii) a relação jurídica tributária, na qual o Estado tem o *direito* de exigir, e o contribuinte o *dever* de recolher determinada quantia aos cofres públicos (crédito tributário).

O art. 170 do CTN, por seu turno, dispõe que “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”.

Portanto, o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento a maior de tributo.

A fim de comprovar a certeza e liquidez do crédito, a interessada deve instruir sua manifestação de inconformidade com documentos que respaldem suas afirmações, considerando o disposto nos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, *verbis*:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os 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.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Faz prova a favor do sujeito passivo a escrituração mantida com observância das disposições legais, contudo deve estar embasada em documentos hábeis, segundo sua natureza, no caso, o contribuinte deveria fundamentar seus lançamentos contábeis com o comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora. Veja-se o Decreto 7.574/2011, artigos 26 a 27, transcrito a seguir:

Art.26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º)

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no **caput** (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

Art.27. O disposto no parágrafo único do art. 26 não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao sujeito passivo o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei no 1.598, de 1977, art. 9o, § 3o).

Ainda, neste caso, o ônus da prova recai sobre a contribuinte interessada, que deve trazer aos autos elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Logo, não cabe ao Fisco obter provas de que a contribuinte teria informado débito a maior em sua declaração. A respeito do tema, dispõe o novo Código de Processo Civil, em seu art. 373:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

Portanto, o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento a maior de tributo.

O crédito do Saldo Negativo pode surgir nas empresas tributadas pelo Lucro Real ou pelo Lucro Presumido e é apurado mediante a comparação das antecipações efetuadas e o imposto ou contribuição devidos calculados ao final do período.

No preenchimento de uma Declaração de Compensação-DCOMP com suposto crédito de Saldo Negativo de IRPJ ou CSLL devem ser informadas todas as antecipações efetuadas, tais como imposto de renda pago no exterior, imposto de renda ou contribuição social retido na fonte, pagamentos por estimativa, pagamento de imposto de renda sobre renda variável, estimativas compensadas e estimativa parceladas.

O motivo da não homologação foi a não confirmação integral das parcelas de crédito declaradas.

Assim, não se nega o direito à compensação, desde que as parcelas integrantes do crédito declarado sejam confirmadas, não foi o caso dos autos.

DA DILIGÊNCIA

Ante o até agora exposto, nem se cogita em deferir o pedido de diligência. A diligência não se presta a suprir a deficiência probatória da parte em relação aos elementos de prova que a legislação de regência do processo administrativo fiscal lhe incumbe de produzir.

A diligência, conforme inteligência do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, serve para auxiliar o julgador na formação de sua livre convicção motivada e deve ser indeferida quando este entende-la desnecessária. Como a contribuinte já teve a oportunidade de apresentar os elementos de prova aqui mencionados na manifestação de inconformidade e até mesmo no recurso voluntário, penso que seja desnecessária e voto por indeferi-la.

Em sede de processo de compensação, em que o *onus probandi* 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.

Em processos de compensação, 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.

Repise-se: os pedidos de diligência ou perícia não devem suprir a inércia da parte em apresentar os elementos probatórios que possui. No caso sob exame, o pedido de diligência/perícia não supre o ônus da Recorrente de apresentar os elementos probatórios necessários – que são inerentes à escrita contábil e fiscal da própria contribuinte – para a comprovação do alegado erro material. Insta destacar que cabe a aplicação do seguinte enunciado sumular:

Súmula CARF nº 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”.

Assim, por se tratar de diligência desnecessária, indefere-se o seu pleito.

Ante todo o exposto conhece-se do Recurso Voluntário para rejeitas a preliminar suscitada e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria