



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.920782/2019-17
ACÓRDÃO	1101-002.089 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HYPERA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2015

CERCEAMENTO DE DIREITO DEFESA. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA.

A alegação de cerceamento do direito de defesa não prospera quando a autoridade julgadora examina os argumentos e elementos apresentados na manifestação de inconformidade e indefere o pleito pela ausência de provas que sustentem as alegações.

Ademais, no âmbito do processo administrativo tributário prevalece o entendimento de que não há nulidade sem prejuízo (*pas de nullité sans grief*). Nessa linha, conforme salienta Leandro Paulsen, a nulidade não decorre especificamente do descumprimento de requisito formal, mas sim do efeito comprometedor do direito de defesa assegurado ao contribuinte pelo art. 5º, LV, da Constituição Federal. Afinal, continua o autor, as formalidades não são um fim em si mesmas, mas instrumentos que asseguram o exercício da ampla defesa. Nesse contexto, a “declaração de nulidade, portanto, é excepcional, só tendo lugar quando o processo não tenha tido aptidão para atingir os seus fins sem ofensa aos direitos do contribuinte”.

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. INOVAÇÃO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO OCORRÊNCIA.

No caso de o Despacho Decisório indeferir o direito creditório pleiteado e a decisão de primeira instância também indeferir o referido crédito em razão da ausência de documentação comprobatória não configura alteração de critério jurídico porquanto, ao contrário do que ocorre no lançamento de ofício - exceto no caso de presunção legal - em que o Fisco deve provar a infração apurada, no caso de repetição do indébito (compensação/restituição) é ônus do contribuinte provar a liquidez e certeza do crédito pleiteado e dever do Fisco verificar tais requisitos.

O art. 170 do CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Verifica-se, pois, que a exigência de prova pela decisão recorrida para comprovar o direito creditório pleiteado está em consonância com o art. 170 do CTN e não configura mudança de critério jurídico.

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. AUSÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA.

O contribuinte deve provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, o qual deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Por outro lado, a não apresentação de elementos probatórios prejudica a liquidez e certeza do crédito vindicado, o que inviabiliza a repetição do indébito, tal qual no caso em análise, em que o contribuinte não apresentou documentação comprobatória suficiente de que ofereceu à tributação a receita correspondente ao IR-Fonte pleiteado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Restituição (PER) – **retificador** – referente a saldo negativo de IRPJ, ano-calendário 2015, no valor de R\$ 17.322.687,02, utilizado em Dcomp's vinculadas ao pedido de restituição original.

2. Despacho Decisório indeferiu parcialmente o PER sob a justificativa de que sob o contribuinte não comprovou o aumento das exclusões relativas ao “descasamento temporal” e às

receitas financeiras não sujeitas à incidência do IRPJ (juros moratórios, juros de repetição de indébito e correção monetária de ativos financeiros (e-fls. 322-337).

3. A interessada transmitiu vários PER/DCOMP, no período de 2016 a 2020, e alterou o valor do crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2015. No último PER/DCOMP transmitido houve um acréscimo do montante de R\$ 4.486.603,02 para R\$ 17.322.687,02.

4. Durante a análise da origem do valor do saldo negativo do IRPJ apurado no ano-calendário de 2015, a autoridade fiscal constatou que a contribuinte retificou a ECF por três vezes e, na última retificação, reduziu o **lucro real** para R\$ 34.504.603,57, em razão do aumento total das exclusões.

Ano Calendário	Transmissão de ECF	Descrição Indicador do tipo de lançamento	Descrição	Valor	Diferença de Valores (Retificadora - Original)
2015	29/07/2016	LUCRO	LUCRO LIQUIDO ANTES DO IRPJ	628.169.379,75	
2015	29/07/2016	ADICAO	SOMA DAS ADICOES (IRPJ)	1.334.276.853,09	
2015	29/07/2016	EXCLUSAO	SOMA DAS EXCLUSOES (IRPJ)	1.838.179.504,03	
2015	29/07/2016	LUCRO	LUCRO REAL	89.161.709,57	
2015	03/12/2020	LUCRO	LUCRO LIQUIDO ANTES DO IRPJ	628.169.379,75	0,00
2015	03/12/2020	ADICAO	SOMA DAS ADICOES (IRPJ)	1.409.539.809,67	75.262.956,58
2015	03/12/2020	EXCLUSAO	SOMA DAS EXCLUSOES (IRPJ)	1.988.416.898,61	150.237.394,58
2015	03/12/2020	LUCRO	LUCRO REAL	34.504.603,57	-54.657.106,00

5. Mediante intimação, a contribuinte apresentou esclarecimentos e informou que o aumento das exclusões registrado na última retificação decorreu de identificação de erro de fato que resultou na revisão de sua ECF nos seguintes valores: Redutora de Exclusão, Descasamento Temporal e Não incidência do IR:

Resposta da Empresa	Valores Excluídos
Redutora de Exclusão	75.262.956,58
Descasamento Temporal	6.187.645,35
Não Incidência do IR	68.786.792,65
SOMA	150.237.394,58

6. A rubrica “Não Incidência do IR”, no total de R\$ 68.786.792,65, desdobra-se nos seguintes valores:

Descrição	Valores
Juros repetição de indébito	R\$ 9.452.086,74
Juros de mora	R\$ 7.462.736,58
Correção monetária de ativos financeiros	R\$ 51.871.969,33
SOMA	R\$ 68.786.792,65

7. A autoridade fiscal admitiu a retificação dos valores referentes à “Redutora de Exclusão”, no montante de R\$75.262.956,68 e indeferiu a retificação das demais rubricas em razão da ausência de comprovação da exclusão.

8. Em resumo as parcelas controvertidas são:

- i) “descasamento temporal” de valores contabilizados como **juros ativos de depósitos judiciais** (R\$ 6.187.645,35);
- ii) **juros decorrentes de repetição de indébito** (R\$ 9.452.086,74);
- iii) **juros moratórios** (R\$ 7.462.736,58); e
- iv) **correção monetária de ativos financeiros** (R\$ 51.871.969,33).

7. Intimada, a contribuinte as seguintes justificativas/respostas, conforme Relatório da decisão recorrida (e-fls. 549 e ss.):

Diante dessas constatações, a interessada foi intimada a apresentar os motivos para o aumento das exclusões, mais especificamente:

- i. A fundamentação detalhada para o aumento das exclusões no LALUR, com a indicação do ato pertinente (Solução de Consulta, Decisão Judicial, ...).
- ii. Demonstrativo com a identificação dos registros correspondentes na ECF, além da indicação das contas analíticas a que se referiam.
- iii. Demonstrativo com a discriminação dos lançamentos contábeis correlatos na ECD.

A análise empreendida pela fiscalização em cada uma das alterações realizadas teve o seguinte resultado:

Aumento da exclusão de R\$ 75.262.956,58: admitida porque justificada.

Exclusão por descasamento temporal de R\$ 6.187.645,35: não admitida porque não comprovada a exclusão de R\$ 6.187.645,35.

Não incidência de IR de R\$ 68.786.792,65: não admitida por ausência de comprovação.

Por essas razões, foi feita a seguinte apuração do Lucro Real:

Apuração do Lucro Real - Resumo das informações extraídas da ECF AC 2015 - Retificadora entregue em 2019	
DESCRIÇÃO	VALOR
LUCRO LIQUIDO ANTES DO IRPJ	628.169.379,75
SOMA DAS ADICÕES (IRPJ)	1.409.539.809,67
SOMA DAS EXCLUSÕES (IRPJ)	1.913.442.460,61
LUCRO REAL ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO DE APURAÇÃO	124.266.728,81
(-) COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS DE PERÍODOS ANTERIORES - ATIVIDADES EM GESTÃO	37.280.018,64
LUCRO REAL	86.986.710,17

Conseqüentemente, o tendo em vista a validação das parcelas de composição do crédito, foi reconhecido saldo negativo de R\$ 4.486.603,02:

Apuração do IRPJ - Resumo das informações extraídas da ECF AC 2015 - Retificadora entregue em 2019	
DESCRIÇÃO	VALOR
BASE DE CÁLCULO DO IRPJ	86.986.710,17
IR à Aliq. 15%	13.048.006,53
IR Adicional	8.674.671,02
(-) PAT	491.470,27
(-) IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE	4.486.603,02
(-) IMPOSTO DE RENDA MENSAL PAGO POR ESTIMATIVA	21.231.207,28
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	-4.486.603,02

9. Em manifestação de inconformidade, conforme decisão recorrida, o contribuinte, em síntese, detalhou as razões das exclusões do lucro líquido – descasamento temporal de juros de depósitos judiciais, receitas financeiras não tributáveis e correção monetária – alegou atendimento integral às intimações fiscais, apontou a ausência de motivação do Despacho Decisório, sustentou a legitimidade das exclusões com base em normas legais, precedentes do STF e entendimentos do CARF, demonstrou, por lançamentos contábeis e planilhas, a natureza indenizatória das verbas e a falta de disponibilidade jurídica, e defendeu a nulidade do ato fiscal.

10. A Turma julgadora de primeira instância, afastou a preliminar de nulidade e, no mérito, julgou improcedente a manifestação de inconformidade em razão da não apresentação de documentação comprobatória e ausência de fundamentação legal, conforme ementa abaixo transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2015

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. AUSÊNCIA.

Compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, demonstrando, mediante documentação hábil e idônea, a liquidez e a certeza do crédito. Uma vez não comprovada a sua pretensão, não se reconhece o crédito pleiteado.

JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. REGRA GERAL.

As receitas relativas a juros e correção monetária são, em regra, tributáveis, de forma que cabe à pessoa jurídica que pretende excluir esses valores da base anteriormente oferecida à tributação demonstrar de forma cabal que se trata de verbas excepcionalmente tratadas como não tributáveis.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

11. Em recurso voluntário, a recorrente alega, em síntese, os tópicos a seguir os quais serão analisados em detalhe no voto.

Preliminares

- i) nulidade do despacho decisório por vício de motivação;
- ii) nulidade do acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa;

Mérito

- iii) defende as exclusões relativas aos juros incidentes sobre os depósitos judiciais (“descasamento temporal”) e as decorrentes da não incidência de IRPJ;
- iv) defende a não incidência do IRPJ sobre os juros moratórios, a correção monetária de ativos financeiros e juros de repetição de indébito;
- v) por fim, requer o provimento do recurso voluntário a fim de que, seja integralmente reformada a decisão recorrida, em razão da preliminar de vício de motivação, seja reconhecida a nulidade do Despacho Decisório; superadas as nulidade, requer a homologação integral do crédito pleiteado.

12. É o relatório.

VOTO

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

13. O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade razão pela qual dele conheço.

14. Cinge-se a controvérsia à análise das retificações realizadas nas exclusões da apuração do lucro real, as quais impactaram o saldo negativo do IR do período.

Preliminares de nulidade.**Nulidade do despacho decisório**

15. A recorrente alega, em síntese, que a Autoridade Fiscal violou o direito de defesa ao proferir Despacho Decisório sem motivação adequada, pois não apresentou fundamentos que sustentassem suas conclusões e limitou o reconhecimento de crédito com base em alegações genéricas sobre suposta incompletude das informações contábeis, o que impõe a nulidade do ato conforme a Lei nº 9.784/99 e o Decreto nº 70.235/72. Veja-se:

35. Observe-se que em nenhum momento a Autoridade Fiscal solicitou cópia de processos/petições, memórias de cálculo ou comprovantes de depósito, como, de forma inovadora, fez a Turma Julgadora na fl. 14 do acórdão recorrido, motivo pelo qual é incontestável que **a Recorrente cumpriu com o seu dever de ofertar à Autoridade Fiscal todos os subsídios que ela solicitou no decorrer do procedimento fiscalizatório para formar a sua convicção.**

[...]

43. Portanto, fica comprovado, desde já, que **a Recorrente respondeu a todos os questionamentos feitos pela Autoridade Fiscal** no decorrer do procedimento fiscalizatório relacionado a este processo administrativo, os atendendo na exata forma em que solicitados.

[...]

47. De fato, a Autoridade Fiscal afirmou que a fundamentação é existente e que apenas não teria ocorrido “a contento”, deixando, contudo, de indicar o que faltaria para que os esclarecimentos FOSSEM CONSIDERADOS SATISFATÓRIOS. Também afirmou que a documentação contábil existe, mas que estaria “incompleta”, sem especificar o que faltaria nas obrigações acessórias entregues pela Recorrente. Mais uma vez, fica patente a impossibilidade de defesa da Recorrente quando tais critérios mínimos não são especificados pela Autoridade Fiscal.

48. Além do mais, **em momento algum a Autoridade Fiscal buscou junto à Recorrente as informações adicionais que lhe contentariam ou que complementariam os lançamentos contábeis apresentados.**

49. Ao assim fazer, a Autoridade Fiscal incorreu em vício de motivação.

[...]

70. De fato, apesar de a Recorrente ter respondido a todos os questionamentos apresentados pela Autoridade Fiscal no decorrer do procedimento fiscalizatório e de ter indicado, de forma precisa, todos os elementos que lhe foram exigidos e na forma requerida pela Autoridade Fiscal, tornando possível a identificação da contabilização dos

valores referentes às exclusões realizadas e a fundamentação que respaldou o seu entendimento, concluiu a Autoridade Fiscal, de forma completamente desconexa, que as informações prestadas estariam incompletas e a fundamentação não estaria a contento.

71. Em outras palavras, a Autoridade Fiscal, não obstante ter recebido todos os elementos que solicitou (na exata forma exigida), **concluiu, sem qualquer explicação, pela ausência de comprovação das exclusões sob análise.**

[...]

83. Assim conclui-se que a Autoridade Fiscal, ao simplesmente **ignorar as informações e documentos que foram fornecidos no curso do procedimento de fiscalização** em resposta aos questionamentos propostos por ela mesma e abandonar o processo fiscalizatório **sem efetuar qualquer questionamento adicional, para em seguida concluir que não teriam sido comprovadas as exclusões sob debate, deixou de motivar a sua decisão**, o que resultou em preterição do direito de defesa da Recorrente, de modo que deve ser reconhecida a nulidade do Despacho Decisório.

84. De fato, a **Autoridade Fiscal cerceou o direito de defesa da Recorrente**, tornando o Despacho Decisório nulo, nos termos do artigo 3º, inciso III, da Lei nº 9.784/999, tendo em vista que não apresentou qualquer elemento de convicção apto a sustentar as conclusões em relação aos pontos indicados acima.

90. [...] tendo em vista que a Autoridade Fiscal limitou o direito de reconhecimento de um crédito da Recorrente sob a alegação de que **“as informações contábeis trazidas estão incompletas e não foram fundamentadas a contento”**, **sem qualquer explicação explícita, clara e congruente dos fatos e dispositivos legais que lhe possibilitaram chegar a tal conclusão**, ignorando os esclarecimentos que, em verdade, foram prestados no curso do procedimento de fiscalização nos termos e na forma em que solicitados pela própria Autoridade Fiscal, deve esse E. Conselho reformar o acórdão recorrido para se reconhecer a nulidade Despacho Decisório, por **vício de motivação**, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72 e dos artigos 2º, 3º, III e 50, I, §1º da Lei nº 9.784/99.

16. A recorrente apresenta, nas preliminares, diversos argumentos que, contudo, são de mérito e serão examinados oportunamente, na fase própria.

17. Conforme Despacho Decisório, a autoridade fiscal motivou o indeferimento parcial do crédito com base em insuficiência probatória. Veja-se alguns trechos (e-fls. 322 e ss.):

B. Descasamento Temporal (R\$ 6.187.645,35)

[...]

35. Além disso, pelo esclarecimento prestado, depreende-se que ainda **não houve o trânsito em julgado da ação**, não sendo possível a comprovação de que os tais depósitos foram efetuados ao amparo de determinação legal expressa que condicionasse a atualização dos valores depositados a eventual sucesso na lide pelo depositante.

36. Pelo exposto, não restou comprovada a exclusão de R\$ 6.187.645,35.

C. Não Incidência do IR (R\$ 68.786.792,65)

[...]

C.1. Juros de repetição de indébito (R\$ 9.452.086,74)

[...]

42. Ademais, conforme consta do Termo de Intimação Fiscal EQAUD-IRPJCSLL-8RF nº 15.143/2021 (fls. 103/107), também foi instada a apresentar a fundamentação detalhada

para o aumento das exclusões no LALUR com a indicação do ato pertinente, o que não foi respondido a contento.

43. Pelo exposto, não restou comprovada a exclusão de R\$ 9.452.086,74.

C.2. Juros de mora (R\$ 7.462.736,58)

[...]

46. Observe-se que, mais uma vez, houve somente a apresentação dos números dos lançamentos contábeis na ECD, sem nenhum esclarecimento quanto a contabilização e nem tampouco da fundamentação legal para a não incidência do Imposto de Renda sobre os valores envolvidos.

47. Pelo exposto, não restou comprovada a exclusão de R\$ 7.462.736,58.

[...]

C.3. Correção monetária de ativos financeiros (R\$ 51.871.969,33)

[...]

51. Contudo, não houve esclarecimento quanto a contabilização dos valores referentes ao total de R\$ 51.871.969,33, e nem tampouco a fundamentação legal para a não incidência do Imposto de Renda sobre tal montante.

52. Pelo exposto, não restou comprovada a exclusão de R\$ 51.871.969,33.

18. Como se vê, a decisão foi devidamente motivada.
19. Necessário observar, contudo, que, na fase de auditoria destinada à análise do direito creditório, a fiscalização não está obrigada a informar o sujeito passivo sobre as investigações em curso, tampouco lhe oferecer, como regra, oportunidade de esclarecimentos acerca dos elementos probatórios já colhidos pelo Fisco.
20. Afinal, o direito ao contraditório e à ampla defesa somente surge para o sujeito passivo com o aperfeiçoamento do ato administrativo, mediante ciência da exigência fiscal, conforme estabelece o art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF): “*A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento*”.
21. Na mesma linha a Súmula Carf nº 162:
- Súmula CARF nº 162:** O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.
- Acórdãos Precedentes:** 2401-004.609, 2201-003.644, 1302-002.397, 1301-002.664, 1301-002.911, 2401-005.917 e 1401004.061.
22. No caso de declaração de compensação direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de manifestação de inconformidade ao despacho decisório denegatório do direito creditório. Nesse sentido já se pronunciou o Carf:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008

DESPACHO DECISÓRIO. PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NA FASE DE AUDITORIA INTERNA. FASE PRÉ-PROCESSUAL. PRELIMINAR REJEITADA.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa na fase de auditoria interna, inexistindo ainda acusação ou imputação de infração, mas tão-somente investigação fiscal. Os princípios do contraditório e da ampla defesa são de observância obrigatória na

fase do devido processo legal administrativo fiscal, que - **no caso de declaração de compensação - tem início com a apresentação de manifestação de inconformidade ao despacho decisório denegatório do direito creditório.** (Acórdão Carf nº 9101-004.214, de 04/06/2019)

23. Assim, se a recorrente entende que o Fisco não se esforçou na busca da verdade material na fase de auditoria, poderia ter apresentado os documentos comprobatórios dessa verdade em primeira ou segunda instância, porquanto, como visto acima, de acordo com a inteligência da Súmula Carf nº 162, o direito ao contraditório e à ampla defesa instaura-se com a apresentação da manifestação de inconformidade ao despacho decisório. Logo não há falar-se em cerceamento ao direito de defesa tampouco em vício de motivação.

24. Afasto a preliminar de nulidade do despacho decisório.

Nulidade do acórdão recorrido

25. A recorrente alega, em síntese, que o acórdão recorrido seria nulo por cerceamento de defesa, pois a Turma Julgadora deixou de apreciar argumentos e elementos relevantes apresentados na Manifestação de Inconformidade e ainda aplicou critério jurídico inovador para manter o Despacho Decisório. Veja-se:

II.2.1 – AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO DOS ARGUMENTOS E ELEMENTOS DE DEFESA DESENVOLVIDOS NO RECURSO VOLUNTÁRIO

[...]

98. Desse modo, em sua Manifestação de Inconformidade, **a Recorrente desenvolveu diversos argumentos de defesa e apresentou uma série de documentos** que não só afastaram todas as alegações trazidas pela Autoridade Fiscal no Despacho Decisório, como demonstraram a legitimidade do seu crédito, os quais serão repassados posteriormente nº presente recurso.

99. Contudo, **a Turma Julgadora entendeu por não enfrentar esses elementos, limitando-se a trazer no acórdão recorrido afirmações genéricas de que a Recorrente teria se desincumbido de seu ônus probatório.**

115. [...] a Turma Julgadora valeu-se em seu acórdão da **declaração abstrata de que caberia à Recorrente comprovar de maneira inequívoca o seu direito**, sem, contudo, indicar de forma explícita, clara e congruente os fatos, as normas, a interpretação jurídica e a jurisprudência que embasaram a sua decisão de indeferir o direito pleiteado pela Recorrente.

121. Ante o exposto, requer-se seja **reconhecida a nulidade do acórdão recorrido, por ausência de apreciação de argumentos desenvolvidos e elementos trazidos na Manifestação de Inconformidade que poderiam, em tese, infirmar as conclusões alcançadas pela Turma Julgadora**, com a devolução destes autos para aquela Turma a fim de que seja proferida nova decisão sem os vícios comprovados nos parágrafos anteriores.

II.2.2 – INTRODUÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO INOVADOR

[...]

123. Em que pese isso já representar um inaceitável cerceamento do direito de defesa da Recorrente, a Turma Julgadora entendeu por ir além, introduzindo, por meio do acórdão recorrido, um **critério jurídico inovador para manter o Despacho Decisório intacto.**

124. Nesse sentido, para não reconhecer o crédito decorrente da exclusão do Lucro Real dos juros incidentes sobre os depósitos, **a Turma Julgadora consignou à fl. 13 do acórdão recorrido que “[n]ão há identificação dos processos, cópia das petições, data em que foram feitos os depósitos, memória de cálculo dos juros, documentos”.**

125. Acontece que a **Autoridade Fiscal jamais questionou, em sede de fiscalização ou Despacho Decisório, a comprovação dos depósitos ou a apresentação das peças relativas às ações impetradas.**

128. Além disso, às fls. 15 e 16 do acórdão recorrido, **a Turma Julgadora citou dispositivos legais que, além de completamente inaplicáveis ao presente caso, não foram indicados pela Autoridade Fiscal como base legal para o Despacho Decisório,** razão pela qual não poderiam ser invocados por aquela Turma como fundamentação legal para o não reconhecimento do crédito em favor da Recorrente.

129. Por fim, no último parágrafo de seu voto (fl. 16 do acórdão recorrido), **a Turma Julgadora também inovou ao falar em prova documental da postergação da tributação, o que, como visto acima, não foi aventado na fiscalização e no Despacho Decisório.**

[...]

137. Desse modo, considerando-se que **a legislação tributária impede que a Autoridade Julgadora atribua nova fundamentação ao Despacho Decisório,** tal como pretendido pela Turma Julgadora no caso concreto, requer-se que seja reconhecida, também por esse motivo, a nulidade do acórdão recorrido e se determine a prolação de uma nova decisão por aquela Turma sem todos os vícios identificados.

26. A jurisprudência do Carf, alinhada ao posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, já sob a vigência do CPC/2015, estabelece que o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes quando já encontrou motivo suficiente para proferir a decisão. Cabe ao julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida. Veja-se:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA ORIGINÁRIO. INDEFERIMENTO DA INICIAL. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE, ERRO MATERIAL. AUSÊNCIA.

1. Os embargos de declaração, conforme dispõe o art. 1.022 do CPC, destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade, eliminar contradição ou corrigir erro material existente no julgado, o que não ocorre na hipótese em apreço.

2. O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida.

3. No caso, entendeu-se pela ocorrência de litispendência entre o presente *mandamus* e a ação ordinária n. 0027812-80.2013.4.01.3400, com base em jurisprudência desta Corte Superior acerca da possibilidade de litispendência entre Mandado de Segurança e Ação Ordinária, na ocasião em que as ações intentadas objetivam, ao final, o mesmo resultado, ainda que o polo passivo seja constituído de pessoas distintas.

4. Percebe-se, pois, que o embargante maneja os presentes aclaratórios em virtude, tão somente, de seu inconformismo com a decisão ora atacada, não se divisando, na hipótese, quaisquer dos vícios previstos no art. 1.022 do Código de Processo Civil, a inquirir tal decisum.

5. Embargos de declaração rejeitados.

(EDMS - Embargos de Declaração no Mandado de Segurança - 21315 2014.02.57056-9, Diva Malerbi (Desembargadora convocada TRF 3ª Região), STJ - Primeira seção, DJE:15/06/2016) (Grifo nosso)

27. Nesse sentido já se pronunciou este Carf:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DEFESA DO CONTRIBUINTE - APRECIÇÃO

Conforme cediço no Superior Tribunal de Justiça - STJ, a autoridade julgadora não fica obrigada a se manifestar sobre todas as alegações do Recorrente, nem quanto a todos os fundamentos indicados por ele, ou a responder, um a um, seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão. (REsp 874793/CE, julgado em 28/11/2006). (Acórdão 101-96.917, de 18/09/2008, Relatora Sandra Maria Faroni)

NULIDADE. ALEGAÇÃO DE ANÁLISE RASA DAS PROVAS NA INSTÂNCIA ANTERIOR. DESCABIMENTO.

O julgador, ao decidir, não está obrigado a examinar todos os fundamentos de fato ou de direito trazidos ao debate, podendo a estes conferir qualificação jurídica diversa da atribuída pelas partes, cumprindo-lhe entregar a prestação jurisdicional, considerando as teses discutidas no processo, enquanto necessárias ao julgamento da causa. (Acórdão Carf 9101-004.250, de 09/07/2019, Relatora Viviane Vidal Wagner)

NULIDADE. AUSÊNCIA DE ANÁLISE DE TODAS AS ALEGAÇÕES. INOCORRÊNCIA.

Conforme jurisprudência sedimentada no Superior Tribunal de Justiça, já na vigência do CPC/2015, o julgador não está obrigado a responder todas as questões suscitadas pelas partes quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão; é dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida. (Acórdão Carf 1201-003.996, de 15/09/2020, Relator Efigênio de Freitas Júnior)

28. É o caso dos autos. A decisão recorrida fundamentou-se na ausência de documentação comprobatória, como comprovantes dos depósitos efetuados ou petições relativas às ações ajuizadas. Além disso, consignou que, em regra, os juros e a correção monetária possuem natureza remuneratória e, portanto, se submetem à incidência do imposto de renda, de modo que qualquer tratamento distinto deve decorrer de previsão legal expressa ou decisão judicial. Veja-se (e-fls. 559):

Conforme foi destacado anteriormente, na peça da manifestação de inconformidade a empresa foi mais explícita sobre as razões que determinaram a ampliação de suas exclusões. **A despeito disso, não foi apresentada documentação comprobatória.** Assim, a conduta da empresa demonstra que ela espera que esta Delegacia de Julgamento **valide uma redução da base tributável superior a seis milhões de reais com base em uma planilha excell. Não há qualquer comprovante dos depósitos realizados ou petições das ações impetradas, de modo a comprovar a sua natureza.** Como foi feito durante o procedimento fiscal, a empresa joga informações aleatórias no processo, e espera que o agente público realize o trabalho que competia a ela empreender.

Sob outra perspectiva, considerando **as demais exclusões em discussão, o entendimento desta Secretaria é de que, em regra, os juros e a correção monetária têm caráter remuneratório e estão sim sujeitos à tributação pelo imposto de renda.** Qualquer tratamento diferente disso deve decorrer ou de **previsão legal expressa, ou de decisão judicial em que a interessada faça parte, ou de decisão judicial com efeito erga omnes.**

29. Em relação à mudança de critério jurídico também não assiste razão à recorrente.

30. Não há alteração de critério jurídico quando o Despacho Decisório indefere o direito creditório pleiteado e a decisão de primeira instância igualmente o rejeita por ausência de documentação comprobatória e/ou por fundamento relacionado à liquidez e certeza do crédito. Diferentemente do que ocorre no **lançamento de ofício** – salvo hipóteses de presunção legal –, no qual **incumbe ao Fisco demonstrar a infração apurada**, nos pedidos de **repetição do indébito**, seja por compensação ou restituição, **recai sobre o contribuinte o ônus de comprovar a liquidez e a certeza do crédito alegado**. Ao Fisco compete verificar o cumprimento desses requisitos.

31. Nos termos do art. 170 do CTN, a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com **créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, **do sujeito passivo contra a Fazenda Pública**. Assim, a exigência de prova pela decisão recorrida para comprovar o direito creditório pleiteado está em consonância com o art. 170 do CTN e não caracteriza alteração de critério jurídico.

32. Observa-se que toda a jurisprudência sobre alteração de critério jurídico citada pela recorrente em seu recurso voluntário refere-se a hipóteses de lançamento de ofício, e não a situações de repetição de indébito.

33. Enfim, no âmbito da repetição de indébito, sustentar que a análise da liquidez e da certeza do direito creditório em primeira instância configura alteração de critério jurídico (art. 146 do CTN) significa invocar, de forma indevida, o manto da segurança jurídica e esvaziar o art. 170 do CTN, que estabelece como requisito essencial para a repetição do indébito a demonstração da liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo. Afinal, não se trata de lançamento de ofício.

34. Cumpre observar que o **inconformismo com o resultado** do despacho decisório ou do acórdão recorrido, ainda que contrário aos interesses da recorrente, não configura ausência de motivação, cerceamento ao direito de ampla defesa ou alteração de critério jurídico.

35. Por fim, observo que, no âmbito do processo administrativo tributário prevalece o entendimento de que não há nulidade sem prejuízo (*pas de nullité sans grief*). Nessa linha, conforme salienta Leandro Paulsen, a nulidade não decorre especificamente do descumprimento de requisito formal, mas sim do efeito comprometedor do direito de defesa assegurado ao contribuinte pelo art. 5º, LV, da Constituição Federal. Afinal, continua o autor, as formalidades não são um fim em si mesmas, mas instrumentos que asseguram o exercício da ampla defesa. Nesse contexto, a *“declaração de nulidade, portanto, é excepcional, só tendo lugar quando o processo não tenha tido aptidão para atingir os seus fins sem ofensa aos direitos do contribuinte”*.¹

36. Nestes termos, em razão de não restar caracterizada nenhuma ofensa aos direitos da recorrente não há falar-se em nulidade.

37. Ante os fundamentos acima, afastos as preliminares de nulidade do acórdão recorrido.

Mérito

38. Vejamos a legislação sobre a matéria.

¹ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 475

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

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

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

42. Por outro lado, a verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos, impõe que prevaleça a verdade acerca dos fatos alegados no processo, tanto em relação ao contribuinte quanto ao Fisco. O que nos leva a analisar, ainda que sucintamente, o ônus probatório.

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

44. Nessa esteira, cabe ao contribuinte provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Assim, anexados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, o qual deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Por outro lado, a não apresentação de elementos probatórios prejudica a liquidez e certeza do crédito vindicado, o que inviabiliza a repetição do indébito. Vejamos.

45. Conforme relatado, a autoridade fiscal admitiu a retificação dos valores referentes à “Redutora de Exclusão”, no montante de R\$75.262.956,68 e indeferiu a retificação das seguintes rubricas em razão da ausência de comprovação da exclusão.

- i) “descasamento temporal” de valores contabilizados como **juros ativos de depósitos judiciais** (R\$ 6.187.645,35);
- ii) **juros decorrentes de repetição de indébito** (R\$ 9.452.086,74);
- iii) **juros moratórios** (R\$ 7.462.736,58); e
- iv) **correção monetária de ativos financeiros** (R\$ 51.871.969,33).

46. A seguir as justificativas da autoridade fiscal no despacho decisório (e-fls. 329 e ss.):

B. Descasamento Temporal (R\$ 6.187.645,35) 29.

29. Segundo informações prestadas (fl. 159) esclareceu que ocorreu um “descasamento temporal” entre os valores contabilizados como “juros decorrentes de depósito judicial” e a tributação pelo IRPJ e CSLL e, conseqüentemente, retificou a ECF para que o

reconhecimento das receitas financeiras passasse a refletir o **regime de caixa**, “segundo as orientações emanadas pela Receita Federal através da Solução de consulta COSIT 166/2017”. (destacamos)

30. Por meio do Termo de Intimação Fiscal EQAUD IRPJCSLL 8RF nº 19.673/2021 (fls. 230/232), foi intimada a **“Esclarecer e demonstrar, com a identificação das contas contábeis e as respectivas referências em ECF, o momento em que tais valores foram efetivamente oferecidos à tributação.”**

31. Em sua resposta (fls. 308/310), foram apresentados os seguintes esclarecimentos:

*“A Contribuinte esclarece que para os referidos ajustes seguiu as orientações espedidas pela RFB através da **Solução de Consulta COSIT 166/2017**, efetuando as exclusões no registro M300 linha 167 – (-) Outras exclusões, e incluído no registro M500 Linha1500 na Parte B.” (sic)*

*“A Contribuinte destaca mais uma vez que seguindo as orientações emanadas pela Receita Federal através da **Solução de consulta COSIT 166/2017 os valores apresentados e excluídos na apuração de IRPJ de 2015 não foram julgados dentro do exercício em questão. Os valores serão tributados somente após o trânsito em julgado, caso o mesmo seja favorável ao Contribuinte.” (sic)***

[...]

34. Ocorre que a interessada **não apresentou a contabilização dos aludidos “juros decorrentes de depósito judicial”**, limitando-se a trazer apenas uma cópia do registro contábil realizado na ECF.

35. Além disso, pelo esclarecimento prestado, depreende-se que **ainda não houve o trânsito em julgado da ação, não sendo possível a comprovação de que os tais depósitos foram efetuados ao amparo de determinação legal expressa que condicionasse a atualização dos valores depositados a eventual sucesso na lide pelo depositante.**

36. Pelo exposto, não restou comprovada a exclusão de R\$ 6.187.645,35.

47. A decisão recorrida pontuou que a empresa não apresentou comprovação documental. Apesar de alegar que aplicou a SC Cosit nº 166/2017 para excluir juros de depósitos judiciais e citar processos específicos, limitou-se a apresentar planilha sem evidências dos depósitos ou das ações, para justificar reduções da base tributável sem a documentação necessária. (e-fls. 559 e ss.).

Está claro que a **fiscalização** não considerou as exclusões realizadas porque considerou que a empresa **não as justificou adequadamente**. Em relação às exclusões relativas aos **Juros Incidentes sobre os Depósitos Judiciais (“Descasamento Temporal”)**, a interessada afirma que foram promovidas em decorrência da aplicação do entendimento contido na **SC Cosit nº 166**, de 2017. O **doc. 03, juntado como arquivo não paginável**, evidenciaria o descritivo dos lançamentos contábeis referentes às exclusões dos juros ativos dos depósitos. Na coluna “descritivo” da planilha, seria possível identificar o **número dos processos que originaram os depósitos promovidos**. A título exemplificativo, indica os depósitos efetuados nas contas judiciais vinculadas aos processos nº 2010.61.00.003282-2 (numeração atual: 0003282-11.2010.4.03.6100) e 2010.61.00.003489-2 (numeração atual: 0003489-10.2010.4.03.6100), que têm por objeto a discussão da legalidade da exigência das contribuições previdenciárias sobre os Riscos Ambientais do Trabalho (“RAT”) e para o Seguro de Acidente de Trabalho (“SAT”). **Neste caso, não restaria dúvida de que os juros ativos dos depósitos atendem aos requisitos da SC Cosit nº 166, de 2017**, estando, assim,

protegidos pela previsão contida na Lei nº 9.703, de 1998. Aduz, ainda, que se a SC Cosit nº 166, de 2017, não for aplicável aos autos, as exclusões promovidas são legítimas por **ausência de disponibilidade jurídica dos juros** incidentes sobre os depósitos judiciais. Isso porque os juros ativos decorrentes do depósito judicial somente irão se incorporar ao patrimônio da Requerente quando/se houver êxito na lide, não havendo, portanto, que se falar em aquisição da disponibilidade para fins de incidência do Imposto sobre a Renda, conforme determinam precedentes do CARF.

Conforme foi destacado anteriormente, na peça da manifestação de inconformidade a empresa foi mais explícita sobre as razões que determinaram a ampliação de suas exclusões. **A despeito disso, não foi apresentada documentação comprobatória.** Assim, a conduta da empresa demonstra que ela espera que esta Delegacia de Julgamento **valide uma redução da base tributável superior a seis milhões de reais com base em uma planilha excell. Não há qualquer comprovante dos depósitos realizados ou petições das ações impetradas, de modo a comprovar a sua natureza.** Como foi feito durante o procedimento fiscal, a empresa joga informações aleatórias no processo, e espera que o agente público realize o trabalho que competia a ela empreender.

48. Vê-se que o fundamento central para o indeferimento do pleito da recorrente consistiu na ausência de documentação comprobatória.

49. No entanto, a recorrente, em seu recurso voluntário, novamente não apresenta qualquer documento capaz de demonstrar a veracidade das alegações. Limita-se a afirmar que a exigência de elementos que comprovem a liquidez e certeza do crédito vindicado *“consiste em uma inovação indevida por parte da Turma Julgadora, na medida em que a Autoridade Fiscal jamais questionou, em sede de fiscalização ou no Despacho Decisório, a comprovação dos depósitos ou a apresentação das peças relativas às ações propostas. Ou seja, tal evidenciação deve ser de plano reconhecida como fato incontroverso nesses autos”*.

50. Equivoca-se a recorrente. Conforme já explicitado neste voto, a exigência de documentação que comprove a liquidez e a certeza do direito creditório pleiteado harmoniza-se com o art. 170 do CTN e não configura alteração de critério jurídico.

51. A recorrente alega ainda que exclusões em análise se alinham ao entendimento estampado na Solução de Consulta (SC) Cosit 16/2017, cuja ementa dispõe o que segue:

Solução de Consulta nº 166 – Cosit - 9 de março de 2017

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

No âmbito da apuração do IRPJ pelo lucro real, as **variações monetárias ativas decorrentes de atualização de depósitos judiciais** ou extrajudiciais devem ser reconhecidas, **em regra**, de acordo com o **regime de competência**.

A **regra geral** é aplicável quando **não houver determinação legal expressa** que condicione, necessariamente, a atualização dos valores depositados a eventual sucesso na lide pelo depositante.

No caso de **depósitos efetuados ao amparo do regramento estabelecido pela Lei nº 9.703, de 1998**, considerando-se a existência de **previsão legal de ocorrência de acréscimos ao montante depositado judicial ou administrativamente tão somente quando da solução favorável da lide ao depositante**, só se encontra **caracterizada a ocorrência do fato gerador do IRPJ apurado pelo lucro real**: a) **quando desta solução e na**

proporção que favorecer o contribuinte-depositante ou b) quando o levantamento do depósito com acréscimos se der por autorização administrativa ou judicial, antes daquela solução.

A regra excepcional é aplicável quando houver determinação legal expressa que condicione, necessariamente, a atualização dos valores depositados a eventual sucesso na lide pelo depositante.

52. A SC Cosit 16/2017 dispõe, em síntese, que no lucro real, as variações monetárias ativas de depósitos judiciais ou extrajudiciais seguem o regime de competência, mas os depósitos regidos pela Lei nº 9.703/1998 só geram receita tributável quando a lide se resolve favoravelmente ao contribuinte e na proporção do êxito obtido.

53. Até mesmo para verificar a aplicabilidade da SC 16/2017, torna-se indispensável analisar a documentação comprobatória das ações judiciais, dos depósitos judiciais, do teor das decisões, em suma, de um conjunto de elementos que permitam aferir a efetiva existência e extensão do direito alegado.

54. Mesmo ciente de que deveria apresentar a documentação indicada na decisão recorrida, a recorrente limitou-se a alegar suposta inovação de critério jurídico e a sustentar sua tese com os mesmos documentos juntados na manifestação de inconformidade – telas de acompanhamento de alguns processos e planilhas (e-fls. 445 a 484). Tais elementos não constituem prova suficiente para demonstrar o alegado, tal qual corretamente pontuou a decisão recorrida.

55. Por fim, a recorrente alega, tal qual em manifestação de inconformidade, ausência de disponibilidade jurídica dos juros incidentes sobre os depósitos judiciais. Ocorre que ante a ausência de prova material fica prejudicada a análise da disponibilidade jurídica. Por isso a decisão recorrida também não entrou nesse mérito.

56. Ante o exposto nego provimento à matéria.

57. A seguir trato das três rubricas em conjunto.

Juros de repetição de indébito (R\$ 9.452.086,74). Juros de mora (R\$ 7.462.736,58). Correção monetária de ativos financeiros (R\$ 51.871.969,33)

58. Tal qual no item anterior, a autoridade fiscal indeferiu o pleito da recorrente por ausência de prova.

C.1. Juros de repetição de indébito (R\$ 9.452.086,74)

39. No que se refere aos juros de repetição de indébito, por meio do Termo de Intimação Fiscal EQAUD IRPJCSLL 8RF nº 19.673/2021 (fls. 230/232), foi intimada, a **identificar o(s) processo(s) de crédito e a contabilização do recebimento** dos respectivos valores.

40. Porém, se restringiu a responder que:

“A fim de evitar conflitos de informações com os dados entregues oficialmente à Receita Federal através de obrigações acessórias regulamente instituídas, a Contribuinte informa que os dados solicitados podem ser extraídos da Escrituração Contábil Digital, mais especificamente no Registro I200 do bloco I, conforme os

seguintes números de lançamentos contábeis, nos quais constam os processos a que se referem.”

[...]

41. Da análise dos nº de lançamentos contábeis na ECD pela interessada, verificou-se que se trata de registros contábeis referentes a lançamentos realizados em conta de resultado de "Juros Ativos". Ocorre que para "Juros Ativos", há contrapartidas em diversas contas (por exemplo: IRPJ A COMPENSAR, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL A COMPENSAR, CLIENTES), **não sendo possível identificar quais lançamentos se referem apenas aos recebimentos dos aludidos "Juros de Repetição de Indébito"**.

42. Ademais, conforme consta do Termo de Intimação Fiscal EQAUD-IRPJCSLL-8RF nº 15.143/2021 (fls. 103/107), **também foi instada a apresentar a fundamentação detalhada para o aumento das exclusões no LALUR com a indicação do ato pertinente, o que não foi respondido a contento.**

43. Pelo exposto, não restou comprovada a exclusão de R\$ 9.452.086,74.

C.2. Juros de mora (R\$ 7.462.736,58)

44. No que se refere aos juros de mora, por meio do Termo de Intimação Fiscal EQAUD IRPJCSLL 8RF nº 19.673/2021, foi intimada a **"Esclarecer e identificar a contabilização"**.

45. Todavia, em sua resposta, trazida às folhas 311/312, se limitou a informar que:

"Com relação a contabilização dos juros de mora, a fim de evitar conflitos de informações com os dados entregues oficialmente à Receita Federal através de obrigações acessórias regulamente instituídas, a Contribuinte informa que os dados solicitados podem ser extraídos da Escrituração Contábil Digital, mais especificamente no Registro I200 do bloco I, conforme os seguintes números de lançamentos contábeis".

46. Observe-se que, **mais uma vez**, houve somente a apresentação dos números dos lançamentos contábeis na ECD, sem nenhum esclarecimento quanto a contabilização e nem tampouco da fundamentação legal para a não incidência do Imposto de Renda sobre os valores envolvidos.

47. Pelo exposto, não restou comprovada a exclusão de R\$ 7.462.736,58.

C.3. Correção monetária de ativos financeiros (R\$ 51.871.969,33)

48. No que se refere a correção monetária de ativos financeiros, por meio do Termo de Intimação Fiscal EQAUD IRPJCSLL 8RF nº 19.673/2021, foi intimado a **"Esclarecer e identificar a contabilização"**.

49. Apesar disso, novamente se restringiu a responder (fl. 312) que:

"Esclarecendo sobre a contabilização da correção monetária de ativos financeiros, a conta contábil vinculada na ECF é a mesma conta contábil informada na ECD, a Contribuinte informa que os dados solicitados podem ser extraídos da Escrituração Contábil Digital, mais especificamente no Registro I250 do bloco I conta contábil 3160103, e que também pode ser visualizada através do relatório Livro Razão (DOC_I), extraído da ECD."

50. Da análise do Livro Razão, apresentado às folhas 300/305, verificou-se que a conta contábil indicada se refere a Aplicações Financeiras.

51. Contudo, **não houve esclarecimento quanto a contabilização dos valores referentes ao total de R\$ 51.871.969,33, e nem tampouco a fundamentação legal para a não incidência do Imposto de Renda sobre tal montante.**

52. Pelo exposto, não restou comprovada a exclusão de R\$ 51.871.969,33.

59. A decisão recorrida, registrou que os juros e correção monetária têm, como regra, natureza remuneratória e sofrem tributação pelo IR, salvo exceções previstas em lei ou reconhecidas judicialmente. Destacou ainda que cabe ao contribuinte comprovar estar na exceção. Veja-se (e-fls. 559):

Sob outra perspectiva, considerando as demais exclusões em discussão, o entendimento desta Secretaria é de que, em regra, os juros e a correção monetária têm caráter remuneratório e estão sim sujeitos à tributação pelo imposto de renda. Qualquer tratamento diferente disso deve decorrer ou de previsão legal expressa, ou de decisão judicial em que a interessada faça parte, ou de decisão judicial com efeito erga omnes. Na verdade, a SC Cosit nº 166, de 2017, assim como todas as decisões judiciais que são citadas, inclusive as decididas sob a sistemática da repercussão geral, bem demonstram essa realidade. Em situações bastante específicas e de forma excepcional, os juros e a correção monetária não se submetem à tributação. Logo, cabe a quem invoca essa condição demonstrar que se encontra na exceção e não na regra. No caso em análise, ao que tudo indica, a empresa está tentando transformar em regra o que é exceção, estendendo a todos os juros reconhecidos em sua contabilidade o tratamento de rendimento não tributável. Esse entendimento se aplica também à correção monetária dos ativos financeiros.

60. A recorrente alega que as exclusões de **juros moratórios, juros de repetição de indébito e correção monetária de ativos financeiros** se justificariam em razão da não incidência do IRPJ, nos termos do artigo 43 do CTN. Em efeito, defende a não incidência de IRPJ sobre tais valores.

61. Após discorrer, com base em doutrina e decisões judiciais, sobre o conceito de renda previsto no art. 43 do CTN, defende que *“os juros de mora, tem natureza claramente indenizatória, i.e., objetivam somente a compensação ou a reparação por perdas sofridas, não configurando, portanto, acréscimo patrimonial.”*

62. Sustenta que decisões do STF em repercussão geral afastaram o IR sobre a Selic na repetição de indébito (Tema 962) e sobre juros de mora decorrentes de atraso no pagamento de remuneração laboral (Tema 808).

63. Como prova, limita-se a apresentar planilhas e telas de sistema, veja-se:

211. Incontroverso, portanto, que os **juros moratórios** não perfazem a hipótese de incidência do IRPJ por não configurarem patrimônio novo, mas apenas a recomposição do patrimônio ofendido via indenização.

[...]

213. Por meio tanto das explicações prestadas no procedimento de fiscalização quanto da planilha juntada na Manifestação de Inconformidade (Arquivo não paginável – fl. 484 dos autos) é possível observar que os juros de mora têm origem em duas situações distintas: (a) pagamento em atraso de recebíveis e (b) os ativos denominados internamente como “conta gráfica”. Veja-se, a título exemplificativo, as linhas 1 e 30 do referido demonstrativo: [...]

216. Isso evidencia, mais uma vez, que não carece qualquer respaldo as afirmações da Turma Julgadora de que as alegações da Recorrente não estariam amparadas

documentalmente, quando, na verdade, **não analisou um documento sequer trazido na Manifestação de Inconformidade.**

217. Ademais, na hipótese de a Turma Julgadora ter entendido que, **mesmo essa planilha, na forma detalhada pela qual foi apresentada, não lhe proporcionava “a contento”** o entendimento da quantificação do valor levantado, deveria, ao menos, **converter o julgamento em diligência para levantamento de informações adicionais**, quando não julgar o Despacho Decisório como nulo, como parece mais apropriado aos olhos da Recorrente. O que se mostra inaceitável é a decisão da Turma Julgadora ignorar por completo tais evidências sem traçar qualquer comentário acerca da situação fática e de direito que lhe permita tomar tal atitude.

[...]

227. Ainda com base nos esclarecimentos prestados na fase de fiscalização e tendo em vista a planilha juntada aos autos (vide doc. 07 da Manifestação de inconformidade – **Arquivo não paginável – fls. 484 dos autos**), a qual também não analisada pela Turma Julgadora, verifica-se que parte dos valores excluídos do lucro líquido corresponde à **correção monetária de ativos financeiros**, calculada a partir da diferença do valor total da variação obtida nas aplicações financeiras pela Recorrente, a maioria baseada no Certificado de Depósito Bancário (“CDI”), e a variação inflacionária medida no mesmo lapso temporal, determinada pelo índice oficial utilizado pelo Governo Federal para fins de mensuração de meta de inflação, qual seja, o Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (“IPCA”). Veja-se a título exemplificativo a linha 1 do referido demonstrativo: [...].

[...]

228. Ocorre que **a correção monetária não se enquadra no conceito constitucional de renda** e, portanto, não pode ser tributada pelo IRPJ, por não representar qualquer acréscimo patrimonial, nos termos do já citado artigo 43 do CTN.

[...]

241. Assim, é evidente que **a correção monetária não ostenta a natureza jurídica de acréscimo patrimonial e não se enquadra no conceito constitucional de renda delimitado para a incidência do IRPJ**, sendo, portanto, legítimas as exclusões promovidas pela Recorrente e, por conseguinte, o crédito ora debatido.

[...]

242. No tocante às exclusões promovidas a título de **juros de repetição de indébito**, é necessário esclarecer, em primeiro lugar, que, a partir de 1996, a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (“SELIC”) é o índice aplicável para restituição de indébitos tributários federais, nos termos do artigo 39, § 4º, da Lei nº 9.250/1995: [...]

[...]

245. Assim, por todos os motivos expostos nos tópicos anteriores, nos quais foi demonstrado que **tanto a correção monetária quanto os juros moratórios têm caráter indenizatório, não representando, portanto, acréscimo patrimonial**, resta evidente a não incidência do IRPJ também sobre **os juros de repetição de indébito calculados partir da SELIC.**

246. Vale repisar, ademais, que **a não incidência do Imposto de Renda sobre os valores atinentes à taxa Selic recebida em razão de repetição de indébito já foi pacificada pelo C. STF nos autos do Recurso Extraordinário nº 1.063.187**, julgado sob a sistemática de **repercussão geral** (de aplicação cogente no âmbito desse E. CARF).

[...]

248. Assim, vê-se que os **juros sobre repetição de indébitos não são tributáveis**.

249. A despeito da suficiência dos documentos já juntados aos autos, a Recorrente, uma vez mais em **demonstração de boa fé**, apresentou na sua Manifestação de Inconformidade um **demonstrativo com a descrição pormenorizada dos juros incidentes sobre tais grandezas** (vide doc. 08 da Manifestação de inconformidade – Arquivo não paginável – **fls. 484 dos autos**), que **apenas sintetiza as informações contidas em suas obrigações acessórias** tempestivamente entregues ao Fisco.

250. A partir da análise da referida **planilha é possível observar que todos os indébitos foram atualizados a partir da aplicação da taxa SELIC** (cf. coluna “F”), não havendo dúvidas, a partir daí, da aplicação do entendimento firmado no Tema 962 da Repercussão Geral nos presentes autos:

[...]

251. Além disso, **a planilha contém a indicação dos PER/DCOMP vinculados a todos os indébitos apurados no âmbito da RFB**. A título exemplificativo, veja-se o crédito de PIS/COFINS consignado na linha ‘2’ do demonstrativo: [...]

[...]

255. Outrossim, ainda que se admita que o IRPJ incide sobre os juros de repetição de indébito, o que se faz a título de argumento, **deve ser reconhecida a legitimidade das exclusões promovidas pela Recorrente em razão da inexistência de disponibilidade jurídica** de tais receitas financeiras no ano de 2015.

64. A recorrente novamente ignora a questão probatória e concentra sua argumentação quase exclusivamente na interpretação do conceito de renda. Contudo, tal exame depende necessariamente da prova material.

65. Acerca da questão probatória, cumpre esclarecer que planilhas e demonstrativos não constituem prova. São apenas elementos auxiliares, coadjuvantes que orientam a análise do conjunto probatório. Funcionam como instrumentos que facilitam a compreensão das provas, mas não se confundem com elas. A liquidez e a certeza do crédito não se comprovam mediante simples planilhas e demonstrativos, desprovidos de documentação material capaz de sustentar as alegações.

66. A ausência de documentação comprobatória na fase procedimental, na primeira instância e no próprio recurso voluntário, seguida de pedido de diligência, evidencia comportamento que desconsidera a função deste Tribunal Administrativo. O Recorrente não apresenta qualquer elemento probatório mínimo e insiste em deslocar para o CARF um ônus que lhe compete.

67. Cumpre esclarecer que, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, o contribuinte deve, ao impugnar a exigência fiscal, apresentar os motivos de fato e de direito que em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e os elementos probatórios de que disponha. A autoridade julgadora, ao apreciar as provas juntadas aos autos, forma livremente sua convicção e somente determinará diligências ou perícias quando

as considerar necessárias, e indeferirá de forma fundamentada aquelas que julgar prescindíveis².

68. Portanto, não cabe ao julgador determinar diligência ou perícia para juntar aos autos provas que a recorrente deveria ter apresentado; é dizer, “*a busca pela verdade material não autoriza o julgador substituir os interessados na produção de provas*”³, é ônus do contribuinte. Principalmente quando o contribuinte não logrou provar o direito vindicado ao ser intimado, intimada, em manifestação de inconformidade e em recurso voluntário.

69. Assim, nego provimento à matéria.

2. Ademais, a busca pela verdade material não constitui instrumento para a parte que se nega a cumprir seu ônus probatório e se vale de argumentos carentes de fundamentação jurídica, tal qual no caso em análise. A recorrente invoca o princípio de forma distorcida e pretende transferir à administração a responsabilidade de comprovar fatos que lhe incumbem demonstrar, o que contraria inclusive súmulas deste Carf (Súmula 80). Assim, indefiro o pedido de diligência.

70. Como dito acima, uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, seja da recorrente ou da fonte pagadora, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Por outro lado, a não apresentação de elementos probatórios prejudica a liquidez e certeza do crédito vindicado, o que inviabiliza a repetição do indébito, tal qual no caso em análise, em que o contribuinte não apresentou documentação comprobatória das exclusões na apuração do lucro real que impactaram o saldo negativo.

Conclusão

71. Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário em razão de insuficiência probatória.

(documento assinado digitalmente)
Efigênio de Freitas Júnior - Relator

² Cf. Decreto nº 70.235, de 1972. Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993). [...] Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

³ LÓPEZ, Maria Teresa Martínez; NEDER, Marcos Vinícius. Processo administrativo fiscal federal comentado. 3ª ed. São Paulo: Dialética, 2008. p. 426