



Processo nº	10880.952704/2012-05
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	1002-002.207 – 1^a Seção de Julgamento / 2^a Turma Extraordinária
Sessão de	2 de setembro de 2021
Recorrente	ENEGEN PARTICIPACOES S/A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2010

INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA POR INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIA REQUERIDA DURANTE A FASE PREPARATÓRIA DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. APLICAÇÃO ANALÓGICA DA SUMULA 162

A fase litigiosa do processo administrativo tributário se instaura com a apresentação de impugnação ou manifestação de inconformidade do sujeito passivo, não procedendo a pretensão do contribuinte que exige da administração tributária a realização de diligências na fase preparatória do lançamento, onde não se demanda realização do contraditório. Aplicação analógica da Súmula CARF nº 162.

DECADÊNCIA. RECOMPOSIÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. INOCORRÊNCIA

Tratando-se de direito creditório decorrente de Saldo Negativo de IRPJ para cuja formação apontou-se unicamente retenções de IRPJ na fonte do mesmo ano-calendário, inviável cogitar de decadência em virtude de suposta recomposição do saldo negativo.

DIREITO CREDITÓRIO. DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA. NÃO APRESENTAÇÃO.

A simples alegação de erro de fato no preenchimento da DIPJ desacompanhada de documentos suficientes a demonstrar a existência do saldo negativo, especialmente de documentação contábil e/ou fiscal que comprove sua composição a partir das retenções em fonte, impede o reconhecimento do direito creditório.

DILIGÊNCIA. DETERMINAÇÃO. FACULDADE DO JULGADOR. SÚMULA CARF Nº 163

A determinação de diligências, mormente quando não solicitadas na Manifestação de Inconformidade, é faculdade do julgador que, diante do caso concreto avalia sua necessidade e possibilidade. Ausente a formulação de pedido nos moldes do artigo 16, IV do Decreto nº 70.235/72 e não tendo o contribuinte apresentado nem mesmo em Recurso Voluntário a documentação

já antecipada pela DRJ como necessária, é descabida a determinação de diligência. Aplicação da Súmula CARF nº 163.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva, Rafael Zedral e Lucas Issa Halah.

Relatório

Por bem refletir o estado da lide até a prolação do Acórdão Recorrido, transcrevo seu relatório a seguir:

“Trata o presente processo de compensação, na qual a interessada acima qualificada empregou alegado crédito oriundo de saldo negativo de tributo.

A compensação não foi homologada, porque, segundo o despacho decisório proferido eletronicamente (fls. 89), o saldo negativo era inexistente.

Fundamentou-se a decisão nos dispositivos legais que constam do aludido despacho.

Inconformada com a denegação de seu intento, da qual tomou ciência em 10/08/2012 (fls. 91), a interessada interpôs, no dia 11 do mês seguinte, a manifestação de inconformidade de fls. 02 e ss, alegando, em síntese, que errou no preenchimento da DIPJ e do Per/DComp, vez que efetuou pagamentos e sofreu retenções não consideradas nessas declarações na formação do direito creditório.

Consta que houve intimação prévia ao despacho decisório, para que eventuais erros de preenchimento fossem sanados.”

O Acórdão Recorrido negou provimento à Manifestação de Inconformidade do Contribuinte, afirmando que o Contribuinte teria alegado erro na composição do direito creditório por ela informado em DIPJ e em Per/Dcomp sem individualizar quais seriam as

parcelas corretas de tal composição. Não informou, contudo, quais retenções compuseram o direito creditório pleiteado nem demonstrou o oferecimento das respectivas receitas sobre as quais houve retenção na fonte à tributação.

Concluiu que “*a simples afirmação de erro, acompanhada de planilha do que seria a composição numérica (sic.) do direito defendido, não basta. É preciso a apresentação de documentos e de escrituração contábil que, inequivocamente, demonstrem a ocorrência de erro que justifique tal alteração na informação antes prestada.*”

Acrescentou ainda que “*Tal comprovação se mostra imprescindível, mormente em casos como o presente, em que a interessada foi oportunamente intimada da inexistência de saldo negativo em DIPJ, para, se fosse o caso, retificar a declaração, mas quedou-se inerte.*”

Assim, entendendo insuficiente a comprovação do direito creditório pelo contribuinte, negou provimento à Manifestação de Inconformidade.

O contribuinte apresentou recurso voluntário antes mesmo da intimação do Acórdão Recorrido, em 18/12/2019. Em sua peça recursal, defendeu a conversão do julgamento em diligência, alternativamente a nulidade do Acórdão Recorrido por falta da realização de diligência, ou, ainda, o reconhecimento do direito creditório, conforme razões que serão melhor descritas no curso do voto.

Voto

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

1 - Admissibilidade

Inicialmente, reconheço competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF n.º 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF n.º 329/2017, e, de acordo com a Portaria CARF n.º 146, de 12 de dezembro de 2018, que estende, temporariamente, à 1^a Seção de Julgamento a competência para processar e julgar recursos que versem sobre aplicação da legislação relativa ao IRRF e respectivas penalidades pelo descumprimento de obrigação acessória, quando o requerente do direito creditório ou o sujeito passivo do lançamento for pessoa jurídica, inclusive quando o litígio envolver esse tributo e outras matérias que se incluam na competência das demais Seções.

Quanto à tempestividade, observo que o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário duas vezes, tendo sido o primeiro protocolado em 19/12/2019 (fls. 157/174) e o segundo em 09/03/2020 (fls. 189/206), após a intimação acerca do Acórdão da DRJ. Assim, considerando o princípio da unirrecorribilidade, a preclusão consumativa e o teor praticamente idêntico de ambos, conheço do primeiro recurso interposto.

Demais disso, observo que o recurso atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

2 – Mérito

2.1 – CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Algumas considerações preliminares são fundamentais para adequadamente contextualizar os fatos e analisar as razões do contribuinte postas desde a Manifestação de Inconformidade, bem como seu afastamento pelo Acórdão Recorrido.

O Despacho Decisório Eletrônico de fl. 89 menciona que, no curso da análise do direito creditório teriam sido detectadas inconsistências que teriam sido objeto de termos de intimação remetidos ao contribuinte para regularização, mas que não foram saneadas pelo sujeito passivo.

As inconsistências relativas ao direito creditório, por sua vez, consubstanciam-se no fato de a DIPJ do contribuinte indicar saldo negativo igual a “0” e a DCOMP em questão se valer de direito creditório de Saldo Negativo do ano-calendário de 2010 para cuja formação contribuíram retenções na fonte em tese sofridas pelo contribuinte, mas também não informadas em sua DIPJ.

Muito embora o Despacho Decisório mencione a ocorrência de intimação prévia, para sanar o feito, é de se notar que inexiste nos autos qualquer termo de intimação para regularização da situação do contribuinte. Os únicos termos de intimação presentes nos autos são posteriores à Manifestação de Inconformidade e destinam-se a requerer documentos para comprovar a regularidade da representação processual (Termos de Intimação 2930/2012 e 3161/2013).

Tal situação não implica nulidade, já que a intimação para autorregularização é faculdade das autoridades fiscais, não consistindo em antecedente mandatório à emissão de autos de infração ou despachos decisórios. No caso, tratando-se de despacho decisório em sede de análise do direito creditório pleiteado por meio de DCOMP, a jurisprudência do CARF admite a apresentação de provas do direito creditório e a demonstração de eventual erro de fato até mesmo em sede de Recurso Voluntário, garantindo ao contribuinte a ampla possibilidade de demonstrar seu direito creditório, o que corrobora a ausência de prejuízo e em virtude de eventual ausência de intimação para regularização prévia à emissão do despacho decisório.

2.2 – PRELIMINAR DE NULIDADE - VIOLAÇÃO À AMPLA DEFESA E DEVIDO PROCESSO LEGAL – FASE PRÉ-PROCESSUAL E ACÓRDÃO DA DRJ

O contribuinte afirma ter havido violação à Ampla Defesa e ao Devido Processo Legal, pois, ao seu ver, “*foi negado pelo Fisco ao não conceder amplo acesso aos elementos da*

investigação documentados bem como produzir julgado em sede de DRJ em que os elementos trazidos pelo Recorrente pudessem ser devidamente analisados.”

Afirma que no procedimento de fiscalização não teria sido dada a oportunidade de juntar documentos, pareceres, requerer diligências e perícias, nem aduzir alegações, que nunca teria sido informado ao contribuinte que infração estaria sendo apurada, o que, ao seu ver, violaria o artigo 38 da Lei nº 9.784/99.

Entendo ser o caso de aplicação analógica da Súmula 162 do CARF, dado que, muito embora não se esteja tratando propriamente de lançamento tributário, o despacho decisório que assume, no procedimento administrativo de análise do direito creditório, o posto de “lançamento” na fase pré-processual, antecedente à instauração da fase contenciosa. *Verbis:*

Súmula CARF nº 162

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

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.

O 38 da Lei nº 9.784/99, muito embora possa levar, à primeira vista, ao entendimento defendido pelo contribuinte, tem aplicação meramente subsidiária no processo administrativo fiscal, conforme o teor do artigo 69 da mesma Lei. O processo administrativo fiscal na esfera federal é regido primordialmente pelo Decreto nº 70.235/72, que possui regramento próprio acerca da produção de provas, especialmente em seus artigos 14 e 16.

Nesse sentido, o artigo 74, § 11 da Lei nº 9.430/96, estabelece o respeito ao regramento estipulado pelo Decreto nº 70.235/72:

“§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do [Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972](#), e enquadram-se no disposto no [inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional](#), relativamente ao débito objeto da compensação. ([Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003](#))”

Portanto, a pretensão da recorrente no sentido de exigir da administração tributária a oportunidade para a realização de diligências, perícias e manifestação final na fase preparatória não encontra respaldo em dispositivo legal nem inviabiliza a sua defesa no momento em que ela deva ser formulada, ou seja, em instante seguinte, quando intimada a apresentar sua Manifestação de Inconformidade.

Inexistindo litígio, não há demanda de contraditório a ser reclamada, razão pela qual não ocorreu violação ao devido processo legal ou à ampla defesa.

Igualmente quanto à alegação de vedação do acesso a “elementos de investigação”. Não há nos autos qualquer demonstração de que teria sido negado ao contribuinte acesso à documentação que instrui o processo em questão e, com a formalização do despacho decisório que esclarece as causas do não reconhecimento do direito creditório, causas estas que o contribuinte demonstrou ter bem conhecido especialmente em virtude da documentação apresentada com sua manifestação de inconformidade, *in casu*, entendo ter sido facultada ao contribuinte a oportunidade para contrapor a fundamentação juntamente com a apresentação de sua manifestação de inconformidade.

Quanto à alegação de violação ao artigo 489, parágrafo 1º, VI, do CPC pelo Acórdão Recorrido, tampouco assiste razão ao contribuinte. Seu argumento esteia-se na aplicação do Código de Processo Civil para parametrizar os elementos essenciais da decisão, mas, antes disso, na premissa de que a Manifestação de Inconformidade teria indicado a aplicação de precedentes não afastados no Acórdão Recorrido.

Entretanto, sem adentrarmos no mérito da aplicação subsidiária do CPC na situação aventada, fato é que a Manifestação de Inconformidade (fls. 2/3) não menciona qualquer precedente para justificar eventuais alegações, o que é suficiente para afastar o argumento trazido no Recurso Voluntário.

O Recurso Voluntário também argui ter sido genérica a fundamentação do Acórdão Recorrido, com fundamentação deficiente, o que teria impossibilitado o exercício do direito de defesa.

Novamente, sem razão o contribuinte. Verifica-se que o contribuinte embora alegue cerceamento do direito de defesa, demonstrou desde a Manifestação de Inconformidade ter bem compreendido a causa da negativa do direito creditório pleiteado, mas mesmo assim quase nada se esforçou para comprovar o suposto erro de preenchimento de sua DIPJ.

Vislumbra-se aqui um equívoco na premissa eleita pelo contribuinte. Enquanto na lavratura de autos de infração é do Fisco o dever de comprovar a ocorrência da infração, ao pleitear direito creditório que alega ter perante a administração tributária, é do contribuinte o ônus de demonstrá-lo, se instado a tanto.

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.

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.

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).

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 o ônus probatório.

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.

Nessa esteira, cabe ao contribuinte 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 e a compensação.

Assim, pelo exposto, afasto a preliminar de nulidade arguida.

2.3 – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

O contribuinte argui potencial decadência em tese, tecendo considerações genéricas e desassociadas do caso concreto. Afirma, mencionando julgados do CARF, que na análise de direito creditório que dependa de saldos negativos e prejuízos fiscais de períodos anteriores não poderia ser feita pelo Fisco passados 5 anos do encerramento dos respectivos períodos.

O argumento do contribuinte não guarda conexão com o caso concreto, ou pelo menos tal conexão não foi feita pelo Recurso Voluntário. Verifica-se que a compensação pretendida é de direito creditório alegadamente decorrente de saldo negativo formado no ano-calendário de 2010 a partir estimativas do ano de 2010 e retenções na fonte sofridas pela Recorrente também relativamente a pagamentos atribuíveis, pelo regime de competência, ao ano-calendário de 2010.

De todo modo, tratando-se a decadência de matéria de ordem pública que pode ser conhecida de ofício, analiso sua eventual ocorrência. Verifica-se que o PER/DCOMP em análise foi transmitido pelo contribuinte em 29/04/2011 (fl. 84), pleiteando o contribuinte direito creditório relativo a Saldo Negativo do ano-calendário de 2010 formado a partir de retenção na fonte que, segundo afirma o contribuinte ao trazer os extratos DIRF de fls. 46 e 81, também tem como período competente o ano de 2010.

Dessa maneira, ainda que a tese do contribuinte fosse admissível, seria inaplicável ao caso concreto, pois o direito creditório em questão tem origem no ano calendário de 2010 e é desvinculado de saldos negativos de períodos anteriores, o que ilide a decadência aventureada dado que o teor do Despacho Decisório (fl. 89) foi objeto de intimação feita ao contribuinte em 09/08/2012 (AR de fl. 90), não tendo transcorrido 5 anos da origem do direito creditório.

Não há, no caso em questão, o alegado “efeito cascata”, recomposição da base de cálculo relativa ao ano-calendário de 2010 e nem mesmo transcorreram 5 anos desde a suposta apuração do saldo negativo.

Pelo exposto, afasto também a preliminar de decadência e a aplicação dos antigos julgados usados pelo contribuinte para fundar seu pleito.

2.4 – ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO

Esclarecemos, acima, ser do contribuinte o dever de fazer prova do direito creditório pleiteado. Cabe agora avaliar a documentação por ele disponibilizada à luz de suas alegações para avaliar a existência ou não do direito pleiteado.

O despacho decisório não reconheceu o direito creditório do contribuinte, pois, muito embora sua DCOMP pleiteasse crédito supostamente oriundo de saldo negativo do ano-calendário de 2010, o contribuinte informou em sua DIPJ saldo negativo igual a zero, conforme a ficha 12-A anexa aos autos juntamente com a manifestação de inconformidade (fl. 47).

A DIPJ em questão não só informa o saldo negativo igual a zero, como também saldo de IRPJ a pagar (o qual foi pago pelo contribuinte conforme o comprovante de fl. 49), e também atribui o valor de zero às retenções de Imposto de Renda sofridas em virtude de pagamentos relativos ao período de apuração, o que não condiz com a composição do saldo negativo informado pelo contribuinte em sua DCOMP, de fl. 53:

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL	PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, RESSARCIMENTO OU REEMBOLSO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
	PER/DCOMP 4.5
08.308.775/0001-30	Página 3
IRPJ Retido na Fonte	00300614
0001.CNPJ da Fonte Pagadora: 60.701.190/0001-04	
Código da Receita: 3426 - Aplicações Financeiras de Renda Fixa	
Retenção efetuada por Órgão / Entidade da Administração Pública: NÃO	
Valor	17.868,79
Total	17.868,79

Identificado o erro, na tentativa de demonstrar o direito pleiteado, o contribuinte colaciona aos autos juntamente com sua manifestação de inconformidade, apenas informações consolidadas de retenções em fonte sofridas relativamente ao ano-calendário de 2010, mas que expõem de forma unificada os valores retidos sob várias rubricas que não apenas o IRPJ (fls. 46 e 81).

Mais, como bem consignou o Acórdão Recorrido, tratando-se de saldo negativo composto por IRRF, caberia ao contribuinte não somente apresentar os extratos detalhados das retenções, como comprovar que houve oferecimento à tributação das correspondentes receitas no período competente, como bem apontou o Acórdão Recorrido, especialmente por meio de suas demonstrações contábeis indisponíveis ao Fisco.

Entretanto, muito embora advertido a esse respeito pelo Acórdão Recorrido, o contribuinte não colacionou ao Recurso Voluntário qualquer documento adicional que pudesse corroborar seu pleito e confirmar a alegada liquidez e certeza de seu direito creditório.

E, à luz do artigo 147 §1º do CTN, caberia ao contribuinte comprovar que ter ocorrido erro de fato no preenchimento de sua DIPJ, já que a “*retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento*”.

Pelo exposto, afasto no mérito as alegações do contribuinte.

2.5 – PEDIDO DE CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA

Acerca do pedido de conversão em diligência, entendo aplicável a Súmula nº 163 do CARF, a seguir transcrita:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

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.

Acórdãos Precedentes: 9303-01.098, 2401-007.256, 2202004.120, 2401-007.444, 1401002.007, 2401006.103, 1301003.768, 2401-007.154 e 2202-005.304.

A súmula decorre de reiteradas manifestações deste Conselho no sentido de que os artigos 16 e 29 do Decreto nº 70.235/72 disponibilizam ao julgador a faculdade de deferir ou determinar a realização de diligências.

Especialmente nos casos de pedido de diligência formulado em desconformidade com o artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, ou ainda nas situações nas quais o contribuinte não demonstra esforço minimamente razoável no sentido de trazer aos autos elementos para corroborar o direito creditório pleiteado, a jurisprudência do CARF tem se firmado no sentido de indeferir ou não determinar de ofício sua realização.

No caso em questão, verifica-se que a Manifestação de Inconformidade de fls. 02/03 não formulou pedido de realização de diligência. Na realidade, foi telegráfica colacionando poucos e insuficientes documentos para embasar o direito creditório pleiteado.

No Recurso Voluntário, muito embora tal pleito tenha sido feito, o contribuinte não colacionou aos autos sua contabilidade, que poderia permitir a análise da ocorrência das retenções que contribuíram para a formação do Saldo Negativo e do oferecimento das receitas correspondentes à tributação, muito embora tenha sido provocado a tanto pelo Acórdão da DRJ. Veja-se que o Acórdão Recorrido expressamente consignou a necessidade de se comprovar o oferecimento à tributação das receitas com relação às quais teria havido retenção em fonte, bem como alegou ser fundamental para a comprovação do direito creditório a apresentação da contabilidade do contribuinte de maneira a se verificar se havia de fato retenções de IRPJ do período competente em montante suficiente para justificar a formação de saldo negativo.

Dessa forma, inviável a determinação de diligência, sob pena de se colocar o Fisco na posição de encarregado pela produção da prova do direito creditório alegado pelo contribuinte em situação na qual o próprio contribuinte quedou-se inerte mesmo após ter sido provocado.

Assim, entendo não estarem presentes os requisitos para a determinação da realização de diligência fiscal neste momento processual.

2.6 – DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso voluntário de fls. 157/174 para afastar as preliminares aventadas e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - relator