



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.962145/2021-24
ACÓRDÃO	1101-002.091 – 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: 2017

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.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DEDUÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE (IR-FONTE). INDEFERIMENTO DE CRÉDITO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE RECEITA.

A pessoa jurídica pode deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprove a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto, conforme o art. 2º, § 4º, inciso III, da Lei nº 9.430/1996, e a Súmula CARF nº 80. O fato de o Fisco não apurar omissão de receita não impede o indeferimento do crédito de imposto de renda retido na fonte. A falta de comprovação do oferecimento da receita à tributação obsta o aproveitamento do efeito reflexo da potencial omissão, conforme determina o art. 228 do Regulamento do Imposto de Renda.

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.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. PROVA. NECESSIDADE DE DOCUMENTOS HÁBEIS.

A escrituração regular faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, desde que comprovados por documentos hábeis de acordo com sua natureza ou preceito legal, conforme dispõe o §1º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977. Assim, o mero registro do pagamento de tributo na escrituração contábil desacompanhado do comprovante de

pagamento (Darf) não comprova o pagamento de tributo, ainda mais quando não consta tal registro no banco de dados da Receita Federal.

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/Dcomp) – **retificador** – referente a saldo negativo de IRPJ, ano-calendário 2016, no valor de R\$ 55.156.596,16, utilizado em Dcomp's vinculadas ao pedido de restituição original.

2. A interessada apresentou o PER/Dcomp retificador com o objetivo de alterar o valor do crédito pretendido, conforme demonstrado a seguir:

PER/DCOMP	Situação	Valor Total do Crédito
07702.08875.240217.1.2.02-6704	Original	R\$ 9.982.989,37
12666.01376.260820.1.6.02-0021	Retificador	R\$ 55.503.713,31

3. Durante a análise da origem do valor do saldo negativo do IRPJ apurado no ano-calendário de 2016, a autoridade fiscal constatou que a contribuinte apresentou Escrituração Contábil Fiscal (ECF) original no ano de 2017, a qual foi retificada em 2020, conforme demonstrado a seguir.

CNPJ Completo ECF Ativa	Data Transmissão ECF Ativa	Data Transmissão ECF Retificada	Data Inicial ECF Ativa	Data Final ECF Ativa	Descrição Código N630 ECF Ativa	Valor N630 ECF Ativa	Valor N630 ECF Retificada	Diferença Apurada N630
02.932.074/0001-91	27/07/2020	31/07/2017	01/01/2016	31/12/2016	BASE DE CALCULO DO IRPJ	786.593.607,47	888.034.425,82	-101.440.818,35
02.932.074/0001-91	27/07/2020	31/07/2017	01/01/2016	31/12/2016	A ALIQUOTA DE 15%	117.989.041,12	133.205.163,87	-15.216.122,75
02.932.074/0001-91	27/07/2020	31/07/2017	01/01/2016	31/12/2016	ADICIONAL	78.635.360,75	88.779.442,58	-10.144.081,83
02.932.074/0001-91	27/07/2020	31/07/2017	01/01/2016	31/12/2016	(-)PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TR	4.719.561,63	5.328.206,54	-608.644,91
02.932.074/0001-91	27/07/2020	31/07/2017	01/01/2016	31/12/2016	(-)IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE	28.899.396,11	28.710.118,15	189.277,96
02.932.074/0001-91	27/07/2020	31/07/2017	01/01/2016	31/12/2016	(-)IMPOSTO DE RENDA MENSAL PAGO P	218.509.157,44	218.698.435,40	-189.277,96
02.932.074/0001-91	27/07/2020	31/07/2017	01/01/2016	31/12/2016	IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	-55.503.713,31	-30.752.153,64	-24.751.559,67

4. Constatou ainda, mediante comparação dos valores declarados nas ECF original e retificadora: i) redução na base de cálculo do IRPJ de R\$ 101.440.818,35; ii) alteração do saldo

negativo do IRPJ de R\$ 30.752.153,64 para R\$ 55.503.713,31.

5. A diferença na base de cálculo do IRPJ ocorreu em razão de ajustes nas adições e exclusões do LALUR, conforme demonstrado a seguir:

Data inicial de ECF	Data final de ECF	CNPJ do Contribuinte	Transmissão de ECF	Descrição	Valor	Diferença de Valores em ECF (Original - Retificada)
01/01/2016	31/12/2016	02.932.074/0001-91	31/07/2017 16:37:17	LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IRPJ	1.470.227.046,19	
01/01/2016	31/12/2016	02.932.074/0001-91	31/07/2017 16:37:17	SOMA DAS ADIÇÕES (IRPJ)	1.841.153.984,13	
01/01/2016	31/12/2016	02.932.074/0001-91	31/07/2017 16:37:17	SOMA DAS EXCLUSÕES (IRPJ)	2.042.760.422,02	
01/01/2016	31/12/2016	02.932.074/0001-91	31/07/2017 16:37:17	LUCRO REAL	888.034.425,82	
01/01/2016	31/12/2016	02.932.074/0001-91	27/07/2020 09:57:40	LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IRPJ	1.470.227.046,19	0,00
01/01/2016	31/12/2016	02.932.074/0001-91	27/07/2020 09:57:40	SOMA DAS ADIÇÕES (IRPJ)	1.792.981.729,11	-48.172.255,02
01/01/2016	31/12/2016	02.932.074/0001-91	27/07/2020 09:57:40	SOMA DAS EXCLUSÕES (IRPJ)	2.139.503.621,77	96.743.199,75
01/01/2016	31/12/2016	02.932.074/0001-91	27/07/2020 09:57:40	LUCRO REAL	786.593.607,47	-101.440.818,35

6. Intimada, a contribuinte as seguintes justificativas/respostas, conforme Relatório da decisão recorrida (e-fls. 435 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.

Através das respostas, a fiscalização constatou que houve duas ordens de alteração na apuração do lucro tributável: as adições foram reduzidas e as exclusões foram aumentadas, conforme as tabelas a seguir copiadas:

Redução das adições

Motivo	Valor (R\$)
Ajustes entre linhas	38.688.033,38
Juros sobre atraso em pagamentos de tributos	186.443,53
Redução de àgio Rentabilidade Futura (goodwill)	9.297.778,11
Soma	48.172.255,02

Aumento das exclusões

Motivo	Valor (R\$)
Ajustes entre linhas	-38.688.033,38
Provisão de comissões (revisão)	439,49
Laudo de descartes	2.618.100,06
Diferença de taxas fiscal x contábil	-425.931,33
Descasamento temporal	133.238.624,91
Soma	96.743.199,75

Após análise dos esclarecimentos prestados, a conclusão da fiscalização quanto à cada uma dessas alterações foi a que segue:

- Redução da adição de R\$ 38.688.033,38: **não admitida porque não indicados os registros no Lalur que compõem tal valor.**
- Redução da adição de R\$ 186.443,52: **não foi admitida porque não foi apresentada planilha demonstrativa com o detalhamento dos valores que compõem a soma de R\$ 186.443,53, além da fundamentação para que tal valor fosse subtraído das adições do LALUR.**
- Redução da adição de R\$ 9.297.778,11: **não foi admitida porque, embora tenham sido apresentados os registros da ECF e as contas contábeis da ECD, não foi apresentada a explicação detalhada para que tal valor fosse subtraído das adições do LALUR.**

- Redução da exclusão de R\$ 38.688.033,38: **assim como a alteração na adição, não foi admitida porque não indicados quais registros no Lalur compõem tal valor.**
- Aumento da exclusão de R\$ 439,49: **não admitida porque não apresentadas informações detalhadas sobre o procedimento.**
- Aumento da exclusão de R\$ 2.618.100,06: **não admitido porque a interessada não apresentou a contabilização das contas de estoque envolvidas. Além de não demonstrar, de forma detalhada, o reflexo no aumento de R\$ 2.618.100,06 nas exclusões.**
- Diminuição da exclusão de R\$ 425.931,33: **não admitida porque não foi apresentado o detalhamento da contabilização dos itens depreciados, mas tão-somente a indicação de saldos de contas de depreciação à fl. 254.**
- Aumento da exclusão decorrente do descasamento temporal de R\$ 5.060.633,80: **não foi admitido porque a interessada se limitou a identificar os registros contábeis. Não foi apresentada a composição detalhada do valor de R\$ 5.060.633,80, com a indicação dos respectivos processos judiciais.**
- Aumento da exclusão relativo a valores que não se sujeitariam à incidência do imposto de renda totalizando R\$ 128.177.991,11: esse valor está composto por **repetição de indébito (R\$696.960,27), juros de mora (R\$5.590.646,47) e correção monetária de ativos financeiros (R\$122.012.269,84).** Em relação a eles, a interessada trouxe a cópia do registro na ECF (fl. 252), o qual indica lançamentos realizados em contas de juros e aplicações, mas **sem apresentar qualquer explicação complementar.** Em relação especificamente aos juros de repetição de indébito, a fiscalização afirma que “verificou-se que se trata de registros contábeis referentes a lançamentos realizados em conta de resultado de “Juros Ativos”, não sendo possível identificar quais lançamentos se referem apenas aos recebimentos dos aludidos “Juros de Repetição de Indébito””. Quanto aos juros de mora, afirmou textualmente que “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”. Já em relação à correção monetária, é o parecer da fiscalização que “não houve esclarecimento quanto à contabilização dos valores referentes ao total de R\$ 122.012.269,84 e sua composição. Além disso, **não foi apresentada a fundamentação legal para a não incidência do Imposto de Renda sobre tal montante**”.

Como resultado, a **autoridade fiscal entendeu que não foram comprovadas as alterações no lucro real que seriam levadas a efeito pelas ECF retificadoras apresentadas em 27/12/2017, 25/07/2018 e 27/07/2020, e manteve a seguinte apuração do Lucro Real:**

Apuração do Lucro Real - Resumo das informações extraídas da ECF Original - AC 2016	Valor
LUCRO LIQUIDO ANTES DO IRPJ	1.470.227.046,19
SOMA DAS ADICÕES (IRPJ)	1.841.153.984,13
SOMA DAS EXCLUSÕES (IRPJ)	2.042.760.422,02
LUCRO REAL ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO DE APURAÇÃO	1.268.620.608,30
LUCRO REAL APOS A COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS DO PRÓPRIO PERÍODO DE APURAÇÃO	1.268.620.608,30
(-) COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS DE PERÍODOS ANTERIORES - ATIVIDADES EM GERAL	380.586.182,48
LUCRO REAL	888.034.425,82

Ainda, foi considerada a apuração do IRPJ declarada na ECF Original - AC 2016, no valor de R\$ -30.752.153,64:

Apuração do IRPJ - Resumo das informações extraídas da ECF Original - AC 2016	Valor
BASE DE CALCULO DO IRPJ	888.034.425,82
A ALIQUOTA DE 15%	133.205.163,87
ADICIONAL	88.779.442,58
(-)PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR	5.328.206,54
(-)IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE	28.710.118,15
(-)IMPOSTO DE RENDA MENSAL PAGO POR ESTIMATIVA	218.698.435,40
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	-30.752.153,64

Além disso, a partir do batimento do valor de Receita declarada na ECF do ano-calendário 2016 e dos 2 anos anteriores, com os valores de rendimentos tributáveis informados na DIRF, a fiscalização identificou omissão de receitas financeiras, no valor de R\$ 17.757.984,01, detalhada no seguinte quadro:

Ano - ECF	CNPJ Básico Detentor Crédito - ECF	Tipo da Receita - ECF	Valor Rendimento Tributável - DIRF	Valor da Receita - ECF	Diferença (ECF - DIRF)	Saldo da Diferença (ECF - DIRF)
2014	02932074	Financeira	64.047.937,19	139.820.759,80	75.772.822,61	75.772.822,61
2015	02932074	Financeira	130.272.109,18	124.992.594,77	-5.279.514,41	70.493.308,20
2016	02932074	Financeira	293.302.238,09	205.050.942,34	-88.251.295,75	-17.757.987,55
			487.622.284,46	469.864.296,91		

A partir dessa análise, a autoridade fiscal concluiu que 6,0545% da receita financeira não foi oferecida a tributação, de forma que valor proporcional do imposto retido na fonte não poderia ser validado:

Tipo da Receita - PERDCOMP	Valor da Retenção - PERDCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado
Desconhecido	7.453,39	7.453,39	0,00
Financeira	58.636.210,54	55.086.081,17	3.550.129,37
Serviços	632,50	632,50	0,00
	58.644.296,43	55.094.167,06	3.550.129,37

Com esses ajustes, o valor reconhecido como crédito de Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2016 foi de R\$ 27.202.024,47:

Apuração do IRPJ - Resumo das informações extraídas da ECF Original - AC 2016	Valor Declarado	Valor Confirmado - Sistemas RFB	Valor Não Confirmado
BASE DE CALCULO DO IRPJ	888.034.425,82	888.034.425,82	0,00
A ALIQUOTA DE 15%	133.205.163,87	133.205.163,87	0,00
ADICIONAL	88.779.442,58	88.779.442,58	0,00
(-)PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR	5.328.206,54	5.328.206,54	0,00
(-)IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE	28.710.118,15	25.159.988,98	3.550.129,17
(-)IMPOSTO DE RENDA MENSAL PAGO POR ESTIMATIVA	218.698.435,40	218.698.435,40	0,00
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	-30.752.153,64	-27.202.024,47	-3.550.129,17

7. Em manifestação de inconformidade, conforme decisão recorrida, o contribuinte alegou, em síntese, que a DRJ não pode substituir o Agente Fiscal na análise de documentos não requeridos na fiscalização, pois isso configuraria usurpação da função fiscal e criação de nova motivação de lançamento. Defendeu que cabe apenas verificar se a fundamentação do despacho — impossibilidade de identificar o valor da ECD e ausência de composição — basta para mantê-lo, já que o Fiscal não solicitou esclarecimentos ou documentos ao contribuinte. Alegou que exigir, na Manifestação de Inconformidade, documentos não demandados na fase fiscalizatória deturpa o processo administrativo e suprime a instância de fiscalização.

8. A Turma julgadora de primeira instância, afastou a preliminar de nulidade Despacho Decisório por ausência de busca pela verdade material e fundamentação adequada, e, no mérito, julgou improcedente a manifestação de inconformidade em razão da não apresentação de documentação comprobatória, conforme ementa abaixo transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016

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.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. IRRF. PROVA DA RETENÇÃO.

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto. **Manifestação de Inconformidade Improcedente**

Direito Creditório Não Reconhecido

9. Em recurso voluntário, a recorrente alega, em síntese, o que segue.

Preliminares

- i) nulidade do despacho decisório por falta de motivação o que resultou em preterição/cerceamento de direito de defesa; e inobservância ao princípio da verdade material;
- ii) nulidade da decisão recorrida por falta de enfrentamento de todos os argumentos da defesa; inovação de critério jurídico.

Mérito

- iii) a escrituração fiscal e contábil do contribuinte possui presunção de veracidade e, portanto, cabe ao fisco provar as inconsistências ali existentes, como expressamente diz o artigo 9º do Decreto-lei 1.598/1977;
- iv) a autoridade fiscal fez somente uma intimação ao contribuinte;
- v) ante a presunção de veracidade das informações contábeis e fiscais que compõem o Lucro Real e o saldo negativo do IRPJ, impõe-se anular o despacho decisório por falta de fundamentação;
- vi) apresentou toda a documentação necessária e não recusou nenhuma solicitação do Fiscal; o problema decorreu apenas da dificuldade do próprio Agente Fiscal em lidar com as obrigações acessórias estabelecidas pela Receita Federal;
- vii) rebate, de forma direta e individualizada, todos os itens glosados no Despacho Decisório e reitera que atendeu todos os pontos da intimação;
- viii) defende a não incidência da tributação de IR na parcela de juros;
- ix) tentativa da Turma Julgadora de manter o entendimento fiscal com base em critério jurídico novo, o que ofende o art. 146 do CTN;
- x) afirma que a SC COSIT nº 166/2017 se aplica obrigatoriamente ao caso e impõe o

reconhecimento dos juros ativos de depósitos judiciais pelo regime de caixa, o que legitima as exclusões realizadas;

xi) os juros ativos decorrentes do depósito judicial somente integram seu patrimônio se houver êxito na lide, razão pela qual não ocorre aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica capaz de justificar a incidência do Imposto sobre a Renda;

xii) as exclusões referentes a juros moratórios, juros de repetição de indébito e correção monetária de ativos financeiros se justificam pela não incidência do IRPJ, conforme o artigo 43 do CTN; defende, portanto, a não incidência do IRPJ sobre tais rubricas;

xiii) a simples diferença entre DIRF e DIPJ/ECF não caracteriza omissão de receita;

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.

10. É o relatório.

VOTO

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

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

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

Preliminares de nulidade.

Nulidade do despacho decisório

13. A recorrente alega, em síntese, que a autoridade fiscal não motivou adequadamente o despacho decisório ao desconsiderar documentos e esclarecimentos apresentados no procedimento fiscal; aduz que concluir pela suposta falta de comprovação sem prévia intimação para apresentação de elementos adicionais é abandonar a busca da verdade material. Sustenta que essa atuação limita indevidamente o direito à restituição e viola os deveres de fundamentação previstos no Decreto nº 70.235/72 e na Lei nº 9.784/99, o que impõe o reconhecimento da nulidade por vício de motivação.

Ora, se a Autoridade Fiscal entendia que precisava de **elementos adicionais** para avaliar as exclusões em questão, **deveria ter intimado a Recorrente para apresentar aquilo que lhe parecia pertinente e não simplesmente concluído pela falta de comprovação** se ela recebeu os esclarecimentos e documentos que solicitou, na forma que solicitou, fato que, na realidade, evidencia somente a fragilidade do trabalho fiscal.

[...]

[...] 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 teria 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.**

[...]

Portanto, é **obrigatório que o fisco fundamente adequadamente a decisão administrativa** que negue ou limite direito pleiteado pelo contribuinte, buscando ativamente a verdade material para tanto, seja no contexto de um lançamento de ofício, seja em um despacho decisório. Nessa linha, vale destacar os seguintes precedentes desse E. CARF, nos quais foi consignado que é **nulo o lançamento fiscal que carece de devida motivação / desconsidera as provas apresentadas pelo contribuinte no curso do procedimento de fiscalização ou que não efetua as diligências necessárias à busca da verdade material:**

[...]

Ante o exposto, tendo em vista que as Autoridades Fiscais **limitaram o direito a restituição da Recorrente** na alegação da **falta de provas** do direito do contribuinte em razão exclusiva da ausência de diversas informações e demonstrativos, as quais **não foram exigidas ao longo do processo de fiscalização**, alegando que **“as informações contábeis trazidas estão incompletas e não que há fundamentação legal”**, sem determinar de forma 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.

14. A recorrente aduz nas preliminares, uma série de argumentos que são de mérito, os quais serão analisados mais adiante, na fase de mérito.

15. Conforme Despacho Decisório, verifica-se que a autoridade fiscal motivou o indeferimento parcial do crédito com base em insuficiência probatória. Veja-se alguns trechos (e- lfs. 259 e ss.):

A – Adições

A1 - Com relação a diminuição de R\$ 38.688.033,38.

[...]

22. Entretanto, não foram indicados quais os registros do LALUR que compõem o valor de R\$ 38.688.033,38.

A2 – Com relação a diminuição de R\$ 186.443,53.

[...]

25. Todavia, não foi apresentada planilha demonstrativa com o detalhamento dos valores que compõem a soma de R\$ 186.443,53, além da fundamentação para que tal valor fosse subtraído das adições do LALUR.

A3 – Com relação a diminuição de R\$ 9.297.778,11.

[...]

28. Todavia, não foi apresentada a explicação detalhada para que tal valor fosse subtraído das adições do LALUR. adições do LALUR.

B – Exclusões

B1 – Com relação a diminuição de R\$ 38.688.033,38.

[...]

31. Como já mencionado, não foram indicados quais registros do LALUR que compõem o valor de R\$ 38.688.033,38.

B2 – Com relação ao aumento de R\$ 439,49.

[...]

33. Não foram apresentadas informações detalhadas sobre o procedimento, mas tão somente cópias da ECF às folhas 248/249 e os números dos lançamentos contábeis na ECD (fl. 254).

[...]

B3 – Com relação ao aumento de R\$ 2.618.100,06.

[...]

38. Todavia, a interessada não apresentou a contabilização das contas de estoque envolvidas. Além de não demonstrar, de forma detalhada, o reflexo no aumento de R\$ 2.618.100,06 nas exclusões.

B4 – Com relação a diminuição de R\$ 425.931,33.

[...]

40. Sobre o assunto, foram apresentadas cópias dos registros na ECF (fl. 250/251) que indicam valores referentes à depreciação. Contudo, não foi apresentado o detalhamento da contabilização dos itens depreciados, mas tão-somente a indicação de saldos de contas de depreciação à fl. 254.

B5 – Com relação ao aumento de R\$ 133.238.624,91 referente à:

[...]

B5.1 - Descasamento temporal (R\$ 5.060.633,80).

[...]

44. Ocorre que a interessada se limitou a identificar os registros contábeis. Não foi apresentada a composição detalhada do valor de R\$ 5.060.633,80, com a indicação dos respectivos processos judiciais.

B5.2 - Valores que não se sujeitariam à incidência do Imposto de Renda (R\$ 128.177.991,11

[...]

45. No que se tangue aos depósitos judiciais, repetitivo de indébito, juros de mora e correção monetária de ativos financeiros, a interessada trouxe a cópia do registro na ECF (fl. 252), o qual indica lançamentos realizados em contas de juros e aplicações, mas sem apresentar qualquer explicação complementar.

B5.2.1 - Juros de repetição de indébito (R\$696.960,27).

[...]

48. Da análise dos números de lançamentos contábeis na ECD, verificou-se que se trata de registros contábeis referentes a lançamentos realizados em conta de resultado de

"Juros Ativos", não sendo possível identificar quais lançamentos se referem apenas aos recebimentos dos aludidos "Juros de Repetição de Indébito".

49. Além disso, não foi apresentada a composição do valor de R\$ 696.960,27.

B5.2.2 - Juros de mora (R\$5.590.646,47).

[...]

52. 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.

53. Além disso, não foi apresentada a composição do valor de R\$ R\$5.590.646,47.

B5.2.3 - Correção monetária de ativos financeiros (R\$122.012.269,84).

[...]

56. Contudo, não houve esclarecimento quanto à contabilização dos valores referentes ao total de R\$ 122.012.269,84 e sua composição. Além disso, não foi apresentada a fundamentação legal para a não incidência do Imposto de Renda sobre tal montante.

Lucro Real

57. Em que pese a interessada ter sido instada a apresentar a fundamentação detalhada e os esclarecimentos necessários que comprovassem as alterações na apuração do lucro real, as informações contábeis trazidas estão incompletas e não foram fundamentadas a contento, não havendo a comprovação nem da redução das adições nem do incremento das exclusões pretendidas na reapuração do Lucro Real.

58. Observe-se que a interessada informou que contratou empresa especializada para efetuar a revisão da sua ECF, contudo, não apresentou nenhum parecer detalhado que comprovasse essa revisão.

59. O procedimento restituição/compensação é iniciado pelo próprio contribuinte, que tem o ônus de provar que possui o respectivo direito creditório, e por isso deve apresentar a documentação completa e detalhada que possibilite a análise de pedido.

60. Como não foram comprovadas as alterações no Lucro Real pretendidas por meio das ECF retificadoras apresentadas em 27/12/2017, 25/07/2018 e 27/07/2020, segue a devida apuração do Lucro Real.

Omissão de Receitas Financeiras

[...]

Parcelas de Composição do Crédito

[...]

65. **Entretanto, considerando que 6,0545% da receita financeira não foi oferecida à tributação, será realizada uma glosa proporcional de R\$ 3.550.129,37 do total das parcelas referentes ao IRRF,** conforme demonstrado a seguir. [...]

16. Verifica-se que a autoridade fiscal motivou o indeferimento parcial do crédito com base em insuficiência probatória. Analisaremos em detalhe tais motivos na fase de mérito.

17. Necessário observar, ainda, 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.

18. 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*”.

19. 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.

20. No caso de declaração de compensação o 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)

21. 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.

22. Afasto a preliminar de nulidade do despacho decisório.

Nulidade do acórdão recorrido

23. A recorrente alega, em síntese, que a Turma Julgadora não apreciou os argumentos e documentos apresentados na Manifestação de Inconformidade, limitou-se a afirmações genéricas sobre ônus da prova e deixou de expor fundamentos fáticos, normativos e jurisprudenciais que sustentassem o indeferimento, razão pela qual pede o reconhecimento da nulidade do acórdão e a devolução dos autos para novo julgamento. Ressalta ainda que aplicou critério jurídico inovador para manter o Despacho Decisório (tópico abordado no mérito, mas tratado como preliminar). Veja-se:

3.2. – AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO DOS ARGUMENTOS E ELEMENTOS DE DEFESA DESENVOLVIDOS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

[...]

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.

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.**

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

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.

[...]

Desse modo, evidente que **os elementos suscitados pela Turma Julgadora para reconhecer o crédito em questão configuram critério jurídico inovador, o que não pode ser admitido por este E. CARF.**

Em que pese a regra contida no artigo 146 do CTN ser suficiente para que esse E. CARF reconheça a **nulidade do acórdão recorrido por inovação do critério jurídico, cabe ainda destacar que a introdução de um novo critério jurídico também gera um cerceamento do direito de defesa da Recorrente, tornando a decisão nula** nos termos dos dispositivos mencionados no item anterior (artigos 31 e 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72 e artigo 489, §1º, inciso III, do CPC).

[...]

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.

24. 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:

PROCESSIONAL 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 dividindo, 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)

25. 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)

26. É o caso dos autos. A decisão recorrida fundamentou-se na ausência de documentação comprobatória; limitou-se a apresentar planilha desacompanhada de documentos que justificassem os valores lançado. 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. 433 e ss.):

Nesse sentido, embora faça severas críticas à autoridade fiscal por não ter realizado esforço adicional na busca pela verdade material, **a própria empresa se evade de trazer ao processo a documentação que levaria a essa tal verdade.** Para ser justa com a

empresa, entretanto, deve ser pontuado que, **junto com a manifestação de inconformidade, ela trouxe ao processo o DOC_COMPROBATORIO1**, com o qual demonstraria a correção de lançamentos **que provocaram uma exclusão de R\$ 5.060.633,80 do lucro tributável**. Ao se abrir esse documento, depara-se com uma **planilha excell**, com o seguinte conteúdo:

[...]

Nenhum documento adicional é trazido para comprovar ou justificar esses números e demonstrar que se trata efetivamente de uma base isenta de IR, como aponta a última coluna.

Adicionalmente, considerando a natureza de parte das exclusões em discussão, julgo oportuno reforçar que 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. 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 e correção monetária reconhecidos em sua contabilidade o tratamento de rendimento não tributável.

[...]

Portanto, observando a limitação imposta pela manifestante, considero correta a fundamentação adotada pela autoridade fiscal quando proferiu o Despacho Decisório, **entendendo não demonstrado o direito invocado pela interessada de ampliar o valor do saldo negativo de IRPJ para R\$ 55.503.713,31**. Ratifico, portanto, e **adoto como razão de decidir todo o conteúdo do despacho decisório em discussão**.

[...]

[...] Portanto, **a alegação de que seus demonstrativos gozam de presunção de veracidade em nada lhe socorre**. Ademais, ela **só existiria se acompanhada dos documentos comprobatórios dos registros realizados**.

[...]

Mais uma vez equivoca-se a interessada em sua linha de defesa. **Quem deve comprovar que possui o direito de se utilizar do imposto de renda retido na fonte porque o rendimento respectivo já foi oferecido à tributação é a interessada**.

[...]

Note-se que, embora a diferença entre a ECF e a DIRF seja de R\$ 88.251.295,75, considerando valores anteriormente oferecidos à tributação, a fiscalização só **glosou a parcela correspondente a R\$ 17.757.987,55, uma vez que, para essa, não conseguiu identificar a inclusão na base de cálculo em outro período**. Nesse caso, **caberia à pessoa jurídica que faz alegação em benefício próprio, demonstrar ter incluído os rendimentos respectivos na base tributável**. Se isso foi feito em período posterior, é só nesse momento que o IRRF respectivo poderá ser utilizado. [...]

Por fim, registra-se que foi analisada a Demonstração do Resultado na ECF para verificar as reduções da conta de receita financeira que são objeto de protesto pela interessada. Ocorre que, embora a autoridade fiscal que analisou o PER/Dcomp tenha considerado o total dessa conta, vê-se que ela é composta por uma série de receitas de diferentes

naturezas, e é provável que nem todas tenham sido objeto de retenção na fonte. Nesse caso, **para que fosse efetuado novo cálculo desconsiderando os valores relativos ao PIS e Cofins sobre receita financeira, seria necessário demonstrar que essa incidência se deu sobre receitas que foram igualmente objeto de retenção de imposto de renda na fonte, o que não foi feito pela defesa:** [...].

27. Em relação à mudança de critério jurídico também não assiste razão à recorrente.
28. 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.
29. 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.
30. 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.
31. 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.
32. 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.
33. 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
34. Nestes termos, em razão de não restar caracterizada nenhuma ofensa aos direitos

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

da recorrente não há falar-se em nulidade.

35. Ante os fundamentos acima, afasto as preliminares de nulidade do acórdão recorrido.

Mérito

36. Vejamos a legislação sobre a matéria.

37. 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.

38. 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.

39. 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).

40. 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.

41. 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.

42. 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.

43. Conforme relatado, a controvérsia cinge-se à retificação de adições e exclusões na apuração do lucro real elencadas abaixo, procedimento que impactou a o saldo negativo de IR.

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

A – Adições

20. Sobre a redução das Adições do LALUR no montante de R\$ 48.172.255,02, foi apresentada a seguinte composição.

Motivo	Valor (R\$)
Ajustes entre linhas	38.688.033,38
Juros sobre atraso em pagamentos de tributos	186.443,53
Redução de ágio Rentabilidade Futura (goodwill)	9.297.778,11
Soma	48.172.255,02

A1 - Com relação a diminuição de R\$ 38.688.033,38.

21. Segue a explicação:

“o referente à ajustes entre linhas, não impactando o lucro real da Contribuinte, uma vez que o mesmo valor que a contribuinte diminuiu nas adições também realizou a diminuição nas exclusões;”

22. Entretanto, não foram indicados quais os registros do LALUR que compõem o valor de R\$ 38.688.033,38.

A2 – Com relação a diminuição de R\$ 186.443,53.

23. Segue a explicação:

“referente a Juros sobre atraso em pagamentos de tributos lançados na conta 6318902 adicionados indevidamente na versão original; e”

24. Foram apresentados os registros efetuados na ECF (fls. 246/247), bem como a indicação das contas contábeis da ECD (fl. 253).

[...]

25. Todavia, não foi apresentada planilha demonstrativa com o detalhamento dos valores que compõem a soma de R\$ 186.443,53, além da fundamentação para que tal valor fosse subtraído das adições do LALUR.

A3 – Com relação a diminuição de R\$ 9.297.778,11.

26. Segue explicação:

“a Contribuinte identificou uma alteração no balancete contábil e com isso necessitou ajustar o valor conforme conta 1338926 redução de ágio Rentabilidade Futura (goodwill) na qual o valor informado era de R\$ 919.965.184,92 e o valor retificado ficou em R\$ 910.667.406,81.”

27. Foram apresentados os registros efetuados na ECF (fls. 247/248), bem como a indicação de contas contábeis da ECD (fl. 253).

[...]

28. Todavia, não foi apresentada a explicação detalhada para que tal valor fosse subtraído das adições do LALUR. adições do LALUR.

B – Exclusões

29. No que se refere ao aumento das Exclusões do LALUR no montante de R\$ 96.743.199,75, foi apresentada a seguinte composição.

Motivo	Valor (R\$)
Ajustes entre linhas	-38.688.033,38
Provisão de comissões (revisão)	439,49
Laudo de descartes	2.618.100,06
Diferença de taxas fiscal x contábil	-425.931,33
Descasamento temporal	133.238.624,91
Soma	96.743.199,75

B1 – Com relação a diminuição de R\$ 38.688.033,38.

30. Segue a explicação:

“referente à ajustes entre linhas, não impactando o lucro real da Contribuinte, uma vez que o mesmo valor que a contribuinte diminuiu nas exclusões também realizou a diminuição nas adições;

31. Como já mencionado, não foram indicados quais registros do LALUR que compõem o valor de R\$ 38.688.033,38.

B2 – Com relação ao aumento de R\$ 439,49.

32. Segue a explicação:

“A Contribuinte identificou que não havia refletido o efeito na apuração da conta 2150210 provisão de comissões e com isso necessitou ajustar sua apuração, na qual o valor informado era de R\$ 72.650.670,19 e o valor retificado ficou em R\$ 72.651.109,68;”

33. Não foram apresentadas informações detalhadas sobre o procedimento, mas tão somente cópias da ECF às folhas 248/249 e os números dos lançamentos contábeis na ECD (fl. 254).

[...]

B3 – Com relação ao aumento de R\$ 2.618.100,06.

34. Segue a explicação:

“referente à laudo de descartes conforme processos autorizados pela RFB sob nºs 10855.720799/2016-22, 13804.722406/2016-17 e 13804.722407/2016-53;”

35. A seguir, apresentamos informações extraídas do “TERMO DE VERIFICAÇÃO E DESTRUIÇÃO DE BENS”, contidas nos três processo elencados, e que possuem o mesmo Contexto e Observações.

[...]

37. Observe-se que os referidos processos tratam de destruição de bens, os quais poderiam ser baixados de estoque.

38. Todavia, a interessada não apresentou a contabilização das contas de estoque envolvidas. Além de não demonstrar, de forma detalhada, o reflexo no aumento de R\$ 2.618.100,06 nas exclusões.

B4 – Com relação a diminuição de R\$ 425.931,33.

39. Segue explicação:

“a Contribuinte identificou uma alteração no balancete contábil e com isso necessitou ajustar devido a alteração nas contas 1322012 e 1323212 de diferença de taxas fiscal x contábil; e”

40. Sobre o assunto, foram apresentadas cópias dos registros na ECF (fl. 250/251) que indicam valores referentes à depreciação. **Contudo, não foi apresentado o detalhamento da contabilização dos itens depreciados, mas tão-somente a indicação de saldos de contas de depreciação à fl. 254.**

B5 – Com relação ao aumento de R\$ 133.238.624,91 referente à:

R\$ 5.060.633,80 decorrente do descasamento temporal.

R\$ 128.177.991,11 decorre de valores que não se sujeitariam à incidência do Imposto de Renda.

B5.1 - Descasamento temporal (R\$ 5.060.633,80).

*“R\$ 5.060.633,80 decorrente do descasamento temporal entre os valores contabilizados como de juros decorrentes de depósito judicial e sua tributação pelo IRPJ e CSLL na ECF, que a Contribuinte seguindo as orientações emanadas pela Receita Federal através da **Solução de consulta COSIT 166/2017**, de observação obrigatória, retificou a ECF para que o reconhecimento das receitas financeiras citadas passassem a refletir sob o **regime caixa**.” (destaque)*

[...]

41. A Solução de Consulta citada estabelece que as variações monetárias ativas decorrentes de atualização de depósitos judiciais ou extrajudiciais devem ser reconhecidas, em regra, pelo regime de competência. Somente para depósitos judiciais e extrajudiciais de natureza tributária e relativos a tributos sob administração desta RFB, efetuados após 01 de dezembro de 1998, a existência de acréscimo legal (juros), bem como a ocorrência do fato gerador do IRPJ, estaria necessariamente vinculada ao sucesso na lide por parte do contribuinte.

[...]

43. O representante da empresa apresentou a identificação de lançamentos contábeis na ECD à fl. 255.

[...]

44. Ocorre que a interessada se limitou a identificar os registros contábeis. **Não foi apresentada a composição detalhada do valor de R\$ 5.060.633,80, com a indicação dos respectivos processos judiciais.**

B5.2 - Valores que não se sujeitariam à incidência do Imposto de Renda (R\$ 128.177.991,11

*“R\$ 128.177.991,11 decorre de valores contabilizados como Receita Financeira mas que não tiveram o condão de aumentar seu patrimônio e, portanto não se sujeitam à incidência do Imposto de Renda nos termos do artigo 43 do Código Tributário Nacional, tais valores podem ser agrupados em verbas indenizatórias, correspondente à **juros de repetição de indébito (R\$696.960,27)**, **juros de mora (R\$5.590.646,47)** e de **correção monetária de ativos financeiros (R\$122.012.269,84)**.”*

45. No que se tange aos depósitos judiciais, repetitivo de indébito, juros de mora e correção monetária de ativos financeiros, a interessada trouxe a cópia do registro na ECF (fl. 252), o qual indica lançamentos realizados em contas de juros e aplicações, **mas sem apresentar qualquer explicação complementar.**

B5.2.1 - Juros de repetição de indébito (R\$696.960,27).

46. Foram apresentados os seguintes números de lançamentos contábeis na ECD.

[...]

48. Da análise dos números de lançamentos contábeis na ECD, verificou-se que se trata de registros contábeis referentes a lançamentos realizados em conta de resultado de "Juros Ativos", **não sendo possível identificar quais lançamentos se referem apenas aos recebimentos dos aludidos "Juros de Repetição de Indébito"**.

49. Além disso, não foi apresentada a composição do valor de R\$ 696.960,27.

B5.2.2 - Juros de mora (R\$5.590.646,47).

50. Foram apresentados os seguintes números de lançamentos contábeis na ECD.

[...]

52. 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.**

53. Além disso, não foi apresentada a composição do valor de R\$ R\$5.590.646,47.

B5.2.3 - Correção monetária de ativos financeiros (R\$122.012.269,84).

54. Sobre a conta contábil 3160103 – Correção monetária de ativos financeiros R\$ 122.012.269,84 – esclarece que *"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_COMPROBATORIO1, extraído da ECD."*

55. Apresentou, ainda, cópias de registro do Livro Razão da conta contábil 3160103 - Aplicações Financeiras (fl. 236/241).

56. Contudo, **não houve esclarecimento quanto à contabilização dos valores referentes ao total de R\$ 122.012.269,84 e sua composição. Além disso, não foi apresentada a fundamentação legal para a não incidência do Imposto de Renda sobre tal montante.**

Lucro Real

57. Em que pese a interessada ter sido instada a apresentar a fundamentação detalhada e os esclarecimentos necessários que comprovassem as alterações na apuração do lucro real, **as informações contábeis trazidas estão incompletas e não foram fundamentadas a contento, não havendo a comprovação nem da redução das adições nem do incremento das exclusões pretendidas na reapuração do Lucro Real.**

58. Observe-se que **a interessada informou que contratou empresa especializada para efetuar a revisão da sua ECF, contudo, não apresentou nenhum parecer detalhado que comprovasse essa revisão.**

59. O procedimento restituição/compensação é iniciado pelo próprio contribuinte, que tem **o ônus de provar que possui o respectivo direito creditório, e por isso deve apresentar a documentação completa e detalhada que possibilite a análise de pedido.**

60. Como não foram comprovadas as alterações no Lucro Real pretendidas por meio das ECF retificadoras apresentadas em 27/12/2017, 25/07/2018 e 27/07/2020, segue a devida apuração do Lucro Real.

61. Dessa forma, será considerada a apuração do IRPJ declarada na ECF Original - AC 2016, no valor de R\$ -30.752.153,64

45. Acerca das exclusões e adições a decisão recorrida pontuou que a empresa não apresentou documentação comprobatória, bem como subscreveu as razões de decidir da decisão recorrida. Veja-se (e-fls. 444 e ss.):

[...] diante da necessidade de justificar alterações que levaram o lucro real do período a ser reduzido em mais de cem milhões de reais, a empresa se limitou a apresentar alegações genéricas como as que serão copiadas abaixo, prints de registros da escrituração com antes e depois e listagens de registros contábeis. Assim, é correto afirmar que os **fatos que levariam à identificação da verdade material foram sonogados**, já que não apresentada documentação comprobatória da sua ocorrência.

[...] as **informações fornecidas pela empresa foram genéricas e não se fizeram acompanhar da documentação comprobatória**. A fundamentação apresentada foi “protocolar”, ou seja, houve uma comunicação identificada como resposta à fiscalização, com individualização das perguntas, mas com respostas evasivas. Não é a autoridade fiscal que deve aprofundar a análise obrigando a interessada a fazer prova daquilo que é de seu interesse exclusivo.

Ao contrário destes últimos, **os processos em que se analisa direito creditório pleiteado pelo contribuinte são caracterizados por uma dinâmica em que este busca fazer prova de seu direito por todos os meios admissíveis. É típico desses processos o esforço da empresa/pessoa física de agregar novas provas em cada uma das fases de julgamento de forma a convencer os julgadores quanto à procedência de sua pretensão**. Vê-se, assim, que a postura da interessada é totalmente destoante da prática desses processos, pois está renunciando à possibilidade de complementar seu conjunto probatório enquanto tolhe, *sponte propria*, qualquer iniciativa desta autoridade julgadora de buscar aprofundar a análise do conjunto probatório.

Nesse sentido, embora faça severas críticas à autoridade fiscal por não ter realizado esforço adicional na busca pela verdade material, a própria empresa se evade de trazer ao processo a documentação que levaria a essa tal verdade. **Para ser justa com a empresa, entretanto, deve ser pontuado que, junto com a manifestação de inconformidade, ela trouxe ao processo o DOC_COMPROBATORIO1, com o qual demonstraria a correção de lançamentos que provocaram uma exclusão de R\$ 5.060.633,80 do lucro tributável. Ao se abrir esse documento, depara-se com uma planilha excell [...]**.

Adicionalmente, considerando a natureza de parte das exclusões em discussão, julgo oportuno reforçar que 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*.

[...]

Portanto, observando a limitação imposta pela manifestante, considero correta a fundamentação adotada pela autoridade fiscal quando proferiu o Despacho Decisório, entendendo não demonstrado o direito invocado pela interessada de ampliar o valor do saldo negativo de IRPJ para R\$ 55.503.713,31. **Ratifico, portanto, e adoto como razão de decidir todo o conteúdo do despacho decisório em discussão.**

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

47. No entanto, a recorrente, em seu recurso voluntário, novamente não apresenta qualquer documento capaz de demonstrar a veracidade das alegações. Alega inicialmente que nos termos do *“parágrafo 1º do art. 909 do RIR/18, os esclarecimentos prestados pelos contribuintes durante a fase de fiscalização só poderão ser impugnados pelos lançadores com ELEMENTO SEGURO DE PROVA OU INDÍCIO VEEMENTE DE FALSIDADE OU INEXATIDÃO”*. Nessa linha defende que atendeu todos os itens da intimação e que se seu pleito deve ser atendido.

48. De início, cumpre esclarecer que a base legal citada pela recorrente trata de lançamento de ofício, situação em que o Fisco deve provar a infração apurada; diferentemente da repetição de indébito em que o ônus probatório é do contribuinte, ainda mais no caso em análise em que se trata de uma redução do lucro real em mais de cem milhões.

49. Por outro lado, a escrituração regular faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, desde que comprovados por documentos hábeis de acordo com sua natureza ou preceito legal, conforme dispõe o §1º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977. Veja-se:

Art 9º - [...]

§ 1º - A **escrituração** mantida com observância das disposições legais faz **prova** a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por **documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais**. (Grifo nosso)

50. Portanto, a validade das retificações do contribuinte devem ser provadas com documentos hábeis diversos de planilhas e prints de tela de sistema.

51. Na sequência, reitera longamente as explicações apresentadas durante a fase de apuração do crédito, porém sem apresentar novos documentos, somente prints de declarações e assenta que *“Caso o senhor Agente Fiscal considerasse essencial a formação das suas convicções o recebimento de novas informações, deveria ter intimado a Contribuinte para que oferecesse as explicações que considera necessária à busca da verdade material, sendo inadmissível o simples encerramento do processo administrativo nesse cenário”*.

52. No tocante **às exclusões dos juros incidentes sobre os depósitos judiciais**, afirma 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”.

53. 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.

54. A recorrente alega que as exclusões referentes aos juros incidentes sobre os depósitos judiciais se alinham ao entendimento estampado na Solução de Consulta (SC) Cosit 166/2017, 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.

55. 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.

56. Até mesmo para verificar a aplicabilidade da SC 166/2017, 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.

57. 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.

58. 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.

59. 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. Com efeito, defende a não incidência de IRPJ sobre tais valores.

60. 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.”*

61. 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).

62. 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.

63. 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.

64. 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 não lhe compete.

65. 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.

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).

66. 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 provas³”, 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.

67. A autoridade fiscal apurou ainda que a recorrente não ofereceu à tributação parte da receita financeira; com efeito, glosou proporcionalmente a parcela de IR-fonte na composição do saldo negativo de IR. Veja-se:

Omissão de Receitas Financeiras

62. Quando do batimento do valor de Receita declarada na ECF do ano-calendário 2016 e dos 2 anos anteriores, com os valores de rendimentos tributáveis informados na DIRF, **identificou-se omissão de receitas financeiras, no valor de R\$ 17.757.984,01** conforme detalhado a seguir.

Ano - ECF	CNPJ Basico Detentor Credito - ECF	Tipo da Receita - ECF	Valor Rendimento Tributavel - DIRF	Valor da Receita - ECF	Diferença (ECF - DIRF)	Saldo da Diferença (ECF - DIRF)
2014	02932074	Financeira	64.047.937,19	139.820.759,80	75.772.822,61	75.772.822,61
2015	02932074	Financeira	130.272.109,18	124.992.594,77	-5.279.514,41	70.493.308,20
2016	02932074	Financeira	293.302.238,09	205.050.942,34	-88.251.295,75	-17.757.987,55
			487.622.284,46	469.864.296,91		

63. Observe-se que do valor do rendimento tributável, registrado em DIRF, de R\$ 293.302.238,09, foi considerado que R\$ 17.757.984,01, ou seja 6,0545%, não foi oferecido à tributação.

Parcelas de Composição do Crédito

64. Com relação às parcelas de composição do crédito, no montante de R\$ 247.408.553,55, tratam de retenções na fonte e demais compensações, que foram totalmente validadas quando do confronto com os dados constantes nos sistemas da RFB (fls. 256/257).

65. **Entretanto, considerando que 6,0545% da receita financeira não foi oferecida à tributação, será realizada uma glosa proporcional de R\$ 3.550.129,37 do total das parcelas referentes ao IRRF**, conforme demonstrado a seguir.

Tipo da Receita - PERDCOMP	Valor da Retencao - PERDCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado
Desconhecido	7.453,39	7.453,39	0,00
Financeira	58.636.210,54	55.086.081,17	3.550.129,37
Serviços	632,50	632,50	0,00
	58.644.296,43	55.094.167,06	3.550.129,37

66. Conseqüentemente, o valor de crédito de Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário 2016 a ser reconhecido é de R\$ -27.202.024,47, conforme demonstrado abaixo.

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

Apuração do IRPJ - Resumo das informações extraídas da ECF Original - AC 2016	Valor Declarado	Valor Confirmado - Sistemas RFB	Valor Não Confirmado
BASE DE CALCULO DO IRPJ	888.034.425,82	888.034.425,82	0,00
A ALIQUOTA DE 15%	133.205.163,87	133.205.163,87	0,00
ADICIONAL	88.779.442,58	88.779.442,58	0,00
(-)PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR	5.328.206,54	5.328.206,54	0,00
(-)IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE	28.710.118,15	25.159.988,98	3.550.129,17
(-)IMPOSTO DE RENDA MENSAL PAGO POR ESTIMATIVA	218.698.435,40	218.698.435,40	0,00
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	-30.752.153,64	-27.202.024,47	-3.550.129,17

68. A decisão recorrida, novamente, indeferiu o pleito da recorrente por ausência de prova. Pontuou que *“Nesse caso, caberia à pessoa jurídica que faz alegação em benefício próprio, demonstrar ter incluído os rendimentos respectivos na base tributável. Se isso foi feito em período posterior, é só nesse momento que o IRRF respectivo poderá ser utilizado”*.

69. Em recurso voluntário, a recorrente assenta que o *“Agente Fiscal executa um trabalho raso e divorciado da verdade material”*, entretanto, como em todo recurso voluntário, não apresentou prova para afastar tal alegação. Limitou-se a alegar *“diferença entre DIRF e ECF não é indício de omissão de receitas”*, que em outro processo a autoridade fiscal teria agido de forma diversa. Enfim, somente alegações desacompanhada de provas.

70. Ante a ausência de documentação comprobatória, indefiro o pleito da recorrente.

71. 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 dos ajustes na apuração do lucro que impactaram o saldo negativo.

Conclusão

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

(documento assinado digitalmente)
Efigênio de Freitas Júnior - Relator