



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

**Processo n°** 10945.900428/2008-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1002-000.584 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**  
**Sessão de** 17 de janeiro de 2019  
**Matéria** PER/DCOMP  
**Recorrente** UNIMED DE FOZ DO IGUACU COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO. MATÉRIAS NÃO CONSTANTES NA IMPUGNAÇÃO/MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

Matéria que não tenha sido indicada ao debate via impugnação ou manifestação de inconformidade, excetuada a de ordem pública, representa inovação recursal e considera-se preclusa, não se admitindo apreciação em grau de recurso, nos termos do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72. Verifica-se a preclusão consumativa, com efeitos que incluem a preservação das instâncias do processo administrativo fiscal, evitando-se a supressão de alguma destas.

PER/DCOMP. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao recorrente produzir o conjunto probatório de suas alegações nos autos, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de tributo pago a maior.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO CONTESTADO JUDICIALMENTE.

É vedada a compensação tributária de débitos com direito creditório objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da decisão judicial por falta de liquidez e certeza.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ailton Neves da Silva (presidente da Turma), Breno do Carmo Moreira Vieira, Leonam Rocha de Medeiros e Ângelo Abrantes Nunes.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 55 à 61) interposto contra o Acórdão nº 06-25.597, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (e-fls. 44 à 47), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo não homologação da compensação pretendida.

Por representar acurácia na análise dos fatos, faço uso do Relatório do Acórdão *a quo*:

*Por meio da Declaração de Compensação - Dcomp de fl. 1 e ss., o interessado compensou crédito próprio relativo a saldo negativo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica apurado no exercício 2006, ano-calendário de 2005, com débito também próprio administrado por esta Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.*

*Em Despacho Decisório proferido em 24 de abril de 2008 (fl. 10), do qual o contribuinte foi cientificado em 5 de maio daquele mesmo ano (fl. 36), a Delegacia da Receita Federal do Brasil - DRF em Foz do Iguaçu/PR não homologou a compensação objeto da Dcomp em tela, sob o argumento de que o saldo negativo de IRPJ informado não correspondia ao registrado na respectiva DIPJ.*

*Por sua vez, o interessado apresentou, em 16 de maio de 2008, a manifestação de inconformidade de fl. 14. Nesse documento, sustenta que o crédito se refere a saldo negativo de IRPJ originado de retenções sobre rendimentos de aplicações em fundos de renda fixa, o que, uma vez que tais valores não foram utilizados dentro do período-base, lhe dá o direito a compensação, conforme prevê a legislação que cita. Dessa forma, requer cancelamento da exigência.*

Em virtude do poder de síntese manifestado em Recurso Voluntário, transcrevo suas razões de mérito:

*Conforme se depreende do Ato Declaratório SRF n.º. 003, de 07/01/2000, os saldos negativos do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição sobre o Lucro Líquido, apurados anualmente, poderão ser restituídos ou compensados com o imposto de renda ou contribuição social sobre o lucro líquido devido a partir de janeiro do ano-calendário subsequente ao ato encerrado do período de apuração.*

(...)

*No caso sob análise, a ora recorrente vem realizando o depósito judicial do valor que a receita entende devido a título de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica. Por essa razão necessária se mostra a análise da legislação sobre o tema. Vejamos:*

(...)

*Uma vez ausente caso análogo, bem como, não se aplicando ao caso sob análise nenhum princípio geral de direito tributário, utiliza-se para a solução da controvérsia os princípios gerais de Direito Público, especialmente os princípios da finalidade e da razoabilidade. Uma vez ausente caso análogo, bem como, não se aplicando ao caso sob análise nenhum princípio geral de direito tributário, utiliza-se para a solução da controvérsia os princípios gerais de Direito Público, especialmente os princípios da finalidade e da razoabilidade.*

(...)

*Assim, facilmente pode-se concluir que é possível o aproveitamento dos valores depositados em juízo a maior, referente a um período, para suspender a exigibilidade de créditos tributários de períodos subsequentes, ou até mesmo de períodos anteriores, conforme determina a legislação vigente.*

(...)

*Portanto, pode-se concluir que havendo depósito excessivo, este poderá ser utilizado para a suspensão de outro crédito até seu valor, desde que corresponda ao mesmo contribuinte.*

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator

## **Admissibilidade**

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos e intrínsecos. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do art. 23-

B, do Regimento Interno do CARF, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017. Portanto, opino por seu conhecimento.

### **Da impugnação ao crédito**

No entanto, quanto à compensação pretendida, não assiste razão ao Recorrente.

Alega o Contribuinte possuir crédito contra a Administração Tributária, sob condição resolutória de sua ulterior homologação pela Autoridade Fiscal, para fins de extinção do crédito tributário (CTN, art. 156, II). Afinal, como reza o Código Civil, se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem (CC, art. 368).

O regime jurídico da compensação tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) dispondo que a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Neste diapasão, inicialmente, o instituto da compensação tributária foi regido pelo art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, sendo, posteriormente, fixadas novas regras para compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil no art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com suas alterações.

Para que se tenha a compensação torna-se necessário que o contribuinte comprove que o seu crédito (montante a restituir) é líquido e certo. Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual não pode ocorrer a compensação. **O ônus probatório do crédito alegado pelo Contribuinte contra a Administração Tributária é especialmente dele, devendo comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório. No entanto, o Recorrente não adimpliu tal mister documental.** Portanto, assiste razão o Acórdão *a quo*, o qual analisou com louvável detalhamento o pleito do Recorrente, pelo que transcrevo suas passagens relevantes, utilizando destas como fundamento para a presente decisão, em homenagem ao §1º do art. 50, da Lei n.º 9.784/1999, e no § 3º do artigo 57 do Anexo II do RICARF:

*No caso aqui tratado, o contribuinte informou, por meio da Dcomp antes citada, a utilização de crédito em seu nome relativo a saldo negativo de IRPJ apurado no encerramento do ano-calendário de 2005.*

*Inicialmente, deve-se lembrar que a apuração de saldo negativo de IRPJ pode ocorrer na hipótese do contribuinte ser optante pelo lucro real. Para sua formação, no caso de optantes pelo lucro real anual, situação do contribuinte em questão, o valor desse imposto calculado sobre o lucro obtido no ano-calendário sofre diversas deduções, entre elas a das retenções de imposto de renda efetuadas pelas suas fontes pagadoras e a do imposto de renda extinto por estimativa, operação que resulta em apuração de saldo negativo ou saldo de imposto a pagar.*

*Adentrando-se ao caso tratado nestes autos, no cotejo entre as DIPJ apresentadas pelo contribuinte, ambas processadas e liberadas sem retenção em malha fiscal, verifica-se que, em sua DIPJ 2005 retificadora, o interessado informou o mesmo*

*resultado registrado em sua declaração original, utilizando, dessa última vez, as Linhas 13 e 17 da Ficha 12A, as quais deixaram de ser preenchidas na DIPJ original e ocasionaram a inexistência de apuração de saldo negativo (fls. 23 a 25). Porém, ainda que a tal retificação tenha sido realizada após a ciência do Despacho Decisório em questão, Dcomp e DIPJ permaneceram incongruentes no que se refere ao saldo negativo de IRPJ apurado no período.*

*Na Dcomp apresentada somente foram indicadas as retenções de IR na fonte que perfazem o valor registrado na DIPJ, qual seja, R\$255.454,84, deixando de ser informados os valores relativos às estimativas formadoras do saldo negativo. Já na DIPJ, o saldo negativo apurado foi demonstrado da seguinte forma:*

IR	55.938,85
(+)Adicional	13.292,57
(-) IRRF	28.454,84
(-) Estimativas	<u>72.272,15</u>
S. Negativo	-31.495,57

*Dessa forma, facilmente se verifica que a Dcomp em questão demonstrou apenas parcialmente a apuração registrada da DIPJ, porém, em nada a contrariando. Dessa forma, adotando procedimento que, com base em documentos por ele mesmo fornecidos ao Fisco, apenas complementa as informações fornecidas pelo litigante em sua Dcomp, tomamos por base a DIPJ retificadora apresentada pelo interessado. Assim, no intuito único de verificar a existência do crédito utilizado na compensação, passamos a aferir a veracidade dos dados utilizados pelo contribuinte na apuração de saldo negativo de IRPJ relativo ao exercício 2006.*

*Quanto ao Imposto de Renda Retido na Fonte z IRRF declarado pelo contribuinte, a consulta às Dirf apresentadas pelas fontes pagadoras confirmou totalmente as informações fornecidas, conforme relatórios acostadas aos autos à fl. 26. Desse modo, reputase como corretas as informações prestadas pelo litigante com relação a esses contribuintes.*

*Todavia, com relação às estimativas há que se ressaltar que o total informado pelo interessado em DIPJ, ainda que mensalmente os valores não coincidam, foi objeto de depósito judicial vinculado aos autos de n. 2005.70.0 2.002575-0. Por meio das consultas de fls. 29 a 34, verifica-se que, até a presente data, tal ação judicial não transitou em julgado, motivo pelo qual os depósitos judiciais não foram transformados em pagamento definitivo e, por conseqüência, não extinguiram os respectivos débitos.*

*Cabe aqui, em aparte, lembrar que os depósitos judiciais, a teor do que prevê o art. 151, inciso II, do CTN, suspendem a exigibilidade do crédito tributário. Por sua vez, o art. 170 desse mesmo CTN, ao inserir a figura da compensação no ordenamento jurídico brasileiro, definiu que somente podem ser*

*utilizados em compensação créditos líquidos e certos perante a Fazenda Nacional. Vale aqui destacar que o CTN traz a previsão de mais alta hierarquia do ordenamento jurídico pátrio, não se podendo alegar em seu desfavor qualquer disposição hierarquicamente inferior.*

*No caso em comento, uma vez que a ação judicial antes mencionada não teve seu trânsito em julgado, nenhuma certeza ou liquidez paira sobre os valores depositados em conta vinculada a esse processo, até mesmo porque, caso seja a Fazenda derrotada nessa disputa, esses valores serão levantados em favor do interessado. Também por esse motivo, não poderiam ser esses depósitos judiciais reconhecidos como crédito perante a Fazenda Nacional e, assim, restituídos ao litigante ou utilizados em compensações, como no caso do presente processo; em resumo, pode-se afirmar que valores não extintos não perfazem crédito do interessado perante a Fazenda Nacional, não podendo, desse modo, ser objeto de restituição ou compensação. Pelo exposto, há que se considerar totalmente plausível a previsão estampada em nosso Código Tributário.*

*Assim, uma vez que não há valores de estimativa que possam compor crédito de saldo negativo de IRPJ relativo ao exercício 2006, fica a apuração, para fins de compensação, reduzida aos seguintes termos:*

IR	55.938,85
(+) Adicional	13.292,57
(-) IRRF	28.454,84
(-) Estimativas	0,00
IR a pagar	40.776,58

*Ante todo o exposto, demonstrado não haver crédito de saldo negativo de IRPJ relativo ao exercício 2006 passível de reconhecimento, VOTO por se considerar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, mantendo a não homologação da compensação objeto do Despacho Decisório contestado.*

No que cinge à compensação dos créditos decorrentes de depósitos judiciais, o Recorrente aduz que:

*13. Neste sentido, tanto os valores de depósito efetuados a maior relativos às estimativas mensais podem ser utilizados para suspensão de estimativas posteriores quando os saldos de depósito de ano anterior podem ser aproveitados para suspender a exigibilidade de estimativas dos meses seguintes, desde que o depósito corresponda ao montante integral do crédito tributário.*

*14. Entendimento diverso seria criar despropositual embaraço ao depósito judicial, que foi instituído para garantir tanto o contribuinte, que elide a exigência do crédito tributário, quanto a Fazenda, que ao restar vencedora, tem quitado os valores discutidos.*

*15. Portanto, pode-se concluir que havendo depósito excessivo, este poderá ser utilizado para a suspensão de outro crédito até seu valor, desde que corresponda ao mesmo contribuinte.*

*16. Desta forma, deve ser revista a decisão de primeiro grau, que desconsiderou os princípios gerais de direito público e autuou a Cooperativa ora recorrente.*

No entanto, este c. CARF tem entendimento consolidado no sentido da impossibilidade de utilização de créditos de depósitos judiciais, decorrentes de ações sem trânsito em julgado favorável ao Contribuinte (vide Acórdãos 1301-002.840, 3001-000.023 e 3301-003.452). Assevero que, neste mister, não restou comprovado o deslinde final do processo judicial aduzido no Recurso Voluntário, de modo que, por consectário lógico, ficam afastadas a liquidez e certeza dos créditos pleiteados, nos termos demandados pelo art. 74 da Lei nº 9.430/96 e art. 170 do CTN. Aliás, em rápida consulta ao sítio eletrônico do TRF da 4ª Região foi possível constatar que os pagamentos quedaram convertidos em renda em favor da União, o que evidencia o insucesso da ação manejada pelo Recorrente.

Por fim, esta Turma Extraordinária já firmou entendimento que não cumpre ao Julgador proceder com uma análise contábil ou de auditoria nos pleitos efetuados pelo Recorrente, de modo que este deve apresentar seu direito de forma clara, objetiva e precisa. Para tanto, cito o precedente o i. Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, no Acórdão nº 1002-000.405, de 13/09/2018:

*O primeiro passo do PER/DCOMP é exatamente a análise do pedido de restituição; apenas se houver crédito líquido e certo se efetuará a compensação com a extinção do crédito tributário que o próprio contribuinte confessa e indica para ser objeto da quitação via compensação.*

*No caso dos autos, a Administração Tributária não homologou a compensação declarada, por não reconhecer o pagamento indevido ou a maior, negando a restituição, vale dizer, por não reconhecer o crédito.*

*Para a análise que foi efetivada não se comprovou crédito líquido e certo, incontroverso, inclusive sendo apontada a alocação do DARF para extinção de débitos próprios do sujeito passivo.*

*Logo, se havia alocação do DARF, assistiu razão ao conteúdo do despacho decisório, pelo que, quando a DRJ atestou correção naquele ato administrativo, agiu corretamente a primeira instância ao efetivar o controle de legalidade, não havendo razões para reformar o decisum vergastado.*

*Quando da apresentação do relatório destes autos, na forma acima apresentada, constou o respectivo quadro sintético demonstrativo da situação de inexistência do crédito vindicado com as características do DARF discriminado no PER/DCOMP e a demonstração da sua efetiva alocação, de modo a não restar saldo residual como pretendido para restituição.*

*Por isso, não vejo reparos a serem aplicados na decisão de primeira instância. A despeito das alegações do contribuinte quanto a retificação e a alegada surgência do crédito a partir da retificadora, ao meu ver não se desincumbiu o sujeito passivo de demonstrar a contento o referido crédito, isto porque, com os*

*elementos que constam dos autos, inexistente qualquer materialidade probatória para que se possa dar certeza e liquidez ao apontado crédito. Não houve a demonstração cabal de elementos documentais, de prova da escrita contábil e fiscal, que possibilitem efetivar de forma incontestada e transparente a respectiva comprovação, inclusive para justificar e validar a retificação invocada.*

*E mais, não caberia ao julgador, em segunda instância do contencioso administrativo, realizar trabalho de auditoria, sem falar que eventuais provas documentais não poderia ser meramente colacionada ao processo, prescindindo de detalhamento, de articulação, de esclarecimento e fundamentação, a fim de demonstrar o fato jurídico a ser provado.*

*Ressalte-se, neste aspecto, que existindo controvérsia quanto ao crédito a demonstração de sua efetiva existência, inclusive com a prova da escrituração contábil e fiscal, integra o ônus de prova atribuído ao contribuinte. Dessa forma, não cumpre ao presente Relator, sequer a este Colegiado, na condição de instância recursal, suprir o ônus do contribuinte, realizando uma verdadeira auditoria nos livros contábeis, que sequer foram apresentados, para, em substituição ao seu ônus, comprovar a certeza de liquidez do crédito perseguido no seu exclusivo interesse. Nesse sentido:*

*Acórdão n.º 3001-000.312 – Recurso Voluntário Relator: Orlando Rutigliani Berri – Sessão: 11/04/2018 Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2004 PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA. INDISPENSABILIDADE.*

*Nos processos que versam a respeito de compensação, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações. Logo, deve o contribuinte demonstrar que o crédito que alega possuir é capaz de quitar, integral ou parcialmente, o débito declarado em Per/Dcomp. Saliente-se que alegações desprovidas de indícios mínimos para ao menos evidenciar a verdade dos fatos ou colocar dúvida quanto à acusação fiscal de insuficiência de crédito, uma vez a análise fiscal é realizada sobre informações prestadas pelo contribuinte, colhidas nos sistemas informatizados da RFB, carece de elementos que justifica a autorização da realização de diligência, pois esta não se presta a suprir deficiência probatória.*

*É dever primário do contribuinte, quando o onus probandi lhe compete, comprovar com elementos eficientes e com a finalidade própria a sua pretensão, sendo parte colaborativa para a resolução do caso.*

*Dessa forma, como cumpria exclusivamente ao contribuinte o ônus de provar a liquidez e certeza de seu alegado crédito, como não o fez, não restando este devidamente comprovado, assim como considerando o até aqui esposado, entendo pela*

Processo nº 10945.900428/2008-11  
Acórdão n.º **1002-000.584**

**S1-C0T2**  
Fl. 67

---

*manutenção do julgamento da DRJ por não merecer quaisquer reparos.*

### **Dispositivo**

Ante o exposto, voto para conhecer do Recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como Voto.

(assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira