



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 11020.908038/2011-71
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **1003-000.853 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 11 de julho de 2019
Recorrente KEKO ACESSORIOS S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

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

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Cármem Ferreira Saraiva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Barbara Santos Guedes, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Wilson Kazumi Nakayama e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão 03-060.534, de 24 de abril de 2014, da 4ª Turma da DRJ/BSB, que considerou a manifestação de inconformidade improcedente e não reconheceu o direito creditório pleiteado.

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (PER/DCOMP) nº 33579.86132.051207.1.3.04-6538, em 05/12/2007, e-fls. 76-80, utilizando-se de crédito relativo a pagamento indevido ou a maior de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) relativo ao 1º trimestre do ano-calendário 2006, código 3373, para compensação dos débitos ali confessados.

O Despacho Decisório Eletrônico, e-fl. 81, concluiu pela homologação parcial da compensação, pelo fato de terem sido localizados um ou mais pagamentos a partir das características do DARF informado no PER/DCOMP utilizados para quitação de débitos do contribuinte, restando saldo inferior ao crédito pretendido, insuficiente para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Inconformada com a homologação parcial a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, no qual alegou que:

- Não concorda que o saldo utilizado na compensação seria inferior ao crédito pretendido, uma vez que segundo o que consta na DCTF retificadora transmitida em 15/09/2011, a informação referente ao débito de IRPJ do 1º trimestre de 2006 foi de R\$ 92.749,10 e o como o valor pago foi de R\$ 119.507,43 teria direito ao crédito de R\$ 26.758,37;

- Que o pagamento da estimativa foi feito em quotas nos valores abaixo:

Quota	Data Apuração	Data Arrecadação	Valor DARF	Juros	Valor Apurado	Valor a Ressarcir
1ª	31/03/2006	28/04/2006	39.835,81		R\$ 30.916,36	8.919,45
2ª	31/03/2006	31/05/2006	39.835,82	398,35	R\$ 30.916,36	8.919,46
3ª	31/03/2006	30/06/2006	39.835,82	908,25	R\$ 30.916,36	8.919,46
			119.507,45	1.306,60	R\$ 92.749,08	26.758,37

- Que cometeu um erro na apresentação do PER/DCOMP pois deveria ter apresentado uma declaração individualizada para cada quota recolhida a maior;

-Que não apresentou PER/DCOMP retificadora por já ter sido objeto de análise por parte da fiscalização.

A manifestação de inconformidade foi considerada improcedente pela DRJ/BSB em acórdão cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2006

APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO. PROVA INSUFICIENTE PARA COMPROVAR EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, que o valor do débito é menor ou indevido, correspondente a cada período de apuração. A simples entrega de declaração, original ou retificadora, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

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

DEVER DO JULGADOR. OBSERVÂNCIA DO ENTENDIMENTO DA RFB.

É dever do julgador observar o entendimento da RFB expresso em atos normativos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A contribuinte teve ciência do acórdão em 16/06/2014 (e-fl. 120).

Irresignada com o r. acórdão a contribuinte, ora Recorrente, encaminhou recurso voluntário em 14/07/2014 (e-fls. 122-133), no qual alega que:

- Incorreu em erro ao informar apenas 1 quota de pagamento da estimativa no preenchimento do PER/DCOMP, indicando apenas um dos DARFs que compuseram o pagamento da estimativa, quando entende que deveria ter transmitido uma declaração individualizada para cada quota recolhida a maior, que ao fim resultaria no montante de crédito de R\$ 26.758,35;

- Assevera que cometeu um mero erro formal no preenchimento do pedido, sendo evidente que há crédito remanescente do IRPJ passível de compensação com os débitos informados, e que portanto a compensação deveria ser homologada;

- Aduz que a controvérsia debatida cinge-se à ocorrência de erro formal e que por força do princípio da verdade material o vício pode ser sanado a qualquer tempo. Junta doutrina relativo ao princípio da verdade material para suportar sua tese;

- Afirma que ao tomar ciência do despacho decisório, verificou que não foram disponibilizadas todas as informações necessárias para que tivesse a oportunidade de elucidar as irregularidades, não tendo o conhecimento de quais provas deveria apresentar para comprovação do seu direito a compensação;

- Alega que o acórdão recorrido não comprova a ausência de liquidez ou certeza do crédito utilizado pela Recorrente, tendo em vista que não houve em sua fundamentação o necessário detalhamento das supostas irregularidades presentes na declaração de compensação, não sendo possível aferir a existência ou não de lacunas no procedimento, conforme previsto no art. 170 do CTN;

- Afirma outrossim, que se o CARF entender pertinente pode converter o julgamento em diligência, se entender pertinente, para possibilitar a Recorrente a juntada posterior de provas do crédito que pretende compensar, e que portanto o acórdão recorrido deve ser reformado para possibilitar a juntada posterior de provas;

- Que deve ser possibilitado ao contribuinte ampla instrução probatória, assegurando-lhe o direito de apresentação de prova sem qualquer limitação, sob pena de ferir o princípio da verdade material;

Requer ao final que seja provido o recurso voluntário com a reforma do acórdão recorrido.

Requer a juntada dos seguintes documentos que acompanham o recurso voluntário:

(a) instrumento de representação - procuração, estatuto social, atas de assembléia, documentos dos sócios, documentos dos procuradores;

(b) Despacho Decisório nº 948120395;

(c) manifestação de inconformidade;

(d) Acórdão nº 03-060.534;

(e) planilha de demonstração do crédito;

(f) comprovantes de arrecadação de IRPJ com vencimentos em 28/04/06, 31/05/06 e 30/06/06;

(g) PER/DCOMP nº 33579.86132.051207.1.3.04-6;

(h) DCTF mensal - março de 2006;

(i) DIPJ 2007, ano-calendário 2006.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Relator

O recurso voluntário atende aos requisitos formais de admissibilidade assim, dele tomo conhecimento.

A compensação é uma das modalidades de extinção do crédito tributário, conforme dispõe o inciso II do art. 156 do Código Tributário Nacional (CTN). Ainda de acordo com o CTN, o art. 170 estabelece as condições gerais para a utilização desse instituto, *in verbis*:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos

tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. *(grifei)*

O que se pode extrair do enunciado acima é que a compensação deve ser prevista em lei, autorizada por autoridade administrativa e requer que os créditos sejam líquidos e certos.

A compensação está expressamente autorizada nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no qual são estabelecidas as condições para sua utilização:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

[...]

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação.

Caso a compensação não seja homologada pela autoridade administrativa, o contribuinte pode apresentar impugnação que segue o rito do Processo Administrativo Fiscal (Decreto 70.235/72), do qual destaco o art. 16 abaixo, que trata da impugnação:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; *(grifei)*

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior

b) refira-se a fato ou a direito superveniente

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (

Os normativos de regência da compensação acima delineados embasam a obrigatoriedade da existência de direito creditório líquido e certo no momento da apresentação do PER/DCOMP, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição

resolutória da ulterior homologação, decorrendo daí a necessidade de que os dados informados pelo interessados nas suas declarações estejam corretas.

A Declaração de Compensação delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos de liquidez e de certeza necessários à extinção de débitos tributários. Instaurado o contencioso e estabilizada a lide, qualquer alteração no pedido desnatura o objeto.

Ou seja, era impossível para a autoridade administrativa, no momento do Despacho Decisório, identificar o crédito que a Recorrente alega possuir.

Compulsando os autos verifico que o Despacho Decisório foi lavrado em 02/08/2011 (e-fl. 81), e a Recorrente teve ciência do mesmo em 16/08/2011.

Apenas após ter tomado ciência do despacho decisório, a Recorrente encaminhou DCTF retificadora em 15/09/2011 (e-fls. 18-44) no qual alterou o débito de IRPJ do 1º trimestre de 2006 de R\$ 119.507,43 que constava na DCTF original, para R\$ 92.749,10.

Uma vez retificada a DCTF, posteriormente ao citado despacho, deveria a Recorrente ter apresentado documentos contábeis/fiscais para comprovação do direito ao crédito pleiteado, como aliás afirmado no acórdão recorrido, no excerto abaixo colacionado:

Neste momento processual, para comprovar a liquidez e certeza do crédito informado na Declaração de Compensação é imprescindível que seja demonstrada na escrituração contábil-fiscal da contribuinte, baseada em documentos hábeis e idôneos, a não existência ou existência a menor do valor do débito correspondente a cada período de apuração, conforme previsto no art. 923 do RIR/99, transcrito a seguir:

Art. 923. 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 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).

Mas a Recorrente não apresentou os documentos necessários. No mínimo, deveria ter apresentado documentos contábeis-fiscais da empresa suficientes para comprovar o crédito e o conseqüente erro na DCTF original, sem essas informações é impossível verificar a exatidão das informações declaradas pela Recorrente.

A determinação para apresentar os documentos para comprovação do crédito pleiteado, longe de ser mero formalismo, é uma determinação legal, conforme determina o art. 147 da Lei nº 5.172/1966.

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, **só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde**, e antes de notificado o lançamento.

A comprovação em questão, portanto, é condição para admissão da retificação realizada, quando essa, como no caso dos autos, reduz tributos. Cabe, pois, à Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito

creditório não prescinde de comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado.

Destarte, a Recorrente tem o ônus de instruir os autos com documentos hábeis e idôneos que justifiquem a retificação das informações retificadas. A obrigatoriedade de apresentação das provas pela Recorrente está arrimada no Código de Processo Civil, em seu art. 333:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

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

Com efeito, no âmbito administrativo fiscal, o ônus de provar o direito ao suposto crédito, incumbe a Recorrente, nos termos do art. 16 do Decreto 70.235/72:

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos discordância e as razões e provas que possuir; (...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se:

a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Verifica-se que os dados presumidamente errados não podem ser considerados, pois não foram produzidos no processo elementos de prova que evidenciem as alegações da Recorrente (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional e 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Ora, uma vez que as declarações em discussão foram ajustadas apenas após o despacho decisório, deveriam ter sido acompanhadas de documentos que demonstrassem o equívoco no cálculo do tributo. Mesmo em grau de recurso voluntário a jurisprudência do CARF tem aceitado a juntada de documentos posteriormente à manifestação de inconformidade, desde que esclareça pontos fundamentais na ação.

Outrossim, é em razão do princípio da verdade material que a Recorrente deveria ter colacionado aos autos os documentos contábeis-fiscais da empresa, pois a autoridade fiscal poderia ter efetuado a homologação de ofício, uma vez identificada a correção das retificações realizadas.

O contrário - homologar a compensação sem os documentos contábeis indispensáveis, considerando apenas planilha de cálculo, PER/DCOMP, DIPJ, DCTF e DARFs -

não é observar ao princípio da verdade material, mas agir de forma imprudente, pois com base nas declarações e documentos constantes no processo não há como validar os créditos, e, por conseguinte, não pode ser identificada a liquidez e certeza dos créditos em discussão nestes autos (art. 170 CTN).

Verifica-se pelos dispositivos legais acima transcritos que o dever de provar incumbe a quem alega. Assim, no caso de processos de compensação, cabe ao contribuinte provar a liquidez e a certeza do seu crédito, e não o contrário como quer fazer crer a Recorrente.

Também não se pode olvidar do Princípio da Verdade Material, que norteia o processo administrativo, que o julgador deve buscar o esclarecimento dos fatos, adotando as providências necessárias no sentido de firmar sua convicção quanto a verdade real.

Porém a atuação do julgador somente pode ocorrer de forma subsidiária à atividade probatória, que deve ser desempenhada pelas partes.

Com efeito, assim como não pode o julgador usurpar a competência da autoridade fiscal e intentar produzir provas, que validem um lançamento fiscal fracamente instruído, também lhe é vedado desincumbir, pela sua atuação ativa no processo, a obrigação do sujeito passivo de trazer aos autos o conjunto probatório mínimo necessário para comprovar o seu direito creditório.

Em relação ao referido pela Recorrente nas suas razões recursais quanto a eventual conversão do julgamento em diligência para possibilitar a Recorrente a juntada de provas, tomo como razões de decidir parte do Voto do I. Conselheiro Orlando Rutigliani Berri no Acórdão. 3001000.545, em sessão de 17/10/2018, *verbis*:

Mais, que analisados os pretensos elementos de prova carreados aos presentes autos, verificou-se que se mostraram insuficientes para comprovar o direito creditório alegado.

Diante destas constatações e o que dos autos consta, aí também aliado aos corretos fundamentos da decisão recorrida, advogo o entendimento segundo o qual não é papel deste colegiado recursal conceder infundáveis oportunidades para que o contribuinte transponha aos autos documentos e/ou informações que venham confirmar seu direito, digo isto pois entendo que tal concessão importaria em desrespeito aos prazos estabelecidos na legislação processual de regência, como vimos anteriormente.

Prosseguindo um pouco mais, pode-se dizer ainda que é comezinho a obrigação do sujeito passivo, desde a feitura de seu pleito reivindicatório, passando pela sua manifestação de inconformidade, municiar sua pretensão em documentos hábeis e suficientes para evidenciar a liquidez e certeza do crédito tributário cuja restituição postula.

Por isso, e não por outra razão, é que a legislação impõe ao contribuinte o dever de demonstrar sua liquidez e certeza. De outra forma dizendo, é ônus do sujeito passivo e não da Administração Tributária tal mister.

Desta feita, não se pode, sob o pálio da "verdade material" suplantiar toda e qualquer regra processual aplicável ao processo administrativo fiscal federal a fim de, ao arrepio, dentre outros, do princípio da isonomia, permitir seja desbancada a competência originária da autoridade fiscal o mesmo do colegiado recorrido, para fins de substituir tarefa que competia ao sujeito passivo, seja espontaneamente ou mesmo depois de provocado, em face das sucessivas rejeições da sua pretensão.

Portanto, não é correto afirmar que a aventada menor rigidez dos prazos para a produção de prova tenha o condão de sobrepujar determinadas regras, vez que o primado da "verdade material", na medida em que autoriza o julgador apreciar provas e/ou indícios não contemplados pela instância a quo, impõe que estas tenham sido produzidas no momento oportuno, o que não se observa nestes autos, uma vez que não foram produzidas.

No presente caso, a Recorrente estava ciente dos motivos pelos quais os elementos de prova coligidos aos autos não foram considerados hábeis e suficientes para seu comprovação do seu pleito, conforme delineado no acórdão recorrido, e era seu o dever demonstrar que envidou o esforço no sentido de sanar as lacunas probatórias aventadas na decisão recorrida. Aliás são provas (documentos contábeis de sua própria lavra) e portanto não há motivos para sequer alegar dificuldade na sua apresentação.

No entanto, a Recorrente não apresentou em sede recursal nenhum documento contábil para arrimar sua pretensão, ao manter-se fiel à sua linha argumentativa, mesmo sabendo que o fundamento da decisão recorrida assentou-se na ausência de documentos para comprovação do direito alegado, preferiu agir de forma não pro-ativa, ao deixar de se empenhar em provar o direito que alega possuir, impedindo, *in totum*, que este julgador aventasse, quiçá, a hipótese de conversão deste julgamento em diligência, com supedâneo no novel princípio da cooperação, que atualmente tem redação implementada pelo artigo 6º da Lei nº 13.105, de 16.03.2015 Novo Código de Processo Civil, que afirma que "todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva".

Dessa forma, como a Recorrente não apresentou, nesta oportunidade, uma documentação contábil mínima que fosse possível ao menos vislumbrar um início de prova, entendo não ser o caso de se converter o julgamento em diligência.

Ressalta-se que todos os documentos constantes nos autos foram analisados. As informações constantes na peça de defesa não podem ser consideradas, pois não foram produzidos no processo elementos de prova mediante assentos contábeis e fiscais que evidenciem as alegações ali constantes, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material.

De todo o exposto conclui-se que não foram carreados aos autos pela Recorrente os dados essenciais a produzir um conjunto probatório robusto da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado aptos a comprovar os argumentos contidos no recurso voluntário.

Dessa forma, voto em NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama