



PROCESSO	12448.919110/2019-95
ACÓRDÃO	1201-007.568 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TNL PCS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/03/2012 a 31/03/2012

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. NÃO CABE INVERTER O ÔNUS DA PROVA.

A realização de diligência/perícia deve se restringir à elucidação de pontos duvidosos para o deslinde de questão controversa, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos. Objetiva subsidiar a convicção do julgador e não inverter o ônus da prova já definido na legislação.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/03/2012 a 31/03/2012

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU MAIOR DO QUE DEVIDO. ÔNUS PROBATÓRIO. INTERESSADA

O reconhecimento do direito creditório condiciona-se à comprovação da liquidez e certeza do crédito pretendido, recaindo o ônus da prova sobre a interessada.

RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RETIFICAÇÃO DE DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO EM ESCRITURAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A retificação da DCTF deve estar fundamentada em escrituração contábil/fiscal lastreada em documentação de suporte, sendo a mera alteração da declaração insuficiente para o reconhecimento do direito

creditório, mormente quando a legislação tributária determina a apresentação da documentação probatória antes mesmo da emissão do Despacho Decisório.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/03/2012 a 31/03/2012

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, bem como os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquele objeto da decisão.

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. DESPACHO DECISÓRIO COMPLEMENTAR. NÃO APLICAÇÃO.

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de 5 anos, contado da data da entrega da declaração de compensação, nos termos do §5º, do art. 74, da Lei n. 9.430/96. Assim, se o prazo transcorrido entre a data da transmissão do PER/DCOMP e a data da ciência do despacho decisório for igual ou superior a cinco anos, ocorre a homologação tácita das compensações declaradas.

No caso de emissão de Despacho Decisório Complementar, não há que se falar em aplicação do §5º, do art. 74, da Lei n. 9.430/96.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Raimundo Pires de Santana Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Nilton Costa Simões – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Marcelo Antônio Biancardi, Renato Rodrigues Gomes, Raimundo Pires de Santana Filho e Nilton Costa Simões (Presidente).

RELATÓRIO

Do Despacho Decisório e Da Manifestação de Inconformidade

Trata-se de Recurso Voluntário, às fls. 7.788/7.824, interposto em face do Acórdão nº 108-045.585 – 3ª TURMA/DRJ08, de 28/11/2024, às fls. 7.764/7.781, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo Contribuinte, às fls. 5.460/5.487, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório nº 4.539/2024-RENDAPJ-REND-EQAUD/Eqrat4/DRFVIT/RFB, emitido em 30/07/2024, às fls. 5.439/5.453, no qual **não foi reconhecido o direito creditório pleiteado através do PER nº 37397.19390.280417.1.2.04-0660, no montante de R\$ 2.499.161,93**, não homologando a compensação declarada no PER/DCOMP nº 29922.36225.120418.1.7.04-0793.

O pedido era calcado na compensação de crédito tributário, oriundo de pagamento indevido ou a maior de IRPJ, código de arrecadação RFB nº 2362, realizado em 30/04/2012, relativo ao período de apuração de 31/03/2012, recolhido no valor de R\$ 34.461.240,39. O direito creditório foi reconhecido em parte, ou seja, houve o reconhecimento integral do crédito pleiteado através do PER/DCOMP nº 29912.02845.191212.1.3.04-3777, no valor de R\$ 8.456.960,68 (com a homologação dos débitos então compensados).

Posteriormente, a Recorrente protocolou o PER nº 37397.19390.280417.1.2.04-0660, pleiteando crédito de mesma natureza e período, contudo no valor complementar de R\$ 2.499.161,93, ao qual vinculou a DCOMP 29922.36225.120418.1.7.04-0793. Não houve reconhecimento do crédito, tampouco foram homologados os débitos compensados, conforme trecho do despacho decisório abaixo reproduzido:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

O crédito em análise corresponde ao valor necessário para compensação dos débitos declarados, somado ao valor dos pedidos de restituição.

Valor do crédito em análise: R\$ 12.699.192,49
 Valor do crédito reconhecido: R\$ 8.456.960,68

Características do DARF discriminado no PER/DCOMP

Período de apuração	Código de receita	Valor total do DARF	Data de arrecadação
31/03/2012	2362	34.461.240,39	30/04/2012

A partir do DARF informado para os PER/DCOMP objeto dessa análise, foram localizados um ou mais pagamentos, com a seguinte utilização:

Qt. pag.	Valor total	Alocação a débito	Utilização Processo	Utilização PER/DCOMP	Parcelamento Especial	Utilização total	Saldo disponível
1	34.461.240,39	26.004.279,71	0,00	0,00	0,00	26.004.279,71	8.456.960,68

Concluída a análise do direito creditório, chegou-se à seguinte decisão:

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:
 29922.36225.120418.1.7.04-0793

Não há valor a ser pago para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:
 37397.19390.280417.1.2.04-0660

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 28/02/2020.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
2.800.067,43	560.013,48	331.247,97

Além do exposto acima, informações complementares sobre a análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada, identificação dos PER/DCOMP objeto da análise e relação de valores devidos compõem o despacho decisório. Para contribuintes optantes pelo domicílio tributário eletrônico (DTE) essas informações são apresentadas na sequência. Para contribuintes não optantes pelo DTE, consultar o despacho decisório completo no e-CAC, no endereço receita.economia.gov.br, assunto "Restituição e Compensação", item "Consulta Despacho Decisório PER/DCOMP", mesmo endereço onde poderão ser emitidos por todos os contribuintes os DARF para pagamento dos valores devidos.

Base legal: Arts. 165, 168 e 170 da Lei n° 5.172, de 1966 (CTN). Art. 74 da Lei n° 9.430, de 1996. Art. 70 da IN RFB n° 1.717, de 2017.

Indignada, a TNL apresentou Manifestação de Inconformidade, em 09/03/2020, às fls. 4/17. A 3ª Turma da DRJ/SPO, por meio do Acórdão 16-95.709, prolatado em 4 de junho de 2020, às fls. 324/329, julgou a manifestação de inconformidade improcedente, não reconhecendo o direito creditório.

A 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção deste Tribunal, através do Acórdão nº 1201-005.151, lavrado em 13 de setembro de 2021, às fls. 2.781/2.789, deu parcial provimento ao recurso voluntário, *"determinando o retorno do processo à Unidade de Origem para análise dos documentos juntados aos autos e avaliação da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado com a emissão de um novo Despacho Decisório, sem prejuízo de intimar a Recorrente a apresentar outros documentos que a autoridade administrativa julgar necessários para comprovação do direito creditório alegado"*.

Em cumprimento à sobredita decisão, a unidade de origem da Receita Federal reavaliou o pedido do contribuinte e, em 30 de julho de 2024, emitiu o Despacho Decisório nº 4.539/2024-RENDAPJ-RENTA-EQAUD/Eqrat4/DRFVIT/RFB, às fls. 5.439/5.453. Na nova análise, a Autoridade Fiscal não reconheceu o direito creditório requerido no PER/DCOMP nº 37397.19390.280417.1.2.04-0660, cujo valor declarado pelo contribuinte era de R\$ 2.499.161,93. Como consequência direta dessa negativa, a Receita Federal não homologou os débitos compensados na DCOMP nº 29922.36225.120418.1.7.04-0793.

A seguir transcrevemos excertos dos fundamentos e conclusão do sinalado novo despacho decisório:

16- Pois bem. Para dar cumprimento à decisão do CARF, mas antes, por dever de ofício, passamos ao início das verificações das apurações realizadas pelo OI Sa, que geraram a série de DCOMPs apresentadas visando a compensar débitos tributários com os créditos relativos aos pagamentos a maior dos IRPJ devidos por estimativa, gerados pelas diferenças das taxas de depreciação. Foi inicialmente emitido o TERMO DE INTIMAÇÃO RENDAPJRENTA-EQRAT4 n° 01.492/2024, já que os documentos anexados até então eram absolutamente insuficientes ao

reconhecimento do direito perseguido. A integralidade do citado Termo é reproduzida abaixo:

(...)

Desta forma o contribuinte deve apresentar no prazo acima especificado:

A) Os lançamentos contábeis, **com a observância da legislação tributária**, dos valores de depreciação de Ativos, em cada um dos meses do ano-calendário de 2012, realizados por meio do Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT);

B) Os lançamentos contábeis (Cópias do Livro Razão) realizados **com observância da legislação societária**, relativos às despesas de depreciação em cada um dos meses do ano-calendário de 2012;

C) Elaborar planilha, em formatação excel, demonstrando a memória de cálculo relativa a cada bem depreciado (com saldos iniciais, determinação das taxas de depreciação aplicada, baixas de bens e saldos finais), com base na legislação tributária (com os índices da IN SRF 162/98), demonstrando mensalmente, a diferença entre ambas as apurações (da legislação tributária e societária).

D) Elaborar planilha, em formatação excel, demonstrando a apuração do Lucro Real e a Base de Cálculo da CSLL bem como a apuração dos saldos à pagar (por estimativa) das duas exações nos meses de janeiro à dezembro de 2011, na DIPJ apresentada em 30/01/2014 e na última DIPJ apresentada, em 04/02/2016.

(...)

18- Passados 40 dias da intimação original a OI Sa apresenta planilhas de cálculo e Livros Razão referente às contas que registraram os lançamentos contábeis relativos aos ativos, apenas parte destas contas (vide item 26 adiante) e deixa de apresentar os lançamentos contábeis relativos às despesas de depreciação e, **não menos importante, deixa de apresentar os lançamentos relativos às despesas de depreciação, em cada um dos meses do ano-calendário de 2012, realizados por meio do Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT).**

19- **Atendendo intempestivamente**, em 15/04/2024, ao TERMO DE REINTIMAÇÃO RENDAPJ-RENTA-EQRAT4 n° 04.699/2024 (que solicitava os documentos que não foram apresentados, ainda que passados 40 dias do primeiro termo), já que a ciência pelo contribuinte se deu em 05/04/2024, por meio de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) tendo o prazo adicional de 05 dias úteis se encerrado em 12/04/2024, este apresenta o que chama de “livro razão”, um rol de números sem a indicação das contrapartidas, referentes ao mês de janeiro de 2012 e Livro Razão das contas de despesas de depreciação relativo às contas 0041600101 - DEPRECIÇÃO EQUIP.DE COMUTAÇÃO AUTOMÁTICA 0041600102 -DEPRECIÇÃO EQUIPAMENTOS DE TRANSMISSÃO 0041600104 - DEPRECIÇÃO EQUIPAMENTOS DE INFRAESTRUTURA 0041600105 - DEPRECIÇÃO BENS OUTROS ATIVOS e **deixa de apresentar o FCONT, sob a singela alegação de que “não foi encontrada a guarda do documento retificador do Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT), em vista do tempo decorrido, mais de 7 anos”.**

(...)

25- Prosseguindo, quando da resposta inicial ao Termo de Intimação 1.492/2024, a empresa apresenta documentos contábeis (os mesmos já anexados quando da apresentação do recurso voluntário) e diversas planilhas de cálculo que contradizem as alegações de que ela teria utilizado os critérios contábeis instituídos pela Lei 11.638/2007 para depreciar seus ativos, em vez dos preconizados pela IN 162/98.

26- Naquela peça é esclarecido que os bens que teriam sido depreciados por taxas menores são os registrados em 08 contas contábeis, isto é as de número 13210010, 13210020, 13210030, 13210040, 13210070, 13210130, 13210150, 13210210, mas só apresenta as cópias do Livro Razão referentes às contas 013210010 – REDE DE ACESSO, 013210020 - EQUIPAMENTO DE COMUTAÇÃO 0013210030 - EQUIPAMENTO DE TRANSMISSÃO, 0013210070 - EQUIPAMENTO DE ENERGIA, 0013210210 - EQUIPAMENTO DE CLIMATIZAÇÃO/ENERGIA e ainda a conta 0013250150 - DEPREC ACUMUL INFORMÁTICA.

27- A explicação para a diferença entre as taxas, todavia, é diversa da informada à DRJ e ao CARF, já que, agora a empresa reclama a utilização da taxa de depreciação acelerada, uma vez que esses ativos funcionariam ininterruptamente, 24 horas por dia em 3 turnos de 8 horas.

28- Ou seja, a empresa inicialmente depreciou estes ativos à taxa de 10% anuais, conforme prevê a legislação tributária, e não com os critérios contábeis instituídos pelas Leis 11.638/2007 e 11.941/2009, como se vê nos documentos apresentados e pleiteia a utilização da taxa de 20% da depreciação acelerada. Ambas as taxas estão previstas na legislação tributária.

29- Além do mais, o artigo 312 do Regulamento do Imposto Sobre a Renda, Decreto 3.000/99, vigente à época dos fatos, permite que, em relação aos bens móveis, sejam adotadas, em função do número de horas diárias de operação, taxas de depreciação acelerada, até o dobro da originalmente prevista, **mas também determina que este encargo seja registrado na escrituração comercial, algo que, definitivamente, o contribuinte, além de não apresentar o FCONT, também não fez. (...)**

31- Ou seja, os argumentos que nortearam a decisão do CARF estavam distorcidos, haja vista que desde o início o contribuinte utilizou sim as taxas previstas na legislação tributária, isto é as previstas na IN 162/98. O que na verdade busca a empresa é a possibilidade de retificar a DCTF e a DIPJ para contabilizar um encargo de depreciação duplicado pela utilização de seus bens em turnos ininterruptos.

32- Mas ainda que as intransponíveis inobservâncias às formalidades, vale dizer, a intempestividade na apresentação de documentos, a **falta de apresentação do FCONT**, a falta de escrituração contábil do encargo de depreciação acelerada (como disposto no artigo 312 do RIR/99) e a incompleta informação prestada aos Órgãos colegiados, pudessem ser dispensadas, ainda assim, não houve a comprovação do direito perseguido nestes autos.

(...)

34- Reintimada a apresentar o registro das despesas de depreciação a empresa apresenta um Livro Razão (na verdade um emaranhado de números sem muito significado) referente ao mês de janeiro de 2012, sem a indicação da natureza do lançamento contábil (a débito ou a crédito) e sem a respectiva contrapartida, o que torna inviável a checagem de que as despesas de depreciação inicialmente contabilizadas estão corretas naquele mês.

(...)

CONCLUSÃO

41- Pelas razões expostas não há direito creditório a ser reconhecido nestes autos, não devendo ser homologas as Declarações de Compensação apresentadas com base no direito creditório analisado.

Irresignada com o Despacho Decisório supra, a Recorrente requereu a sua reforma mediante Manifestação de Inconformidade, às fls. 5.460/5.487. Por bem descrever os pleitos constantes dessa peça recursal, reproduzo os termos do relatório da decisão da DRJ de origem, complementando-o ao final:

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Devidamente cientificado do despacho decisório em comento na data de 30 de julho de 2024 (fls. 5455), o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade em 27 de agosto de 2024 (fls. 5458), nos termos resumidos a seguir.

Da homologação tácita

Preliminarmente o despacho decisório deve ser reformado em razão da homologação tácita das compensações declaradas.

Conforme estabelecido no §5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, a extinção do crédito tributário referente aos débitos compensados ocorre de forma tácita após o decurso do prazo de cinco anos. Portanto, excedido o prazo de cinco anos da data de protocolo da declaração de compensação, sem que o contribuinte seja intimado do despacho decisório, configura-se a homologação tácita.

A referida Lei não prevê qualquer causa de suspensão ou interrupção do prazo para homologação da compensação.

No caso em análise, as declarações de compensação foram enviadas em 2018, cujos créditos decorreram da utilização das taxas de depreciação da IN nº 162/98, ao invés das preconizadas pela legislação societária.

O CARF proferiu decisão de mérito do recurso voluntário e determinou a emissão de um novo despacho decisório, anulando a decisão da DRJ e o despacho decisório originário, os quais deixaram de produzir efeitos.

Tendo em vista a anulação do primeiro despacho decisório, a inexistência de qualquer dispositivo legal suspensivo do prazo quinquenal previsto no § 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, bem como o transcurso de prazo superior a cinco anos entre a data de transmissão do PER/DCOMP e o novo despacho decisório, ora recorrido, tem-se por configurada a homologação tácita das compensações em comento. Por consequência, deve ser reconhecida a extinção dos débitos declarados no PER/DCOMP.

Nesse sentido, são citados os seguintes precedentes do CARF: Acórdão nº 1002-001, de 6 de maio de 2020 e Acórdão 1402-004.101, de 15 de maio de 2019.

Da nulidade do despacho decisório por cerceamento do direito de defesa

O CARF determinou a emissão de um novo despacho decisório, com análise da correção da apuração do indébito, entendendo que a Manifestante poderia ter retificado suas obrigações, e que fazia jus ao entendimento exposto na Solução de Consulta Interna COSIT nº 31/2013, cabendo à autoridade administrativa apenas verificar a apuração dos valores.

A Manifestante atendeu à intimação da autoridade administrativa para apresentar documentos, com vistas à análise dos ajustes efetuados em razão da diferença de despesa de depreciação efetuada de acordo com a legislação tributária em relação à preconizada pela legislação societária.

Em atendimento à intimação, a Manifestante esclareceu não ter localizado o documento de retificação do Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT), tendo em vista o transcurso de mais de sete anos, e ainda apresentou cópias dos livros razão solicitados.

O presente despacho decisório foi emitido sem haver nova intimação à Manifestante, que, caso tivesse ocorrido, teria apresentado prontamente novos esclarecimentos e documentos julgados necessários pela autoridade administrativa.

As provas apresentadas não foram questionadas pela fiscalização, mas apenas desconsideradas sob a justificativa de não conterem as informações solicitadas.

A autoridade administrativa não menciona a planilha demonstrativa e ilustrativa elaborada pela Manifestante, em claro indício de que não foi devidamente analisada.

É indubitável que as provas apresentadas não foram analisadas adequadamente, fato esse em desacordo com a determinação do CARF de análise da totalidade dos documentos. Sendo assim, a decisão proferida é nula, em face da manifesta preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, inciso II do Decreto 70.235/79.

As provas não poderiam ter sido ignoradas, notadamente “porque todos os meios de prova previstos no direito são aptos a serem produzidos no curso do processo tributário, administrativo ou judicial, não há limitações aos meios que podem ser

utilizados pelo contribuinte, nos estritos termos do artigo 212 do Código Civil e artigo 369, do Código de Processo Civil (aplicáveis subsidiariamente ao processo administrativo federal)”.

Ainda, nos termos do §2º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/99, “somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados QUANDO SEJAM ILÍCITAS, IMPERTINENTES, DESNECESSÁRIAS OU PROTELATÓRIAS”, que obviamente não é caso dos autos”.

Nesse sentido, é citada a seguinte jurisprudência administrativa do CARF, a saber, Acórdãos nº 3401-009.655 e nº 3802-000.328.

Portanto, “diante da patente ausência de análise dos documentos carreados aos autos, em total descompasso à determinação do CARF, é de rigor que seja decretada a nulidade do presente, ou, ao menos, que os autos retornem à origem de modo que todas as provas sejam examinadas e o mérito do direito creditório analisado, reconhecendo-se ao final a existência do crédito pleiteado”.

Do mérito

Ao tomar conhecimento da Solução de Consulta nº 31/13, a Manifestante percebeu que incorrera em equívoco, posto que a orientação externada pela RFB não apenas admitia a utilização das taxas de depreciação da IN nº 162/98, em detrimento da contábil, como previa a retificação da DIPJ para constar na apuração as taxas estipuladas na Instrução Normativa nº 162/98.

Dessa forma, retificou a DIPJ e a DCTF, apurando os tributos de acordo com os coeficientes de depreciação admitido pela RFB, nos moldes da orientação prevista na Solução de Consulta 31/13.

Nos itens 27, 28, 30 e 31 do presente despacho decisório é afirmado equivocadamente que a contribuinte nunca teria utilizado as taxas de depreciação da legislação societária, e sim as previstas na legislação tributária.

Em momento algum a Manifestante afirmou ou demonstrou ter utilizado originariamente as taxas da legislação tributária. Ao contrário, as taxas originalmente adotadas foram as determinadas pela legislação societária, ponto este inclusive reconhecido expressamente pelo CARF.

Foi adotada na contabilidade a depreciação baseada na vida útil econômica do bem, no caso 10% ao ano. A legislação tributária, por outro lado, permitia o uso da taxa básica, conforme a IN nº 162/98, multiplicada por 2, em função do funcionamento em 3 turnos.

Superada a questão da impossibilidade retificação das declarações da Manifestante e utilização da estimativa na composição do saldo negativo de IRPJ do período, o único argumento para o indeferimento do crédito foi a suposta insuficiência das provas apresentadas.

Qualquer outro fundamento distinto desse configura alteração do critério jurídico, o qual é vedado pelo ordenamento jurídico, de forma que a Manifestante se atém

na presente defesa apenas à demonstração das retificações referentes ao ano-calendário 2012.

Em março de 2012 a Manifestante apurou o débito de estimativa mensal de IRPJ (código de receita 2362), e recolheu o respectivo DARF no valor de R\$ 34.461.240,39.

Em um primeiro momento, em 2014, a Manifestante considerou que o valor correto de estimativa de IRPJ a pagar deveria ser de R\$ 26.004.279,71. Sendo assim, transmitiu o PER/DCOMP nº 29912.02845.191212.1.3.04-3777, pleiteando o indébito de R\$ 8.456.960,68, o qual foi devidamente reconhecido no despacho decisório.

Posteriormente, em 2016, a Manifestante verificou que o valor correto do IRPJ de estimativas era de R\$23.505.117,78, resultando em um indébito adicional no importe de R\$2.499.161,93, sendo objeto do PER/DCOMP nº 37397.19390.280417.1.2.04-0660 e da DCOMP nº 29922.36225.120418.1.7.04-0793, que contudo não foi reconhecido no despacho decisório.

A segunda diferença verificada decorreu da utilização das taxas fiscais de depreciação de ativos admitidas pela RFB, ao invés das registradas conforme a regra contábil, nos termos autorizados pelo Parecer Normativo RFB nº 1 de 2011 e pela Solução de Consulta Interna COSIT nº 31, de 2013.

Destaca-se que apenas parte dos ativos da empresa funcionam em turnos ininterruptos, sendo identificados pelas seguintes contas contábeis: a) 13210010; b) 13210020; c) 13210030; d) 13210040; e) 13210070; f) 13210130; g) 13210150; h) 13210210.

A Manifestante esclareceu a movimentação das contas desses ativos em planilhas anexadas aos autos. Os valores foram consolidados em arquivo denominado "NEW CONSOL TNL PCS", anexo aos presentes autos.

Além desse arquivo, foi anexada planilha com a base de cálculo retificada (devidamente informada na DIPJ Retificadora) com demonstração dos ajustes efetuados, os quais decorrem exclusivamente da diferença de depreciação em função do turno de horas de funcionamento. Esta planilha anexada aos autos é denominada "Apuração IRPJ CSLL TNL PCS 2012".

O despacho decisório não menciona essas planilhas, que demonstram pormenorizadamente a retificação efetivada e apresentam o controle extracontábil. E validando tais controles e demonstrativos citados foram apresentadas cópias dos livros razão das contas dos ativos (fls. 2827/5042 e 5088/5438).

Diversamente do entendimento da autoridade administrativa, as cópias do razão contábil foram extraídas do próprio sistema contábil da Manifestante, contendo todas as informações necessárias para confrontar com os demonstrativos

supracitados, uma vez que os valores indicados nas planilhas podem ser localizados nos livros razão.

VERIFICAR OS RAZÕES CONTÁBEIS

Não restam dúvidas que os registros e a escrituração foram efetuados de acordo com o artigo 312 do RIR/99, cuja nova redação dada pelo RIR/2018 não exige o registro do encargo na escrituração comercial, sendo dispensável.

Ainda que o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT) não tenha sido apresentado em razão de não ter sido localizado até o presente momento, conforme entendimento do CARF, tal fato não afasta o direito da Manifestante, pois as provas anexadas aos autos comprovam a origem do indébito.

O próprio CARF já firmou entendimento de que a ausência do FCONT por si só não acarreta consequência para o contribuinte, inclusive quanto à exigência de tributos, conforme se verifica das ementas dos Acórdãos 1301-006.959 e 1004-000.149, transcritas na peça defensiva.

Portanto, a ausência de apresentação do FCONT não poderia motivar o indeferimento do direito creditório, ainda mais considerando que foi apresentado vasto conjunto probatório contábil respaldando o direito da Manifestante, o qual foi ignorado sem fundamento legal.

Do comparativo das fichas 09, 11 e 12 da DIPJ original e retificadora, verifica-se que o lucro real diminuiu de R\$ 2.672.279.303,89 para R\$2.258.758.684,99; o imposto a pagar foi de R\$668.045.826,00 para R\$ 546.215.090,21 e, por conseguinte, as estimativas também reduziram, de R\$ 568.308.188,38 para R\$485.390.253,70, incluída a estimativa de março de 2012 no valor de R\$ 23.505.117,78.

Portanto, resta incontroverso que não houve aproveitamento da estimativa no valor de R\$2.499.161,93 na composição do Saldo Negativo de 2012, pleiteado no processo administrativo nº 12448.908078/2019-12.

Da diligência

A Manifestante solicita a realização de diligência nos seguintes termos:

Na remota hipótese de V.Sas. entenderem que os documentos ora acostados não são suficientes a comprovar o direito a restituição do valor correspondente ao pagamento a meio da estimativa mensal objeto dos autos, o que se admite apenas para fins de argumentação, a Manifestante pugna pela realização de diligência ou perícia, nos termos do inciso IV, do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72.

Nesta hipótese, a diligência será apta a demonstrar a correção do procedimento adotado pela Manifestante na apuração tributo, atestando que o valor declarado na DCTF e DIPJ retificadoras está correto, o que culminou no indébito pleiteado, bem como que o crédito aqui pleiteado não foi aproveitado pela Manifestante de qualquer outra forma.

Em se decidindo pela diligência a Manifestante indica como seu assistente o Sr. Luciano Inocência dos Santos, brasileiro, união estável, contador, CRC: 1SP146.893/O-1, com endereço profissional na Rua Pequetita, nº 215, Vila Olímpia, São Paulo, CEP 04552-060, apresentando as seguintes questões:

- a) Qual o montante total do débito apurado de IRPJ estimativa mensal no mês de março/2012?*
- b) Qual o valor final a pagar de IRPJ estimativa mensal no mês de março/2012? É R\$ 23.505.117,78, R\$ 26.004.279,71 ou R\$ 34.461.240,39?*
- c) Foi indevido o pagamento de **2.499.161,93** a título de estimativa para o mês de março de 2012?*
- d) A Manifestante recolheu DARF da ordem de R\$ **34.461.240,39**?*
- e) A DIPJ transmitida reflete as informações declaradas na DCTF retificadora referente ao mês de março de 2012?*
- f) Comparando as DIPJs acima mencionadas houve alteração no Lucro Real do período? E nº valor das estimativas pagas?*
- g) Os documentos apresentados demonstram que a alteração na apuração do IRPJ e CSLL decorrem da utilização das taxas de depreciação decorrentes da legislação tributária ao invés das taxas previstas na legislação societária?*
- h) A Manifestante faz jus ao indébito pleiteado?*

Do pedido

A Manifestante apresenta seu pleito, nos termos transcritos a seguir:

Ante todo o exposto, a Manifestante requer o conhecimento e provimento da presente Manifestação de Inconformidade, para que, preliminarmente, seja reconhecidas as nulidades que maculam os autos ou, assim não se entendendo, para que no mérito seja reformado integralmente o despacho decisório, reconhecendo assim a totalidade do crédito pleiteado no valor total de R\$ 2.499.161,93, referente ao pagamento indevido de IRPJ– estimativa mensal (código 2362) do mês de março de 2012, homologando-se, por conseguinte, a integralidade das compensações tempestivamente vinculadas e restituindo saldo remanescente.

Caso assim não entendam, requer-se, ao menos, o reconhecimento da homologação tácita de todas as compensações declaradas pela Manifestante, uma vez que transcorridos mais de 05 anos entre sua apresentação e a emissão do despacho decisório ora recorrido.

Na remota hipótese de V.Sas. entenderem que restam possíveis dúvidas quanto ao direito creditório da Manifestante, relativo a pagamento indevido ou a maior de IRPJ estimativa, o que se admite apenas para fins de argumentação, a Manifestante pleiteia a realização de diligência ou perícia, em consonância com o disposto no inciso IV, do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72.

Termos em que,

Pede deferimento.

Da Decisão Recorrida

Após apreciar o Despacho Decisório nº 4.539/2024-RENDAPJ-REND-EQAUD/Eqrat4/DRFVIT/RFB, emitido em 30/07/2024, às fls. 5.439/5.453, e a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Contribuinte, às fls. 5.460/5.487, a 3ª TURMA/DRJ08 exarou o Acórdão nº 108-045.585, em 28/11/2024, às fls. 7.764/7.781, e, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade. O acórdão restou assim ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012

ALEGAÇÕES SEM A DEVIDA COMPROVAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

As alegações contidas na peça defensiva devem vir acompanhadas dos elementos de prova hábeis para sua comprovação.

ARGUIÇÃO DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A nulidade da autuação é incabível diante da ausência das hipóteses de nulidade previstas na legislação do processo administrativo fiscal.

RETORNO PROCESSO À UNIDADE DE ORIGEM PARA APRECIÇÃO DE DOCUMENTOS. NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.

O retorno dos autos à Unidade de Origem para apreciação dos documentos apresentados pela defesa, com emissão de novo despacho decisório não tem como efeito a nulidade do despacho decisório original.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

DIFERENÇA DE CÁLCULO DEPRECIÇÃO. RTT. OBRIGATORIEDADE DE AJUSTES NO FCONT.

É obrigatório ajustar as diferenças no cálculo da depreciação de bens do ativo imobilizado no Fcont, para fins de neutralidade tributária na apuração do lucro real da pessoa jurídica sujeita ao RTT.

DEPRECIÇÃO ACELERADA CONTÁBIL. ESCRITURAÇÃO DO ENCARGO DE DEPRECIÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

Para adoção da depreciação acelerada contábil em função das horas diárias de operação, é obrigatório o registro na escrituração comercial do encargo de depreciação ajustado pelo coeficiente, nos termos previstos no art. 312 do RIR/99.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Do Recurso Voluntário

A Recorrente tomou ciência do Aresto atacado em **23/05/2025**, pela abertura da mensagem da ciência na sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, às fls. 7.784, e irressignada apresentou Recurso Voluntário, em **23/06/2025**, às fls. 7.788/7.824, e, além da tempestividade, citando doutrina e jurisprudência administrativa, apresentou idênticos pedidos e causa de pedir carreados na fase impugnatória, a seguir sintetizados:

- a) Da Preliminar:
 - i. De Nulidade do Despacho Decisório por Cerceamento do Direito de Defesa pela Ausência de Análise Aprofundada das Provas Ofertadas e Contradição nas Informações Apresentadas.
- b) Do Mérito:
 - i. Da Prejudicial de Homologação Tácita das Compensações;
 - ii. Do Inequívoco Direito Creditório da Recorrente - Da Desnecessidade de Registro no FCONT para fins de Demonstração da Origem do Crédito; e
 - iii. Do Inequívoco Direito Creditório da Recorrente - Da Demonstração dos Ajustes Realizados.
- c) Do Pedido de Diligência ou Perícia

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **RAIMUNDO PIRES DE SANTANA FILHO**, Relator

1 DA ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

2 DA DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA

Inicialmente, cumpre esclarecer que os acórdãos das instâncias administrativas, bem como decisões judiciais e posicionamentos doutrinários, embora de inestimável valor como fonte de consulta, servem apenas como forma de ilustrar e reforçar a argumentação dos litigantes, dado que não têm o condão de alterar determinações expressas na legislação.

Ademais, no que diz respeito às decisões judiciais, além de não se constituírem em normas complementares do direito tributário nos termos do art. 100, do CTN¹, devem ser respeitadas as limitações impostas pelo Decreto nº 2.346/1997, e as determinações contidas no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002. Quanto às citações doutrinárias que a defendente traz lume em seu petítório, em diversos tópicos da peça recursal, ressalva-se que a doutrina não integra a legislação tributária, conforme define o art. 96, do Código Tributário Nacional – CTN².

Também as decisões proferidas pelos Conselhos de Contribuintes, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade administrativa de Julgamento, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do art. 26 A, do Decreto nº 70.235/1972, incluído pela Lei 11.196/2005³. Veja-se também a

¹ Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

- I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;
- II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;
- III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;
- IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

² Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

³ Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

conclusão do Parecer Normativo Cosit nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013, que se presta a bem elucidar o tema:

Diante do exposto, conclui-se que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo.

3 DA PRELIMINAR

3.1 DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Em sede preambular, a Recorrente requer que seja declarada a nulidade da decisão recorrida sob alegação de que seus direitos a ampla defesa e ao contraditório foram cerceados pelo despacho decisório e decisão vergastados, tendo em vista que as provas apresentadas pela Recorrente não foram efetivamente impugnadas pela Fiscalização, tendo sido indevidamente desconsideradas sob a justificativa genérica de que não conteriam as informações solicitadas. Ademais, embora tenha sido apresentada planilha demonstrativa detalhada, a Autoridade Julgadora indeferiu o crédito exclusivamente com base na ausência de registro no FCONT, sem proceder à análise do seu conteúdo.

Acrescenta que o despacho recorrido revela contradição e fragilidade argumentativa ao afirmar, sem lastro nos autos, que a Recorrente jamais teria utilizado as taxas de depreciação previstas na legislação societária, restringindo-se às taxas fiscais, conclusão que não corresponde à realidade e evidencia a ausência de exame minucioso da documentação juntada. Similar falha se repete ao alegar inexistência de registros dos encargos de depreciação no Livro Razão, pois as cópias do referido livro, contendo os lançamentos mensais das despesas apuradas conforme a legislação societária, foram expressamente apresentadas ainda na fase de fiscalização, circunstância que, por si só, demonstra a inadequada apreciação das provas e a irregular manutenção do indeferimento do crédito.

Inicialmente, é salutar esclarecer que, em homenagem aos princípios do contraditório e da ampla defesa esculpados no inciso LV, art. 5º, da Constituição Federal⁴, tem-se como dispositivo legal aplicável no âmbito da Administração Tributária o Decreto nº 70.235, de 1972, que versa a respeito do processo administrativo fiscal e do julgamento do contencioso

⁴ Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

(PAF), por conseguinte, no tema, não demanda aplicação subsidiária de outros dispositivos da lei geral do processo administrativo federal (Lei no 9.784/1999).

A par disso, tem-se que, consoante o art. 14, do Decreto nº 70.235, de 1972⁵, a fase processual da relação fisco-contribuinte inicia-se com a manifestação de inconformidade tempestiva e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à Administração Tributária.

Ainda, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972⁶, somente se pode cogitar de declaração de nulidade do ato administrativo de lançamento quando o ato tiver sido lavrado por agente incompetente (art. 59, inciso I) ou, quando a preterição do direito de defesa se der em uma fase posterior à lavratura do ato pela autoridade fazendária (art. 59, inciso II). Veja-se que as demais irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade, sendo sanadas quando resultarem em prejuízo ao sujeito passivo, salvo se por este ocasionadas, ou se não influírem na solução do litígio, conforme o art. 60, do assinalado dispositivo.

Assim, à luz dos dispositivos legais que regem a matéria, no caso em exame não se evidencia motivos capazes e suficientes para decretar a nulidade dos atos administrativos, uma vez que o Despacho Decisório foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos possibilitando o julgamento dos recursos administrativos.

⁵ Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

⁶ Das Nulidades

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Outrossim, observa-se que o enfrentamento das questões na peça de defesa demonstra perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo. Houve observância das normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF (art. 98, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. **A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.**

4 DO MÉRITO

4.1 DA PREJUDICIAL DO MÉRITO - DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

Antes de adentrarmos na análise do mérito propriamente dito, é mister apreciarmos a prejudicial arguida pela Recorrente em sede recursal - repisando idênticos argumentos apresentados na fase impugnatória -, no sentido de **restar evidente que se operou a homologação tácita**, nos termos do § 5º, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, no caso em tela, considerando que, sob a sua ótica: a transmissão do PER nº 37397.19390.280417.1.2.04-0660, onde se encontra apontado o crédito complementar pleiteado, efetivou-se em 28/04/2017; houve anulação do Despacho Decisório nº 2774697, às fls. 318, pelo Acórdão nº 1201-005.151, deste Tribunal; e a emissão do segundo Despacho Decisório nº 4.539/2024-RENDAPJ-REND- EQAUD/Eqrat4/DRFVIT/RFB, às fls. 5.439/5.453, só se verificou em 30/07/2024.

Destaca ainda que o CARF, ao julgar o recurso voluntário, reconheceu que o despacho decisório original não enfrentou o mérito, a liquidez e a certeza do crédito, especialmente por desconsiderar as declarações retificadoras, em afronta ao princípio da verdade material, motivo pelo qual anulou tanto a decisão da DRJ quanto o despacho originário, que deixaram de produzir efeitos jurídicos.

O Aresto atacado refutou o sobredito pleito.

Em que pese o esforço argumentativo da TNL PCS S/A não lhe assiste razão, por conseguinte, irretocável a decisão de primeira instância nesta matéria. Vejamos.

Quanto à questão de aplicabilidade do §5º, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, nos casos em que há decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais determinando a reanálise do direito creditório, inicialmente, é essencial interpretarmos o referido dispositivo, abaixo transcrito *in verbis*, no que toca à homologação da compensação e demais regras adjacentes:

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.

(...)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

(...)

§ 9 É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

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

Veja que o mencionado § 5º adotou a máxima de que “o direito não socorre aos que dormem” (*Dormientibus non succurrit jus*). Uma vez não se pronunciando a administração no período quinquenal, contados da data de entrega da declaração, o crédito tributário objeto de homologação estará definitivamente extinto (homologação tácita).

Destarte, na espécie, levando-se em conta que o pedido de restituição foi apresentado em **28/04/2017**, a análise procedimental culminou no Despacho Decisório, pelo não reconhecimento do crédito pleiteado - tampouco homologação dos débitos compensados vinculados através da DCOMP 29922.36225.120418.1.7.04-0793 -, cuja ciência se conformou em **07/02/2020**, por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico - DTE perante a RFB, às fls. 315. Portanto, na data da ciência do Despacho Decisório as compensações declaradas pelo contribuinte **não se encontravam homologadas tacitamente**.

Prosseguindo, consoante os apontados dispositivos, a partir da ciência do Despacho Decisório, que não homologar ou homologar parcialmente a compensação declarada, não há que se falar mais em prazo para homologação, passando a correr o prazo para instauração da fase litigiosa (§§ 9º, 10 e 11 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996).

Instaurada a fase litigiosa com a apresentação tempestiva da manifestação de inconformidade, o débito cuja compensação não se concretizou, passa a ter a sua exigibilidade suspensa. O § 11 não deixa dúvidas nesse aspecto, asseverando que “A manifestação de inconformidade e o recurso (...) enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação”.

Assim, em regra, quaisquer atos praticados na fase litigiosa não mais se submetem ao prazo para homologação da compensação declarada, **salvo se for determinado por este Tribunal a nulidade ou cancelamento do despacho decisório anterior.**

Melhor esclarecendo, verificando-se essas ressalvas, caso o novo despacho decisório seja prolatado em período posterior aos 5 anos determinados na lei, **o reconhecimento da homologação tácita é mandatário.** Nesse sentido, apresento-lhes ementas de decisões do CARF:

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

Ano-calendário: 2008

NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. DESPACHO DECISÓRIO FUNDAMENTADO EM DCTF ERRADA.

O direito creditório pleiteado deveria ter sido analisado à luz da DCTF Retificadora, uma vez que esta foi entregue anteriormente ao próprio despacho decisório. Como não foi feito dessa forma, deve ser declarada a nulidade do despacho decisório com o consequente reconhecimento da homologação tácita. (Acórdão nº 1201-004.394 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 10/11/2020)

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

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. DESPACHO NULO.

A aplicação da regra sobre o prazo de 5 (cinco) anos para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo se consuma com a edição tempestiva do despacho decisório pela autoridade da Receita Federal competente, salvo se o ato foi considerado ineficaz, com a decretação de sua nulidade. (Acórdão nº 1301-004.602 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 18/06/2020)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2002

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DESPACHO DECISÓRIO CANCELADO PELA DRJ. NOVO DESPACHO EMITIDO APÓS CINCO ANOS. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. OCORRÊNCIA.

Decisão de turma de julgamento da DRJ não possui o poder de suspender ou interromper o prazo de cinco anos para homologação da declaração de compensação previsto no artigo 74 da Lei 9.430/1996 se o despacho decisório tratou expressamente do mérito da DCOMP, ou seja, na liquidez e certeza do crédito, o que ocorreu no presente caso. Novo despacho decisório foi emitido pela DRF após o prazo de cinco anos. (Acórdão nº 1002-001.271 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária, sessão de 06/05/2020)

Questão diversa diz respeito ao despacho decisório que apenas se manifesta acerca de **questão prejudicial**, e que, posteriormente, tenha decisão indicando que se analise o mérito, pois nessa hipótese, trata-se de **despacho decisório de natureza complementar** e, nesse sentido, o Parecer Normativo COSIT RFB nº 02, de 23 de agosto de 2016, o qual prescreve que, quando incumbir à Autoridade Fiscal da unidade local analisar demais questões de mérito ainda não apreciadas no contencioso (matéria de fundo, inclusive quanto à existência e disponibilidade do valor pleiteado), cuja decisão será passível de recurso sob o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, **não se pode alegar** decurso do prazo de que trata o § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996:

PROCEDIMENTO DE RECONHECIMENTO DE CRÉDITO DO SUJEITO PASSIVO EM QUE HOUE DECISÃO EM JULGAMENTO ADMINISTRATIVO QUE APENAS ANALISOU QUESTÃO PREJUDICIAL E NÃO ADENTROU NO MÉRITO DA LIDE.

Exclusivamente no processo administrativo fiscal referente a reconhecimento de direito creditório em que ocorreu decisão de órgão julgador administrativo quanto à questão prejudicial, inclusive prescrição para alegar o direito creditório, incumbe à autoridade fiscal da unidade local analisar demais questões de mérito ainda não apreciadas no contencioso (matéria de fundo, inclusive quanto à existência e disponibilidade do valor pleiteado), cuja decisão será passível de recurso sob o rito do Decreto nº 70.235, de 1972, não tendo que se falar em decurso do prazo de que trata o § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 42, 43 e 45; Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 63; Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 74.

Foi exatamente o que aconteceu no presente caso, conforme se depreende do dispositivo da decisão dessa Turma, veiculada pelo Acórdão nº 1201-005.151, às fls. 2781/2789:

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, **determinando o retorno do processo à Unidade de Origem para análise dos documentos juntados aos autos e avaliação da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado com a emissão de um novo Despacho Decisório**, sem prejuízo de intimar a Recorrente a apresentar outros documentos que a autoridade administrativa julgar necessários para comprovação do direito creditório alegado. (g.n.)*

Importa registrar o relatado e reconhecido no acórdão recorrido, no tocante ao tema, notadamente a ausência de qualquer argumento atinente à nulidade do Despacho Decisório original, nos termos do art. 59, do Decreto nº 70.235/72 (PAF)⁷, bem como a natureza complementar do novo Despacho Decisório, ora combatido:

⁷ Art. 59 - São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

A decisão preferida no Acórdão de Recurso Voluntário não teve por efeito anular o despacho decisório original, mesmo porque não apontou qualquer irregularidade que resultasse em sua nulidade.

A decisão do CARF apenas determinou o retorno dos autos à unidade de origem para que procedesse à “análise dos documentos juntados aos autos e avaliação da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado”, para emissão de um novo despacho decisório, sem que fosse declarado sua nulidade.

Ou seja, a decisão da segunda instância de julgamento teve por efeito garantir ao Recorrente a apreciação dos fatos, considerando os documentos coligidos aos autos, pela unidade de origem, até porque sua análise diretamente em sede de julgamento configuraria supressão de instância.

Assim, o novo despacho emitido possui natureza de decisão complementar. (g.n.)

No mais, impende sinalar que o tema em questão já foi objeto de várias decisões mantendo-se a jurisprudência administrativa prevalente sólida, segundo as ementas abaixo transcritas:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2006

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de 5 anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. Assim, se o prazo transcorrido entre a data da transmissão do PER/DCOMP e a data da ciência do despacho decisório for igual ou superior a cinco anos, ocorre a homologação tácita das compensações declaradas.

No caso de despacho complementar não há que se falar em aplicação do §5 do art. 74 da Lei n. 9.430/96. (Acórdão nº 1201-005.418 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 16/11/2021)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO COMPLEMENTAR. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INEXISTÊNCIA.

Superada a questão prejudicial que fundamentou o indeferimento do crédito pleiteado no despacho decisório inicial, e mantido o indeferimento no despacho decisório complementar por inexistência do crédito, não há falar-se em decurso do prazo (homologação tácita) de que trata o § 5º do art. 74 da Lei n. 9.430, de 1996, tampouco em mudança de critério jurídico, art. 145, do CTN. Afinal, superada a questão prejudicial por decisão do Carf, incumbe à autoridade fiscal analisar as demais questões de mérito não apreciadas no contencioso, ou seja, a matéria de

fundo, liquidez, certeza, existência e disponibilidade do crédito pleiteado (art. 170, do CTN), cuja decisão é passível de recurso sob o rito do Decreto nº 70.235/1972.

O despacho decisório revisional tem natureza complementar ao despacho decisório inicial. Na espécie, para fins de verificação de homologação tácita, deve-se analisar o despacho decisório inicial e não o despacho complementar.

Entender de forma diversa seria desconsiderar o acórdão Carf que determinou a reanálise do crédito, bem como impedir, de forma indireta, que a autoridade fiscal analise a liquidez e certeza do crédito pleiteado, nos termos do art. 170 do CTN. (Acórdão nº 1201-006.202 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 18/10/2023)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO. COMPENSAÇÃO. TERMO FINAL.

A aplicação da regra sobre o prazo de 5 (cinco) anos para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo se consuma com a edição tempestiva do despacho decisório pela autoridade da Receita Federal competente, salvo se o ato foi considerado ineficaz, com a decretação de sua nulidade.

RECLAMAÇÕES E RECURSOS. REEXAME DA MATÉRIA.

As reclamações e recursos interpostos no âmbito do contencioso administrativo são do tipo de reexame e não de revisão. Por tal motivo, as decisões administrativas, quando consideram indevida a razão que ensejou o indeferimento inicial do pedido de compensação, determinam o retorno à Delegacia de origem para análise das demais matérias relacionadas à suficiência e disponibilidade de crédito pretendido, que deixaram de ser apreciadas no despacho decisório inicial.

DESPACHO DECISÓRIO COMPLEMENTAR. PRAZO QUINQUENAL. NÃO APLICAÇÃO.

À emissão de Despacho Decisório Complementar, por determinação da autoridade julgadora, não se aplica o prazo quinquenal previsto no art. 74, §5º, da Lei nº 9.430, de 1996. (Acórdão nº 1003-003.670 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária. Sessão de 15/06/2023)

Superada a argumentação de anulação do despacho decisório original por este tribunal, na espécie, a determinação de emissão de despacho decisório complementar levando em consideração a DIPJ e a CSLL retificadoras e todos os elementos carreados aos autos, objetivou afastar qualquer deficiência presente na decisão anterior – notadamente a desconsideração das declarações retificadoras -, justamente em respeito ao princípio da verdade material.

Nessa senda, em benefício de sedimentar tais pontuações, traz-se à colação o entendimento expresso nas seguintes ementas extraídas de acórdãos desse Egrégio Conselho Administrativo, relativas à processos de idêntico objeto – altera apenas o período de apuração e tributo - e Recorrente, que corroboram com o explanado:

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE ANÁLISE DA DCTF RETIFICADORA. IMPOSSIBILIDADE. VERDADE MATERIAL.

Considerando que o Despacho Decisório eletrônico não analisou a DCTF retificadora, em respeito à regra da busca da verdade material consubstanciada no processo administrativo fiscal, um despacho decisório complementar deve analisá-la. (Acórdão nº 1201-006.043 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 14/08/2023)

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE ANÁLISE DA DCTF RETIFICADORA. IMPOSSIBILIDADE. VERDADE MATERIAL.

Considerando que o Despacho Decisório eletrônico não analisou a DCTF retificadora, em respeito à regra da busca da verdade material consubstanciada no processo administrativo fiscal, um despacho decisório complementar deve analisá-la. (Acórdão nº 1201-006.045 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 14/08/2023)

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE ANÁLISE DA DCTF RETIFICADORA. IMPOSSIBILIDADE. VERDADE MATERIAL.

Considerando que o Despacho Decisório eletrônico não analisou a DCTF retificadora, em respeito à regra da busca da verdade material consubstanciada no processo administrativo fiscal, um despacho decisório complementar deve analisá-la. (Acórdão nº 1201-006.036 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 14/08/2023)

Por tais razões, é de rigor rejeitar a prejudicial de mérito apreciada.

4.2 DOS FATOS

Ab initio, merece registro que, conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo à pagamento indevido ou maior do que devido de IRPJ, referente ao período de apuração de março de 2012, no valor de **R\$ 2.499.161,93**, pleiteado no presente processo através do PER nº 37397.19390.280417.1.2.04-0660, e na consequente procedência do pedido compensação de débitos constante da DCOMP 29922.36225.120418.1.7.04-0793 vinculada ao apontado PER.

Nessa toada, é mister destacar que, na espécie, o indeferimento do sinalado pedido de restituição através do Despacho Decisório nº 4.539/2024-RENDAPJ-REND-EQAUD/Eqrat4/DRFVIT/RFB, emitido em 30/07/2024, às fls. 5.439/5.453, ratificado pelo Aresto recorrido, **foi calcado na ausência de apresentação do FCONT e da escrituração contábil do encargo de depreciação acelerada, essenciais à comprovação do direito creditório demandado.**

De outro giro, contrapondo, a Recorrente afirmou que o fundamento do crédito pleiteado encontra-se na constatação da existência de grupos de ativos depreciados à taxa contábil de 10% ao ano, embora tais bens operassem de forma ininterrupta, durante 24 horas diárias, em três turnos. Diante disso, balizado na legislação tributária que autoriza a aplicação da depreciação acelerada mediante coeficiente em dobro para ativos utilizados em regime contínuo, promoveu a retificação da apuração do IRPJ e da CSLL, especialmente quanto às adições e exclusões, para reconhecer a taxa de 20% ao ano. Essa retificação resultou no crédito tributário em litígio, sendo os ativos registrados em contas contábeis específicas, devidamente identificadas no processo.

Destarte, em favor de comprovar a certeza e liquidez do crédito requerido, esclarece que anexou planilhas detalhadas com a movimentação dos ativos, indicando, entre outros dados, datas de aquisição, despesas mensais de depreciação, depreciação acumulada contábil e tributária, diferenças excluídas da base de cálculo e eventuais adições quando da baixa ou integral depreciação dos bens. Sustenta ainda que foram apresentados os livros razão extraídos de seu sistema contábil, suficientes para confrontação das informações. Por derradeiro, admite a não apresentação do Controle Fiscal Contábil de Transição - FCONT, entretanto, aduz que a ausência desta escrituração digital por si só não atrai qualquer consequência aos contribuintes, inclusive no que se refere à exigência de tributos, consoante jurisprudência deste tribunal carreada juntamente à peça recursal.

Não obstante o sobredito, assevera que o despacho decisório e a decisão de piso desconsideraram tais documentos, sem analisá-los adequadamente, apesar de estarem devidamente escriturados conforme a legislação vigente à época - a qual, inclusive, consoante RIR/18, não exige o registro do encargo na escrituração comercial, evidenciando sua dispensabilidade - em clara violação ao princípio da verdade material.

A seguir, analisaremos a certeza e liquidez do crédito tributário requerido.

4.3 DA ANÁLISE DA CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PLEITEADO

Antes de nos inclinarmos na apreciação da contenda, é essencial estabelecermos algumas premissas para subsidiá-la.

Primeiro, impende registrar que, diferente do processo de determinação e exigência de crédito tributário, cuja regência destinava-se originalmente o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, na seara do **processo de restituição, de ressarcimento ou de compensação, que são de iniciativa do Sujeito Passivo**, cabe a este provar a certeza e liquidez do direito por ele alegado.

Nessa linha intelectual, merece destaque que **a prevalência do princípio da verdade material, suscitado pela Defesa, não transfere o ônus da prova que, no caso de postulação de direito creditório, repisamos, recai sobre o Contribuinte.**

Melhor dizendo, tanto a Fiscalização não está obrigada a nenhum procedimento prévio ao despacho decisório - uma vez que lhe cabe apenas, diante das informações e provas fornecidas no pedido inicial e posteriormente, em atenção a intimações que julgar necessárias, reconhecer o direito pleiteado ou opor-lhe resistência com indeferimento do pleito -; tão pouco é dever do julgador determinar ao Sujeito Passivo que apresente provas, visto que, consoante o disposto nos §§ 4º e 5º, do art. 16, do Decreto nº 70.235, de 1972⁸, o momento para apresentação de documentos comprobatórios é o da apresentação da Manifestação de Inconformidade. Transcorrido este, apenas será possível a juntada de tais elementos ao processo administrativo se, e somente se, ocorrer algum dos eventos descritos na norma legal, como, por exemplo, a apresentação na fase recursal, mas apenas quando estas forem conclusivas na demonstração do fato alegado.

Dessarte, as decisões prolatadas neste processo estão amparadas na legislação tributária, que dispõe que a DCTF é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário (art. 5º, §§1º e 2º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984⁹) e que a compensação de débitos tributários somente pode ser efetuada mediante existência de créditos líquidos e certos do interessado perante a Fazenda Pública (art. 170 do CTN¹⁰). Também lhes dão guarida a lei que trata do processo administrativo tributário federal, que estabelece que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, a menos que fique demonstrada sua

⁸ Art. 16. (...)

§ 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 trazidos aos autos. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)

§ 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. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)

⁹ Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

¹⁰ 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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

impossibilidade por motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriores (art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235 de 1972¹¹), bem como o preconizado no art. 373 da Lei nº 13.105/2015, Código de Processo Civil – CPC¹², dado que é princípio basilar no direito pátrio de que a prova compete ou cabe à pessoa que alega o fato constitutivo, impeditivo ou modificativo de um direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Em suma, *in casu*, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete exclusivamente ao Sujeito Passivo.

Corroboram com essa acepção, jurisprudências do CARF, segundo ementas transcritas:

COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO. CONTRIBUINTE.

É do Contribuinte a prova da liquidez e certeza de seus créditos em pedido de compensação, não sendo suficiente para tal mister a juntada de declarações retificadas. (Acórdão nº 3401-006.532 - Relator: Conselheiro Rosaldo Trevisan)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA. NÃO CABIMENTO.

A recorrente deve apresentar as provas que alega possuir e que sustentariam seu direito nos momentos previstos na lei que rege o processo administrativo fiscal. A diligência não pode ser utilizada para suprir deficiência probatória, ofertando novo momento para a apresentação de provas. (Acórdão nº 3802-002.054 - Relator: Conselheiro Paulo Sérgio Celani)

¹¹ Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

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

¹² Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no § 1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

§ 4º A convenção de que trata o § 3º pode ser celebrada antes ou durante o processo.

Segundo, na espécie, são indubitáveis a realização do pagamento que dá respaldo ao suposto crédito e as retificações da DCTF e da DIPJ antes da ciência do Despacho Decisório questionado.

Terceiro, é salutar transcrevermos excertos do Aresto recorrido, com nossos grifos, tocantes à incontestada opção da Recorrente pelo Regime Tributário de Transição - RTT no período em análise e as consequências:

É fato incontroverso que a contribuinte é optante pelo Regime Tributário de Transição - RTT no período em análise.

Consequentemente, por força do art. 16 da Lei nº 11.941/2009, a empresa teve a legislação tributária que lhe era aplicável em 31 de dezembro 2007 mantida durante o período a que estava submetida ao RTT, não se sujeitando às alterações promovidas pela Lei nº 11.638, de 2007, que alterou a Lei nº 6.404, de 1976 - Lei das SA, pela Lei nº 11.941, de 2009, bem como pelas normas contábeis.

Por sua vez, o Parecer Normativo Cosit nº 1/2011 conclui que as diferenças no cálculo da depreciação de bens do ativo imobilizado decorrentes das alterações promovidas pela Lei nº 11.638/2007, e pela Lei nº 11.941, de 2009, não repercutem sobre a apuração do lucro real da pessoa jurídica sujeita ao RTT, devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e os critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007. O citado Parecer exige o ajuste dessas diferenças no Controle Fiscal Contábil de Transição – Fcont e no Livro de Apuração do Lucro Real – Lalur:

32.2. O contribuinte deverá efetuar o ajuste dessas diferenças no Fcont e, consequentemente, proceder ao ajuste específico no Lalur, para considerar o valor do encargo de depreciação correspondente à diferença entre o encargo de depreciação apurado considerando a legislação tributária e o valor do encargo de depreciação registrado em sua contabilidade comercial.

Neste ponto, é substancial relembrar que o **Controle Fiscal Contábil de Transição - FCONT** foi uma escrituração digital criada para registrar as diferenças entre os critérios contábeis societários introduzidos pelas novas normas internacionais (IFRS) e os critérios fiscais vigentes até 31 de dezembro de 2007, tendo como principal finalidade **garantir a neutralidade tributária** diante das mudanças trazidas pela Lei nº 11.638/2007, evitando impactos imediatos no cálculo do IRPJ e da CSLL.

Digo, na prática, as empresas mantinham a contabilidade conforme as novas normas e utilizavam o FCONT para ajustar o lucro contábil às regras fiscais antigas para fins de tributação, **sendo sua entrega obrigatória para as empresas tributadas pelo Lucro Real que optaram pelo Regime Tributário de Transição (RTT)**, como é o caso da TNL PCS S/A, nos termos dos arts. 7º e 8º, da Instrução Normativa RFB nº 949/2009¹³, norma regulamentadora do RTT e

¹³ Art. 7º Fica instituído o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT) para fins de registros auxiliares previstos no inciso II do § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, destinado obrigatória e exclusivamente às pessoas jurídicas sujeitas cumulativamente ao lucro real e ao RTT.

que instituiu o FCONT, mesmo em situações em que não existam lançamentos com base em métodos e critérios diferentes daqueles prescritos pela legislação tributária, baseada nos critérios contábeis vigentes em 31/12/2007.

Quarto, conforme relatado, a Recorrente informou que os seus ativos foram depreciados à taxa anual de 10%, a qual corresponde à taxa de depreciação prevista na legislação tributária, nos termos da IN SRF nº 162/1998. Posteriormente, verificou que parte deles operavam ininterruptamente, 24 horas por dia, em 3 turnos de 8 horas e, por conseguinte, aplicou a **taxa de depreciação acelerada de 20%**, de acordo com o previsto na legislação de regência, acarretando a retificação das bases de cálculo das estimativas mensais de IRPJ, razão do presente indébito.

Aqui, impende destacar que a utilização do coeficiente de depreciação acelerada, tratava-se de uma faculdade conferida pela legislação ao contribuinte, contudo, caso empregasse, **era obrigatória a correspondente escrituração na contabilidade da empresa**, conforme disposto no art. 321, do RIR/99, vigente à época dos fatos:

Art. 312. Em relação aos bens móveis, poderão ser adotados, em função do número de horas diárias de operação, os seguintes coeficientes de depreciação acelerada (Lei nº 3.470, de 1958, art. 69):

I - um turno de oito horas - 1,0;

II - dois turnos de oito horas - 1,5;

III - três turnos de oito horas - 2,0.

Parágrafo único. O encargo de que trata este artigo será registrado na escrituração comercial. (g.n.)

No que toca à escrituração da depreciação do Ativo imobilizado, nos termos do CPC 27, para seu registro são essenciais: valor do bem (custo de aquisição), valor residual (valor estimado ao final da vida útil); vida útil econômica (em anos ou meses); e método de depreciação. O lançamento contábil da depreciação **não reduz diretamente o valor do bem**, e sim cria uma **conta redutora chamada Depreciação Acumulada**, vale dizer, mensalmente, há um lançamento a débito – despesa com depreciação (conta de Resultado) – e um correspondente a crédito – Depreciação Acumulada – Imobilizado (Ativo – conta redutora) -. Por fim, sob o **aspecto fiscal**

Art. 8º O FCONT é uma escrituração, das contas patrimoniais e de resultado, em partidas dobradas, que considera os métodos e critérios contábeis aplicados pela legislação tributária, nos termos do art. 2º.

§ 1º A utilização do FCONT é necessária à realização dos ajustes previstos no inciso IV do art. 3º, não podendo ser substituído por qualquer outro controle ou memória de cálculo.

§ 2º Para fins de escrituração do FCONT, poderá ser utilizado critério de atribuição de custos fixos e variáveis aos produtos acabados e em elaboração mediante rateio diverso daquele utilizado para fins societários, desde que esteja integrado e coordenado com o restante da escrituração, nos termos do art. 294 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

§ 3º O atendimento à condição prevista no § 2º impede a aplicação do disposto no art. 296 do Decreto nº 3.000, de 1999.

§ 4º A elaboração do FCONT é obrigatória, mesmo no caso de não existir lançamento com base em métodos e critérios diferentes daqueles prescritos pela legislação tributária, baseada nos critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007, nos termos do art. 2º.

(IRPJ e CSLL), é dedutível desde que respeite a vida útil legalmente aceita e **esteja registrada contabilmente**.

Retomando a análise do mérito, observa-se que o litígio cinge-se a uma questão eminentemente probatória, dito de outro modo, pelo exposto, para que a Recorrente logre êxito na demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário requerido – repiso **cujo ônus é exclusivamente seu** – é necessário, considerando a legislação vigente à época dos fatos: **o registro contábil (livros diário e razão) da depreciação acelerada mensalmente apurada, relativa ao mês de março de 2012; e os correlatos ajustes no FCONT e no Lalur exigíveis aos optantes do RTT, em prol de preservar a neutralidade tributária.**

Veja que tal ilação está alinhada à percepção estampada no voto condutor do Acórdão CARF nº 1201-005.151 que determinou a emissão do Despacho Decisório complementar, consoante excerto abaixo:

*Considerando que a autoridade administrativa não analisou os lançamentos contábeis e fiscais, **bem como por tratar-se de depreciação de ativos**, há que se **verificar os saldos anteriores e posteriores da depreciação acumulada e os ajustes realizados via FCONT**, entendo que o processo deve retornar à Unidade de Origem para análise dos documentos juntados aos autos e emissão de um novo Despacho Decisório.*

De imediato, resta hialino que a Recorrente – inclusive admite - **não apresentou o controle instituído pela IN RFB nº 949/2009, sendo, per se, uma razão suficiente ao não reconhecimento do direito creditório analisado.**

Prosseguindo, mesmo que superássemos esse entrave, compulsando todas as provas acostadas aos autos pela Recorrente em favor do seu desiderato, destaca-se:

- a) Juntamente com a primeira Manifestação de Inconformidade, às fls. 69/313: o despacho decisório, PER/DCOMP e as declarações relacionadas (DCTF e DIPJ 2013);
- b) Juntamente com o primeiro Recurso Voluntário, às fls. 366/2.766: DIPJ 2013, cópias do **livro razão relacionadas às seguintes contas do Ativo Imobilizado**: 0013210010 (apenas o mês de jan/2012); 0013210020 (de jan/dez de 2012); 0013210030 (de jan/dez de 2012); 0013210040 (apenas o mês de mar/2012); 0013210070 (de jan/dez de 2012); 0013210150 (de jan/dez de 2012); e 0013210210 (de jan/dez de 2012);
- c) Provas apresentadas após intimação da Autoridade Fazendária responsável pela elaboração do Despacho Decisório complementar, às fls. 2.827/5.043:
 - i. cópias do livro razão relacionadas as mesmas contas do Ativo Imobilizado apresentadas;
 - ii. cópias do livro razão da conta do Ativo Imobilizado nº 0013210130 (apenas o mês de fev/2012);

- iii. cópias do livro razão da conta **Depreciação Informática nº 0013250150** (de jan/dez de 2012); e
 - iv. Planilhas em Excel: APURAÇÃO MENSAL DO IRPJ/CSLL TNL PCS 2012 e NEW CONSOL TNL PCS.
- d) Provas apresentadas em razão das reintimações da Autoridade Fazendária responsável pela elaboração do Despacho Decisório complementar, às fls: 5.057/5.060 e 5.088/5.438:
- i. Planilhas em Excel das contas de ativo imobilizado: 13210010; 13210020; 13210030; 13210040; 13210070; 13210130; 13210150; e 13210210;
 - ii. Cópias do que denomina como razão, contudo assemelha-se a planilhas;
 - iii. cópias do livro razão da conta **Depreciação Equipamentos de Comutação Automática nº 0041600101** (de fev/dez de 2012);
 - iv. cópias do livro razão da conta **Depreciação Equipamentos de Transmissão nº 0041600102** (de fev/dez de 2012);
 - v. cópias do livro razão da conta **Depreciação Equipamentos de Infraestrutura nº 0041600104** (de fev/dez de 2012); e
 - vi. cópias do livro razão da conta **Depreciação Bens Outros Ativos nº 0041600105** (de fev/dez de 2012).
- e) Juntamente com a segunda Manifestação de Inconformidade, às fls. 5.491/7.761: semelhantes cópias das razões carreadas em conjunto com o primeiro Recurso Voluntário; e
- f) Juntamente com o segundo Recurso Voluntário, às fls.7.828/8.794: idênticas cópias do que denominou como razão, contudo assemelhados a planilhas; e balancetes do ano-calendário de 2012.

Ora, apesar das **QUATRO** oportunidades oferecidas a Recorrente, na fase contenciosa – sem olvidar das diversas intimações exaradas pela Fiscalização em prol de substanciar a conclusão do despacho decisório combatido -, em benefício de demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, bem como asseverar que a origem do indébito decorreu de retificação da apuração do IRPJ, (...) *em especial no que tange às adições/exclusões, reconhecendo essa taxa de depreciação em dobro, ou seja 20% ao ano, não juntou aos autos o Livro LALUR*, essencial para aferir as citadas modificações nas adições e exclusões da base de cálculo do sinalado tributo, relativo ao período de apuração sob julgo, **o que também configura motivo para indeferimento do pedido.**

Todavia, mesmo que fossemos tolerantes aos mencionados obstáculos, tendo como primado máximo a busca incessante pela verdade material, com todas as vênias, **a evidente insuficiência de provas nos leva a concluir que o pleito da TNL PCS S/A não merece prosperar.** A saber.

Veja que as peças probatórias carreadas aos autos até a prolação do Acórdão CARF nº 1201-005.151 e mesmo após a primeira intimação relacionada ao despacho decisório atacado, **eram totalmente inaptas para comprovar o crédito pretendido**, conforme muito bem sinalizado pela multicitada decisão da DRF que minuciosamente as apreciou, consoante passagens abaixo transcritas:

25- Prosseguindo, quando da resposta inicial ao Termo de Intimação 1.492/2024, a empresa apresenta documentos contábeis (os mesmos já anexados quando da apresentação do recurso voluntário) e diversas planilhas de cálculo que contradizem as alegações de que ela teria utilizado os critérios contábeis instituídos pela Lei 11.638/2007 para depreciar seus ativos, em vez dos preconizados pela IN 162/98.

(...)

32- Mas ainda que as intransponíveis inobservâncias às formalidades, vale dizer, a intempestividade na apresentação de documentos, a falta de apresentação do FCONT, a falta de escrituração contábil do encargo de depreciação acelerada (como disposto no artigo 312 do RIR/99) e a incompleta informação prestada aos Órgãos colegiados, pudessem ser dispensadas, ainda assim, não houve a comprovação do direito perseguido nestes autos.

33- A empresa apresentou cópias do Livro Razão de sua contabilidade, relativas às contas contábeis dos ativos que, segundo ela, trabalhavam em turno ininterrupto de 24 horas, ou seja, os citados no item 24 acima. Veja-se o modelo de apresentação dos citados lançamentos:

(...)

34- Reintimada a apresentar o registro das despesas de depreciação a empresa apresenta um Livro Razão (na verdade um emaranhado de números sem muito significado) referente ao mês de janeiro de 2012, sem a indicação da natureza do lançamento contábil (a débito ou a crédito) e sem a respectiva contrapartida, o que torna inviável a checagem de que as despesas de depreciação inicialmente contabilizadas estão corretas naquele mês. Veja-se o modelo do documento apresentado:

AV ATRE DEVAT 10.04.202410000* 10 FL 2293

Conta do Razão Express TCS

Emp	Plano	Razão	Opção	Deç. 2012	Cred. 2012	Saldo em 31	Ref. 2012	Ano/2012	Trans
TCS	300016663	41600101	AF	31.01.2012	31.01.2012	2.709,46	300016663	2012/01	AFB01201200101-0300016663
TCS	300016663	41600101	AF	31.01.2012	31.01.2012	9,12	300016663	2012/01	AFB01201200101-0300016663
TCS	300016663	41600101	AF	31.01.2012	31.01.2012	282,49	300016663	2012/01	AFB01201200101-0300016663
TCS	300016663	41600101	AF	31.01.2012	31.01.2012	1.916,50	300016663	2012/01	AFB01201200101-0300016663
TCS	300016663	41600101	AF	31.01.2012	31.01.2012	140.319,34	300016663	2012/01	AFB01201200101-0300016663
TCS	300016663	41600101	AF	31.01.2012	31.01.2012	3,00	300016663	2012/01	AFB01201200101-0300016663
TCS	300016663	41600101	AF	31.01.2012	31.01.2012	14.392,72	300016663	2012/01	AFB01201200101-0300016663
TCS	300016663	41600101	AF	31.01.2012	31.01.2012	881,37	300016663	2012/01	AFB01201200101-0300016663
TCS	300016663	41600101	AF	31.01.2012	31.01.2012	7,95	300016663	2012/01	AFB01201200101-0300016663
TCS	300016663	41600101	AF	31.01.2012	31.01.2012	5,84	300016663	2012/01	AFB01201200101-0300016663
TCS	300016663	41600101	AF	31.01.2012	31.01.2012	40.769,59	300016663	2012/01	AFB01201200101-0300016663
TCS	300016663	41600101	AF	31.01.2012	31.01.2012	226.285,27	300016663	2012/01	AFB01201200101-0300016663

35- Em relação aos meses de fevereiro à dezembro de 2012 apresenta o Livro Razão, nos moldes do item 33 acima, das despesas de depreciação de número 0041600101 - DEPRECIÇÃO EQUIP.DE COMUTAÇÃO AUTOMÁTICA, 0041600102 -

DEPRECIÇÃO EQUIPAMENTOS DE TRANSMISSÃO, 0041600104 - DEPRECIÇÃO EQUIPAMENTOS DE INFRAESTRUTURA, e a genérica conta de 0041600105 - DEPRECIÇÃO BENS OUTROS ATIVOS.

36- Ao compararmos as contas contábeis segundo as quais os respectivos equipamentos operariam em 3 turnos ininterruptos de 8 horas, com as contas que registram as despesas de depreciação, notamos que elas não são compatíveis (o que torna inviável a checagem dos valores calculados e efetivamente contabilizados), exceto as contas 13210030 – EQUIPAMENTOS DE TRANSMISSÃO e a CONTA 0041600102 – DEPRECIÇÃO EQUIPAMENTOS DE TRANSMISSÃO. Veja-se a tabela comparativa abaixo:

CONTAS DO ATIVO	NOME	LIVRO RAZÃO APRESENTA DO	CONTAS DE DESPESAS DE DEPRECIÇÃO (APRESENTADAS PELAS CÓPIAS DO LIVRO RAZÃO)	NOME
13210010	REDE DE ACESSO	SIM		
13210020	EQUIPAMENTO DE COMUTAÇÃO	SIM	41600101	DEPRECIÇÃO EQUIPAMENTOS DE COMUTAÇÃO AUTOMÁTICA
13210030	EQUIPAMENTO DE TRANSMISSÃO	SIM	41600102	DEPRECIÇÃO EQUIPAMENTOS DE TRANSMISSÃO
13210040	SEM INFORMAÇÃO	NÃO	41600104	DEPRECIÇÃO EQUIPAMENTOS DE INFRAESTRUTURA
13210070	EQUIPAMENTO DE ENERGIA	SIM	41600105	DEPRECIÇÃO BENS OUTROS ATIVOS
13210130	SEM INFORMAÇÃO	NÃO		
13210150	SEM INFORMAÇÃO	NÃO		
13210210	EQUIPAMENTO DE CLIMATIZAÇÃO ENERGIA	SIM		

Em termos claros, resulta clarividente que até a primeira intimação da Autoridade Fazendária responsável pela elaboração do despacho decisório combatido, a Recorrente sequer tinha apresentado qualquer prova essencial a demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado – cópias do livro razão das contas de depreciação acumulada, relativas ao mês de março de 2012, e o livro Lalur, sem obliterar do FCONT -. Isso porque, pelo explanado, por se tratar de depreciação de ativos, é vital que seja demonstrado os saldos anteriores e posteriores das contas redutoras de depreciação acumulada e os ajustes realizados no Lalur (adições e exclusões) que impactaram na redução do valor da estimativa de IRPJ, de março de 2012, e na FCONT.

Tal inferência é corroborada pela percepção de que as DCTF, DIPJ 2013 e planilhas apresentadas, com detalhamento dos registros, embora auxiliem a apuração dos valores, **isoladamente não constituem provas hábeis para comprovação da escrituração**, sendo imprescindível, repito, a apresentação dos registros dos encargos de depreciação no livro razão, das adições e exclusões no livro Lalur e os ajustes no FCONT.

E pior, quando as apresenta o faz de forma deficiente, posto que ao as compararmos com as contas contábeis do ativo imobilizado, segundo as quais a **Recorrente**

afirmou que os respectivos equipamentos operariam em 3 turnos ininterruptos de 8 horas, notamos que elas são incompatíveis, salvo as contas nº 13210030 – EQUIPAMENTOS DE TRANSMISSÃO e a nº 0041600102 – DEPRECIÇÃO EQUIPAMENTOS DE TRANSMISSÃO – vide quadro acima -, inviabilizando a checagem dos valores calculados e efetivamente contabilizados.

Ademais, **mesmo a conta compatível**, se cotejarmos o resultado da diferença entre os saldos anteriores e posteriores e o valor excluído da rubrica correspondente, constante da planilha APURAÇÃO MENSAL DO IRPJ/CSLL TNL PCS 2012, **HÁ DISCREPÂNCIA RELEVANTE, pois a diferença entre os saldos é R\$ 35.948.262,30 e foi excluído o montante de R\$ 53.021.130,01 (mais de 47%), relativo ao mês de março de 2012.** Vejamos:

a) SALDO INICIAL – R\$ 69.864.179,11:

29/02/2012	AFB01201200203-0300016701	0300016701	R\$ 11,00		
29/02/2012	AFB01201200203-0300016701	0300016701	R\$ 114,05		R\$ 69.864.179,11 D

Este relatório foi gerado pelo Sistema Público de Escrituração Digital – Sped

Versão 10.1.8 do Visualizador

Página 6 de 6

LIVRO RAZÃO						
Entidade:	TNL PCS S.A					
Período da Escrituração:	01/03/2012 a 31/03/2012	CNPJ:	04.164.616/0001-59	Número de Ordem do Livro:	129	
Período Selecionado:	01 de Março de 2012 a 31 de Março de 2012					
Conta Selecionada: 0041600102 - DEPRECIÇÃO EQUIPAMENTOS DE TRANSMISSÃO						
Data	Histórico	Nº do Lançamento	Débito	Crédito	Saldo do Dia	D/C
				Saldo Inicial -->	69864179,11	D
31/03/2012	-NF-CC DETERM EXCLUS	0106062119		R\$ 958.007,64		
31/03/2012	-NF-CC DETERM EXCLUS	0106062119	R\$ 958.007,64			
31/03/2012	AFB01201200203-0300016701	0300016701	R\$ 114,05		R\$ 69.864.179,11	D

b) SALDO FINAL – R\$ 105.912.441,41:

LIVRO RAZÃO						
Entidade:	TNL PCS S.A					
Período da Escrituração:	01/03/2012 a 31/03/2012	CNPJ:	04.164.616/0001-59	Número de Ordem do Livro:	129	
Período Selecionado:	01 de Março de 2012 a 31 de Março de 2012					
Conta Selecionada: 0041600102 - DEPRECIÇÃO EQUIPAMENTOS DE TRANSMISSÃO						
Data	Histórico	Nº do Lançamento	Débito	Crédito	Saldo do Dia	D/C
				Saldo Inicial -->	69864179,11	D
31/03/2012	AFB01201200303-0300016722	0300016722	R\$ 365,20			
31/03/2012	AFB01201200303-0300016722	0300016722	R\$ 74,88		R\$ 105.912.441,41	D

c) Valor excluído referente à apontada conta - R\$ 53.021.130,01:

Exclusão Ref Deprec Acelerada Conta: 13210030	Controle Extra-contábil - Depreciação Acelerada - Três Turnos de Funcionamento	17.200.005,06	34.856.492,54	53.021.130,01
---	--	---------------	---------------	---------------

Além disso, em que pese as diversas oportunidades – REGISTRO SEIS -, levando-se em conta as duplas fases inquisitorial e contenciosa, e as inúmeras laudas de argumentações da Defesa presentes nas peças recursais, a Recorrente não logrou êxito em demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado e, a ESTA ALTURA, requer realização de diligência sendo um dos principais quesitos o seguinte questionamento: “Os documentos apresentados demonstram que a alteração na apuração do IRPJ e CSLL decorrem da utilização das taxas de depreciação decorrentes

da legislação tributária ao invés das taxas previstas na legislação societária?”, **OBVIAMENTE QUE A RESPOSTA É NÃO.**

Destarte, diante do explanado, **oriento meu voto no sentido de manter irretocável o Acórdão proferido pela 3ª TURMA da DRJ08.**

5 DO PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVA DILIGENCIAL OU PERICIAL

A Recorrente pugnou em favor da realização de diligência ou perícia, nos termos do inciso IV, artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, em prol de demonstrar a correção do procedimento que adotou na apuração do tributo, atestando que o valor declarado na DCTF e DIPJ retificadoras está correto, o que culminou no indébito pleiteado, bem como não aproveitou o crédito em questão de qualquer outra forma. Por derradeiro, indicou assistente e apresentou quesitos.

Entendo que não se faz necessária. Vejamos.

Como é cediço, a autoridade julgadora, na formação de sua livre convicção é que avaliará a necessidade de eventual diligência ou perícia, indeferindo aquelas que forem consideradas desnecessárias. Deve-se levar em conta, ainda, que os pedidos de diligência ou perícia não servem para suprir a deficiência no cumprimento do ônus da contribuinte de apresentar os elementos probatórios necessários para dar suporte à constituição do direito ao crédito pleiteado. Desta forma, afiguram-se desnecessários e devem ser indeferidos.

Em sede de processo de restituição/compensação, em que ônus probante compete à recorrente, que postula o direito em causa, não é cabível transformar o órgão julgador *ad quem* em órgão de auditoria ou se convolar este juízo em fase de procedimento de auditoria, com a determinação de diligências para veicular papel que caberia ter sido levado a termo pela contraparte, à qual instaria provar ou demonstrar.

No caso dos autos, a determinação de diligência ou perícia, nesta fase processual, teria cabimento na formação do juízo de convencimento, para sanar eventuais dúvidas ou a cancelar o demonstrado na completude das provas trazidas aos autos pela parte que postula o direito, o que não vislumbramos nestes autos.

Repise-se: os pedidos de diligência ou perícia não devem suprir a inércia da parte em apresentar os elementos probatórios que possua. No caso sob exame, tal pedido não supre o ônus da Recorrente de demonstrar as alterações decorrentes da utilização da taxa de depreciação acelerada ao invés da básica, que deu origem às retificações nas apurações do IRPJ e da CSLL e ao indébito ora pleiteado.

Insta destacar que cabe a aplicação do seguinte enunciado sumular (Súmula CARF nº 163):

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Assim, no presente processo, portanto, a realização de diligência ou perícia é desnecessária e deve ser indeferida, de acordo com o disposto no *caput* do art. 18, do Decreto nº 70.235/72¹⁴.

Rejeita-se o pedido de realização de diligência ou perícia.

6 DA CONCLUSÃO

Por todo o exposto, oriento meu voto no sentido de CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, para REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, REJEITAR a prejudicial e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Raimundo Pires de Santana Filho

¹⁴ 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)