



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

**Processo nº** 13502.000923/2002-22  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** **1002-000.453 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**  
**Sessão de** 04 de outubro de 2018  
**Matéria** IRPJ - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** BRASKEM S. A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1997

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. DIREITO CRÉDITO NÃO COMPROVADO.

A compensação para extinção de crédito tributário só pode ser efetivada com crédito líquido e certo do contribuinte, sujeito passivo da relação tributária, sendo que o encontro de contas somente pode ser autorizado nas condições e sob as garantias estipuladas em lei.

A demonstração analítica do direito creditório, a partir da apresentação de documentos em posse do contribuinte, com a comprovação e confrontação dos valores recolhidos ou retidos, evidenciando as antecipações ou retenções excedentes ao exigido para o período de apuração, resultando no crédito que se convencionou denominar de saldo negativo, integra o ônus de prova atribuído ao sujeito passivo, notadamente quando se discute direito de crédito objeto de pedido de compensação. Na falta de comprovação do saldo negativo, não há que se falar de crédito passível de compensação. É do contribuinte o dever de guarda e de conservação dos documentos com que pretende comprovar o seu direito de crédito.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)  
Ailton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)  
Leonam Rocha de Medeiros - Relator.

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

## Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 529/543) — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, interposto com efeito suspensivo e devolutivo, **apenso ao Processo n.º 13502.000057/2003-51** —, protocolado pela recorrente, indicada no preâmbulo, devidamente qualificada nos fólios processuais, relativo ao inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 519/525), proferida em sessão de 12 de novembro de 2008, consubstanciada no Acórdão n.º 15-17.523, da 1.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA (DRJ/SDR), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade (e-fls. 434/449), que pretendia reformar o Despacho Decisório (DD) DRF/CCI N.º 0221/2007, emitido em 05/07/2007 (e-fl. 413), baseado no Parecer SARAC/DRF/CCI N.º 66/2007 (e-fls. 405/409), emanado pela Autoridade Administrativa que analisou o Pedido de Restituição manual (e-fl. 03), protocolado em 27/12/2002, e a Declaração de Compensação manual (e-fl. 145), protocolada em 16/01/2003, e não homologou integralmente a compensação declarada, por não reconhecer a totalidade do direito crédito vindicado, cujo acórdão restou assim ementado:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-Calendário: 1997*

*Ementa: PEDIDO DE DILIGÊNCIA. REQUISITOS. INDEFERIMENTO.*

*Indeferem-se o pedido de diligência que não contenham os requisitos determinados na legislação pertinente.*

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

*Ano-calendário: 1997*

*Ementa: RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.*

*Deverá a pessoa jurídica possuidora de créditos a serem restituídos ou compensados, comprovar para a repartição competente a efetiva existência dos mesmos, quer seja através de DARF's, de comprovações de retenções emitidos por terceiros ou mesmo por compensação, não sendo a decadência justificativa para a falta de exibição.*

*Solicitação Indeferida*

### **Do Pedido de Restituição**

O contribuinte protocolou, em 27/12/2002, o Pedido de Restituição em referência objetivando a restituição dos valores recolhidos ou retidos, evidenciado nas antecipações ou nas retenções, excedentes ao exigido para o período de apuração, resultando no crédito que se convencionou denominar de saldo negativo (saldo credor) do IRPJ para o ano-calendário de 1997, vindicando o valor de R\$ 789.013,03 em montante original, sendo que acrescido de juros SELIC tem-se o valor atualizado para aquele momento de R\$ 1.560.588,87.

### **Da Declaração de Compensação**

Posteriormente, em 16/01/2003, o contribuinte protocolou a Declaração de Compensação em referência pretendendo efetivar a compensação de débito próprio, código 9331, período de apuração 12/2002, vencimento 15/01/2003, para ser efetivada a compensação até o limite de R\$ 1.560.588,87 pretendido no Pedido de Restituição.

### **Do Despacho Decisório**

O Parecer SARAC/DRF/CCI N.º 66/2007 (e-fls. 405/409), aprovado pelo Despacho Decisório (DD) DRF/CCI N.º 0221/2007, emitido em 05/07/2007 (e-fl. 413), reconheceu parcialmente o direito creditório requerido, bem como homologou parcialmente a compensação suscitada pelo interessado.

Na ocasião foi reconhecido, do valor vindicando em montante original de R\$ 789.013,03, o numerário de R\$ 735.205,36, deixando-se de reconhecer em valores nominais o montante de R\$ 53.807,67.

Reconhecido o valor nominal de R\$ 735.205,36 (ao invés do vindicado de R\$ 789.013,03) o mesmo resultou no valor atualizado de R\$ 1.468.940,17 (ao invés do vindicado de R\$ 1.560.588,87).

Com isso, como a compensação pretendida atualizada era na ordem de R\$ 1.560.588,87, tendo sido reconhecido o crédito em valor atualizados de R\$ 1.468.940,17, deixou-se de compensar o montante de R\$ 91.648,70.

### **Da Manifestação de Inconformidade e Decisão da DRJ**

Cientificado do conteúdo do despacho decisório, em 10/07/2007, a contribuinte manifestou, em 09/08/2007, tempestivamente, inconformidade, conforme se vê nos autos (e-fls. 434/449), de forma a instaurar o contencioso administrativo fiscal tornando litigiosa a matéria nos termos da irresignação do sujeito passivo.

Ressalte-se que, a parcela do crédito em valores originais não reconhecido (R\$ 53.807,67), equivalente à diferença entre o valor original pleiteado pela interessada (R\$ 789.013,03) e o valor original reconhecido pela DRF/CCI (R\$ 735.205,36) seria suficiente para fazer frente à parcela atualizada do débito cuja compensação não foi homologada (R\$ 91.648,70), restando evidenciada a suspensão da exigibilidade da referida parcela do crédito tributário, em razão da Manifestação de Inconformidade apresentada, até que sobrevenha decisão final administrativa irrecorrível, na forma do art. 151, III, do Código Tributário Nacional (CTN).

Após estes breves apontamentos, observe-se o contexto fático dos autos, incluindo seus desdobramentos e teses da manifestação de inconformidade, na forma que se extrai do relatório constante no Acórdão vergastado do juízo *a quo*:

*Trata o presente processo de pedido de restituição/compensação protocolizado em 27 de dezembro de 2002, para pleitear saldo negativo do IRPJ relativo ao ano-calendário de 1997, exercício de 1998, no valor de R\$ 789.013,03, apurado pela empresa sucedida CEMAN — Central de Manutenção Ltda, CNPJ 14.109.458/0001-98.*

*Ao analisar o referido pedido a DRF Camaçari efetuou ajustes na Ficha 08 — Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real no tocante ao imposto de renda retido na fonte que passou de R\$ 621.016,68 conforme registrado na DIPJ pelo contribuinte para R\$ 567.209,01, resultado da não comprovação por parte da peticionaria da retenção de R\$ 53.807,67, tudo conforme Parecer SARAC/DRF/CCI n.º 66/2007, fls. 400/404 [e-fls. 405/409].*

*Ciente da decisão em 10 de julho de 2007, conforme comprova o AR de fl. 413 [e-fl. 418], a contribuinte apresenta em 09 de agosto de 2007, Manifestação de Inconformidade, onde alega basicamente o seguinte:*

*a) O procedimento adotado pela fiscalização, quando da análise do Pedido de Restituição e Compensação mostrou-se inadequado, posto que não atendeu aos princípios basilares do processo administrativo fiscal, bem como aos dispositivos legais que regem a matéria.*

*b) Alega que para se chegar à constatação do cumprimento de obrigações ou existência de direitos, cabe ao Fisco utilizar-se de todo o manancial probatório disponível, tais como o confronto de documentos, guias de recolhimento, dentre outros, sob pena de agir baseada exclusivamente em presunções, quando lhe é possível descobrir a efetiva ocorrência dos fatos correspondentes.*

*c) Conclui, preliminarmente, por garantir que a busca da verdade material, em contraponto ao apego a formalismos, encontra elucidativa guarida na doutrina pátria.*

*d) Observa que o indeferimento parcial do crédito pleiteado decorreu do não atendimento por parte da Impugnante, da intimação que objetivava suprir informações prestadas nas DIRF's apresentadas pelas fontes pagadoras, constantes na base de dados da Receita Federal, a qual evidencia que o montante retido é menor que o declarado pela Impugnante.*

*e) Confessa que, em que pese a Impugnante não ter atendido a intimação datada de 13.02.2007, em busca da verdade material, poderia a autoridade julgadora determinar diligência in loco com vistas a sanar as supostas divergências suscitadas.*

*f) Isto porque, ao proceder a juntada de suas demonstrações contábeis relativas ao exercício de 1997 (fls. 72/90) [e-fls. 76/94] em atendimento a primeira intimação, trouxe à apreciação do órgão julgador a movimentação contábil das contas de ativo destinadas ao registro do imposto de renda a recuperar, a qual evidencia o montante de cerca de R\$*

*1.458.000,00 de imposto retido no ano (doc. 06) [e-fls. 95/96], valor este muito superior ao pleiteado pela Impugnante.*

*g) Acresce que, a intimação que determinou a juntada dos informes de rendimentos foi expedida em 13.02.07, mais de 10 anos, portanto, do ano-calendário em referência, época em que a Impugnante não tinha mais o dever legal de manter a guarda dos referidos documentos.*

*h) Evoca para defender seu ponto de vista o § único do artigo 195 do Código Tributário Nacional e o artigo 37 da Lei 9.430/96.*

*i) E assim conclui: "vê-se pois que em relação ao exercício de 1997, a Requerente estava obrigada, por expressa previsão legal, a conservar os documentos inerentes à sua contabilidade enquanto não tivesse decaído o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário relativo ao exercício em questão, ou seja, até o exercício de 2003."*

*j) Assevera que a tese aqui defendida, longe de configurar meras assertivas, encontra guarida no seio da legislação de regência, pois, neste sentido dispõe o artigo 4.º da IN 600/2005.*

*k) Encerra observando que, se na remota hipótese da Turma entender que as provas carreadas aos autos são insuficientes para demonstrar o direito creditório pleiteado, pugna que o processo seja baixado em diligência fiscal, para que o auditor diligente possa, in loco, verificar a plausibilidade das razões defendidas na presente Manifestação de Inconformidade.*

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, mantendo-se o não reconhecimento do direito crédito na parte que não havia sido acolhido e, por conseguinte, não homologando a compensação respectiva, eis, em síntese, nas palavras do juízo de primeira instância, as razões de decidir do *meritum causae*:

*Necessário se faz inicialmente analisar com o devido cuidado o pedido de diligência proposto pelo contribuinte.*

*A realização de diligência está disciplinada pelos artigos 16 e 18 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, com suas atualizações.*

*(...)*

*Para maior clareza, é bom que se repita o que determina o inciso III do artigo 16, (...).*

*A impugnação mencionará:*

*Os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.*

*Como se pode observar da Manifestação de Inconformidade a impugnante se recusa a apresentar provas alegando não mais possuir os documentos, desde a intimação que lhe foi cientificada em 2007, senão vejamos.*

*"Por outro lado, a intimação que determinou a juntada dos informes de rendimentos foi expedida em 13.02.07, mais de 10 anos, portanto, do ano-calendário em referência, época em que a Recorrente não tinha mais o dever legal de manter a guarda dos referidos documentos". (fl. 437) [e-fl. 445].*

*Como se pode ver tal argumento não ajuda pelo deferimento de diligência. Se a impugnante declara não possuir ou não estar obrigada a apresentar referidos documentos, e, efetivamente não*

*o faz na impugnação conforme determina o inciso III do artigo 16 do PAF, o que terá a diligência a verificar?*

*No próprio pedido de diligência a Impugnante responde. Vide a seguir.*

*"Se, na remota hipótese da Ilustre Junta entender que as provas carreadas aos autos são insuficientes para demonstrar o direito creditório pleiteado, pugna a Requerente que o processo seja baixado em diligência fiscal, para que o auditor diligente possa, in loco, verificar a plausibilidade das razões defendidas na presente Manifestação de Inconformidade".*

*Como se pode confirmar, a diligência fiscal seria com o intuito de verificar a plausibilidade das razões defendidas na presente Manifestação de Inconformidade.*

*Ora, para que se analise a plausibilidade das razões postas na Manifestação de Inconformidade, não há necessidade de diligência, e isso o faremos em breve.*

*Antes, porém, se faz necessário discorrer mais um pouco sobre a demonstração por parte do impugnante da necessidade ou da justificativa do pedido de diligência.*

*Como vimos, o inciso IV do artigo 16 prevê que quanto às diligências que o impugnante pretenda que sejam efetuadas, deverão ser expostos os motivos com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados.*

*Repiso, "verificar a plausibilidade das razões defendidas na presente Manifestação de Inconformidade" não é motivo para diligência.*

*Nesses casos devemos aplicar o disposto no § 1.º do art. 16.*

*§ 1.º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do artigo 16.*

*Pelo exposto, voto por indeferir o pedido de diligência.*

*Outra questão abordada pela impugnante diz respeito à impossibilidade da Receita Federal do Brasil de examinar a exatidão da constituição do indébito tributário relativo ao ano-calendário de 1997. Assim se expressa a Impugnante:*

*"Por outro lado, a intimação que determinou ajuntada dos informes de rendimentos foi expedida em 13.02.07, mais de 10 anos, portanto, do ano-calendário de referência, época em que a Recorrente não tinha mais o dever legal de manter a guarda dos referidos documentos".*

*Evoca para defender seu ponto de vista o parágrafo único do artigo 195 do Código Tributário Nacional e o artigo 37 da Lei 9.430/96.*

*Art. 195, Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.*

*Como se observa, não está presente dispositivo legal, a determinar que a empresa deva guardar os livros e documentos contábeis e fiscais pelo prazo de 05 (cinco) anos, apenas determina que sejam estes guardados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.*

*O artigo 170 do Código Tributário Nacional, por sua vez assim dispõe:*

*"Art. 170. A lei pode, nas condições e sob 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".*

*Ora, o próprio CTN trata como crédito os haveres da Fazenda Nacional e dos contribuintes. Assim é que crédito representa tanto um direito da Fazenda Pública, quanto um direito do contribuinte.*

*Por outro lado, e confirmando esta interpretação, está o artigo 264 do RIR/ 1999, in verbis.*

*Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial. (Decreto-Lei nº 486, de 1969 — art. 4.º).*

*O artigo 37 da Lei 9.430/1996, também citado pela Impugnante, é matriz legal do parágrafo 3.º do artigo 264 do RIR/99, acima transcrito e assim se expressa.*

*§ 3.º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercício futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir créditos tributários relativos a esses exercícios.*

*Pode-se compreender do referido dispositivo legal que a Receita Federal não pode exigir, para efetuar lançamento, os referidos documentos, entretanto, para atender exigências legais, como é o caso da verificação da certeza e liquidez do crédito da pessoa jurídica a que se refere o artigo 170 do CTN, tem a Receita Federal, de acordo com o artigo 264 acima citado, o poder de examinar tais livros e documentos.*

*Ainda com referência as citações legais em que procurou a Impugnante se abrigar, vejamos o que diz o artigo 4.º da IN SRF 600/2005.*

*Art. 4.º A autoridade da SRF competente para decidir sobre a restituição poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.*

*Da leitura do referido artigo percebemos o total acerto do Parecerista ao intimar a Impugnante para apresentar o informe de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras.*

*Afinal de contas, levando-se em consideração possível negligência das referidas fontes em incluir na DIRF os valores de IRRF retidos da Impugnante, a única pessoa que poderia socorrer o Fisco na busca da verdade era a própria beneficiária dos rendimentos sujeitos a retenção, a Impugnante e peticionária de restituição do indébito.*

*Desta maneira esteve perfeito o procedimento da DRF Camaçari.*

*Alega a Impugnante que não atendeu a intimação da DRF porque ao proceder a juntada de suas demonstrações contábeis relativas ao exercício de 1997 (fls. 72/90) [e-fls. 76/94] em atendimento a primeira intimação, trouxe à apreciação do órgão julgador a movimentação contábil das contas de ativo destinadas ao registro do imposto de renda a recuperar, a qual evidencia o montante de cerca de R\$ 1.458.000,00 de imposto retido no ano (doc. 06) [e-fls. 95/96], valor este muito superior ao pleiteado pela Impugnante.*

*Aqui há de se perguntar. Quem garante pela exatidão das demonstrações financeiras e registros contábeis da Impugnante?*

*Observamos que nas referidas folhas se encontram demonstrações financeiras e folhas do livro razão que por si só não tem o condão de fazer prova de retenção do imposto de renda, sendo necessária à apresentação dos documentos que lastrearam a referida operação, fato este, que a Impugnante resiste, até o presente momento, em apresentar.*

*Assim, tendo a contribuinte se furtado a apresentar para o SEORT durante a análise da liquidez do crédito a documentação comprobatória da retenção bem como o oferecimento da receita à tributação e não o tendo feito no momento em que apresenta Manifestação de Inconformidade há que se manter o entendimento do Despacho Decisório.*

*Pelo exposto, VOTO no sentido de indeferir os pedidos da Impugnante, ratificando destarte o Despacho Decisório DRF/CCI N.º 0221/2007, nos termos do Parecer SARAC/DRF/CCI N.º 66/2007.*

### **Do recurso voluntário**

No recurso voluntário (e-fls. 529/543), em 23/12/2008, o contribuinte reitera os argumentos suscitados na manifestação de inconformidade para vindicar o direito creditório pretendido, defendendo, ainda, que, se eventualmente não houver o convencimento do crédito perseguido, seja o feito baixado em diligência fiscal, para que o auditor fiscal diligente possa, *in loco*, verificar a plausibilidade das razões defendidas nas razões recursais.

Nesse contexto, sobreveio determinação para encaminhamento destes autos para o Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF (e-fl. 556).

Em seguida, foi colacionado aos autos petição da recorrente, protocolada em 13/04/2010 (e-fls. 557/570), pretendendo que se *"determine o cancelamento da cobrança perpetrada nos autos deste processo administrativo, face à consumação da decadência do direito de o Fisco lançar o aludido crédito tributário"*, uma vez que, em suma, no curso do presente processo administrativo, o débito indicado para compensação, qual seja, Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE, relativo a competência 12/2002, foi atingido pela decadência, de modo a ter sido extinto definitivamente, inexistindo qualquer pretensão da Administração Tributária voltada à exigência do referido crédito tributário em questão (débito indicado na DCOMP), até o montante que não foi compensado, haja vista que não houve o lançamento de ofício e a declaração de compensação, à época em que protocolada, na forma manual, não tinha efeito de confissão de dívida, a exemplo dos tempos atuais, logo não se consubstanciava em meio hábil à constituição do crédito tributário. Desta forma, se não foi constituído, não pode ser cobrado.

Em continuidade ao trâmite processual, em 01/04/2014, foi juntado por apensação a este processo, o processo n.º 13502.000057/2003-51 relativo a declaração de compensação, protocolada em 16/01/2003. Originalmente este caderno processual (processo n.º 13502.000923/2002-22) tratava unicamente do pedido de restituição.

Posteriormente, os processos foram distribuídos para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando os juízos de admissibilidade e de mérito para, posteriormente, finalizar em dispositivo.

## **Voto**

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator

### **Admissibilidade**

Inicialmente, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do art. 23-B, do Regimento Interno do CARF, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017, haja vista que as turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário.

Outrossim, a Portaria CARF n.º 111, de 20 de julho de 2018, que estabelece o momento da verificação do valor em litígio para fins de definição da competência das Turmas Extraordinárias (TE's), disciplina que a verificação do valor em litígio, para fins de definição da competência das TE's, será realizada pela Divisão de Sorteio e Distribuição da Coordenação de Gestão do Acervo de Processos (Disor/Cegap) no momento do sorteio do processo administrativo fiscal para a turma de julgamento, bem como define que permanecerá na competência das referidas turmas o recurso voluntário cujo processo administrativo fiscal sofra atualização de valor após o sorteio para a turma ou para o conselheiro relator, desde que a partir dessa atualização o valor em litígio não exceda a 120 (cento e vinte) salários mínimos.

Neste caso cabe informar que o valor constante no sistema do e-processo para o direito creditório que a contribuinte busca reconhecer está registrado como sendo de R\$ 53.807,67 relativo a diferença entre o valor original pleiteado (R\$ 789.013,03) no pedido manual de restituição (e-fl. 03) e o efetivamente reconhecido (R\$ 735.205,36), não tendo sofrido atualização em sistema.

Observo, ainda, que atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal, inclusive estando adequada a representação processual, e apresenta-se tempestivo (intimação em 28/11/2008, e-fls. 526/528, e protocolo recursal realizado em 23/12/2008, e-fl. 529), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

Portanto, conheço do Recurso Voluntário.

### **Apreciação de requerimentos antecedentes a análise do mérito**

**- Pedido de diligência para comprovação do direito creditório a ser restituído ao sujeito passivo**

Quanto ao pedido de diligência para comprovação do direito creditório, realizando-se fiscalização *in loco*, entendo que não assiste razão ao contribuinte. As razões são as mesmas já explanadas pela DRJ.

Ora, o contribuinte não apresenta quesitação para orientar os exames que seriam efetivados, tampouco motiva adequadamente o pedido de diligência, demais disto chega a afirmar, de forma categórica (e-fl. 445), que não mais possui os documentos que poderiam ser base para a eventual diligência, apurando se efetivamente ocorreram algumas retenções em 1997 que não estão suficientemente demonstradas. De mais a mais, a plausibilidade das razões de defesa é ponto a ser analisado neste recurso.

Sendo assim, com fulcro no § 1.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, deixo de acolher o pedido de diligência, pois o considero não formulado por deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do mesmo diploma legal.

**- Petição Avulsa (e-fls. 557/570)**

Registro, desde logo, que além do recurso voluntário (e-fls. 529/543), interposto em 23/12/2008, o contribuinte apresentou petição avulsa, protocolada em 13/04/2010 (e-fls. 557/570), a qual pretende acrescentar nova tese, porém já se operou a preclusão consumativa com a apresentação do recurso voluntário originalmente. Tal petição não pode ter efeitos de aditar o recurso voluntário, não sendo conhecida. Aliás, para tanto se aplica o art. 56, § 2.º, do Decreto n.º 7.574, de 2011, que reza: "*Eventual petição, apresentada fora do prazo, não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar.*"

Veja-se o petitório avulso (e-fls. 557/570) alega suposta consumação da decadência do direito da Administração tributária efetivar o lançamento do débito constante da declaração de compensação, por carecer de força de confissão de dívida (de constituição do crédito tributário) por ocasião de seu protocolo (anterior aos efeitos da Medida Provisória n.º 135 de 2003). Diz, ainda, que o débito objeto da declaração de compensação é consubstanciado na CIDE, código 9331, período de apuração 12/2002 (31/12/2002), vencimento 15/01/2003, o qual, segundo o contribuinte, teria sido atingido pela decadência no quinquênio legal, isto é, em 31/12/2007.

Pois bem. É certo que no protocolo da manifestação de inconformidade, em 09/08/2007 (e-fls. 434/449), o contribuinte não poderia levantar a referida tese, mas, por outro lado, no recurso voluntário poderia tê-lo feito, haja vista que protocolado em 23/12/2008 (e-fls. 529/543), porém só veio a invocar preclusamente a referida tese em 13/04/2010, por meio de petição avulsa querendo inovar no processo (e-fls. 557/570). Logo, realmente, se a matéria não foi manifestada na primeira oportunidade, é caso de não conhecê-la por força da preclusão consumativa. Por isso, não se deve conhecer da suposta consumação da decadência do direito da Administração tributária efetivar o lançamento do débito constante da declaração de compensação, quando desprovida de força de confissão de dívida (necessidade de constituir o crédito tributário nas declarações anteriores a Outubro/2003).

De qualquer sorte, não observo interesse processual neste pleito, pela ótica da "necessidade" do provimento jurisdicional administrativo, no que pertine ao referido pedido precluso de se cancelar o que o contribuinte chamou de cobrança perpetrada nos autos deste processo administrativo, haja vista que a necessidade surge de eventual resistência da Administração Tributária no cumprimento espontâneo do que foi determinado por lei. Explico.

É que no caso dos autos a Administração Tributária não está agindo *contra legem*, não se podendo falar em pretensão resistida. Isso porque, **a lide não diz respeito ao lançamento de crédito tributário**, mas sim, relaciona-se à análise da compensação realizada e declarada pelo contribuinte, objetivando, como ponto principal, apurar a certeza e liquidez do direito creditório vindicado. A pretensão é a homologação da compensação que se pretende efetivar e, para isso, ***a litigiosidade se instaura acerca de verificar se é exato o crédito apurado pelo contribuinte.***

Nestes termos, não tem cabimento discussões envolvendo o instituto da decadência, como se lançamento fosse. Por conseguinte, não prospera a alegação de decadência na hipótese de inexistir lançamento de constituição de crédito tributário.

Ora, em petição avulsa, colacionada nos autos (e-fls. 557/570), em 13/04/2010, o contribuinte requer o *"cancelamento da cobrança perpetrada nos autos deste processo administrativo, face à consumação da decadência do direito de o Fisco lançar o aludido crédito tributário"*. Ocorre que, o objeto litigioso destes autos, sob controle de legalidade, é confirmar ou negar o direito creditório vindicado e, se existente, homologar a compensação do débito indicado até o limite do crédito eventualmente reconhecido. **A lide, em regra, não tem por objeto se aprofundar com relação ao débito, mas, sim, averiguar se há o crédito, se este último se comprova para deferir a restituição.**

O débito é unilateralmente indicado pelo contribuinte. Busca-se, em regra, o aprofundamento sobre o crédito, se houver o crédito, então, pode-se homologar a compensação em relação ao débito declarado, que é apresentado de forma unilateral pelo sujeito passivo.

É certo que, efetivamente, ao tempo em que protocolada a declaração de compensação, não tinha a mesma o efeito de confissão de dívida, não sendo, portanto, instrumento hábil e suficiente para a constituição do crédito tributário, tampouco para a exigência do débito indevidamente compensado. A norma jurídica encartada no § 6.º do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, com a redação que lhe foi dada pela Medida Provisória n.º 135, de 2003, convertida pela Lei n.º 10.833, de 2003, ainda não estava vigente.

Sendo assim, não posso admitir que o débito, unilateralmente indicado para compensação, mas sem força constitutiva, que não é e não foi analisado pela instância que precedeu este Colegiado, seja em seu aspecto constitutivo objeto da controvérsia deste caderno processual.

Carece, em regra, este Colegiado de competência para dizer o direito relativo a constituição ou a extinção do direito de constituir o crédito tributário, isto é, para se pronunciar sobre o débito indicado unilateralmente pelo contribuinte para a compensação. O objeto do julgamento é exercer o controle de legalidade do ato administrativo de não homologação da compensação por base no não reconhecimento da

parcela do direito creditório vindicado. **A regra não é focar no débito (CIDE 12/2002), mas no direito creditório postulado (saldo negativo do IRPJ, de 1997). Deve-se analisar se há erro in procedendo ou erro in iudicando no não reconhecimento do direito creditório. Eis a temática em litigiosidade.**

Se o débito que consta indicado já foi extinto, pela decadência, deverá o sujeito passivo insistir com a postulação em petição própria, porém encaminhada para a autoridade administrativa na origem (DRF), requerendo a confirmação da ocorrência da decadência e o cancelamento de ofício da cobrança, afinal o procedimento justifica-se pelas próprias características da obrigação tributária e pelo princípio da verdade material, pois o tributo somente é devido se houver plena subsunção entre o fato que se observa na realidade e aquela hipótese prevista pelo legislador e na exata medida de sua mensuração, necessitando, ainda, de sua constituição formal no tempo e modo exigidos pela lei e na sua não extinção pelas formas legais. Fica o contribuinte com a faculdade de vindicar pedido de revisão de ofício no que toca ao débito, junto às Delegacias da Receita Federal do Brasil (CTN, art. 149, IV e V; art. 145, III), requerendo que aquela autoridade competente, através da fiscalização, proceda à revisão de ofício do crédito tributário constituído (ou não constituído) e da(s) declaração(ões) apresentada(s).

Portanto, cumprirá à unidade de origem, se for instada a se pronunciar, verificar se o crédito tributário foi ou não constituído e se está ou não extinto. Adotar-se-á, para cada cenário, os procedimentos administrativos pertinentes, sendo certo que a Administração Tributária não poderá deixar de se manifestar.

O pedido deve ser direcionado à Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) de jurisdição do contribuinte cuja autoridade é competente para apreciá-lo. E, também, o seria caso a pretensão seja de cancelamento da declaração de compensação, na forma do art. 295, inciso XI, do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF n.º 587, de 21 de dezembro de 2010. A matéria não está na esfera de competência das autoridades julgadoras recursais.

Por conseguinte, importante frisar que o julgamento destes autos se limita ao controle de legalidade do ato administrativo de não homologação da compensação por inexistência do direito creditório.

Veja-se que a competência recursal outorgada para este Colegiado decorre da inconformidade relativa a não homologação da compensação. Em outras palavras, pode-se dizer que o interesse recursal do contribuinte, que abre a via recursal e outorga competência para este Colegiado, é quanto a não homologação. Seria contraditório o sujeito passivo buscar exatamente confirmar a não homologação. Observe-se que se não houver débito não haverá o que se homologar, então, em verdade, careceria o processo de interesse recursal.

Se referido débito já se encontra extinto por não ter sido constituído a tempo e modo, se realmente for o caso, por carecer a declaração dos autos de efeito constitutivo, posto que prevalece a máxima *tempus regit actum* e a declaração de compensação foi transmitida em 16 de janeiro de 2003, antes da vigência do § 6.º do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, com a redação que lhe foi dada pela Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003, convertida pela Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, não sendo instrumento hábil e suficiente para a constituição do débito (crédito tributário), a

solução não passa por estes autos, mas sim por postulação diretamente na unidade de origem, por força de competência própria.

Este entendimento, aliás, já foi deliberado anteriormente no CARF, a teor da seguinte passagem no **Acórdão n.º 1402-002.151**:

*Antes de apreciar as razões de defesa, importa ressaltar a natureza do pedido de compensação, como o presente.*

*O que se analisa em processos desse tipo é, fundamentalmente, a liquidez e certeza do crédito pleiteado. A autoridade julgadora não se pronuncia sobre o(s) débito(s) que está(ão) sendo quitado(s) mediante compensação, mas sim se o crédito suscitado pelo demandante está demonstrado, total ou parcialmente. Essa é a lide.*

*Ainda que a cobrança do débito seja uma consequência natural da compensação não homologada, é procedimento a cargo da Unidade Local da RFB e não se confunde com a matéria aqui sob exame. Em outras palavras, qualquer argumento que se relacione com a cobrança dos débitos não homologados deve ser direcionado à autoridade responsável pela execução da decisão.*

Sendo assim, não conheço, neste caderno processual, do pedido de cancelamento da cobrança do débito declarado e não compensado, CIDE, código 9331, período de apuração 12/2002, vencimento 15/01/2003, por carecer de condição de procedibilidade, por inexistir interesse processual e, especialmente, por estar precluso a temática. Destaco e reafirmo que, na forma explanada em linhas pretéritas, a lide não diz respeito ao lançamento de crédito tributário, relacionando-se à análise da compensação efetivada pelo contribuinte, buscando-se no litígio apurar a certeza e liquidez do direito creditório vindicado.

## **Mérito**

### **- Análise do direito creditório**

Quanto ao mérito, referente a análise do direito creditório para fins de possibilitar a homologação da compensação declarada, não assiste razão ao recorrente. Explico.

Trata o presente caso de pedido de restituição (CTN, art. 165, I), alegando o contribuinte que possui crédito contra a Administração Tributária, combinado com pedido de declaração de compensação, oportunidade em que o sujeito passivo efetua o encontro de contas, sob condição resolutória de sua ulterior homologação pela Autoridade Fiscal (Lei 9.430, art. 74, *caput*, §§ 1.º e 2.º). Afinal, como reza o Código Civil, se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem (CC, art. 368).

O regime jurídico da compensação tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) dispondo que a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade

administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

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

Para que se tenha a compensação torna-se necessário que o contribuinte comprove que o seu crédito (montante a restituir) é líquido e certo. Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual não pode ocorrer a compensação. O ônus probatório do crédito alegado pelo contribuinte contra a Administração Tributária é especialmente dele, devendo comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório.

Pois bem. No caso em comento, após análise originária do direito creditório, a Administração Tributária reconheceu apenas em parte a certeza e liquidez do crédito vindicado pelo contribuinte. Na ocasião foi reconhecido, do valor vindicando em montante original de R\$ 789.013,03, o numerário de R\$ 735.205,36, deixando-se de reconhecer em valores nominais o montante de R\$ 53.807,67. Com isso, como a compensação pretendida atualizada era na ordem de R\$ 1.560.588,87, tendo sido reconhecido o crédito em valor atualizados de R\$ 1.468.940,17, deixou-se de compensar o montante de R\$ 91.648,70.

A questão é que, após as análises efetivas nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, houve dúvidas quanto a certeza e liquidez do restante do crédito vindicado (R\$ 53.807,67 em valores nominais).

Deveras, a verificação das informações prestadas nas DIRF's entregues pelas fontes pagadoras, constantes na base de dados da Administração Tributária, indicaram que o montante retido foi menor do que aquele declarado pelo sujeito passivo em sua DIPJ, de mais a mais, sua documentação contábil, por si só, não é suficiente para atestar a veracidade das informações das retenções e, uma vez intimada para apresentar provas efetivas daquelas, quedou-se inerte, sob o argumento de que não estava obrigada a manter a guarda dos documentos pelo decurso do tempo.

Neste ponto, importante ressaltar, inclusive, que, persistindo esta lide tributária no tempo, como a comprovação do direito creditório compete ao contribuinte, tem-se, de igual modo, o ônus de guardar os documentos relacionados ao direito pretendido, assim persistindo a obrigação de conservar os documentos fiscais comprobatórios do direito de crédito perseguido, ainda que ultrapassado o prazo regular de guarda. Trata-se de corolário lógico da postulação de restituição, haja vista que não se desincumbiu do ônus de comprovar de forma inconteste o direito a restituição, muito pelo contrário, as informações se apresentaram divergentes. Essa é a melhor interpretação para o disposto no caput e parágrafo único do art. 195 do CTN, bem como para os fins do art. 4.º do Decreto-Lei n.º 486, de 1969, que trata da escrituração deixando evidente a obrigação de manter em boa guarda a escrituração que se refira a atos ou operações que modifiquem ou possam modificar a situação patrimonial e o direito creditório vindicado certamente se enquadra em tal hipótese normativa.

A referida temática já foi objeto de apreciação neste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), veja-se:

**ACÓRDÃO 3201002.303***ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**Ano-calendário: 1989, 1990, 1991, 1992**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EXIGÊNCIA DE PROVA.**Não pode ser aceito para julgamento a simples alegação sem a demonstração da existência ou da veracidade daquilo alegado.**APRESENTAÇÃO DE LIVROS FISCAIS. EXIGÊNCIA DE MANUTENÇÃO EM BOA GUARDA, ENQUANTO RESTAR PENDENTE A ANÁLISE DE PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO.**Existindo pedidos de compensação ou ressarcimento, o contribuinte fica obrigado a manter em boa guarda os livros e documentos fiscais até que seja definitivamente solucionada os pedidos nos termos do art. 195 do CTN e do art. 4.º do Decreto-Lei n.º 486/69.**COMPENSAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. EXIGÊNCIA DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.**O crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior somente pode ser objeto de indébito tributário, quando comprovado a sua certeza e liquidez.**Recurso Voluntário Negado*

Por conseguinte, o fato é que para a diferença não homologada, que não foi reconhecido o crédito, assiste razoável razão para a Administração Tributária em desfavor do contribuinte e este poderia afastar efetuais dúvidas, mas não o fez, havendo controvérsia quanto a certeza e liquidez da parcela do crédito não reconhecido, afinal, *ad argumentandum tantum*, aventando a hipótese de ter havido equívoco por parte das fontes em incluir na DIRF os valores de IRRF retidos da recorrente, a única pessoa que poderia comprovar as retenções e demonstrar de forma inconteste o seu direito creditório é a própria contribuinte, que teria suportado as retenções. Se não o fez e como alega não poder fazê-lo, não cabe outra solução a não ser negar o reconhecimento do crédito, pois as divergências entre o montante de imposto de renda constante nas declarações apresentadas pelas fontes pagadoras e aqueles apresentados pelo sujeito passivo impedem que se reconheça certeza no direito creditório vindicado.

É fato que a demonstração analítica do direito creditório, a partir da apresentação de documentação hábil a afastar as dúvidas, com a evidenciação da composição inconteste do crédito, **integra o ônus de prova atribuído ao contribuinte**. Na falta de comprovação do saldo negativo, não há que se falar de crédito passível de compensação por carecer de certeza e liquidez.

Não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela DRJ, principalmente por ser atribuição deste Colegiado o controle da legalidade. Logo, verificando-se correção no julgamento *a quo*, bem como observando que a Administração Tributária não agiu em desconformidade com a lei, nada há que se reparar no procedimento adotado.

Observe-se, em que pese afirmar ter saldo negativo líquido e certo, o sujeito passivo não o comprova e diz que não tem como apresentar os documentos que poderiam atestar a certeza do seu direito. A escrita contábil, por si só, ainda mais quando

em divergência com outras fontes não é suficiente para atestar o liquidez e certeza necessárias ao reconhecimento do crédito. Deixou a contribuinte de juntar documentos essenciais para a prova do seu vindicado direito, inclusive para demonstrar de forma comentada e elucidativa a prova de sua eventual existência, não havendo demonstração analítica que leve este Juízo Recursal, no âmbito de seu controle de legalidade, a se convencer sobre a certeza e liquidez do crédito cujo reconhecimento o contribuinte requer. Nesse sentido:

**ACÓRDÃO 3001-000.312**

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 2004*

**PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO.  
ÔNUS DA PROVA. INDISPENSABILIDADE.**

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

É dever primário do contribuinte, quando o *onus probandi* lhe compete, comprovar com elementos eficientes e com a finalidade própria a sua pretensão, sendo parte colaborativa para a resolução do caso e juntando tempestivamente os documentos necessários a demonstração do seu direito. Ressalte-se, não caberia ao julgador, em instância do contencioso administrativo, realizar trabalho de auditoria, sem falar que eventual documentação a ser juntada não poderia ser meramente colacionada ao processo, prescindindo sempre de detalhamento, de articulação, de esclarecimento e de devida fundamentação com análise circunstanciada das conclusões que se devem extrair da escrita e dos documentos, a fim de demonstrar o fato jurídico constitutivo da situação de direito a crédito que se pretende comprovar sob a ótica da restituição, que seria o elo para efetivar a compensação. Este ônus, face as divergências apontadas no crédito não reconhecido, a contribuinte não se desincumbiu.

Destarte, não logrando o sujeito passivo êxito em comprovar existência do seu crédito, ônus que lhe competia e sendo atribuição desta instância recursal tão somente exercer o controle de legalidade, verificando ter sido o *modus operandi* da Administração Tributária exercido em total consonância com os ditames legais, não subsistem motivos que justifiquem reparo na decisão recorrida, razão pela qual entendo pela manutenção do julgamento da DRJ.

**Dispositivo**

Processo nº 13502.000923/2002-22  
Acórdão n.º **1002-000.453**

**S1-C0T2**  
Fl. 598

---

Ante o exposto, de livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, voto em conhecer do recurso voluntário (e-fls. 529/543) e, no mérito, em lhe negar provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida.

É como Voto.

(assinado digitalmente)  
Leonam Rocha de Medeiros - Relator