



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

Processo nº 13708.000396/2003-21
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1201-000.521 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 25 de julho de 2018
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente TELEMAR S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por voto de qualidade, converter o julgamento do recurso em diligência, vencidos os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli (relator), Luis Fabiano Alves Penteado, Rafael Gasparello Lima e Gisele Barra Bossa, que acompanharam o voto do relator, que dava provimento ao Recurso Voluntário. Designado para redigir o voto vencedor conselheiro José Carlos de Assis Guimarães.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Relator.

(assinado digitalmente)

José Carlos de Assis Guimarães - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jose Carlos de Assis Guimarães, Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Rafael Gasparello Lima, Gisele Barra Bossa, Luis Henrique Marotti Toselli, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada em substituição a conselheira Ester Marques Lins de Sousa) e Eva Maria Los (Presidente em Exercício). Ausente, justificadamente, a conselheira Ester Marques Lins de Sousa.

Relatório

Por bem resumir a controvérsia, reproduzo o relatório da decisão recorrida (fls. 983/991):

O presente processo e seus apensos tratam de compensações materializadas pela declaração (DComp) de fls. 54/55, retificadora daquela aposta às fls. 01/02, e outras, relacionadas no quadro de fls. 103, nas quais a interessada acima qualificada empregou alegados créditos de saldos negativos de imposto sobre a renda da pessoa jurídica (IRPJ) e de contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), em valores respectivamente iguais a R\$ 23.441.045,99 e R\$ 19.237.056,16.

Inaugurando a análise do caso, a Divisão de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária no Rio de Janeiro (Diort/Derat/RJ), conforme despacho de fls. 89, entendeu por bem solicitar à Delegacia de Fiscalização no Rio de Janeiro (Defic/RJ), em 12/08/2005, que fosse realizada diligência para apurar o efetivo valor dos saldos negativos declarados pela interessada.

Em atenção ao pleito acima referido, a Defic/RJ operou diligência em 06/10/2006, que restou frustrada ante a falta de resposta da interessada, na forma relatada no despacho de fls. 92. Em seguida, nova diligência foi comandada (fls. 93v), mas não chegou a ser realizada, pelas razões aduzidas no documento de fls. 94/96.

Considerando (i) as disposições normativas que mencionou no parecer conclusivo n.º 58/08 (fls. 103/106), quais sejam, o art. 74 da Lei n.º 9.430/96, os art. 2o, 4o, 5o e 26 da IN SRF n.º 600/05, o art. 170 da Lei n.º 5.172/66 (CTN) e o art. 36 da Lei n.º 9.784/99, e (ii) o não atendimento, pela interessada, à intimação da qual fora cientificada em 06/10/2006, a Diort/Derat/RJ posicionou-se pelo não reconhecimento do direito creditório e, conseqüentemente, pela não homologação das compensações analisadas.

O despacho decisório do titular da Derat/RJ (fls. 107) aprovou o parecer referido acima e, dentre outros comandos, determinou o apensamento ao presente do processo n.º 15374.720026/2008-62, cuja compensação operada em seus autos, por valer-se do mesmo direito creditório não reconhecido, também não foi homologada, conforme documentos de fls. 135/136.

A contribuinte interpôs manifestações de inconformidade (fls. 236/254 e 504/688), alegando, em síntese:

- que não tendo a fiscalização empreendido diligência capaz de desconstituir os valores declarados e nem havendo indícios de irregularidade, a DIPJ não poderia ter sido desconsiderada;

- que, para deixar de reconhecer o crédito empregado nas compensações revisadas, caberia à autoridade fiscal demonstrar a "insuficiência da documentação apresentada" e apontar "inconsistências e irregularidades" nas informações declaradas, o que nunca foi feito;

- que o próprio órgão fiscalizador reconheceu não haver indícios de irregularidades em sua documentação fiscal, tanto que o auditor encarregado da segunda diligência afirmou que *"a empresa 'não foi selecionada para ser fiscalizada no ano calendário de 2002, o que indica não terem sido detectados, em análise parametrizada, indícios de irregularidades na apuração do IRPJ e CSLL devidos'"*;

- que *"o prazo de que a Receita dispõe para analisar a compensação requerida é o mesmo de que dispõe para homologar o pagamento antecipado feito nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, qual seja, cinco anos (art. 150, § 4o) a contar da apresentação do pedido de compensação, que no caso dos autos, ocorreu em 13.03.2003"* e que, portanto, o despacho decisório que denegou a compensação, do qual fora cientificada em 14.04.2008 *"não tem o condão de produzir qualquer efeito jurídico válido"*;

- que o direito de a Fazenda refazer a apuração do IRPJ do ano-calendário 2002 já havia decaído por ocasião da pretendida diligência, pois, se decorridos cinco anos do fato gerador *"já não mais é permitido lançar tributo supostamente devido, tampouco poderá ser revista a declaração fiscal do contribuinte"*; e - que, como forma de fornecer subsídios contábeis para determinação do prejuízo fiscal utilizado, trouxe aos autos cópia de seu balancete em 31.12.2002, que apura o mesmo resultado (doe. nº 10), bem como razão analítico da conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados (doc. n. 11)

As Manifestações de Inconformidade foram julgadas improcedentes pela DRJ em acórdão que recebeu a seguinte ementa:

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. DECADÊNCIA.

Para a verificação da certeza e da liquidez de existência de crédito alegado por contribuintes, não há restrição temporal ao poder de investigação da Fazenda Pública.

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PRAZO.

O prazo para homologação tácita da compensação declarada pelo sujeito passivo é de cinco anos, contados da data da entrega da última declaração retificadora que tenha tratado da mesma compensação.

DIREITO CREDITÓRIO. PROVA. PRECLUSÃO.

Opera-se a preclusão e o conseqüente não reconhecimento do direito creditório do contribuinte quando este, intimado a apresentar documentos comprobatórios do seu direito, deixa de apresentá-los ou de indicar motivos para a não apresentação.

A contribuinte, cientificada em 25/01/2010 (fls. 851), interpôs recurso voluntário em 24/02/2010 (fls.858 e seguintes). Pede o reconhecimento de plano do crédito de CSLL - inalterado em todas as DIPJ's retificadoras transmitidas pela empresa -, assim como ao menos o reconhecimento da parcela do saldo negativo de IRPJ que não foi alterada nas retificações.

Alega, também, a insuficiência de fundamentação do despacho decisório e novamente questiona o fato de inexistir fiscalização efetiva. Aduz, nesse ponto, que a Divisão de Fiscalização, destacando a iminência do vencimento do prazo para homologação tácita da

compensação e, ainda, a impossibilidade fática e jurídica de uma re-apuração, na verdade não realizou a diligência solicitada pela autoridade fiscal e, inclusive, expressamente registrou que não havia nenhum indício de irregularidade nas declarações fiscais da empresa.

Quanto ao lapso temporal, argumenta a ocorrência de decadência (tanto da cobrança quanto do exame da DIPJ), nos seguintes termos: *"como não houve nenhum auto de infração para alterar a apuração informada pela empresa em sua DIPJ do ano-calendário de 2002, tem-se que o saldo negativo de CSLL e IRPJ registrado na declaração fiscal da empresa não pode mais ser alterado"*. Nesse sentido conclui pela homologação tácita das compensações.

Por fim, busca demonstrar a existência do crédito pleiteado, conforme o seguinte resumo constante da peça recursal:

Inicialmente, cumpre esclarecer que o único documento fiscal hábil a demonstrar a ocorrência de prejuízo fiscal é a DIPJ (Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica). No presente caso, foi apresentada pela Requerente DIPJ retificadora, recepcionada pela RFB em 17.12.2004.

Na Ficha 06A, atinente à demonstração do resultado (p. 5) (doc.nº 09 da Manifestação de Inconformidade), foi apurado lucro líquido contábil no valor de R\$ 687.259.665,80. O valor consignado nesta linha corresponderá ao efetivo lucro ou prejuízo líquido apurado contabilmente.

[...] Ainda como forma de fornecer subsídios contábeis para determinação do saldo negativo utilizado, a Recorrente traz aos autos cópia de seu balancete em 31.12.2002, que apura o mesmo resultado (Doc. nº 10 da Manifestação de Inconformidade), bem como razão analítico da conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados (Doc. nº 11 da Manifestação de Inconformidade).

Partindo-se do lucro líquido contábil, constante das apurações contábeis e da DIPJ (documento fiscal), e considerando as adições e exclusões, chega-se a um lucro real de R\$198.105.206,47, informado na linha 46, da ficha 09A da DIPJ de 2002 (p.7).

O valor indicado nesta linha constitui, quando positivo, a base de cálculo do imposto. Se negativo (prejuízo), seu valor será controlado na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real, para fins de compensação nos períodos de apuração subseqüentes.

Idêntico resultado, e não poderia ser diferente, está consignado na parte A do LALUR, documento contábil, que a Recorrente também trouxe aos autos (Doc. nº 12 da Manifestação de Inconformidade).

A PGFN apresentou Contra-Razões às fls. 1.067/1.088. Alega, em resumo (cf. fls. 1.111):

- a impossibilidade de reconhecimento de plano os créditos de CSLL constantes da DIPJ, bem como a parcela do saldo credor de IRPJ, no montante que não foi alterado nas DIPJ's retificadoras;

- que o ônus da prova de fato constitutivo do direito incumbe a quem o alega e a declaração de compensação não havia sido suficientemente instruída com documentos que possibilitassem ao Fisco esclarecer a correção das parcelas que compunham o saldo credor do IRPJ e da CSLL;

- que não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ apurados nas DCOMP apresentadas, já que o prazo para homologação (5 anos) deve ser aplicado tão somente aos pleitos formulados após o marco de 30 de outubro de 2003, data da edição da Medida Provisória nº 135/2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.833/2003;

- a tese da homologação tácita encontra-se, ademais, óbice no fato de que a declaração sob análise foi retificada em 05.02.04 (fls. 54-55), data que passou a ser o termo inicial para a análise da compensação pelo Fisco, nos termos de que dispunha a Instrução Normativa SRF nº 460/04. Intimada a recorrente em 14.04.08 do despacho decisório que não reconheceu o direito creditório da contribuinte e não homologou sua declaração de compensação, restou plenamente atendido o prazo de cinco anos previsto no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96;

Quanto à alegação dos documentos apresentados pelo contribuinte acerca da existência do crédito, as Contra-Razões da PGFN apenas transcreve o trecho da decisão da DRJ que a considerou insuficiente, sem qualquer comentário adicional.

Após encaminhamento dos autos ao CARF, os membros da 2ª Câmara, da 2ª Turma Ordinária da 1ª Seção, por intermédio do Acórdão n. 1202-001.014 (fls. 1.111/1.130), deram parcial provimento, para reconhecer a decadência do direito do Fisco questionar a apuração do saldo negativo do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2002, nos termos do voto vencedor.

Essa decisão foi objeto de Recurso Especial pela Fazenda (fls. 1.135/1.140), recurso este que foi admitido (despacho de exame de admissibilidade de fls. 1.135/1.140).

O contribuinte apresentou Contra-Razões às fls. 1.161/1.185.

A CSRF, por voto de qualidade, julgou procedente o recurso especial (cf. Acórdão n. 9101-003.032 de fls. 1.279/1.290), cuja ementa restou assim redigida:

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO ORIGINADO EM ANOS ANTERIORES. APRECIACÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. GLOSA DE SALDO NEGATIVO SEM TRIBUTO A PAGAR. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE.

Quando o crédito utilizado na compensação tem origem em saldos negativos de anos anteriores, há que se proceder com análise da apuração de cada um dos anos-calendário pretéritos, que serviram para a composição do saldo negativo utilizado como direito creditório. Trata-se de apreciação no qual não se aplica contagem de decadência, vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário.

Caso resulte em glosa de saldo negativo sem desdobramento em tributo a pagar, não se constitui em lançamento de ofício, razão pela qual não se submete à contagem do prazo decadencial. Trata-se de situação completamente diferente daquela em que a glosa do saldo negativo tem

como resultado tributo a pagar, ocasião na qual o correspondente lançamento de ofício só poderá ser efetuado caso esteja dentro do prazo decadencial previsto na legislação tributária.

Os autos, então, foram redistribuídos ao presente Relator para apreciação das demais questões de mérito constantes do recurso voluntário.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

O crédito requerido diz respeito a Saldos Negativos de IRPJ e CSLL, referentes ao ano-calendário de 2002, pleiteados inicialmente no montante total de R\$38.627.526,70, por meio de DCOMP entregue em 13/03/2003.

Em 05/04/2004, a Recorrente apresentou DCOMP Retificadora, informando crédito de R\$ 42.678.102,18. Também houve ajustes nos valores dos saldos negativos nas DIPJ, tendo sido a última retificadora (3) entregue em 17/12/2004 com indicação dos saldos ajustados.

As compensações formalizadas com os referidos Saldos Negativos foram reunidas e objeto de encaminhamento à DIPAC/DEFIC/RJO, uma vez que houve proposta de diligência (fls. 144/146) específica para exame da escrituração fiscal e contábil da interessada a fim que se verificasse a regularidade do direito creditório em questão.

Em **06/10/2006**, a empresa recebeu Termo de Diligência Fiscal (fls. 148), solicitando:

- 1- Livro Razão(IN 86/2001, regulamentada pelo ato declaratório executivo Cofis 15/2001).*
- 2- Livro de Apuração do Lucro Real(LALUR).*
- 3- Documentação comprobatória, referente as deduções relacionadas na DIPJ/2003(pag.13).*

Referido termo deixa registrado, ainda, que *"outros elementos poderão ser solicitados no decorrer da ação fiscal"*.

Às fls. 147 há um despacho sem rigor formal nos seguintes termos: *"informo não ter recebido documentação comprobatória suficiente para instrução do referido processo, conforme determinado as fls. 89 e 90, apesar de ter solicitado a empresa (Termo anexado ao processo)."*

Nota-se, aqui, que o despacho não indica nenhuma ausência de atendimento propriamente dita, mas revela, isto sim, apenas que não teria havido entrega suficiente de documentação, o que a meu ver são coisas bem diferentes.

Pois bem. Cerca de 1 (um) mês depois, em **09/11/2007**, há registro de que os autos foram encaminhados (fls. 149) a outro auditor fiscal designado para que fosse realizada, ou melhor, para que fosse dada continuidade à diligência.

Não custa lembrar, nesse ponto, que houvera até então apenas a emissão de um único termo de intimação, que indica apenas o início do trabalho fiscal e, principalmente, do qual há dúvidas sobre o teor do atendimento.

Em seguida, por meio de despacho datado de **30/01/2008** (fls. 150/152) - e transcrito abaixo na íntegra -, o auditor fiscal responsável se certificou acerca da impossibilidade de realizar a diligência em tempo hábil, propondo o encaminhamento do presente processo em face da não localização de indícios que ensejassem uma fiscalização na empresa. Veja:

(1) Foi solicitado, nas fls. 93v, que fosse efetuada diligência nos moldes, da OS SRRF07 nº 01/2004, a fim de atender o despacho de fls. 89 e 90, que determinou:

"que se apure mediante exame da escrituração contábil e fiscal da interessada, o efetivo valor do saldo negativo de IRPJ e de CSLL referente ao ano calendário de 2002, verificando se a base de cálculo do IRPJ e da CSLL e o IRPJ e CSLL devidos foram corretamente apurados; se os rendimentos advindos das aplicações financeiras realizadas naquele ano foram efetivamente oferecidos à tributação, nos termos do art. 231, III, do RIR/99; se as deduções efetuadas na apuração daqueles saldos credores encontram-se lastreadas em documentação-hábil e idônea comprobatória de sua existência e efetividade; se os eventuais saldos negativos foram utilizados para compensações em anos subseqüentes e demais verificações que entender cabíveis.,

Por oportuno, ressaltamos que o presente processo devera ser devolvido a esta EQPEJ/DIORT, após diligência, no prazo previsto no segundo passo da aludida Ordem de Serviço, para finalização da análise quanto à compensação pleiteada " (grifei)

(2) Como se pode depreender da capa do p.p., a data de protocolização foi no dia 13/03/2003;

(3) Conseqüentemente, o prazo fatal para homologação tácita da compensação se dará em 13/03/2008 e o prazo aludido na OS (60 dias antes da data de homologação) se deu em 14/01/2008;

(4) Por outro lado, o presente pedido de diligência chegou ao Grupo 33, oriundo da DIFIS II desta Delegacia de Fiscalização, apenas no dia 12/11/2007 (fls. 93v), a dois meses do prazo para devolução;

(5) O pedido de diligência da EQPEJ/DIORT à DEFIC se deu em 12/08/J2005 (fls. 90) e após trânsito na DIPAC/DEFIS e DIFIS II/DEFIC, foi encaminhado para este Grupo, sem que qualquer verificação tenha sido feita; (6) Na diligência efetuada pela DIFIS II, foi lavrado um Termo de Intimação (fls. 93) em 06/10/2006, sem que tenha havido resposta por parte do contribuinte,» fato este informado no despacho de fls. 92;

(7) Da análise do pedido de diligência, transcrito no item (1) deste despacho, pode-se constatar facilmente que se trata de procedimentos típicos de fiscalização, pela abrangência enorme que alcançam;

(8) A simples parcela "verificando se a base de cálculo do IRPJ e da CSLL e o IRPJ e CSLL devidos foram corretamente apurados" do pedido em questão se traduz em análise de todas as receitas e todas as despesas escrituradas, fora todas, as exclusões e adições ao lucro líquido para fins de apuração do Lucro Real, tarefa essa de grandeza ímpar;

(9) As próprias fiscalizações, ao serem programadas, selecionam determinados aspectos a serem auditados, revelando indícios de irregularidades;

(10) Ressalte-se que a empresa, observados os pressupostos de conveniência e oportunidade pela DIPAC/DEFIS, não foi selecionada para ser fiscalizada no ano calendário de 2002, o que indica não terem sido detectados, em análise parametrizada, indícios de irregularidades na apuração do IRPJ e CSLL devidos;

(11) Tendo em vista o porte da empresa em questão, com receita bruta de mais de R\$ 15.000.000.000,00 (quinze bilhões de reais), com 16 filiais espalhadas por todo o território nacional, tal tarefa tem duração prolongadíssima;

(12) Se um MPF de Fiscalização normal, com aspectos pontuais a serem analisados, tem prazo de execução 120 dias, que quase sempre são prorrogados, qual tempo seria necessário para verificação tão ampla? De certo, não menos que um. ano;

(13) Desta forma, reputo o atendimento do pedido de fls. 89 e 90 impraticável, pela exigüidade de tempo (exatos 122 dias, compreendidos entre o dia 13/J1/2007 e 14/01/2008);

(14) Ainda que fosse tal prazo estendido até o dia 13/03/2008, não seria possível o atendimento solicitado;

(15) Desta forma, proponho o encaminhamento do presente processo à DIORT/EQPAJ/DERAT/RJO, para prosseguimento, informando da impossibilidade de atendimento por parte deste Grupo 33 e, por consequência, desta DIFIS I.

Convém notar que não houve intimação regular desse despacho à Recorrente, em contrariedade ao que dispõem os artigos 27, 29, 39 e 44, todos da Lei n. 9.784/1999, *verbis*:

"Art. 27. O desatendimento da intimação não importa o reconhecimento da verdade dos fatos, nem a renúncia a direito pelo administrado.

Parágrafo único. No prosseguimento do processo, será garantido direito de ampla defesa ao interessado.

Art. 29. [...]§ 2º Os atos de instrução que exijam a atuação dos interessados devem realizar-se do modo menos oneroso para estes.

"Art. 39. Quando for necessária a prestação de informações ou a apresentação de provas pelos interessados ou terceiros, serão expedidas intimações para esse fim, mencionando-se data, prazo, forma e condições de atendimento."

"Art. 44. Encerrada a instrução, o interessado terá o direito de manifestar-se no prazo máximo de dez dias, salvo se outro prazo for legalmente fixado."

O que ocorreu, após a negativa da autoridade competente, foi a emissão de Parecer Conclusivo de fls. 159/162 por outra equipe da Receita Federal (Diort), manifestando-se favoravelmente à cobrança dos montantes compensados, sob a falsa premissa de que a Recorrente, mesmo regularmente intimada, não teria comprovado o alegado direito creditório.

Há, a toda evidência, uma repentina "mudança de rumo" pela Administração Pública, que, ao invés de caminhar no sentido de homologar o feito do contribuinte, afinal este não teria sido incluído na lista de empresas alvo de fiscalização, optou por simplesmente negar as compensações.

Já nas manifestações de inconformidade a contribuinte, dentre outros argumentos, questiona o critério de procedimento adotado, notadamente a recusa da diligência. Ademais, apresenta "documentação básica" do Saldo Negativo, composta de DIPJ, Balancetes Contábeis, LALUR, Resumo do Livro Razão e Demonstrativos; e ainda tece comentários gerais sobre a apuração dos seus Saldos Negativos.

A decisão de piso, por sua vez, não se atentou aos detalhes dos antecedentes, notadamente a cronologia dos fatos prévios ao despacho decisório, e foi, com a devida vênia, singela na argumentação sobre a documentação apresentada pela empresa. Em suas palavras:

*No caso presente, a interessada, embora regularmente intimada para tal, deixou passar em branco a oportunidade de demonstrar seu direito, ônus que lhe é imposto pela lei. Agora, em sede de impugnação, a defesa afirma (i) que seu crédito já fora declarado em DIPJ entregue tempestivamente e (ii) que o auditor responsável por empreender nova diligência afirmara que o fato desta Secretaria não ter pré-questionado os valores declarados depõe pela ausência de indícios de irregularidades. Sobre tais argumentos, cumpre observar, primeiramente, que, por óbvio, dados declarados não suprem a apresentação de documentos que permitam efetivamente concluir pela apuração do saldo negativo; depois, a inexistência de indício contrário ao interesse do contribuinte é bem diferente da existência de prova a favor, que, **in casu**, é requisito legal para a homologação expressa da compensação.*

O art. 4º da Lei n.º 9.784/99 estabelece como dever do contribuinte a prestação de informações que lhe forem solicitadas para o esclarecimento dos fatos. Vejamos:

[...]A lacuna probatória que impediu a anuência do fisco com a compensação efetivada poderia ter sido suprida nesta instância de julgamento, desde que a interessada carresse aos autos extrato da escrituração fiscal que demonstrasse o seu direito creditório, o que fez apenas na aparência, ao mencionar na impugnação a juntada dos documentos de fls. 626/713, que, diga-se, em nada lhe socorrem, até mesmo pela ausência na peça de bloqueio de argumentação que permita inferir, a partir das informações estampadas naqueles documentos, a existência do direito creditório pretendido.

A decisão de piso definitivamente não se atentou à inobservância das normas acima apontadas e que regulamentam o processo administrativo federal, bem como ignorou os vícios e falácias cometidos em tornos dos fatos.

Não há dúvidas de que, em relação aos processos de compensação, o ônus da prova do direito creditório compete aquele que o alega, a quem tem o dever de responder, atender as intimações e comprovar o direito creditório que postula, mas isso deve ser feito dentro de um regular procedimento ou processo administrativo.

O despacho decisório, nesse caso concreto, simplesmente presumiu que a contribuinte não teria atendido à fiscalização e, conseqüentemente, não teria comprovado o crédito, em total contrariedade aos fatos narrados e todo histórico ora relatado.

Entendo, porém, que jamais poderia a autoridade fiscal responsável ter prescindindo da diligência prévia que lhe foi determinada. Quando a autoridade fiscal se certificou que a Recorrente estava regular, não havendo contra ela sinais ou ordem para uma fiscalização, a consequência natural seria o deferimento dos valores declarados e requeridos como Saldos Negativos, e não o contrário, ou seja, o indeferimento do pleito.

O dever de investigação, nesse caso concreto, partiu da própria autoridade. Trata-se de ato vinculado que não poderia ter sido desprezado.

De acordo com precedente do antigo 1º Conselho de Contribuintes:

PAF - PRINCIPIO INQUISITÓRIO.

O dever de investigação decorre da necessidade que tem o fisco em provar a ocorrência do fato constitutivo do seu direito de lançar. Sendo seu o encargo de provar a ocorrência do fato imponível, para exercício do direito de realizar o lançamento, a este corresponderá o dever de investigação com o qual deverá produzir as provas ou indícios segundo determine a regra aplicável ao caso. (CARF 1ª. Seção / 2ª. Turma da 1ª. Câmara / ACÓRDÃO 1102-00.499 em 03/08/2011)

Em outra oportunidade o CARF foi ainda mais elucidativo:

LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. PROVAS. INSTRUÇÃO INSUFICIENTE.

A acusação fiscal consubstanciada no auto de infração é procedimento inquisitório que deve vir completo. Deve ser cancelada a autuação que não venha acompanhada das provas da infração imputada ao contribuinte. É defeso à autoridade julgadora aperfeiçoar o lançamento pela juntada aos autos de documentos que deveriam basear a autuação fiscal. Recurso Voluntário Provido Crédito Tributário Exonerado. (ACÓRDÃO: 1401-001.840)

Nesse contexto, entendo que a DRJ jamais poderia ter perdido de vista que houve pedido específico de diligência tendente a verificar o saldo negativo que se buscou compensar (e que, diga-se, sempre esteve declarado em DCOMP e DIPJ), mas esta diligência simplesmente foi recusada pela própria Receita Federal.

Salta aos olhos, nessa situação particular, que o auditor fiscal, embora tenha registrado que não teria tempo hábil para concluir uma diligência de tal magnitude, atestou expressamente que a Recorrente é empresa de grande porte, não incluída no rol de política de fiscalização do ano calendário autuado, possuidora de indícios de regularidade e que sua apuração constitui tarefa complexa, razão pela qual demandaria tempo considerável, mas não disponível para assim proceder.

Ao assim proceder, entendo que o r. despacho indica, ainda que de forma implícita, uma manifestação fiscal em prol da homologação das compensações, razão pela qual não poderia ter sido ignorado.

Ao contrário do que quer fazer crer o despacho decisório, assim como a decisão de piso, não houve "não atendimento" ou "recusa de resposta" a uma efetiva fiscalização, pois esta fiscalização inerente à diligência nunca existiu.

Superada essa questão, e a título meramente argumentativo, necessária uma indagação, notadamente no que diz respeito à forma de comprovação documental do crédito pleiteado pelo contribuinte diretamente na via contenciosa: como se faria esta comprovação espontânea, considerando tratar-se de empresa que faturou cerca de R\$15 bilhões, opera em 16 (dezesesseis) estados, possui diversos incentivos fiscais e registra receitas e despesas das mais variadas espécies?

A DRJ recusou a tentativa inicial de prova apresentada pela Recorrente (Dipj e escrituração), mas não indicou nenhuma razão material para essa negativa. Não há motivação explícita e congruente no Acórdão acerca de que documentos seriam aptos, qual seriam os pontos de investigações, enfim, o que de fato não foi entregue e o que não foi respondido, o que a meu ver apenas corrobora que o procedimento fiscal é nulo desde sua origem.

Feitas essas considerações, entendo que já ocorreu a homologação tácita das compensações, razão pela DOU PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli

Voto Vencedor

Conselheiro José Carlos de Assis Guimarães, Redator designado.

Ouso divergir do sempre bem fundamentado voto do Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli apenas para discordar que o processo estava pronto para julgamento. Nesse sentido, propus baixá-lo em diligência para que a fiscalização aprofundasse melhor as investigações a respeito dos créditos de saldos negativos de imposto sobre a renda da pessoa jurídica (IRPJ) e de contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) do ano-calendário de 2002.

O Relator foi preciso no relato dos fatos relevantes que me aproveito aqui para esclarecer a controvérsia:

(...)

Já nas manifestações de inconformidade a contribuinte, dentre outros argumentos, questiona o critério de procedimento adotado, notadamente a recusa da diligência. Ademais, apresenta "documentação básica" do Saldo Negativo, composta de DIPJ, Balancetes Contábeis, LALUR, Resumo do Livro Razão e Demonstrativos; e ainda tece comentários gerais sobre a apuração dos seus Saldos Negativos.

(...)

Não há dúvidas de que, em relação aos processos de compensação, o ônus da prova do direito creditório compete aquele que o alega, a quem tem o dever de responder, atender as intimações e comprovar o direito creditório que postula, mas isso deve ser feito dentro de um regular procedimento ou processo administrativo.

O despacho decisório, nesse caso concreto, simplesmente presumiu que a contribuinte não teria atendido à fiscalização e, conseqüentemente, não teria comprovado o crédito, em total contrariedade aos fatos narrados e todo histórico ora relatado.

Entendo, porém, que jamais poderia a autoridade fiscal responsável ter prescindido da diligência prévia que lhe foi determinada. Quando a autoridade fiscal se certificou que a Recorrente estava regular, não havendo contra ela sinais ou ordem para uma fiscalização, a consequência natural seria o deferimento dos valores declarados e requeridos como Saldos Negativos, e não o contrário, ou seja, o indeferimento do pleito.

O dever de investigação, nesse caso concreto, partiu da própria autoridade. Trata-se de ato vinculado que não poderia ter sido desprezado.

(GRIFAMOS)

Muito embora concorde em linhas gerais com tudo quanto o relator colocou em seu voto, discordo da conclusão dada ao litígio, verbis:

A DRJ recusou a tentativa inicial de prova apresentada pela Recorrente (Dipj e escrituração), mas não indicou nenhuma razão material para essa negativa. Não há motivação explícita e congruente no Acórdão acerca de que documentos seriam aptos, qual seriam os pontos de investigações, enfim, o que de fato não foi entregue e o que não foi respondido, o que a meu ver apenas corrobora que o procedimento fiscal é nulo desde sua origem.

Feitas essas considerações, entendo que já ocorreu a homologação tácita das compensações, razão pela DOU PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO.

O voto condutor da decisão de primeira instância, com o qual eu me alinho, rechaçou a tese da interessada quanto à ocorrência de homologação tácita, sob os seguintes fundamentos, verbis:

A interessada, por seu turno, alega que apresentou DComp em 13/03/2003 e que só tomou ciência do despacho denegatório da homologação em 14/04/2008. Contudo, ignora que tal declaração foi retificada em 05/02/2004 (fls. 54/55), data que passou a ser o termo inicial para a análise da compensação pela Fazenda.

Ademais, as outras DComp relacionadas às fls. 103, justamente aquelas que fazem uso do crédito ora defendido, apresentam, sem exceção, data de transmissão à base de dados da Receita Federal posterior àquela que seria necessária para ensejar a homologação tácita, vale dizer, todas entregues ao Fisco após 14/04/2003.

Não há que se falar, também, em nulidade do procedimento fiscal, uma vez que trata-se de análise de direito creditório pleiteado pela própria contribuinte e de declarações de compensações efetuadas com base nesse crédito.

Sendo assim, e apenas por dever de cautela, baixo o feito em diligência¹ para que a fiscalização aprofunde a investigação com relação ao saldo negativo de IRPJ e da CSLL apurados pela recorrente na DIPJ/2003, intimando o contribuinte, se for o caso, no sentido de que:

a) Verifique se os prejuízos e bases negativas disponíveis no LALUR da contribuinte correspondem, de fato, às apurações por ela declaradas em períodos anteriores, e se estas não foram alteradas em razão de procedimentos fiscais passados, mediante: 1) identificação dos prejuízos fiscais e bases negativas integrantes do saldo que a contribuinte entende dispor para compensação, de modo a determinar o período de apuração inicial das análises; 2) confronto entre os registros do SAPLI e as DIPJ apresentadas pelo sujeito passivo, com avaliação dos efeitos de eventuais declarações retificadoras; 3) identificação de eventuais alterações dos prejuízos fiscais ou bases negativas em razão de lançamentos tributários, informando a data de formalização destes e o seu estágio atual, caso contestado; e 4) demonstração da evolução, a cada período de apuração, dos prejuízos e bases negativas, comparando as informações do sujeito passivo e aquelas extraídas dos sistemas de controle da RFB;

b) comprove se as receitas financeiras correspondentes ao IRRF deduzido na DIPJ/2003 foram efetivamente oferecidas à tributação;

c) seja apurado o saldo negativo de IRPJ e CSLL no ano-calendário de 2002 a partir do lucro real (linha 45 da ficha 09A) e da CSLL total (linha 36 da ficha 17) registrados na DIPJ/2003.

¹ 1 Decreto nº 7.574, de 2011:

Art. 36. [...]

§ 3º Determinada, de ofício ou a pedido do impugnante, diligência ou perícia, é vedado à autoridade incumbida de sua realização escusar-se de cumpri-las.

Processo nº 13708.000396/2003-21
Resolução nº **1201-000.521**

S1-C2T1
Fl. 1.308

Ao fim, elaborar relatório conclusivo das verificações efetuadas. Entregar cópia do relatório à interessada e conceder prazo de 30 (trinta) dias para que ela se pronuncie sobre as suas conclusões, nos termos do parágrafo único do art. 35 do Decreto nº 7.574, de 2011, após o que, o processo deverá retornar a este CARF para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

José Carlos de Assis Guimarães