



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

**Processo n°** 13830.901902/2009-81  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1001-001.216 – Turma Extraordinária / 1ª Turma  
**Sessão de** 11 de abril de 2019  
**Matéria** DCOMP  
**Recorrente** TOMOGRAFIA AXIAL COMPUTADORIZADA DE ASSIS S/C LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 26/04/2002

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

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

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

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

MOMENTO DA PROVA.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de cerceamento de defesa e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Sérgio Abelson – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Sérgio Abelson (Presidente), José Roberto Adelino da Silva e Andréa Machado Millan.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão de primeira instância (folhas 32/35) que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada contra o despacho decisório à folha 07, que não homologou a compensação constante da DCOMP 24724.20046.140105.1.3.04-0691 (folhas 02/06), de crédito correspondente a pagamento indevido ou a maior, por ausência de crédito disponível no DARF informado.

No acórdão *a quo*, a não-homologação por ausência de crédito no DARF informado foi mantida tendo em vista a constatação de que a contribuinte alterou, para menos, em 23/06/2009, após ciência do despacho decisório de não-homologação, o valor do débito que teria sido pago a maior, retificando a DCTF relativa ao período, sem, contudo, apresentar qualquer escrituração contábil e documentação fiscal que comprovasse a liquidez e certeza do alegado crédito.

A recorrente, às folhas 39/43, alega, em síntese:

I - Que *"insta observar em preliminar que durante o trâmite da primeira Manifestação de Inconformidade apresentada pela Contribuinte, em relação ao despacho decisório que denegou a homologação da declaração de compensação apresentada, não houve nenhuma manifestação da Autoridade julgadora consistente em querer instruir o procedimento administrativo com peças contábeis e documentos afins capazes de formar o convencimento do Órgão Julgador, ou então que delas necessitasse para isso, o que invalida, a partir de então, a decisão no procedimento administrativo por total cerceamento de defesa e supressão da fase instrutória inerente aos procedimentos administrativos, bem como a malformação e prescindibilidade na instauração do amplo contraditório"*, e *"por tais razões (...) a decisão atacada deve ser declarada nula e no mérito, revista pelo órgão julgador mediante análise dos documentos comprobatórios de suas alegações, que ora se juntam"*;

II - Que *"as divergências temporárias em DCTF se justificam pelo fato de não ter a Contribuinte em seu poder os informes de rendimentos e os documentos necessários ao fechamento contábil definitivo, impossibilitando-a de reconhecer como legítimas as retenções do imposto na fonte e passíveis de compensação (...)"*

Apresenta *"cópias da escrituração do livro razão analítico e diário geral do ano base 2002, devidamente registrado em suas épocas próprias"* (folhas 45/54) bem como tabela indicativa da menção aos valores de IRRF pleiteados no livro diário (folha 42). Ao final requer sejam as notificações encaminhadas no endereço de seu procurador.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Sérgio Abelson, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, portanto dele conheço.

As razões para que sejam da interessada o ônus e a iniciativa da comprovação dos valores declarados em DCTF e em DCOMP para o contribuinte decorrem da lei, da qual, conforme estabelece o art. 3º da Lei de introdução às normas do Direito Brasileiro, ninguém se escusa de cumprir, alegando que não a conhece, e foram muito bem expostas no acórdão *a quo*, motivo pelo qual serão aqui transcritas e adotadas como razões de decidir:

*A contribuinte, portanto, pretende que o indébito fiscal se exteriorize tão somente com os dados declarados em sua DCTF do I o trimestre de 2002 e DIPJ/2003.*

*Malgrado o intento da contribuinte, cabe assinalar que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a apuração da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, verificando-se a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.*

*Nesse contexto, não se pode olvidar que nos termos do artigo 333, inciso I. do Código de Processo Civil, ao autor incumbe o ônus da prova dos fatos constitutivos do seu direito. Consequentemente, as declarações de compensação devem estar, necessariamente, instruídas com as devidas provas do indébito tributário no qual se fundamentam, sob pena de indeferimento.*

*Por regra, a escrituração contábil e fiscal mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, conforme dispõe o artigo 923 do RIR/1999:*

"Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º § 1º)".

*Nesse prisma, os registros contábeis e demais documentos fiscais acerca da base de cálculo do IRPJ são elementos indispensáveis para que se comprove a certeza e a liquidez do direito creditório aqui pleiteado. O artigo 45 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, dispõe:*

"Art. 45. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter:

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário abrangido pelo regime de tributação simplificada;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadência! e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária ".

*No presente caso, a recorrente, em sua peça impugnatória, não apresentou qualquer documentação com esta intenção, limitando-se a tão-somente apresentar a Declaração-retificadora (DCTF), na qual se destaca o novo valor declarado.*

*Nesse sentido, tal qual o pagamento de tributos e contribuições, que necessita, para convalidar o recolhimento efetuado, de uma série de atos do sujeito passivo, como manter escrituração contábil, baseada em documentos hábeis e idôneos, e a partir desta documentação determinar o tributo devido e recolher o correspondente valor, a restituição também almeja, para materializar o indébito, atividade semelhante.*

*Por tais razões, quando a contribuinte apresenta uma Declaração de Compensação, deve, necessariamente, demonstrar um crédito tributário a seu favor, para extinguir um débito tributário constituído em seu nome, de forma que o reconhecimento do indébito tributário deve ser o fundamento fático e jurídico de qualquer declaração de compensação.*

*A propósito do tema, cumpre destacar o informativo de jurisprudência do STJ de nº 320, de 14 a 18 de maio de 2007, que trouxe o seguinte julgado:*

#### RESTITUIÇÃO. INDÉBITO. PROVA. RECOLHIMENTOS.

A recorrente aduz que a eventual restituição, se cabível, haveria de ser respaldada em prova documental, acostada na inicial, dos valores efetivamente pagos com as devidas comprovações de recolhimento, e ante tal incerteza não pode ser a União condenada à restituição dos valores postulados (pela via da compensação), sob pena de infração ao princípio do enriquecimento sem causa.

Isso posto, a Turma deu provimento ao recurso ao argumento de que o pressuposto fático do direito de compensar é a existência do indébito. Sem prova desse pressuposto, a sentença teria caráter apenas normativo, condicionada à futura comprovação de um fato. REsp 924.550-SC, Rei. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 15/5/2007. (gn)

*Nesse diapasão, o indébito em questão não contém os atributos necessários de liquidez e certeza, os quais são imprescindíveis para reconhecimento pela autoridade administrativa de crédito junto à Fazenda Pública, sob pena de haver reconhecimento de direito creditório incerto, contrário, portanto, ao disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN).*

Desta forma, não há como acatar a alegação da contribuinte de que a apresentação de documentação comprobatória da liquidez e certeza de seus créditos dependeria de manifestação nesse sentido da autoridade julgadora, e que a ausência desta manifestação representaria cerceamento de seu direito de defesa. Como visto, a obrigação da contribuinte comprovar o direito que pleiteia decorre da lei, da qual pressupõe-se que ela tenha conhecimento, sendo incabível decisão com o pressuposto inverso.

Rejeita-se, portanto, a preliminar de nulidade suscitada, correspondente a suposto cerceamento do direito de defesa.

A contribuinte apresentou, em sede de recurso voluntário, documentação comprobatória correspondente a "*cópias da escrituração do livro razão analítico e diário geral do ano base 2002, devidamente registrado em suas épocas próprias*" (folhas 45/54) bem como tabela indicativa da menção aos valores de IRRF pleiteados no livro diário (folha 42).

Mais uma vez, recorre-se à lei para verificar a validade da apresentação de tal documentação em sede de recurso voluntário. Sobre o assunto, estabelece o art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, transcrito a seguir:

*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) (Produção de efeito)*

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

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

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

Não se vislumbrando a ocorrência de qualquer das hipóteses elencadas no referido dispositivo, tem-se que o direito de apresentação de provas documentais pela interessada já estava precluso na oportunidade da apresentação de seu recurso voluntário.

Tal regra pode ser mitigada em nome do princípio da verdade material, quando a documentação extemporaneamente trazida aos autos comprova cabalmente as razões da recorrente. Contudo, não é o caso aqui. As cópias de livros contábeis são insuficientes para a comprovação pretendida. Seria necessária a juntada dos informes de rendimentos

correspondentes às retenções mencionadas, bem como a comprovação de que o rendimentos correspondentes a tais retenções foram submetidos à tributação.

O art. 18, *caput*, do Decreto nº 70.235/72 estabelece a possibilidade de determinação, de ofício, por parte da autoridade julgadora, da realização de diligências, quando entendê-las necessárias, ainda que não tenha havido requerimento do impugnante.

No presente caso, a contribuinte não requereu diligências; pelo contrário, arguiu a nulidade do acórdão *a quo* por fundamentar-se na ausência de provas que entende desnecessárias. Afirmo também, no recurso voluntário, que "*os documentos são bastantes à demonstração da real existência e liquidez do crédito*".

Diante do descumprimento de mandamentos legais por parte da recorrente (em especial do art. 16, § 4º do PAF) relativos ao necessário esforço probatório de sua parte, aliado às suas demonstradas convicções de suficiência da documentação apresentada e de nulidade do procedimento em questão justamente pela exigência de comprovações, entendo incabível a determinação, por esta segunda instância julgadora, de realização de diligências para suprir as necessidades comprobatórias. A tentativa de comprovação da liquidez e certeza do crédito por diligência não requerida pela recorrente, para atender às suas convicções demonstradas no recurso voluntário, deveria estar sujeita, por conta da nulidade alegada e já aqui afastada, ao retorno do julgamento à instância anterior, na qual a contribuinte descumpriu seu dever legal de apresentar a comprovação de suas alegações. Após a movimentação da máquina pública para tentar efetuar, nesta segunda instância, uma comprovação de responsabilidade e interesse da contribuinte, ainda haveria risco de nova alegação, infundada, conforme já demonstrado, de supressão de instância.

Por fim, em relação ao requerimento para que sejam as notificações encaminhadas no endereço de seu procurador, cabe transcrever o teor da Súmula CARF nº, 110:

*Súmula CARF nº 110*

*No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.*

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso, para rejeitar a preliminar de cerceamento de defesa suscitada e, no mérito, não reconhecer o direito creditório pleiteado e não homologar a compensação declarada.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sérgio Abelson