



**Processo nº** 13830.901906/2009-69  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-003.954 – 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de setembro de 2019  
**Recorrente** TOMOGRAFIA AXIAL COMPUTADORIZADA DE ASSIS S/C. LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2002

PRELIMINAR DE NULIDADE. MALFERIMENTO À AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO. NÃO OCORRÊNCIA.

Não se reconhece alegação de nulidade derivada de cerceamento à ampla defesa e contraditório quando, no deslinde do PAF, houve absoluto respeito e observância às regras processuais insculpidas na Lei.

COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. INSUFICIÊNCIA DE LASTRO DOCUMENTAL.

Na ausência de elementos probatórios que comprovem o pagamento a maior, torna-se mister atestar o inadimplemento dos requisitos de liquidez e certeza, insculpidos no art. 170 do CTN. A DCFT, por si só, desacompanhada de elementos adicionais de escrituração contábil, é insuficiente para lastrear a compensação perquirida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado), Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Ausente o Conselheiro Ricardo Marozzi Gregório.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 67 a 71) interposto contra o Acórdão nº 14-34.396, proferido pela 5<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (e-fls. 59 a 62), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela ora Recorrente.

Por representar acurácia na análise dos fatos, faço uso do Relatório do Acórdão *a quo*:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório em que foi apreciada a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) de fls. 01/05, por intermédio da qual a contribuinte pretende compensar débitos de PIS (código de receita: 8109) e Cofins (código de receita: 2172) de sua responsabilidade com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo (IRPJ: 2089).

Por intermédio do despacho decisório de fl. 06, não foi reconhecido qualquer direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não-homologada a compensação declarada no PER/Dcomp de nº 21895.71581.150305.1.3.04-9006, ao fundamento de que o pagamento informado como origem do crédito foi integralmente utilizado para quitação de débitos da contribuinte, "não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP".

Irresignada, interpôs a contribuinte manifestação de inconformidade de fls. 11/12, acompanhada dos documentos de fls. 13/22, na qual alega, em síntese, que certamente havia o crédito a ser compensado, conforme informado na DIPJ do ano-base 2002, porém, o despacho decisório não homologou a compensação declarada por falta da retificação da DCTF relativa ao 3º trimestre de 2002. A par disso, a contribuinte apresentou declaração retificadora, tornando as sobras disponíveis à compensação e aptas a embasar o procedimento eletrônico Dcomp até final homologação. Ao final, requer a anulação do débito e homologação da declaração de compensação por embasar-se em crédito legítimo, não prescrito e disponível para compensação.

O Acórdão *a quo*, por seu turno, manteve o despacho decisório, calcado na ausência de documentos hábeis à comprovar o direito perseguido pela Recorrente, a saber:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/10/2002

Ementa: DIREITO CREDITÓRIO. ÓNUS 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.

Em sede recursal a Recorrente apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

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 73/82).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator.

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos e intrínsecos. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do Regimento Interno do CARF. Portanto, opino por seu conhecimento.

### Preliminar

Em que pese a recalcitrância do Contribuinte, não vejo qualquer malferimento ao exercício da ampla defesa e contraditório. Muito pelo contrário! O PAF seguiu com higidez plena, sem qualquer distorção em seu trâmite. Quanto ao mais, o art. 16 do Decreto nº 70.235/72 é assente quanto à instrução probatória, de modo que o Recorrente deve, desde o início do processo, trazer à baila toda documentação pertinente ao seu direito, sob pena de preclusão (a qual resta mitigada em algumas restritas hipóteses).

Por assim ser, rejeito a preliminar.

### Mérito

*Ab initio*, sabe-se que o regime jurídico compensatório tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) dispondo que a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, atribuir à autoridade administrativa o mister de efetivar compensação de créditos tributários, com outros que sejam líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Neste diapasão, inicialmente, o aludido instituto foi regido pelo art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, sendo, posteriormente, fixadas novas regras no art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com suas respectivas alterações, alusivas às compensações de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Como se sabe, o CARF já dispõe de vasta jurisprudência no sentido de admitir apresentação documental em sede de Recurso Voluntário, *desde que isso não seja reflexo de inegável desídia do Contribuinte*, inovação jurídica, ou que se trate de acervo essencial à instrução do PAF *ab initio*. Nessa senda, observo que o Contribuinte não trouxe qualquer

elemento probatório na gênese da instrução do PAF, configurando inegável desídia na formulação processual. Noutro giro, embora tenha colacionado (insuficientes) documentos trazidos à baila em sede recursal, vejo que o que se busca é, em verdade, uma tentativa de se reinaugurar por completo a avaliação casuística, a qual foi deliberadamente furtada da instância *a quo*. Por assim ser, vislumbro a incidência do teor do artigo 16, §4º, do Decreto nº 70.235/72:

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:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Quanto ao mais, é de conhecimento notório que a escrituração faz prova a favor do sujeito passivo se acompanhada por documentos hábeis a comprovar a origem do crédito pleiteado, conforme previsão contida no artigo 26, do Decreto nº 7574/2011<sup>1</sup>. Contudo, cotejando o art. 923 do RIR/99, os Livros devem ser acompanhados de documentação apta a corroborar seu conteúdo escriturário, o que claramente não foi alcançado na presente circunstância. Aliás, este é o posicionamento chancelado pela jurisprudência do CARF, pelo que a cito:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/05/2000

DCTF. RETIFICAÇÃO. IMPEDIMENTO. INEXISTÊNCIA.

Inexiste impedimento à retificação da DCTF, ainda que efetuada e transmitida depois de o contribuinte ter sido intimado do despacho decisório que não reconheceu a certeza e liquidez do crédito financeiro reclamado; contudo a transmissão de retificadora reduzindo o valor do débito declarado na original não é suficiente para comprovar a certeza e liquidez do indébito resultante.

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA/ LIQUIDEZ. ÔNUS.

Nos pedidos de restituição/compensação, o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito financeiro declarado/compensado é do contribuinte, mediante a apresentação de demonstrativos de apuração do valor do débito declarado a maior e do valor do débito correto, acompanhados dos documentos fiscais (livros, notas fiscais) e contábeis (Livre Razão) referentes aos valores utilizados nos respectivos demonstrativos.

(Acórdão nº 9303-008.372, Rel. Cons. RODRIGO DA COSTA PÔSSAS, sessão de 20/03/2019)

Por assim ser, o Acórdão *a quo* foi pontual na avaliação do acervo probatório, pelo que transcrevo o teor a seguir, em homenagem ao §1º do art. 50, da Lei nº 9.784/1999, e no § 3º do artigo 57 do Anexo II do RICARF:

<sup>1</sup> Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º).

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 n.º 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 n.º 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 decadêncial 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.

(...)

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).

**Dispositivo**

Ante o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira