



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

**Processo n°** 13871.000076/2003-89  
**Recurso n°** 178.286 Voluntário  
**Acórdão n°** **1301-00.441 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 12 de novembro de 2010  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** JOAQUIM TAVARES ALVITO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

**COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DOS CRÉDITOS. ÔNUS DA PROVA.**

Na compensação tributária, os créditos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública dever ser líquidos e certos, e recai sobre esse mesmo sujeito passivo o ônus de comprovar a liquidez e certeza. Se o contribuinte alega que seus créditos têm origem em compensações anteriores, sem DARF, quando tal prática era permitida, as compensações devem ser comprovadas à vista dos assentamentos contábeis, inclusive quanto à origem e exatidão dos saldos iniciais passíveis de compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Ricardo Luiz Leal de Melo e Valmir Sandri.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Ricardo Luiz Leal de Melo, Paulo Jakson da Silva Lucas, André Ricardo Lemes da Silva, Valmir Sandri e Leonardo de Andrade Couto.

## Relatório

JOAQUIM TAVARES ALVITO, pessoa jurídica já devidamente qualificada nestes autos, recorre a este Conselho contra a decisão prolatada pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que indeferiu os pedidos veiculados através de manifestação de inconformidade apresentada contra a decisão da Delegacia da Receita Federal em São José do Rio Preto/SP.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado pelo Relator do processo por ocasião do julgamento em primeira instância, o qual transcrevo abaixo.

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face de Despacho Decisório, em que foi apreciada a Declaração de Compensação de fl. 01, protocolizada em 14/05/2003, bem como as PER/Dcomp de nº 20511.45271.270603.1.3.03-1530, 04338.52354.280703.1.3.03-1296, 25580.00844.280803.1.3.03-3669, 29109.04130.270704.1.3.02-7059 e 01546.41152.241006.1.3.03-7972, por intermédio das quais a contribuinte pretende compensar débitos de sua responsabilidade com créditos decorrentes de Saldos Negativos do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, ambos do ano-calendário de 2002, nos valores de R\$ 6.986,27 e R\$ 10.767,03, respectivamente.

Por intermédio do despacho decisório de fls. 203/206, a DRF em São José do Rio Preto deferiu parcialmente o pleito, reconhecendo direito creditório, a título de saldo negativo de IRPJ e CSLL, nos valores respectivos de R\$ 5.554,38 e R\$ 3.757,07, homologando, até o limite do crédito reconhecido, as declarações de compensação vinculadas ao presente processo, vez que, no ano-calendário de 2000, a autoridade fiscal não apurou saldo negativo de IRPJ e CSLL, bem como, no ano-calendário de 2001, comprovou saldo negativo de IRPJ e CSLL, porém, em montante inferior ao informado pela contribuinte na DIPJ/2002, conforme demonstrativos de fls. 197/198 (IRPJ) e 201/202 (CSLL).

Irresignada, interpôs a contribuinte manifestação de inconformidade de fls. 217/223, acompanhada dos documentos de fls. 224/228, na qual alega, em síntese, que: a) o auditor fiscal deixou de informar os débitos do ano-calendário de 2000 que foram compensados com créditos de exercícios anteriores e que para isso juntou cópia das DIPJ dos anos-calendário de 1999 e 2000; b) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação não é o pagamento que extingue o crédito tributário, vez que tal pagamento é feito sob condição resolutória, dessa forma, somente quando ocorre a homologação é que se consuma a extinção do crédito; c) a decadência se opera com o decurso de 5 anos, contados da data da extinção do crédito tributário e não do pagamento indevido; d) transcreve jurisprudência e doutrina em que é manifestado esse entendimento; e) no mérito, alega que nos demonstrativos de fls. 197/198 e 201/202 não foram computados para cálculo da estimativa os valores informados na DIPJ/2001, compensados com saldo negativo de IRPJ de períodos anteriores, devido não estarem informados em DCTF; f) o mesmo ocorreu com a CSLL devida por estimativa no ano-calendário de 2000; g) requer a retificação de ofício da DCTF do 1º, 2º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 2000; h) a prescrição do crédito não ocorreu devido o processo de compensação ter sido protocolado em 14/05/2003, dentro do prazo de cinco anos contados da extinção do crédito tributário, além do que requer a aplicação da regra dos cinco mais cinco anos, conforme exposto preliminarmente. Ao final, requer o acolhimento da presente manifestação de inconformidade.

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP analisou a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte e, mediante o Acórdão nº 14-20.151, de 22/08/2008 (fls. 231/236), indeferiu a solicitação, conforme ementa a seguir transcrita:

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*ANO-CALENDÁRIO: 2002*

*DIREITO CREDITÓRIO.*

*Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da certeza e liquidez quanto ao crédito que pretende seja reconhecido junto à Fazenda Pública.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*ANO-CALENDÁRIO: 2002*

*QUESTÃO DE FATO. INSUFICIÊNCIA PROBATÓRIA.*

*É imprescindível que as alegações contraditórias a questão de fato tenham o devido acompanhamento probatório.*

*APRESENTAÇÃO DE PROVAS.*

*Sob pena de preclusão temporal, o momento processual para o oferecimento da manifestação de inconformidade é o marco para apresentação de provas quanto ao fato constitutivo do seu direito, consideradas as exceções previstas no estatuto processual tributário.*

Ciente da decisão de primeira instância em 29/09/2008, conforme documento de fl. 237, e com ela inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário em 24/10/2008 (registro de recepção à fl. 238, razões de recurso às fls. 239/246), mediante o qual oferece, em apertada síntese, os seguintes argumentos:

A recorrente ratifica os argumentos apresentados na peça impugnatória, os quais não teriam sido adequadamente abordados pela decisão de primeira instância, em especial a “preliminar relativa ao desrespeito pelos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa”.

Nessa linha de raciocínio, aduz que o Fisco, ao indeferir parcialmente o pedido de compensação, ter-se-ia restringido a “propor determinado valor de crédito, não tendo apresentado uma planilha demonstrativa de quais as operações consideradas e sob quais condições”. O agente fiscal, em despacho lacônico, teria simplesmente homologado parte das compensações, sem se manifestar sobre as demais, o que teria levado a interessada ao entendimento equivocado de que o fundamento do indeferimento fosse a prescrição dos valores a restituir e não questões de ordem documental. Reclama, ainda, que, se a Autoridade Administrativa entendeu que faltavam provas do direito alegado, deveria ter intimado a interessada a apresentar os documentos pertinentes. Em suas palavras: “a empresa recorrente ficou sem norte, sem saber o porquê de certos valores serem compensados e outros não”. Como forma de reparar os problemas apontados, requer o retorno do processo à autoridade fiscal competente para a análise devida das compensações.

Sucessivamente, a recorrente requer que sejam analisados os documentos que faz acostar aos autos, com o que, afirma, se poderá constatar de forma clara seu direito creditório e a legalidade da compensação efetuada, atendendo, ainda, ao princípio da verdade material. Colaciona jurisprudência nesse sentido.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Trata o presente processo de Declaração de Compensação e PER/DCOMPs diversas, em que o alegado direito creditório diz respeito a saldos negativos (credores) de IRPJ e CSLL apurados no ano-calendário 2002. A DRF que originalmente apreciou o processo reconheceu apenas parcialmente o direito creditório e homologou as compensações declaradas até esse limite.

Reclama a interessada que a decisão teria sido lacônica, não se manifestando quanto aos motivos pelos quais determinados valores foram rejeitados e outros aceitos. Com isso, teriam sido violadas garantias constitucionais, especialmente o devido processo legal e o direito à ampla defesa.

Do exame dos autos, constato que não assiste razão à recorrente, neste particular. Quanto ao devido processo legal, não vislumbro qualquer desrespeito ao rito estabelecido pelo Decreto nº 70.235/1972. Além disso, o Despacho Decisório de fls. 203/206, acompanhado dos demonstrativos de fls. 197/198 e 201/202 não permite dúvidas quanto aos motivos do reconhecimento parcial do direito creditório pleiteado. A análise feita pela Autoridade Administrativa se inicia no ano-calendário 2000, confrontando valores devidos e pagos. Desse confronto, sempre que os valores pagos superam os devidos, o correspondente saldo credor é transportado para o período de apuração seguinte, de tal forma que foram reconhecidos créditos de R\$ 5.554,38 para o IRPJ e R\$ 3.757,07 para a CSLL, ao final do ano-calendário 2002.

Em sua manifestação de inconformidade, apesar de tecer considerações impertinentes acerca do prazo para a compensação, o contribuinte demonstrou compreensão sobre o motivo que levou ao deferimento parcial de suas compensações: a falta de declaração, nas DCTFs do ano-calendário 2000, dos valores compensados sem DARF. Tanto isso é verdade que, na mesma oportunidade, pediu a retificação de ofício dessas DCTFs e fez juntar aos autos cópia das DIPJs dos anos-calendário 1999 e 2000. Com isso, entendo restar superada qualquer alegação de desrespeito ao devido processo legal e cerceamento ao direito à ampla defesa. Descabido, também, o pedido de retorno do processo à autoridade competente para a análise das compensações, visto que a análise foi fundamentadamente efetuada, à luz dos documentos que então instruíam o processo. Ressalto, por relevante, que, naquela ocasião (manifestação de inconformidade), a interessada não juntou aos autos quaisquer cópias de seus assentamentos contábeis.

Em primeira instância, a Turma Julgadora reconheceu, em tese, o direito às compensações sem DARF no caso concreto, mas afirmou que deveriam estar comprovadas

com os registros contábeis e fiscais. Desta forma, foi mantido o despacho decisório. O seguinte excerto do voto condutor do acórdão é esclarecedor (fls. 235/236):

[...], incontestemente, à época, a faculdade do contribuinte em compensar os saldos negativos de IRPJ e de CSLL apurados em períodos subsequentes, independentemente de autorização da administração, desde que utilizados para quitação de tributos da mesma espécie e destinação constitucional, e atendidas as formalidades legais pertinentes ao ato.

Todavia, a compensação deve ser efetuada mediante registro nos livros fiscais e contábeis e, no caso presente, a recorrente deixou de apresentar qualquer elemento contábil-escritural que pudesse dar lastro a sua afirmação, isto é, o registro, em seus assentamentos contábeis, dos saldos negativos de IRPJ e da CSLL de exercícios anteriores, que, segundo a recorrente, foram objeto de compensação com débitos de imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido no ano-calendário de 2000.

A requerente nem ao menos informa qual o exercício em que ocorreu a constituição dos saldos negativos de IRPJ e CSLL, alegados como origem do crédito utilizado para compensação com o IRPJ e CSLL devida por estimativa no ano-calendário de 2000.

Dessa forma, não creio que a mera afirmação da existência de saldo negativo de IRPJ e CSLL de exercícios anteriores se presta a reconhecer direito creditório a favor da contribuinte, vez que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, fazendo-se necessário verificar a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais efetuados com base na documentação pertinente, com análise da situação fática em todos os seus limites, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

Em resumo, a verificação da liquidez e certeza do crédito é operação que exige provas e contas, mesmo porque se trata de contribuinte sujeita ao regime do lucro real, para o qual exige a lei contabilidade regular.

[...]

Destarte, a juntada de documentos que demonstrem a efetividade e liquidez do crédito que a interessada aduz possuir e a comprovação de que referido crédito foi apurado e compensado de acordo com as normas legais é obrigação da pretendente.

No recurso, o contribuinte traz cópias de seus assentamentos contábeis, no intuito de comprovar as compensações sem DARF no ano-calendário 2000, com o que, por sua ótica, haveria lastro para os saldos credores por ele apurados no ano-calendário 2002. Registro que tais informações recuam até o ano-calendário 1998.

Muito embora, a rigor, a apresentação desses documentos estivesse preclusa, entendo que sua apreciação em segunda instância se justifica, tendo em vista que a indispensabilidade dessa documentação somente foi suscitada pela decisão recorrida. De seu exame, consigo constatar o que segue:

- A contabilidade apresenta falhas, pois o contribuinte mistura, em seu ativo, o que deveria estar segregado em duas contas distintas: (i) o saldo credor de IRPJ apurado ao

final do ano-calendário anterior, passível de compensação; e (ii) as estimativas de IRPJ recolhidas ou compensadas ao longo do ano-calendário em curso.

- Apesar disso, é possível concluir que o contribuinte efetivamente desejou compensar os valores questionados de estimativas no AC 2000, não declarados em DCTF.
- Entretanto, os saldos credores vão se transmitindo de ano a ano, e a análise se inicia com o saldo de IRPJ compensável no montante de R\$ 7.182,99, registrado na conta de ativo 1.1.02.10.0006 – Antecipação de IRPJ, em 01/01/1998, vide razão à fl. 469. Não é possível, com os elementos que constam dos autos, determinar a origem e a exatidão desse saldo credor inicial.
- Análise semelhante pode ser empreendida para a CSLL, com o complicador da compensação de 1/3 da Cofins no ano-calendário 1999. Igualmente se esbarra com um saldo inicial de CSLL compensável no montante de R\$ 6.905,56, registrado na conta de ativo 1.1.02.10.0007 – Antecip. de Contr. Social, em 01/01/1998 (Razão à fl. 470), cuja origem não pode ser precisada.

Como se vê, a situação pouco foi alterada, em relação à verificação empreendida pela Autoridade Julgadora em primeira instância. Apenas a incerteza que havia sobre compensações sem DARF no ano-calendário 2000 recuou para o ano-calendário 1998, agora residindo sobre o saldo inicial passível de compensação.

A compensação, em matéria tributária, é regida pelo art. 170 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional – CTN), *verbis*:

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública*

Reza a lei que os créditos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública devem ser líquidos e certos. E o ônus da prova de um fato cabe a quem o alega e dele se aproveita. Ou seja, recai sobre o sujeito passivo o ônus de demonstrar a certeza e a liquidez de seus créditos. Esse ponto já havia sido fixado, de maneira irretocável, pela decisão recorrida. Apesar das três oportunidades que lhe foram conferidas no curso do processo administrativo fiscal (no momento da declaração de compensação, na manifestação de inconformidade e no recurso voluntário), a interessada tão somente conseguiu deslocar as incertezas no tempo. No que toca à parcela não reconhecida anteriormente neste processo, seu alegado direito creditório no ano-calendário 2002 permanece carente de liquidez e certeza e, destarte, não passível de compensação.

Diante do exposto, não faço reparos à decisão recorrida e voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha

