



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.000150/2011-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-001.203 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 03 de abril de 2020
Recorrente FAE EMPREEDIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

COMPROVAÇÃO. OBRIGATORIEDADE. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito alegado para compensação, restituição ou pedido de ressarcimento veiculado mediante PER/DCOMP, pela via administrativa. Inteligência do art. 170 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a conversão do julgamento do recurso em diligência, proposta pelo conselheiro Marcelo José Luz de Macedo e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Dayan da Luz Barros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva, Rafael Zedral, Marcelo José Luz de Macedo e Thiago Dayan da Luz Barros

Relatório

Em atenção aos princípios da economia e celeridade processual, transcrevo o relatório produzido no Acórdão nº 14-36.128 da 6ª Turma da DRJ/RPO, de 15/12/2011 (fls. 88 a 93):

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório – DD, em que foi apreciada a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) 28976.75204.270906.1.7.02-0307, por intermédio da qual a contribuinte, que apura os tributos devidos com base no lucro presumido, pretende compensar débitos de IRPJ (cód. 2089) e CSLL (cód. 2372) do 2º trimestre de 2006 com saldo negativo de IRPJ referente ao 2º trimestre de 2005.

Em decisão proferida pela DRF Piracicaba, da qual o contribuinte teve ciência em 22/03/2011, não foi reconhecido qualquer direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não foi homologada a compensação declarada no presente processo, ao fundamento de que *para o 2º trimestre de 2005, a interessada não apurou saldo negativo do IRPJ, ao contrário, apurou imposto a pagar, conforme se verifica em sua DIPJ (fl 07 e 08) e em sua DCTF (fl 11), havendo, inclusive, procedido ao recolhimento da citada exação.*

Em 20/04/2011, irresignado, interpôs o contribuinte Manifestação de Inconformidade na qual alega, em síntese, que: a) por lapso, informou no PER/DCOMP que o crédito em questão era proveniente de saldo negativo do IRPJ, quando em verdade decorre da retenção na fonte de pagamento promovido por pessoa jurídica, por serviço de factoring (cód. 5944); b) alheia ao equívoco incorrido pela declarante, a fiscalização da DRF/PCA proferiu despacho decisório não homologando a compensação declarada; c) o crédito a ser compensado, embora declarado na ficha 14 A – Apuração do Imposto de renda sobre Lucro Presumido da DIPJ 2006, referente ao 2º trimestre do ano calendário de 2005, não foi deduzido do IRPJ pago (cód. 2089). Junta o comprovante de recolhimento, a DIPJ/2006 e requer seja julgada procedente a manifestação de inconformidade.

A DRJ/RPO julgou improcedente o pedido da empresa recorrente contido em sua manifestação de inconformidade, por entender (fl. 91), em síntese:

- a) que a análise e apreciação de outros créditos (IRRF, contido na Manifestação de Inconformidade, fls. 30/33), que não tenham sido mencionados em seu pedido inicial (Saldo Negativo de IRPJ, contido no PER/DCOMP, fls. 4 a 9), violam regras processuais inerentes ao reconhecimento do direito creditório, inclusive do próprio Código de Processo Civil, que limita a decisão do juiz ao que foi proposto pela parte (art. 128 do CPC, atual art. 141 do NCPC);
- b) que, no presente caso, mesmo se superado o óbice acima apontado, o autor não lograria êxito, em razão da ausência dos atributos de certeza e liquidez, imprescindíveis para o reconhecimento do crédito (artigo 170 do Código Tributário Nacional), nos seguintes termos:

No que diz respeito ao IRRF, informado como origem do crédito pleiteado na PER/Dcomp sob exame, deixou o contribuinte de trazer aos autos prova do efetivo oferecimento à tributação das receitas de prestação de serviços de factoring, o que é essencial para a verificação da existência do crédito alegado, pois os valores do IRRF incidente sobre referidas receitas são considerados antecipação do imposto de renda devido ao final do período de apuração, devendo, portanto, integrar a base de cálculo do IRPJ.

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 decadencial 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”.

Face ao referido Acórdão da DRJ/RPO, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 107 a 116), afirmando, em síntese (fl. 116), que o erro material no momento do preenchimento da DCOMP, além de ser facilmente perceptível, não impede a identificação da natureza do crédito, não havendo que se falar em inovação.

Além disso, afirma a Recorrente que, neste caso, caberia à 6ª Turma da DRJ/RPO baixar os autos em diligência, para que a peticionária pudesse suprir eventual deficiência, na forma do art. 103 do mencionado Decreto nº 7.574, de 29-09-2011, em vigência à época.

Ao final, requer a recorrente o provimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Thiago Dayan da Luz Barros, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 2º e do art. 23-B do Anexo II da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), atualizada pela Portaria MF n.º 329/2017, considerando-se tratar da análise de crédito decorrente de IRRF (imposto de renda retenção na fonte de pagamento promovido por pessoa jurídica, por serviço de *factoring*), ano-calendário 2005.

Assim, observo que o recurso é tempestivo (interposto em 30/03/2012, vide termo de recebimento postal pela RFB, fls. 105, face ao recebimento da intimação datada de 28/02/2012, fl. 100) e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Mérito

Quanto ao mérito, necessário compreender que a DRJ entendeu que, “é defeso a autoridade administrativa reconhecer uma pretensão que não foi deduzida pelo contribuinte em seu pedido inicial”, no intuito de justificar que um pedido inicialmente realizado via PER/DCOMP informando um crédito de “saldo negativo de IRPJ” não poderia, em sede de Manifestação de Inconformidade”, alterar tal “saldo negativo de IRPJ” para “pagamento indevido ou a maior de IRRF”.

Para a DRJ, portanto, a análise do pedido de alteração da origem do crédito, no âmbito da DRJ, estaria inviabilizada sob o fundamento de que:

- a) tal alteração dependeria de análise de crédito não indicado no pedido original da empresa contribuinte e, que;
- b) ainda que fosse possível tal análise, a empresa contribuinte não teria apresentado os meios de prova hábeis à demonstração do crédito, com citação inclusive do precedente contido no julgado do STJ (REsp nº 924.550-SC), fl. 92).

Por sua vez, a recorrente, em seu Recurso Voluntário, contra-argumenta tal posicionamento da DRJ, afirmando, em síntese, que caberia à DRJ diligenciar visando à obtenção e meios de prova adicionais, com fundamento no art. 26 e 103 do Decreto Federal nº 7.574/2011, que assim dispõem:

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](#)).

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no **caput** ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º](#)).

~~Art. 103. Quando dados, atuações ou documentos solicitados ao interessado forem necessários à apreciação de pedido formulado, o não atendimento no prazo fixado pela administração para a respectiva apresentação implicará arquivamento do processo~~ ([Revogado pelo Decreto nº 8.853, de 2016](#))

O ponto controvertido que ora se apresenta, portanto, é a definição sobre quem haveria de apresentar (ou diligenciar) meios de prova aptos à demonstração do crédito da empresa contribuinte.

Nesses termos, necessário indicar o disposto no Decreto Federal nº 70.235/1972 (recepcionado como lei em sentido estrito no atual sistema constitucional), *in verbis*:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; ([Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993](#))

[...]

§ 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](#))

Nesses termos, restou caracterizado o dever da empresa contribuinte, portanto, de apresentar as provas que possuísse, sob pena de preclusão, especialmente quando a empresa contribuinte não demonstrou a ocorrência de qualquer situação dentre as alíneas contidas no §4º do art. 16, de referido Decreto.

Ademais, a empresa contribuinte se equivoca ao aduzir que o dever de busca da documentação ou dos meios de prova recairiam sob o fisco, subsidiando-se no art. 26 e art. 103 do Decreto Federal nº 7.574/2011. Isso porque a comprovação da inveracidade prevista no parágrafo único de referido art. 26 somente recairia ao fisco quando a escrituração tenha sido devidamente apresentada pela empresa contribuinte.

No entanto, a empresa contribuinte não apresentou qualquer escrituração fiscal ou contábil apta à demonstração do crédito pleiteado.

Não há, portanto, ônus do fisco em diligenciar pela busca de provas hábeis já que, de acordo com o rito do Processo Administrativo Fiscal, previsto no Decreto nº 70.235/1972, referido ônus recai sob a contribuinte.

Embora advertida a empresa contribuinte, pela DRJ, de que sua Manifestação de Inconformidade não apresentara as escriturações necessárias à comprovação do crédito, referida contribuinte interpôs seu Recurso Voluntário de igual modo, **sem apresentar referidos meios de prova.**

A aplicação da verdade material, portanto, requer que, previamente à sua aplicação, a empresa contribuinte tenha instruído o processo com os meios de prova aptos à demonstração dessa verdade.

Acerca da compensação de créditos, necessário indicar o disposto no Código Tributário Nacional – CTN, o qual determina que a compensação dependerá da existência de crédito líquido e certo, nos seguintes termos:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

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.

[...] (grifos nossos)

A ausência de esclarecimentos precisos e a ausência de demonstração cabal por parte da empresa contribuinte resulta na impossibilidade de caracterização da certeza e da liquidez do crédito pleiteado, impossibilitando a validação do crédito requerido.

A demonstração cabal da certeza e da liquidez do crédito pretendido, no presente caso concreto, dependeria, portanto, da conexão lógica entre as explicações do Recurso Voluntário interposto pela empresa contribuinte e a escrituração fiscal e contábil que lhe desse suporte.

No entanto, tais obrigações acessórias, explanações promovidas pela empresa contribuinte em seu Recurso e o Demonstrativo Anual de Retenção de IR (fl. 118), desacompanhados da devida escrituração fiscal e contábil, demonstram-se insuficientes à demonstração da certeza e liquidez do crédito pleiteado.

Nesses termos, a negação do crédito pleiteado é medida que se impõe.

Dispositivo

Dessa forma, havendo incerteza e iliquidez quanto à demonstração do alegado crédito objeto de compensação, torna-se inviável o reconhecimento do crédito pleiteado nos autos, não havendo motivos para a reforma do Acórdão da DRJ.

Considerando-se, portanto, que a **literalidade** do artigo 170 do CTN só autoriza a compensação de débitos tributários com créditos líquidos e certos, e diante da ausência de demonstração cabal do crédito pretendido pela empresa Recorrente, pelos motivos anteriormente expostos, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso, mantendo integralmente a decisão de piso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Dayan da Luz Barros