



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.000235/99-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.740 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2023
Recorrente ITAUBANK COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 1998

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO PRÓPRIO COM DÉBITOS DE TERCEIROS. VERDADE MATERIAL. AUSÊNCIA DE ELEMENTOS PROBATÓRIOS QUE POSSIBILITEM O DEFERIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. DESNECESSÁRIA REALIZAÇÃO DE PERÍCIA.

A extinção de crédito tributário pela compensação exige idônea comprovação de elementos de prova que instruem o procedimento ou que venham a ser admitidos em momento posterior, inclusive, durante o trâmite do processo administrativo tributário. A omissão do contribuinte em apresentar documentos e indicar escrita fiscal que não registre a origem do crédito que diz possuir impede o reconhecimento da compensação.

A ausência de comprovação da liquidez e certeza dos créditos reclamados em procedimentos administrativos de repetição de indébito por compensação importa em denegação do pedido, por ser do interessado o ônus de apontar adequadamente os fatos que autorizam o abatimento de débitos por força da extinção do crédito tributário.

A realização de perícia ou diligência é desnecessária quando os fatos suscitados em relação à omissão do contribuinte são incontroversos e há elementos suficientes à formação do convencimento do julgador, assim como nos casos em que sua realização seja inservível à controvérsia afeta ao mérito do processo administrativo tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigenio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Fabio de Tarsis Gama Cordeiro, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz, Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

O presente processo tem como objeto pedido de restituição de IRPJ do ano-calendário de 1998, cumulado com pedido de compensação com débito de terceiro, que já fora apreciado por este Colegiado em sessão de 25 de novembro de 2014, conforme acórdão nº 1201.001.131 (e.fls. 1110/1116), onde fora dado provimento ao Recurso Voluntário da contribuinte para reconhecer o direito creditório reclamado, em razão da homologação tácita decorrente do decurso de prazo superior a 5 anos entre o pedido formulado e a intimação do despacho decisório.

Por economia processual, colhe-se parte do relatório do referido acórdão:

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão da DRJ – São Paulo I que manteve "despacho decisório" da DERAT que havia deferido parcialmente o Pedido de Restituição concernente à composição de crédito tributário de IRPJ do ano calendário de 1998.

1.O presente processo versa sobre um pedido de restituição cumulado com Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros (processo apenso nº 16327.000470/9961), realizado em 10 de março de 1999, ambos constantes à fl. 01, atinente às antecipações efetuadas ao longo do ano calendário de 1998 à título de IRPJ, subdividida em duas espécies, quais sejam: i) não utilização de IRRF; e ii) compensações as quais os créditos foram compostos de anos anteriores.

2. Em 09 de dezembro de 2005, por meio de Despacho Decisório (fls. 825 a 828), a Divisão de Orientação e Análise Tributária (DIORT) da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo deferiu parcialmente o pedido de restituição supracitado, com o reconhecimento do direito creditório contra a Fazenda Nacional na importância de R\$ 25.884.067,67, referente ao saldo credor de IRPJ apurado no ano-calendário de 1998.

O Colegiado fundamentou o reconhecimento do direito creditório baseado, unicamente, no reconhecimento da homologação tácita, aduzindo que, *“nos termos do parágrafo 4 do art. 150 do CTN, ‘a homologação tácita do lançamento realizado pelo contribuinte, via DIRPF, só se dará se, dentro do prazo quinquenal, a Fazenda Pública não se pronunciar acerca de tal lançamento’*, tendo sido dado provimento ao Recurso Voluntário.

A decisão foi contestada mediante Recurso Especial manejado pela Fazenda Nacional, tendo a colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais revertido o entendimento da Câmara Baixa, em decisão de e.fls. 1324/1344 (acórdão nº 9101.004.310), afastando a decadência e determinando o retorno dos autos para novo julgamento de mérito deste Colegiado.

O processo retorna para reanálise do Recurso Voluntário (e.fls. 954/967) manejado pela contribuinte, em que suscita:

- (a) Homologação tácita (já apreciada pela CSRF);
- (b) Validade das DIPJs e DCTFs como provas documentais, aduzindo que a decisão da DRJ acerca de ausência de provas é equivocada, por entender que *“as Declarações DIPJ e DCTF representam o lançamento tributário que evidenciam o crédito tributário posteriormente compensados. Desprezando o princípio da legalidade e princípio da verdade material que imperam no Processo Administrativo Tributário, a Autoridade Julgadora, simplesmente ignorou as Declarações criadas, estabelecidas e normatizadas por lei, como documentos declaratórios e comprobatórios de lançamento tributário. Não só ignorou, mas também os descreveu como inábeis e insuficientes para comprovar a liquidez e certeza do crédito compensado. (...) Ora, exigir documentos outros, ou ignorar os dados que compõe o lançamento já homologado, seria o mesmo que invalidar a própria decadência do direito de revisar o lançamento já homologado.*
- (c) Necessidade de realização de diligências, sob o argumento de que a autoridade administrativa deveria tê-las solicitado e requisitado documentos adicionais, afirmando que, *“em face das declarações apresentadas e da aparente existência do crédito, data venia, cautelosa seria a intimação do contribuinte para que este apresentasse a documentação. Entretanto, a autoridade julgadora absteve-se de tal conduta, não proporcionando a chance necessária ao contribuinte para que apresentasse a documentação adicional. Desta feita, requer dos ilustres julgadores que o julgamento seja convertido em diligência, de forma a proporcionar ao contribuinte a produção de provas adequadas à necessidade dos julgadores”.*

Após redistribuição do feito a nova Relatoria, o processo retorna para julgamento de mérito deste Colegiado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade para conhecê-lo.

O presente caso já foi julgado anteriormente por esta Turma de Julgamento, que deu provimento ao Recurso Voluntário em reconhecimento à homologação tácita da compensação, em razão do transcurso do prazo de 5 anos.

Não obstante, tal matéria foi revertida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme acórdão nº 9101.004.310 (e.fls. 1324/1344), que afastou a homologação tácita e

determinou o retorno dos autos para análise das demais questões de mérito suscitadas pela recorrente. Registre-se, portanto, que a matéria relacionada ao prazo decadencial já foi decidida definitivamente em grau superior, razão pela qual não será novamente apreciada neste voto, ainda que o Recurso Voluntário tenha dedicado grande parte de suas razões a este ponto. Trata-se de matéria sobre a qual repousam os efeitos da coisa julgada material, impassível de reanálise.

Quanto aos demais pontos suscitados pela parte, importa notar que este julgamento trata de pedido de restituição combinado com compensação de débitos tributários de terceiros, admitida à época de seu protocolo, no ano de 1999.

Naquela período, o art. 74 da Lei 9.430/96 ainda vigia em sua redação originária e não tratava a matéria como nos moldes atuais. Sua redação previa que, “*a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração*”. Por essa razão, muitos contribuintes requestavam o aproveitamento de créditos próprios para compensação com débitos de terceiros, como se observa do caso dos autos.

As modificações legislativas que se seguiram a partir de 2002 (Lei 10.637/02, oriunda da MP 66/02, e Lei 10.833/03, oriunda da MP 135/03) passaram a condicionar os pedidos de compensação à apresentação de *declaração* (não mais *pedido*), por meio do qual o próprio contribuinte a instrumentaliza de modo condicionado, ou seja, o procedimento é válido temporariamente, *sob condição resolutória de sua ulterior homologação*.

É daí que surge a figura jurídica da homologação tácita, com prazo determinado e grande impacto à processualística submetida à maioria de julgamentos apreciados pelo CARF.

Não obstante, mesmo antes dessas alterações legislativas, já havia o requisito de norma geral tributária (CTN) que condicionava a realização de compensações (tanto do regime antigo quanto do atual): a demonstração de liquidez e certeza do crédito vindicado. É dizer: seja qual for o regime jurídico adotado para instrumentalizar a forma da compensação ou o seu beneficiário – e cabe à lei ordinária definir esses critérios –, impõe-se a análise do requisito geral que consiste na apuração de liquidez e certeza dos créditos requestados pelo interessado.

Tal determinação exsurge do art. 170 do Código Tributário Nacional, vigente desde sua promulgação – e, portanto, alcança o ano-calendário deste processo –, que determina: “*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.*”

Em outras palavras: a análise de liquidez e certeza não é uma opção, mas uma determinação condicionante que obriga a administração tributária à sua observância nos procedimentos que importem em reconhecimento de direito creditório, seja qual for o instrumento.

Essa abordagem prefacial é importante para analisar o caso concreto, porquanto o acórdão da DRJ (e.fls. 942/945) haver negado a compensação nos seguintes termos:

12. A documentação apresentada (planilha explicativa, DIPJs e DCTFs) não é suficiente para comprovar a apuração dos saldos credores de IRPJ (da impugnante e de sua incorporada) utilizados para compensação das estimativas mensais de IRPJ do ano-calendário de 1998.

13. Ao tratar das hipóteses de restituição e/ou compensação de tributos e contribuições federais, a legislação tributária atribui à peticionária o ônus de comprovar o alegado indébito junto à Fazenda Pública, bem como o cumprimento dos requisitos estabelecidos para que seu direito creditório possa ser reconhecido pela administração tributária.

14. Nesse sentido, há que se destacar que a mera indicação de saldo credor de IRPJ na declaração processada, por si só, não é suficiente para atestar a veracidade do resultado apurado pela empresa, vez que este detone da apuração devidamente comprovada pelo sujeito passivo.

15. Dessa forma, segundo os dispositivos legais que regulamentam a restituição/compensação, a contribuinte deve necessariamente demonstrar a apuração do indébito, apontando a base de cálculo efetiva, com inclusão de todas as receitas do período, e o valor do tributo devido e das antecipações efetuadas, juntando cópias dos livros de sua contabilidade e demais documentos hábeis e idôneos que revistam o crédito pleiteado da certeza e liquidez imprescindíveis para o reconhecimento pela autoridade administrativa.

Vê-se que a DRJ objetivamente demonstrou a inexistência de liquidez e certeza dos créditos vindicados, tendo apontado os motivos relevantes que impunham a negativa do pleito creditório reclamado pela parte.

Não obstante, a contribuinte limitou-se a questionar o fato da administração tributária não haver solicitado dela tais documentos, sob o color de que “*cautelosa seria a intimação do contribuinte para que este apresentasse a documentação. Entretanto, a autoridade julgadora absteve-se de tal conduta, não proporcionando a chance necessária ao contribuinte para que apresentasse a documentação adicional. Desta feita, requer dos ilustres julgadores que o julgamento seja convertido em diligência, de forma a proporcionar ao contribuinte a produção de provas adequadas à necessidade dos julgadores*”.

Não foram juntados aos autos elementos de escrituração contábil ou fiscal suficientes à demonstração de liquidez e certeza do crédito, nem houve esforço probatório para suprir as omissões apontadas pela DRJ, ainda que a contribuinte tivesse longos anos para fazê-lo, inclusive, quando da interposição do Recurso Voluntário. Preferiu o silêncio e atribuiu a culpa de sua omissão à pretensa falha da administração tributária por não ter cumprido o ônus que era exclusivamente dela (contribuinte).

A ausência de comprovação da liquidez e certeza dos créditos reclamados em procedimentos administrativos de repetição de indébito por compensação ou restituição importa em denegação do pedido, por ser do interessado o ônus de apontar adequadamente os fatos que autorizam o abatimento de débitos por força da extinção do crédito tributário.

Nos procedimentos administrativos que demandam a iniciativa do contribuinte para comprovar a existência de créditos reclamados à compensação com débitos fiscais, é ônus do próprio interessado demonstrar e provar a materialidade dos fatos que autorizam a concessão

do direito reivindicado, tomando ele mesmo a iniciativa de promover a Declaração de Compensação, apresentar documentos comprobatórios – sem prejuízo de posterior complementação – e indicar os débitos suscetíveis à extinção da obrigação tributária reflexa.

Se à administração tributária pertence o ônus de provar, a desdúvidas, os fatos que ensejam a constituição plena do crédito tributário, através de seu lançamento, ao contribuinte incumbe idêntico ônus quanto à demonstração dos elementos comprobatórios da liquidez e certeza do crédito reclamado, podendo valer-se, inclusive, da escrituração mantida com observância das disposições legais, pois ela “*faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais*” (art. 9º, § 1º, do Decreto-lei 1.598/77).

A extinção de crédito tributário pela compensação exige idônea comprovação de elementos de prova que instruem o procedimento iniciado através da DCOMP ou que venham a ser admitidos em momento posterior, inclusive, durante o trâmite do processo administrativo tributário, de sorte que a omissão do contribuinte em apresentar documentos e indicar escrita fiscal que não registre a origem do crédito que diz possuir impede o reconhecimento da compensação.

Neste sentido, vê-se precedentes do CARF:

PER/DCOMP. DIPJ. COMPROVAÇÃO EXISTÊNCIA DO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. Conforme inteligência da Súmula CARF nº 92, a DIPJ - Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica tem caráter meramente informativo e não se presta à comprovação da existência e liquidez de indébito tributário. O reconhecimento de direito crédito creditório dá-se por meio de documentação hábil e idônea, conforme prevê a legislação de regência. PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. SUPORTE PROBATÓRIO. NECESSIDADE. Apenas as situações comprovadas de erro material podem ser corrigidas de ofício ou a requerimento, após prolação de despacho decisório, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 2015. (Acórdão nº 1003-000.617, Terceira Turma Extraordinária da Primeira Seção, DJ: 29/04/2019)

PER/DCOMP. CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO INDEVIDO. ERRO DE FATO NA DCTF. ÔNUS PROBATÓRIO. Para fundamentar o crédito pleiteado em PER/DComp decorrente de pagamento indevido ou a maior, incumbe ao sujeito passivo juntar elementos probatórios robustos, fundados na escrita comercial/fiscal e nos documentos de lastro, para comprovar o eventual erro de fato no débito declarado em DCTF. A DRJ indicou quais seriam os elementos de prova imprescindíveis para comprovar o alegado erro de fato e, mesmo assim, o contribuinte não os apresentou. (Acórdão nº 1401-004.389, Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção, DJ: 17/06/2020)

COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF. CARACTERIZAÇÃO DO ERRO. PROVA. OPÇÃO FORMALIZADA DE MODO REGULAR. INALTERABILIDADE. Quando a existência do crédito utilizado em compensação dependa da retificação da DCTF, por erro no preenchimento, é necessário que se comprove que efetivamente existiu o erro alegado e que não se trata de mera opção, pois esta, quando regularmente formalizada, não tem natureza jurídica de erro e vem revestida do atributo da inalterabilidade. (Acórdão nº 1301-004.652, Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção, DJ: 14/07/2020)

Todos os elementos constantes dos autos tornam ilegítima a declaração de compensação requestada pelo contribuinte, demonstrando-se adequada a decisão denegatória proferida.

Registre-se, por fim, que a recorrente nada juntou aos autos após os claros apontamentos da DRJ, razão pela qual "*a excelência da técnica, a virtuosidade da inspiração, a qualidade das ferramentas e todo o tempo disponível de nada valem para o artífice quando não há matéria apta a ser moldada*"¹.

Não é possível reconhecer direito creditório ou suscitar retorno de autos processuais para reapreciação da análise de mérito sem elementos de provas cujo ônus a parte deve se desincumbir de produzir. Também não há porque determinar realização de diligência, porque a parte não controverte quais os pontos que mereceriam esclarecimentos, descumprindo o comando do art. 16 e § 1º do Decreto 70235/72, segundo o qual cabe ao interessado, ao requerer a diligência, *expor os motivos que a justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados*, além de que é considerado *não formulado* o pedido de diligência que deixe de atender tais requisitos.

Nega-se, portanto, o pedido de diligência, assim como o reconhecimento do direito creditório objeto dos autos.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque

¹ ALBUQUERQUE, Neudson Cavalcante. Swap e edge: Desafios probatórios para fins de redução de perdas. In: _____ BOSSA, Gisele Barra (Coord.). Eficiência probatória e a atual jurisprudência do CARF. São Paulo: Almedina, 2020, p. 299.