



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

Processo n° 13962.000061/2004-82
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1001-000.561 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**
Sessão de 05 de junho de 2018
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente SUPERMERCADOS ARCHER S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1998

COMPENSAÇÃO. PRAZO PARA AFERIÇÃO DO CRÉDITO.

O procedimento de homologação da Declaração de Compensação consiste fundamentalmente em atestar a regularidade do crédito, ainda que tal análise implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação requerida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITURAÇÃO INCOMPLETA.

Submete-se ao arbitramento do lucro o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, que não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Edgar Bragança Bazhuni - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Lizandro Rodrigues de Sousa (presidente), Edgar Bragança Bazhuni, Eduardo Morgado Rodrigues e Jose Roberto Adelino da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 491/516) interposto pela ora recorrente contra o Acórdão nº 07-34.354 (e-fls. 478/488), de 14 de março de 2014, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC, objetivando a reforma do referido julgado.

O relatório elaborado por ocasião do julgamento em primeira instância bem sintetiza o ocorrido, pelo que peço vênia para transcrevê-lo, com a finalidade de privilegiar o princípio da celeridade processual: (grifos não constam do original)

Por meio do Despacho Decisório de f. 438 a 449, foi negada a homologação das compensações informadas na Declaração de Compensação – DCOMP, em formulário de papel, apresentada no dia 14/05/2004.

O crédito informado é do tipo “pagamento indevido ou a maior” de: (i) IRPJ, código de receita 0220 (IRPJ – PJ obrigadas ao lucro real – entidades não financeiras – balanço trimestral), do primeiro trimestre de 1998; (ii) CSLL, código de receita 6012 (CSLL – Demais PJ que apuram o IRPJ com base em lucro real – balanço trimestral). Os valores pleiteados são apontados no Despacho Decisório, conforme quadro abaixo:

Nestas declarações de compensação informou que o crédito decorria de pagamentos relativos ao IRPJ (código 0220) do terceiro trimestre de 1998 e à CSLL do primeiro e do terceiro trimestres de 1998, que teriam sido efetuados indevidamente, conforme o quadro a seguir:

Declaração de Compensação (data de protocolo e folhas do presente processo)	Créditos alegados			
	Receita	Data do pagamento	Valor pago	Valor pleiteado
14/05/2004 - fls. 04/05	0220	30/10/1998	5.304,88	5.304,88
14/05/2004 - fls. 06/07	0220	30/10/1998	2.366,15	2.366,15
14/05/2004 - fls. 00/09	0220	30/11/1998	5.357,92	5.357,92
14/05/2004 - fls. 10/11	0220	30/11/1998	2.389,81	2.389,81
14/05/2004 - fls. 12/13	0220	31/12/1998	2.452,04	2.452,04
14/05/2004 - fls. 14/15	0220	31/12/1998	5.497,44	5.497,44
14/05/2004 - fls. 16/17	6012	30/04/1998	2.761,18	2.761,18
14/05/2004 - fls. 18/19	6012	29/05/1998	2.788,73	2.788,79
14/05/2004 - fls. 20/21	6012	31/07/1998	2.877,98	2.877,98
14/05/2004 - fls. 22/23	6012	30/10/1998	3.492,92	3.492,92
14/05/2004 - fls. 24/25	6012	30/11/1998	3.527,84	3.527,84
14/05/2004 - fls. 26/27	6012	31/12/1998	3.619,71	3.619,71

Conforme relatado no Despacho Decisório, as compensações em análise tinham sido objeto de análise anterior, em que não foram homologadas pelo fato de as Declarações de Compensação terem sido apresentadas após transcorrido o prazo de cinco anos desde as datas dos pagamentos (Despacho Decisório de 27/02/2009 -

f. 30). Tal entendimento foi referendado em acórdão proferido por esta Turma de Julgamento (acórdão 07-16403). Este mesmo entendimento foi ratificado pela 3ª Turma Especial da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

A Interessada, então, interpôs recurso especial, mas este não foi conhecido por intempestivo, conforme Despacho nº 140000.258 da Primeira Seção de Julgamento, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Inconformada, a Interessada ajuizou **mandado de segurança** em que obteve êxito. A sentença (f. 245/247) dispôs o seguinte (g.n.):

*Ante o exposto, com base no inciso I do art. 269 do CPC, concedo a segurança para, em afastando os atos administrativos que a esta se contrapõem, inclusive a cobrança respectiva, assegurar à impetrante que na compensação levada a efeito no âmbito do processo administrativo nº 13962.000061/2004-82, com quaisquer outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, **seja considerado o prazo decenal para restituição/compensação dos créditos ali discutidos.***

Em atendimento, a **DRF/Blumenau intimou a contribuinte** a apresentar os seguintes elementos de prova:

a) *Apresentar cópias autenticadas das folhas do **LALUR** relativas à apuração do Lucro Real no **primeiro** e no **terceiro trimestres de 1998**, bem como dos termos de abertura e encerramento do referido Livro.*

b) *Apresentar cópias autenticadas das folhas do **Livro Diário** que contenham a **transcrição do balanço ou balancete** de encerramento dos referidos períodos de apuração (**primeiro e terceiro trimestres de 1998**), acompanhadas de demonstrações sintéticas dos resultados contábeis de cada período; apresentar cópias autenticadas dos termos de abertura e encerramento do Livro em tela.*

Em resposta, a contribuinte apresentou a seguinte manifestação:

Supermercados Archer S/A, pessoa jurídica de direito privado, estabelecida na Av. Getúlio Vargas, 381 Centro Brusque SC, inscrita no CNPJ sob número 79.257.291/000158, através de seu representante legal adiante assinado, em atendimento a intimação citada em epígrafe, vem respeitosamente apresentar os seguintes esclarecimentos:

I - Em atendimento ao item "1", é juntada cópia integral do Livro de Apuração do Lucro Real LALUR (capa à capa) contemplando a escrituração dos 4 (quatro) trimestres de 1998;

II - Em relação ao item "2", esclarecemos que a empresa não possui em seus arquivos o livro diário do ano-calendário de 1998, descartado já a algum tempo, visto que o prazo de guarda obrigatória de 5 (cinco) anos já se esvaiu a quase dez anos, pelo que, não há como apresentar as "folhas do livro Diário que contenham as transcrições dos balanços ou balancetes".

III - Inobstante, cumpre destacar que o direito creditório pleiteado no PA citado em epígrafe, refere-se a pagamento à maior/indevido, devidamente declarado em DIPJ, corroborado pela informação prestada em DCTF, declarações estas homologadas pelo decurso do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, que atestaram e apuraram um valor devido igual a R\$ 0,00 (zero reais), em confronto com valores positivos recolhidos em DARF's juntados aos autos do processo.

IV – O quantum do direito creditório é perfeitamente aferível pelo cotejo das informações apresentadas em DIPJ/DCTF (homologadas e apontando valores devidos iguais a zero), em comparação com os recolhimentos comprovados nos autos. Assim, para maior clareza, apresentamos os documentos que foram possíveis de serem localizados:

Ante a inexistência do livro diário, a autoridade recorrida negou a homologação das compensações por falta de comprovação do direito creditório, nos seguintes termos (f. 449):

A contribuinte, como visto, não apresentou cópias do livro diário, alegando que o mesmo teria sido descartado. Desta forma não trouxe ao conhecimento da autoridade tributária nem mesmo seus registros contábeis, cuja exatidão deveria, num segundo momento, vir a ser comprovada mediante apresentação dos documentos com base nos quais teria sido feita a escrituração.

Assim, a contribuinte não se desincumbiu do ônus probatório que lhe competia, não restando comprovada a liquidez e certeza dos créditos alegados. Consequentemente, o direito creditório não pode ser reconhecido e as declarações de compensação não podem ser homologadas.

Irresignada, a Interessada apresentou a **manifestação de inconformidade** de f. 453 a 462, na qual alega, em síntese, que:

- Apurou seus resultados no ano-calendário 1998, com base na sistemática do lucro real trimestral;

- Apresentou cópia integral do Livro de Apuração do Lucro Real –LALUR, que é um livro oficial, cujo objetivo é a apuração e demonstração do lucro real, promovendo os ajustes legalmente exigíveis (adições) ou legalmente permitidos (exclusões), ao resultado contábil, de tal sorte que se apure o resultado tributável da empresa;

- Tudo bem que o contribuinte não conseguiu apresentar as cópias autenticadas do livro diário, onde houve a transcrição do balanço/balancete de encerramento do primeiro trimestre de 1998, inobstante, apresentou balancetes de encerramento de todos os quatro trimestres do ano-calendário de 1998, culminando com a apresentação do balanço publicado no Diário Oficial do Estado de Santa Catarina e em jornal de grande circulação (“A Notícia”), frise-se, que facilmente aferível que as informações são concisas e coerentes;

- Se os quatro balancetes apresentados referentes ao ano-calendário de 1998, são absolutamente lineares com o balanço publicado, bem como também são

coerentes com as informações contidas no Livro de Apuração do Lucro Real, e, da mesma forma absolutamente coerentes com a “memória de cálculo da apuração do IRPJ e CSLL no ano-calendário 1998”, qual seria o prejuízo na análise?;

- Se os balancetes apresentados são analíticos, apresentando clara indicação dos valores de “saldo anterior”, de “débitos”, de “créditos” e de “saldo atual”, conta por conta, é incorreta a afirmação fiscal de que “ainda que o contribuinte não tenha descartado tais documentos, como diz ter feito com o livro diário, sem este livro os documentos não passariam de um amontoado de papéis sem nenhuma utilidade”;

- Da mesma forma, igualmente “esfarrapada” é a desculpa de que “sem o livro diário, não é possível sequer determinar quais documentos deveriam ser apresentados”, se isso fosse verdadeiro, e frise-se, evidentemente não é o caso dos autos, por que então a intimação solicita somente as cópias das folhas do diário onde constavam escriturados os balanços/balancetes do primeiro trimestre de 1998?;

- É de clareza solar, o perfeito e completo desinteresse do agente do ente tributante em aferir crédito algum, crédito algum, direito algum! Simplesmente estriba seu equivocado entendimento na literalidade de um dispositivo, no caso o art. 264 do RIR/99, que a bem da verdade não lhe socorre, senão vejamos: O aludido dispositivo estabelece claramente que existe a obrigação de guarda de livros e documentos “enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes (...), ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua posição patrimonial”. Pois bem, as declarações de compensação foram protocoladas em abril e maio de 2004, logo, a “prescrição” em relação a eventuais “ações que lhes sejam pertinentes”, contida no art. 264 do RIR/99 se referem a esse evento, ou seja, em relação ao momento do pedido/declaração de compensação ocorrido, e esses documentos o contribuinte poderia apresentar a qualquer momento, inclusive o livro diário, bastava pedir;

- Mais importante ainda é ter em conta que a “decadência” não se interrompe, sob nenhum pretexto, pelo que, a alegação da recorrente em nada tem a ver como se “desincumbir” da guarda de documentos, e sim com o inexorável fato de que em maio de 2004, quando da formalização dos pedidos/declarações de compensação, os valores dos débitos de IRPJ e CSLL referentes ao ano-calendário de 1998, já não poderiam mais ser objeto de quaisquer questionamentos em relação ao “quantum” apurado, qual seja de “ZERO” – R\$ 0,00, em relação a quaisquer dos trimestres de 1998;

- É flagrante a utilização de retórica vazia no caso concreto pois, é inequívoco concluir dois pontos fundamentais: (i) o valor devido no período é de R\$ 0,00 – zero reais – e legalmente NÃO se pode alterar esse “quantum” declarado e homologado como devido; (ii) valores superiores ao valor devido – definitivamente constituído e homologado de R\$ 0,00 – foram comprovada e reconhecidamente ingressados aos cofres do ente político que ora se nega a devolvê-los;

- É de se ter em conta que, enquanto o pleito da recorrente foi sendo protelado na análise quanto ao mérito, com base na lúgubre entendimento de que os ditames da malsinada LC 118/2005, no que tange ao prazo decadencial, fossem aplicados a contencioso administrativo iniciado antes de sua publicação, o que por si só já é uma vergonha, nada impedia a Fazenda Pública de exercer seu direito a aferição dos valores declarados como devidos pelo contribuinte;

- Por oportuno, chamamos a atenção dos ilustres julgadores ao seguinte trecho do malsinado e errado despacho vergastado:

Os documentos mencionados são inócuos pelas razões a seguir expostas. Os DARFs apenas comprovam que a contribuinte pagou determinados valores, fato este que já era do nosso conhecimento, com base nas pesquisas efetuadas no sistema SINAL)(fls. 50/51). Mas para que os pagamentos possam ser considerados indevidos, é necessário comprovar que não havia valores devidos, e as cópias de DIPJ e DCTFs não são documentos hábeis a fazer tal comprovação

- Esse amontoado de “meias verdades”, visivelmente apresentadas fora de contexto adequado, poderiam induzir a um incauto, a concordar com o entendimento do ilustre agente, não fosse a imprópria e insustentável conclusão de que a DCTF regularmente apresentada não seria documento hábil para provar, em determinado período, nesse caso, desde há muito tempo, homologada, o quantum devido e, por decorrência, a existência de valores indevidos;

- Cumpre destacar, nesse sentido que, também a parte final do art. 264 do RIR/99 é perfeitamente acolhida pelo entendimento da recorrente, na medida e, que “atos ou operações” referentes ao ano-calendário de 1998 NÃO PODEM MODIFICAR a “situação patrimonial” desse contribuinte, na medida em que o valor de débito homologado em relação ao período em tela é de R\$ 0,00 (zero reais) e, os créditos objeto do pleito foram opostos contra a Fazenda Pública Federal em maio de 2004.

É virtualmente impossível se utilizar de créditos tributários inexistentes em favor da fazenda pública, e eles somente poderiam existir se regularmente lançados, o que hoje é juridicamente IMPOSSÍVEL, logo, o valor de crédito tributável em favor da Fazenda Nacional referente ao ano-calendário de 1998 de IRPJ e CSLL é ZERO, pelo que, qualquer valor recolhido pela recorrente acima de ZERO, com ou sem diário, é INDEVIDO e deve ser devolvido a quem de direito, sob pena de apropriação indébita e/ou enriquecimento sem causa da Fazenda Pública Federal.

A DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e publicou o acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1998

COMPENSAÇÃO. PRAZO PARA AFERIÇÃO DO CRÉDITO.

O procedimento de homologação da Declaração de Compensação consiste fundamentalmente em atestar a regularidade do crédito, ainda que tal análise implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação requerida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 1998

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITURAÇÃO INCOMPLETA.

Submete-se ao arbitramento do lucro o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, que não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Ciente da decisão de primeira instância em 24/03/2014, conforme Aviso de Recebimento à e-fl. 490, a Recorrente apresentou recurso voluntário em 23/04/2014, conforme carimbo apostado à e-fl. 523, portanto, tempestivamente.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Edgar Bragança Bazhuni, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo-fiscal (PAF). Dele conheço.

No recurso interposto, a recorrente reitera toda a argumentação trazida na manifestação de inconformidade e ainda:

Discorre sobre a importância do livro LALUR e faz interpretação a contrário sensu da não apresentado livro Diário, do qual afirma que foram solicitados "a apresentação das 'cópias autenticadas das folhas do Livro Diário que contenham a transcrição dos balanços ou balancetes de encerramento dos referidos períodos de apuração (primeiro e terceiro trimestres de 1998)".

Concorda que não conseguiu apresentar as cópias autenticadas do livro diário, mas alega que *"apresentou balancetes de encerramento de TODOS os quatro trimestres do ano-calendário de 1998, culminando com a apresentação do balanço publicado no Diário Oficial do Estado de Santa Catarina e em jornal de grande circulação (A Notícia), frise-se, que facilmente aferível que as informações são concisas e coerentes"* e que *"as informações apresentadas pelo contribuinte excederam em muito ao pleito original da fiscalização"*.

Transcrevo outros excertos de suas alegações, sempre no mesmo sentido de vergastar o indeferimento da manifestação de inconformidade, pela falta de apresentação do livro Diário:

Se os quatro balancetes apresentados referentes ao ano-calendário de 1998, são absolutamente lineares com o balanço publicado, bem como também são coerentes com as informações contidas no Livro de Apuração do Lucro Real, e, da mesma forma absolutamente coerentes com a "memória de cálculo da apuração do IRPJ e CSLL no ano-calendário 1998", qual seria o prejuízo na análise?

(...)

E mais, se os balancetes foram apresentados, como inclusive reconhece o agente responsável pelo infeliz decisório, como justificar a ausência de qualquer questionamento acerca de qualquer dado em relação a qualquer das contas desses balancetes?

(...)

Mantendo a já conhecida postura tipicamente imputável aos devedores contumazes em geral, a DRF/Blumenau - SC, tratou de esposar o sofrível entendimento de que a única "fonte confiável" para a obtenção de elementos que pudessem assegurar o direito da requerente, frise-se, cujo débito de R\$ 0,00 (zero reais) está homologado a muito tempo, seria o livro diário não apresentado.

Em resumo, a recorrente combate a decisão da DRJ, com argumentos repetitivos, na tentativa de minimizar a falta da apresentação do Livro Diário.

Neste sentido, com base no disposto no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/1999 c/c o §3º do art. 57 do RICARF, por concordar com todos os seus termos e conclusões, adoto as razões de decidir do colegiado de primeira instância, cujos excertos do voto transcrevo a seguir: (grifos constam do original)

Como se infere da manifestação de inconformidade, a Interessada sustenta que já houve a homologação da informação contida em DIPJ e DCTF de que o imposto/contribuição devido é igual a zero, ante o decurso do prazo de cinco anos do fato gerador, para constituição do crédito tributário pelo fisco. Por outro lado, pugna também pela suficiência dos documentos apresentados para comprovar o direito creditório, quais sejam: balancetes analíticos, LALUR, DIPJ e DCTF. Entende assim suprida a falta do livro diário.

Em análise do arguido, constata-se que não assiste razão à Interessada.

Da possibilidade de a Administração Tributária aferir o direito creditório enquanto não transcorrido o prazo de homologação tácita da compensação.

Em 14/05/2004, quando a Interessada protocolou as Declarações de Compensação, o fisco não poderia constituir crédito tributário de IRPJ/CSLL relativamente ao primeiro e terceiro trimestres de 1998, pois já havia transcorrido o prazo de cinco anos contado da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150 § 4º). Todavia, o direito de aferir o direito creditório dos contribuintes não se submete a este prazo, mas àquele definido no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

No caso em concreto, o Despacho Decisório que inicialmente denegou a homologação às compensações foi cientificado pela Interessada em 17/05/2005 (AR, f. 60), portanto dentro do prazo legal. Sobrevindo a sentença judicial acolhendo o entendimento de que o prazo para repetição era decenal, caberia à autoridade administrativa manifestar-se quanto ao mérito do direito creditório, pois superada a questão preliminar de decadência.

Para aferição do direito creditório, o fisco pode perquirir períodos já abrangidos pela decadência do direito de constituir o crédito tributário, pois ainda que esteja impedido de constituir o crédito tributário, pode chegar à conclusão de que inexistia direito creditório do contribuinte, mas sim crédito tributário não lançado pelo fisco. Neste caso, o fisco pode declarar a inexistência do pleiteado indébito, mesmo estando impedido de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Neste sentido, são os seguintes precedentes administrativos citados na Solução de Consulta Interna nº 16, de 18/07/2012:

Ementa: VERIFICAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DE TRIBUTOS.

Ementa: LANÇAMENTO VERSUS RECONHECIMENTO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais. (Acórdão DRJ Campinas nº 0525.963, de 16/06/2009)

Ementa: SALDO NEGATIVO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. O procedimento de homologação do pedido de restituição/compensação consiste fundamentalmente em atestar a regularidade do crédito, ainda que tal análise implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação requerida. Publicado no D.O.U. nº 226 de 20/11/2008. (Acórdão nº 10323.571, Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, Sessão de 18/09/2008)

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRECLUSÃO – Matéria não questionada em primeira instância, quando se inaugura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente suscitada nas razões do recurso constitui matéria preclusa e como tal não se conhece. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. Não devem os órgãos julgadores tomar conhecimento de matéria atinente à suspensão da exigibilidade de débitos por ser matéria de execução, portanto, estranha à lide. SALDO NEGATIVO DO IRPJ. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

IMPOSSIBILIDADE. Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação. VERIFICAÇÃO BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA. A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. Publicado no D.O.U. nº 226 de 20/11/2008. (Acórdão nº 10323.579, Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, Sessão de 18/09/2008)

Neste contexto, a Interessada deve manter a documentação que comprove possuir o direito creditório, enquanto não decorrido o prazo para a homologação tácita da Declaração de Compensação (Lei nº 9.430/96, art. 74 § 5º). Equivoca-se a Interessada ao apontar, para esta situação, o prazo decadencial do direito de o fisco constituir o crédito tributário.

Essa obrigação da Interessada encontra-se devidamente fundamentada na Solução de Consulta Interna nº 16/2012, da qual se extrai os seguintes trechos (g.n.):

24. Como se trata de Declaração de Compensação, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao contribuinte comprovar seu direito líquido e certo. Dentro do prazo para homologação determinado no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, não há que se falar em decadência do direito de se aferir o pleito de compensação, que exige o cumprimento dos requisitos de liquidez e certeza do crédito informado.

[...]

26. Assim, é dever da autoridade, ao analisar os valores informados em Dcomp para fins de decisão de homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do crédito apurado pelo sujeito passivo. No caso sub examine, o crédito provém de saldo negativo de IRPJ resultante de pagamento a maior de estimativas quitadas em períodos anteriores, mediante compensações tacitamente homologadas, que está sendo utilizado em compensação no período atual. Para tanto, não há como se furar do levantamento do valor do imposto devido ao final do ano em que foram quitadas as estimativas, conforme a sistemática brevemente relatada nos itens 10 a 13, mesmo que não seja mais possível o lançamento de eventual diferença apurada nessa verificação.

[...]

30. O procedimento de homologação da compensação é iniciado pelo próprio contribuinte, que tem o ônus de provar que possui o respectivo direito creditório, e por isso deve manter a

documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito, consoante o disposto no art. 264 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, in verbis:

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º)

Como se vê, o contribuinte tem o ônus de comprovar o direito creditório alegado, ao passo que o fisco tem o dever de aferir a existência do crédito alegado a partir da documentação apresentada pelo contribuinte. Portanto, correto o procedimento adotado pela autoridade recorrida.

Da insuficiência das declarações e balancetes para comprovação do direito creditório

A autoridade recorrida fundamenta sua negativa em reconhecer o direito creditório, no fato de a Interessada não possuir o Livro Diário. De fato, não havia outra alternativa.

É que a escrituração do referido livro é obrigatória, conforme disposto no art. 258 do RIR/99 (g.n.):

*Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é **obrigatório** o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão **lançados, dia a dia**, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º).*

*§1º Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para **registro individualizado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação** (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, §3º).*

§2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.

§3º A pessoa jurídica que empregar escrituração mecanizada poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, §1º).

*§4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no §1º, deverão **conter termos de abertura e de encerramento**, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de*

sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, §2º).

§5º Os livros auxiliares, tais como Caixa e Contas-Correntes, que também poderão ser escriturados em fichas, terão dispensada sua autenticação quando as operações a que se reportarem tiverem sido lançadas, pormenorizadamente, em livros devidamente registrados.

§6º No caso de substituição do Livro Diário por fichas, a pessoa jurídica adotará livro próprio para inscrição do balanço e demais demonstrações financeiras, o qual será autenticado no órgão de registro competente.

Como se vê, o Livro Diário deve conter registro dia a dia e individuado das operações realizadas, permitindo sua aferição a partir dos documentos que embasem o registro contábil. Tudo isso com a devida formalidade e autenticação nos órgãos competentes. Assim é possível a auditoria dos critérios contábeis adotados e vinculação dos registros contábeis com os documentos que os embasam. Ademais, a escrituração faz prova a favor do contribuinte, desde que comprovados por documentos hábeis, como previsto no art. 923 do RIR/99:

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).*

Os balancetes apresentados pela Interessada, ainda que relacionem a maioria das contas mantidas na contabilidade, só indicam seus saldos impossibilitando a devida auditoria, e por isso não podem substituir o Livro Diário, como pretende a Interessada. Por isso, a falta do Livro Diário enseja o arbitramento do lucro, conforme previsto no art. 530 do RIR/99 (g.n):

Art.530. *O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do **lucro arbitrado**, quando (Lei nº8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):*

I- o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II- a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

III- o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

IV- o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

À vista da legislação acima apresentada, as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL informadas pela Interessada em DIPJ **não podem ser devidamente auditadas**, ou seja, não podem ser acolhidas pelo fisco, de modo que não restou devidamente comprovado o direito creditório alegado. (grifo meu)

Desta forma, constata-se que a autoridade recorrida, ao denegar o reconhecimento do indébito, procedeu dentro da estrita legalidade, não havendo fundamento para a acusação de desinteresse ou oportunismo para com o pleito da Interessada.

Conclusão

Ante à falta de comprovação do crédito pretendido, é de se considerar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Interessada.

Por todo o exposto acima, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Edgar Bragança Bazhuni