



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

Processo n° 13984.000809/2008-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1002-000.380 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de 11 de setembro de 2018
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES BELLATO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO. MATÉRIAS NÃO CONSTANTES NA IMPUGNAÇÃO/MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

Matéria que não tenha sido indicada ao debate via impugnação ou manifestação de inconformidade, excetuada a de ordem pública, representa inovação recursal e considera-se preclusa, não se admitindo apreciação em grau de recurso, nos termos do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72. Verifica-se a preclusão consumativa, com efeitos que incluem a preservação das instâncias do processo administrativo fiscal, evitando-se a supressão de alguma destas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

PER/DCOMP. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao recorrente produzir o conjunto probatório de suas alegações nos autos, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de tributo pago a maior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NÃO CONHECER das preliminares de decadência e cerceamento de defesa, por preclusão, e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. O Conselheiro Ailton Neves da Silva votou pelas conclusões relativamente às matérias decadência e cerceamento de defesa.

(assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Angelo Abrantes Nunes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aílton Neves da Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Breno do Carmo Moreira Vieira e Angelo Abrantes Nunes.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão proferida pela 1.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - PR (DRJ/CTA) mediante o Acórdão n.º 06-45.031, de 30/01/2014 (e-fls. 201 a 206).

O relatório elaborado por ocasião do julgamento em primeira instância sintetiza bem o ocorrido, pelo que peço licença para transcrevê-lo a seguir, complementando-o ao final.

[...]

Trata o presente processo das seguintes declarações de compensação, com utilização de direito creditório oriundo de saldos negativos de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2002:

. declaração de compensação em papel apresentada em 12/05/2003, relativa à compensação dos débitos de estimativa de IRPJ e CSLL dos meses de janeiro (R\$ 2.884,22 e R\$ 2.593,19, respectivamente), fevereiro (R\$ 3.336,72 e R\$ 2.881,11) e março/2003 (R\$ 4.704,36 e R\$ 3.567,73), com utilização da parcela de R\$ 10.925,30 do crédito de saldo negativo de IRPJ (R\$ 42.445,52) e da parcela de R\$ 9.042,03 do saldo negativo de CSLL (R\$ 38.365,48) do ano-calendário de 2002.

. PER/DCOMP nº 34754.96016.270906.1.7.036240 (fls. 6475), retificador do PER/DCOMP nº 09323.76981.160704.1.3.034220 (fls. 8082), relativo à compensação dos débitos de estimativa de CSLL dos meses de janeiro (R\$ 2.593,19), fevereiro (R\$ 2.881,11), março (R\$ 3.567,73), abril (R\$ 6.086,42), maio (R\$ 3.934,40), junho (R\$ 3.449,76), julho (R\$ 4.059,37), agosto (R\$ 3.622,30), setembro (R\$ 4.267,41), outubro (R\$ 5.419,36) e novembro/2003 (R\$ 829,11), com utilização da parcela de R\$ 34.908,39 do direito creditório de R\$ 35.027,39 de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2002.

2. A DRF/Lages por meio do Despacho Decisório DRF/LAG nº 115, de 8 de maio de 2008 (fls. 7678), não homologou a compensação declarada com crédito de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2002 em face da impossibilidade de confirmação do direito creditório, porquanto, mesmo intimada, a contribuinte deixou

de informar como foram liquidadas as estimativas utilizadas na composição do crédito.

3. Regularmente cientificada por via postal em 12/05/2008 (fl. 65), a reclamante apresentou, em 06/06/2008, a tempestiva manifestação de inconformidade de fls. 9198, instruída com os documentos de fls. 99180, cujo teor é sintetizado a seguir:

- a) argui que optou pela tributação com base no lucro real e o lucro reajustado nos exercícios de 2001 a 2006 nunca ultrapassou 2% da receita bruta operacional;
- b) exemplifica o cálculo dos valores devidos por estimativas com base na receita bruta e acréscimos e em balanço ou balancete de suspensão ou redução;
- c) afirma que as estimativas de CSLL do ano-calendário de 2002 foram devidamente contabilizadas, conforme cópia do livro Diário nº 16; que tais estimativas foram apuradas com base na receita bruta e acréscimos e tiveram seu valor compensado com exercícios anteriores; que complementa-se aos valores compensados que formam saldo negativo para o exercício de 2003 o valor de R\$ 3.337,80 que é saldo remanescente e não compensado no exercício de 2002 originário de 2001, bem como correção pela taxa Selic que soma R\$ 2.270,79, calculada no exercício de execução da compensação (2003);
- d) que não possui capacidade contributiva para pagar os débitos no montante de R\$ 40.710,16, acrescidos de multa e juros de mora, cuja compensação não foi homologada; que não apresentou resposta à intimação para comprovação do crédito porquanto entendeu que a retificação da DIPJ seria suficiente para tal comprovação;
- e) aduz que diante da cópia dos livros da escrituração contábil e da DIPJ, não há como se negar a homologação de um direito creditório reconhecidamente legítimo da impugnante, sob pena de a União estar fazendo uma injustiça fiscal irreparável; que a Administração, além de guardar relação com os aparatos da lei, deve também se nortear pela responsabilidade que tem perante os contribuintes;
- f) agindo como no caso presente, sob o argumento de não existir créditos, torna no mínimo temerária a atuação fiscal, que deve sempre buscar o equilíbrio social, sob pena de transfigurar-se em ente que tem apenas o fim de buscar vantagens econômicas, sem levar em conta os demais dados que norteiam a relação tributária;
- g) que o presente processo contou com praticamente quase cinco anos de trâmite, fato que acaba por criar um sério problema para a impugnante; por ineficiência e inoperância do Sistema Tributário, em especial da Receita Federal do Brasil, ficará sujeita a todos os encargos deste período, por uma inércia que não é sua;
- h) ao final requer a reforma do despacho decisório, para reconhecer o direito aos créditos citados, nos termos das razões apresentadas.

[...]

Inconformado com a decisão da DRJ/CTA, que considerou improcedente a manifestação de inconformidade, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 19/03/2014, no qual, além de indicar no pedido, de forma geral, a reiteração das razões expostas na manifestação de inconformidade, alega, em síntese, a) ter havido decadência tributária, b) cerceamento de defesa, c) estar provada a liquidez e certeza do crédito alegado na PER/DCOMP, e d) ônus probatório da Fazenda Pública quanto à existência de quitação das parcelas utilizadas por ele para compensar seus débitos. Traz no corpo do recurso trechos de doutrina e jurisprudência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Angelo Abrantes Nunes, Relator.

O presente recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, exceto quanto ao atendimento ao art. 17 do Decreto n.º 70.235/72, como será visto.

Passamos à análise dos fundamentos indicados para a reforma da decisão recorrida.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal, inclusive estando adequada a representação processual, e apresenta-se tempestivo. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do art. 23-B, do Regimento Interno do CARF, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017.

No entanto, o recurso não atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos. O recurso é cabível, há interesse recursal observando-se efetiva sucumbência do contribuinte, o recorrente detém legitimidade, inexistente fato impeditivo ou modificativo do poder de recorrer, mas, em contrafluxo, existe fato extintivo relativo à preclusão consumativa que se operou quanto a matérias não apresentadas na primeira oportunidade, isto é, na manifestação de inconformidade e que foram trazidas pela primeira vez para discussão por ocasião do recurso voluntário, quais sejam, as alegações de decadência e de cerceamento de defesa. Tais matérias constituem inovação aposta no recurso voluntário.

A possibilidade de conhecimento e apreciação de novas alegações e novos documentos deve ser avaliada à luz das normas que regem o Processo Administrativo Fiscal, instituído pelo Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual dispõe:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

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 n.º 8.748, de 1993)

(...)

§ 4.º 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; (Incluído pela Lei no 9.532, de 1997):

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997);

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997).

Desta forma, nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto n.º 70.235/72, acima transcritos, a fase litigiosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada a manifestação de inconformidade ou a impugnação, contendo as matérias que delimitam expressamente os limites da lide, sendo elas submetidas à primeira instância (DRJ) para apreciação e decisão, tornando possível a veiculação de recurso voluntário para o CARF (segunda instância) em caso de inconformismo, não se admitindo conhecer de inovação recursal.

Antes de analisar as matérias devolvidas para reexame na segunda instância de julgamento, tem cabimento verificar se foi observado o princípio recursal da dialeticidade, que determina que o recurso deve conter os fundamentos de fato e de direito que deram causa ao inconformismo com a decisão de primeira instância de julgamento.

A legislação processual determina que a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento devendo ser formalizada por escrito e com o detalhamento dos motivos de fato e de direito em que se basear, devendo os pontos de discordância e as razões estarem expostas de forma minuciosa, sob pena de serem considerados não refutadas. De modo geral, a peça de defesa deve estar instruída com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitadas. O recurso voluntário é o meio idôneo a ensejar o reexame das questões decididas em primeira instância de julgamento com a finalidade de obter um pronunciamento mais favorável relativamente à sucumbência. Com exceção da avaliação de uma*objeção, por ser matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento, em regra o efeito devolutivo, inerente ao mecanismo recursal, promove o restabelecimento do poder de apreciar a mesma questão em segunda instância de julgamento. As razões recursais que se fundarem em inovação à lide não se contrapõem aos termos previstos no ato de

deliberação que se pretende reformar, ficando evidente a violação princípio da dialeticidade ¹, e caracterizada a supressão de instância.

Na peça impugnatória, constam somente argumentos ligados à construção do Saldo Negativo apurado pelo contribuinte ao final do ano calendário 2002, aos registros contábeis correspondentes, e à capacidade contributiva do sujeito passivo. Diferentemente, na fase recursal foram apresentadas contestações pertinentes a decadência e a cerceamento do direito de defesa.

Por esta razão, exceto as *objeções, não se toma conhecimento das demais questões alegadas pela primeira vez em sede de recurso voluntário, porque foram alcançadas pela preclusão.

A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) circunscreve-se ao julgamento de "*recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial*", de forma que não se aprecia a matéria não impugnada ou não recorrida. Se não foi impugnada ocorreu a preclusão consumativa, tornando inviável aventá-la em sede de recurso voluntário como uma inovação. O CARF não pode apreciar matéria não deliberada pela DRJ, caso contrário, estaríamos diante de evidente supressão de instância.

O efeito translativo que permite ao juízo *ad quem* apreciar matérias de ordem pública deve ser dimensionado com prudência, a fim de que se evite a lesão prática à razoável duração do processo — e, simultaneamente, ao devido processo legal —, restringindo-se sua amplitude efetivamente aos recursos nos quais se possa constatar inegavelmente contextualizadas as matérias de ordem pública, não se prestando para, sem que haja qualquer evidência de existência destas, justificar e qualificar como obrigatória a apreciação de arrazoados e alegações sem conteúdo cujo caráter seja incontestável/inequívoco, aos quais a defesa pretenda atribuir interesse público, adstrito ao regular andamento processual, que ultrapasse o interesse das partes.

Noutro ângulo, refutem-se as críticas que se baseiam no entendimento de que o duplo grau de jurisdição é garantia inserida na Carta Constitucional, e seria desrespeitado caso não admitidas em recurso voluntário as alegações às quais sejam associadas matérias de ordem pública. Primeiro, é preciso dizer que tal condição não existe expressamente no texto constitucional, e a análise conjunta dos dispositivos constitucionais aponta para um **previsão** de duplo grau de jurisdição, e não para uma **garantia** taxativa. Segundo, trata-se de comando dirigido ao Poder Judiciário, com impacto na organização judiciária e na elaboração de sua estrutura através de seus regimentos, não dirigido originalmente aos órgãos julgadores administrativos — embora não haja impeditivo para este fim. O duplo grau é de **jurisdição**. Terceiro, Havendo no processo administrativo tributário impugnação e recurso voluntário à disposição do contribuinte, fica configurada a oportunidade para que seja a defesa exercida em duas esferas decisórias.

Nesse sentido, o Egrégio CARF tem decidido por não conhecer de matéria que não tenha sido objeto de litígio no julgamento de primeira instância, a teor do Acórdão n.º 9303-004.566 (3.^a Turma/CSRF), bem como de precedentes desta Colenda 2.^a Turma

¹ Fundamentação legal: art. 14, art. 15, art. 16, art. 17, art. 27, art. 37 e art. 42 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Extraordinária da Primeira Seção de Julgamentos: Acórdãos n.ºs 1002-000.101, 1002-000.102, 1002-000.103 e 1002-000.084.

Logo, conheço apenas parcialmente o Recurso Voluntário.

Já suficiente e definida a razão de decidir na qual me amparo, acima, para não conhecer do recurso voluntário no tocante às arguições de decadência e cerceamento de defesa, com caráter meramente ilustrativo seguem considerações a respeito, ainda que pareça contraditório comentar tais considerações neste voto, uma vez que nos parágrafos anteriores já se demonstrou que as matérias não devem ser conhecidas, por preclusão. Explico: trata-se de enfrentar com respeito e deferência o esforço argumentativo da defesa, repetindo-se, entretanto, que o fundamento deste voto, no tocante às argumentações de decadência e cerceamento de defesa, relaciona-se rigorosamente apenas com o que foi analisado até aqui, e atrela-se à conclusão pelo não conhecimento desses temas.

Ainda que conhecido fosse o recurso voluntário sob o aspecto de ter havido decadência tributária e cerceamento de defesa, não haveria razão a ser observada para sustentar a pretensão do recorrente. Vejam-se as considerações a seguir, descritas nos itens **2.1** e **2.2** (subitem de **2.Preliminares**).

2. Preliminares.

2.1. Decadência.

De início, vale destacar alguns trechos do recurso voluntário, a seguir:

[...]

A exigência do suposto crédito tributário de CSLL, está relacionado com a compensação realizada no período de outubro, novembro e dezembro, oriundo de saldo negativo apurado no ano-calendário de 2002, cuja **cientificação só ocorreu em maio de 2008.** (sic).

No transcorrer da instrução processual, se demonstrou que **o crédito tributário só foi constituído na data da cientificação do despacho administrativo que negou o direito a compensação**, que ocorreu somente em maio de 2008. (sic).

[...]

Ora, se a autoridade fiscal, no exercício de seu mister, não homologa a atividade apuratória da compensação no prazo estabelecido (*decorso de tempo*) - ato de lançamento - forçoso é concluir que a partir daí oportuniza o advento **do prazo decadencial, levando à extinção do crédito tributário**, após o decurso do prazo estabelecido no **artigo 150, §4º do CTN.**

[...]

Excelências, esse argumento não se sustenta, pois **a própria autoridade fiscal que reconhece que a origem da dívida está consignada nos lançamentos realizados livros fiscais e contábeis da empresa recorrente.**

Ora, **se há lançamentos fiscais e contábeis, é porque as operações existiram** e foram informadas ao fisco via *DCTFs* e submetidas a tributação em **tempo e modo próprios.** A contabilização dos encargos se constitui em fortes

indícios da idoneidade das operações, *cuja contraprova o fisco tem em seus registros (vide sistema da RFB).*

Excelências, a verdade é uma só e não há como tergiversar: **houve sim recolhimento de imposto**, tanto é verdade que a autoridade fiscal reconhece a existência dos registros contábeis que apontam nessa direção.

A afirmação do fisco se basta por si como nela se contém e declara. **É a prova viva de que houve pagamento**, aliás, realizado em perfeita sintonia com os lançamentos contábeis insertos nos Livros diário/razão.

[...]

Excelências, o que está sendo exigido não é o pagamento integral da CSLL devida nas operações tributárias, mas apenas e tão só as 'DIFERENÇAS' da contribuição apropriadas nas PER/DCOMPs, estas alcançadas pela decadência.

[...] (grifei).

Algumas observações são importantes:

1) O recorrente fala em "exigência de crédito tributário", contudo, o que é questionado nos autos é a existência ou não de **direito creditório** alegado em pedido de compensação. Direito creditório este que, se admitido, provada sua liquidez e certeza, se presta a compensar débitos já constituídos e confessados pelo recorrente nos próprios PER/DCOMP (incluídos os retificadores entregues nos anos calendário 2004 e 2006). A cientificação da decisão de 1.ª instância não constituiu crédito tributário algum — nem poderia, pois os débitos já estavam confessados e não há previsão legal para tal —, somente posicionou-se pela não efetividade do direito creditório alegado.

2) Decadência tributária é a perda do direito de a Fazenda Pública lançar, não fazendo sentido algum falar-se em decadência tributária com relação a débitos já confessados pelo contribuinte (PER/DCOMP retificador entregue em 27/09/2006), aptos a serem cobrados, não mais sujeitos a lançamento.

3) Em nenhum momento *"a própria autoridade fiscal (...) reconhece que a origem da dívida está consignada nos lançamentos realizados livros fiscais e contábeis da empresa recorrente"*, como afirma o recorrente. O que o texto da decisão recorrida diz é que apesar de haver escrituração contábil referente às apropriações dos tributos, nenhuma comprovação da quitação destes foi apresentada, o que não permitiu atestar a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado. Portanto, argumentar que *"A afirmação do fisco (...) É a prova viva de que houve pagamento (...)"* é incorrer em equívoco de fácil percepção: premissa falsa que conduz a conclusão ilógica.

4) Em linha parecida, no sentido da ausência de elemento probante capaz e da argumentação restrita à demonstração do desejo do recorrente acerca da suficiência de suas razões, seguem-se os excertos contidos no recurso voluntário: *"se há lançamentos fiscais e contábeis, é porque as operações existiram e foram informadas ao fisco via DCTFs e submetidas a tributação em tempo e modo próprios"* e *"cuja contraprova o fisco tem em seus registros"*. O registro contábil não dispensa a prova da existência do fato escriturado, e a intimação para apresentação da prova de quitação das estimativas só existiu por não haver nos sistemas da Receita Federal do Brasil os registros que a dispensariam, evidentemente.

5) Ainda no campo das alegações sem amparo probatório, consta do recurso também a afirmação de que *"houve sim recolhimento de imposto, tanto é verdade que a autoridade fiscal reconhece a existência dos registros contábeis (...)"*, o que já foi demonstrado sem conteúdo, itens acima. Não foi provado o recolhimento dos valores que integram o direito creditório pleiteado, ainda que tenha havido registro contábil das obrigações e pagamentos.

6) As "diferenças" que o recorrente entende alcançadas pela decadência tributária são débitos já confessados, para os quais não se faz mais necessária a constituição do crédito tributário, logo, não cabe mais falar em decadência do direito de lançar.

O recorrente manobra a ideia de que o caso concreto submete-se à regência do art. 150, § 4.º, do Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/66 – CTN). Nada mais equivocado, como se verá adiante.

O texto do recurso voluntário trata a verificação acerca da existência ou não do seu direito creditório, pela RFB, como sendo revisão de lançamento, o qual se sujeita à homologação tácita disposta no § 4.º do art. 150 do CTN.

O recorrente confunde o prazo para homologação da compensação, previsto no art. 74, § 5.º, da Lei n.º 9.430/96, com o prazo para homologação do lançamento de que trata o § 4.º do art. 150 do CTN.

O prazo para homologação da compensação se inicia na data da entrega da declaração de compensação, original ou última retificadora. Transcorridos 5 anos dessa entrega, a compensação se dá de pleno direito, homologada tacitamente. Ou seja, o crédito tributário relativo ao tributo que era devido e que se pretendia quitar com crédito do contribuinte considera-se, a partir daí, inexigível, extinto por compensação. Em nenhum momento o art. 74 da Lei n.º 9.430/96 veda a investigação da composição do direito creditório que o contribuinte pretenda usar para compensar seus débitos, ou lhe atribui submissão a qualquer prazo derogatório. Muito ao contrário, dada a relevância da constatação da efetividade e da exatidão do crédito com o qual se pretende compensar débitos tributários, a lei privilegia as verificações necessárias para sua comprovação:

Lei n.º 5.172/66 (CTN):

(...)

*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.*

(...) (grifei).

Então se percebe que o exame da "construção" de um direito creditório alegado, seja ele consequência de saldo negativo ou de outro tipo, não importa revisão de lançamento efetuado. Particularmente no caso de saldo negativo, cabe, entre outras medidas, verificar o imposto devido durante o ano e as quitações correspondentes, para, com foco no final do ano calendário, identificar se houve ou não excesso de pagamentos/compensações em relação ao imposto devido. Até aqui não há o que falar a respeito de lançamento tributário ou de sua revisão.

A atividade de auditoria dessa formação do crédito visa à confirmação da sua liquidez e certeza, não havendo entre os elementos sob exame algum que possa associar-se ao instituto da homologação tácita regulado pelo art. 150, § 4.º, do CTN — voltado para o lançamento por homologação. O cenário muda somente em relação a possível inversão do saldo negativo apurado ao final do ano calendário sob análise: Se após os levantamentos apropriados resultasse imposto a pagar ao fim do ano calendário, em lugar do saldo negativo declarado em DIPJ, aí sim surgiria valor sujeito a lançamento, de ofício, sob o alcance do prazo para homologação tácita mencionado no art. 150, § 4.º, do CTN.

Quanto à jurisprudência colacionada pelo recorrente, cabe apontar que todas, sem exceção, se referem a lançamentos por homologação, ao direito de constituir crédito tributário decorrente de revisão de lançamento, e ao prazo decadencial ligado a este tipo de lançamento (por homologação). Nada disso tem relação com o direito/dever de a administração tributária buscar a comprovação do direito creditório postulado em declaração de compensação, que é o caso concreto sob exame neste processo administrativo.

Logo, se somente é possível compensar débitos tributários com créditos líquidos e certos, a averiguação dessa certeza e liquidez sofre limitação temporal apenas pela observação do art. 74, § 5.º, da Lei n.º 9.430/96, uma vez que decorridos os cinco anos a partir da data de entrega da declaração de compensação (PER/DCOMP original ou último retificador) não mais é possível ao Fisco verificar o crédito alegado, pois a compensação já teria sido homologada. O prazo decadencial a que se refere o § 4.º do art. 150 do CTN é dispositivo alienígena relativamente ao caso concreto tratado nestes autos.

2.2. Cerceamento de defesa.

Como preliminar, a interessada argui também que fora impossibilitada de apresentar as provas de pagamento das estimativas porque teriam transcorrido sete anos entre o pedido de compensação e a decisão da DRJ/CTA. Acrescenta que teria solicitado à DRF em Lages/SC tais provas dos pagamentos efetuados, sem contudo, trazer qualquer comprovação de que ocorreram formalmente estes pedidos. Alega cerceamento de seu direito de defesa.

Da análise dos autos verifica-se que na data de 14/11/2007 a interessada foi intimada a apresentar à unidade da Secretaria da Receita Federal a documentação comprobatória dos créditos a serem apropriados em procedimento de compensação. Tal situação evidencia a iniciativa da autoridade local no sentido de oferecer à interessada a oportunidade de apresentar documentos e provas relacionados à sua pretensão consubstanciada em Declaração de Compensação. É oportuno informar que a intimação diz respeito a dados contidos no PER/DCOMP n.º 34754.96016.270906.1.7.036240 (e-fls. 64 a 75), transmitido em 27/09/06, que retificou o PER/DCOMP n.º 09323.76981.160704.1.3.034220 (e-fls. 80 a 82), transmitido em 16/07/04 (que já havia retificado o Pedido de Compensação de e-fls. 2 e 3).

Ou seja, no ano seguinte ao do envio eletrônico do PER/DCOMP retificador foi analisado o direito creditório pleiteado, mesmo sem que o contribuinte tivesse apresentado qualquer documentação solicitada na intimação que lhe fora entregue em 2007, o que, de fato, colaborou para a demora na análise, uma vez que o tempo anterior à decisão denegatória lhe franqueava o caráter tempestivo ainda para a entrega do que lhe fora pedido pelo Fisco no intento de que fosse comprovada a certeza e liquidez do crédito alegado, e fora desperdiçado na esfera deste objetivo.

De outra parte, verifica-se que a decisão denegatória da compensação pretendida, às e-fls. 76 a 78, foi devidamente fundamentada, constando claramente os fundamentos de fato e de direito, bem como o enquadramento legal. A matéria, assim como o motivo para o não reconhecimento do direito creditório, estão identificados, não existindo portanto qualquer violação ao princípio do contraditório. A defesa interposta em 06/06/2008 (e-fls. 91 a 98) demonstra pleno conhecimento das razões da decisão denegatória. Note-se que mesmo na peça de defesa de 06/06/2008 não foram trazidos aos autos os elementos de prova a respeito da quitação das estimativas que consubstanciarium o saldo negativo alegado.

Conclui-se portanto, que os fatos que motivaram a autuação fiscal estão descritos na peça vestibular, e permitiram à impugnante uma farta e robusta defesa quanto às irregularidades a ela imputadas. A exposição das razões para negar as compensações pretendidas foi feita de modo a demonstrar com clareza os motivos em que se fundaram, e o enquadramento legal está apontado. A completude da peça impugnatória (manifestação de inconformidade), a qual busca elidir inequívoca e criteriosamente todos os pontos do Despacho Decisório, afasta de vez a possibilidade de ter havido prejuízo ao direito de defesa.

A última PER/DCOMP retificadora foi transmitida em 2006, a intimação para apresentação de comprovação dos pagamentos das estimativas ocorreu em 2007, e o Despacho Decisório que não acolheu a compensação foi lavrado em 2008 (mesmo ano em que houve a manifestação de inconformidade), logo, o hiato de 7 anos bradado no recurso voluntário como elemento que caracterizaria responsabilização do próprio Fisco pela dificuldade do contribuinte em buscar as provas de que necessita, não existiu.

Dado que somente a partir da ciência do Despacho Decisório é que se pode instaurar ou não o litígio entre fisco e contribuinte, inexistente cerceamento do direito de defesa quando, na fase de manifestação de inconformidade foi concedida oportunidade ao contribuinte de apresentar documentos e esclarecimentos.

3. Mérito.

3.1. Prova da liquidez e certeza do crédito pleiteado.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01/10/2002 a compensação passou a ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. Os pedidos de compensação de que trata este processo encontram-se em e-fls. 2 e 3, 64 a 75, e 80 a 82, e datam respectivamente de 12/05/03, 27/09/06 e 16/07/04.

O procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de tributo pago a maior².

² Fundamentação legal: art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, 1º e art. 2º, art. 51 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 26 de dezembro de 1996, art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dos fatos nela registrados **e comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais³.

A legislação prevê que no regime de tributação com base no lucro real a pessoa jurídica pode deduzir do valor apurado no encerramento do período, o IR ou a CSLL pagos como estimativas sobre as receitas brutas mensais. Para tanto, as pessoas jurídicas são obrigadas a prestar aos órgãos da RFB, no prazo legal, informações sobre os pagamentos ou quitações de outra espécie que efetuaram no ano-calendário anterior.

O pedido de compensação pressupõe que o contribuinte disponha do material que faça prova de seu direito creditório. Não se trata de imposição acusatória do Fisco contra a qual o pleiteante à compensação possa se defender alegando ausência de provas, pois estas são de produção obrigatória dele, indispensáveis para a determinação da certeza e liquidez do crédito alegado. E o que se vê no presente processo é que tais provas não foram apresentadas, embora tenha sido o recorrente oportunamente intimado para tal, e que, sequer foram juntadas às peças de defesa administrativa impetradas.

Vale reiterar que cabe ao recorrente produzir o conjunto probatório de suas alegações⁴.

Por fim, deve restar consignado que a jurisprudência colacionada no recurso voluntário refere-se a contexto fático diverso do que se discute nestes autos, e que não se identifica com as decisões de observância obrigatória pelo CARF de que trata o § 2.º do art. 62, do Anexo II, da Portaria MF N.º 343/2015 (RICARF). Mencione-se ainda o impedimento legal de apreciação pelas instâncias julgadoras administrativas da possibilidade ou não da capacidade contributiva/econômica do contribuinte para quitar os débitos que efetivamente confessou, dada a vinculação à lei a que se submete a atividade julgadora em sede administrativa.

Por tudo analisado, voto por pelo conhecimento parcial do recurso, não conhecimento das prejudiciais de decadência e cerceamento de defesa, por preclusão, e, no mérito, pelo não provimento do recurso voluntário, posicionando-me pela manutenção integral da decisão da DRJ/CTA.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Angelo Abrantes Nunes - Relator.

³ Fundamentação legal : art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º e art. 9º, § 3.º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995, art. 1º e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

⁴ Fundamentação legal: § 1.º do art. 147 do Código Tributário Nacional e art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.