



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

Processo n° 15374.913241/2008-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1002-000.576 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 16 de janeiro de 2019
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente JETON CONSTRUÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/10/2002

COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO. PRECLUSÃO.

O art. 16, § 4.º do Decreto no 70.235/1972 dispõe sobre o momento de apresentação da prova documental. A análise de documento que já estava disponível quando da interposição da manifestação de inconformidade, apresentado pelo postulante somente em sede de recurso voluntário, implica supressão de instância e preclusão consumativa.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do contribuinte o ônus de demonstrar, com provas hábeis e idôneas, a composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/10/2002

DCOMP. PAGAMENTO A MAIOR.

Não há direito creditório quando o crédito pleiteado se demonstra inexistente, tendo sido integralmente utilizado para quitação de débitos fiscais, ausente a comprovação de sua procedência na forma indicada na declaração de compensação transmitida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NÃO CONHECER dos novos elementos de prova juntados aos autos, por preclusão, e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(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 3.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I - RJ (DRJ/RJ1) mediante o Acórdão n.º 12-35.898, de 24/02/2011 (e-fls. 78 a 83).

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-se de Declaração de Compensação — Dcomp eletrônica nº 16651.70723.210704.1.3.04-3518 (com demonstrativo de crédito), transmitida em 21.07.2004 (fls. 02/08), por intermédio do Programa Gerador PER/DCOMP, em que se pleiteia o reconhecimento de direito creditório para fins de compensação, oriundo de pagamento indevido ou a maior, de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), recolhido em 31.10.2002, no valor de R\$ 24.845,89.

A extinta DERAT/RJ proferiu o Despacho Decisório 781155548, de 12.08.2008 (fls.11), com ciência em 27/08/2008 (fis.12), por meio do qual não reconheceu o crédito postulado, nos seguintes termos:

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 20.019,50

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo

relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

CARACTERÍSTICAS DO DARF

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECAÇÃO
30/09/2002	2089	24.845,89	31.10.2002

UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP

NÚMERO DO PAGAMENTO	VALOR ORIGINAL TOTAL	PROCESSO (PR)/PERDCOMP (PD)/DÉBITO (DB)	VALOR ORIGINAL UTILIZADO
0223849017	24.845,89	Db:cód 2089 PA 30/09/2002	24.845,89
VALOR TOTAL			24.845,89

Em face da divergência apontada, o Despacho Decisório, assim, decidiu:

a) Não homologar a Dcomp nº 16651.70723.210704.1.3.04-3518, restando o seguinte saldo devedor:

Processo de Cobrança	Código de Receita	PA	Vencimento	Vi declarado na Dcomp	Valor Amortizado do Débito	Saldo Devedor
15374-914.719/2008-14	2089	01-04/2004	30.07.2004	2.838,41	0,00	2.838,41
15374-914.719/2008-14	2372	01-04/2004	30.07.2004	2.554,57	0,00	2.554,57
15374-914.719/2008-14	8109	01-06/2004	15.07.2004	1.683,83	0,00	1.683,83
15374-914.719/2008-14	2172	01-06/2004	15.07.2004	7.771,50	0,00	7.771,50

Fonte: Detalhamento da Compensação — fls.69

Os débitos, objetos de compensação, foram cadastrados no sistema Sief (fls. 13 do processo apensado 15374-914.719/2008-14), tendo sido gerado processo de cobrança nº 15374-914.719/2008-14 (fls.69).

Na manifestação de inconformidade (fls.13/14), de 25.09.2008, o interessado alega, em síntese, que:

- a) conforme DIPJ 2003, ano-calendário 2002, apurou para o 3º trimestre de 2002, um IRPJ a pagar de R\$4.826,39, mas que por "equivoco" efetuou o recolhimento no valor de R\$24.845,89. Tal fato gerou um crédito de R\$20.019,50.
- b) reconhece que houve erro material no preenchimento da DCTF do 3º trimestre de 2002, mas que providenciou a retificação da DCTF (Doe 4), em 12.09.2008.

Por fim, requer seja homologada a Dcomp 16651.70723.210704.1.3.04-3518.

Nesta Turma, foram acostados documentos de fls. 69/75.

[...]

A DRJ/RJ1 negou provimento à manifestação de inconformidade, essencialmente por que não houve apresentação de documentação que configurasse lastro para as alegações e retificação da DCTF correspondente ao IR devido no 3.º trimestre de 2002.

Irresignado, o contribuinte apresenta, em 11/06/2013, recurso voluntário no qual reitera o argumento de que estabeleceu-se de fato um pagamento a maior de R\$ 20.019,50, e traz novos elementos para justificar suas afirmações, que são cópias de folhas de seu Livro Diário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Angelo Abrantes Nunes, Relator.

O presente recurso voluntário é tempestivo e obedece aos demais requisitos de admissibilidade, exceto quanto ao atendimento ao § 4.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, como será visto adiante.

Passamos à análise dos fundamentos indicados para a reforma da decisão recorrida, conforme constam do recurso voluntário.

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. Ademais, 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, nem todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos estão identificados. 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 existe fato extintivo relativo à preclusão consumativa que se operou quanto a documentos não apresentados na primeira oportunidade, isto é, na manifestação de inconformidade, e que foram trazidos pela primeira vez para discussão por ocasião do recurso voluntário, quais sejam, cópias de folhas do Livro Diário do ano calendário 2002 (e-fls. 168 a 170). Tais documentos constituem inovação aposta na peça recursal.

A possibilidade de conhecimento e apreciação de 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).

(grifei).

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 com os elementos de prova correlatos, sendo eles submetidos 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 probatória ou recursal.

Antes de analisar a prova devolvida para reexame na segunda instância de julgamento é preciso 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, juntamente com os itens que o impugnante pretende que façam prova a seu favor.

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 refutados. De modo geral, **a peça de defesa deve estar instruída com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias de defesa 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 provas extemporâneas juntadas aos autos e que representam inovação à lide não se

contrapõem aos termos previstos no ato de deliberação que se pretende reformar, evidenciando violação ao princípio da dialeticidade¹, e caracterizada a supressão de instância.

Na peça impugnatória (manifestação de inconformidade) não constam as cópias do Livro Diário apresentadas com o recurso voluntário, mas somente cópias da DIPJ 2003, de DARF pago no valor de R\$ 24.845,89 e da DCTF retificadora, que denotariam pagamento a maior. Diferentemente, na fase recursal foram trazidas cópias de 3 fls. do seu livro Diário, sendo 2 referentes a Termos de Abertura e Encerramento.

Excetuando-se as *objeções, circunstância que não se verifica no caso dos autos, não se toma conhecimento das provas juntadas pela primeira vez em sede de recurso voluntário, porque 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 contexto probatório extemporâneo. Se não foi apresentado ao tempo da impugnação ou manifestação de inconformidade ocorreu a preclusão consumativa, tornando inviável aventá-lo em sede de recurso voluntário como uma inovação. O CARF não pode apreciar prova não apreciada pela DRJ, caso contrário, estaríamos diante de patente supressão de instância.

A análise destes elementos novos trazidos ao processo administrativo implicaria supressão de instância porque a Turma Julgadora da DRJ/RJ1 foi privada da apreciação destes itens, motivo pelo qual deve ser reconhecida a preclusão consumativa na forma dos dispositivos do Dec. n.º 70.235/72, já reproduzidos. As normas processuais não permitem que qualquer das partes mantenha desconhecida determinada prova, de que já dispunha, com o propósito de aguardar o momento que lhe seja mais favorável para a apresentação, gerando surpresas e danos ao contraditório para a outra parte e suprimindo o exame por instâncias de julgamento.

O conjunto probatório inédito apresentado com o recurso voluntário ultrapassa os limites do § 4.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, pois já poderia ter sido inserido aos autos no momento da manifestação de inconformidade, porque diz respeito à escrita contábil da qual o postulante do direito creditório tinha posse desde o ano calendário 2002. Como entender reformável, nesse aspecto, a decisão que não identificou conjunto probatório que pudesse amparar a liquidez do crédito em análise, se este era necessário? E como admitir prova extemporânea que busca comprovar o pagamento indevido de IR sem que tenha ocorrido qualquer das hipóteses que excepcionam a preclusão contidas nas alíneas "a", "b" e "c" desse § 4.º?

A impossibilidade de inovação probatória impede que sejam considerados para a apuração do direito creditório e a liquidez do crédito os novos elementos de prova anexados na oportunidade de interposição do recurso voluntário. Tampouco se trata de matéria de ordem pública, como de demonstrará adiante, que, esta sim, justificaria o exame dos elementos à margem do que determinam os §§ 4.º e 5.º do Decreto n.º 70.235/72.

Logo, conheço apenas parcialmente do recurso voluntário, no que se limita ao tema seguinte.

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.

2. Mérito.

Existência do crédito. Erro material. 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. O pedido de compensação de que trata este processo encontra-se em e-fls. 3 a 9.

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

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 o pagamento de tributos e contribuições efetuado a maior ou indevidamente pode ser objeto de compensação. 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 deste, contribuinte pleiteante, indispensáveis para a determinação da certeza e liquidez do crédito alegado. E o que se vê no presente processo é que tais provas — incluindo as juntadas extemporaneamente, se conhecidas fossem — não formam um conjunto suficiente que denote haver direito creditório em favor do postulante.

Vale reiterar que cabe ao recorrente produzir o conjunto probatório de suas alegações⁴. Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe ao recorrente detalhar os motivos de fato e de direito em que se basear, expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitadas. Por seu turno, a autoridade julgadora, orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento indevido ou a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados nos livros contábeis/fiscais bem como dos documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal, destacadamente os DARFs, extratos bancários, a DCTF retificadora e a fichas de apuração e demonstrativos da DIPJ, notas fiscais, recibos, dentre outros documentos idôneos e hábeis, além de uma exposição clara e ordenada dos fatos e

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.

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.

fundamentos do direito postulado, pelo contribuinte, na forma de demonstrativos, inclusive (se úteis).

O recurso voluntário não se faz acompanhar dos elementos de prova suficientes para que a questão fosse associada a um efetivo pagamento indevido, com verossimilhança capaz de modificar a conclusão a que chegou a Turma recorrida. Mesmo os documentos inéditos trazidos a destempo seriam insuficientes, se conhecidos fossem, pois o registro contábil ali contido faz prova tão somente do que já fazia prova o DARF com a devida autenticação mecânica, de que houve o pagamento de IRPJ no valor de R\$ 24.845,89, todavia em nada esclarecendo a respeito do valor efetivamente devido a título de IRPJ no período de interesse. Sequer foi apresentado um demonstrativo de apuração e os correspondentes registros contábeis.

Deveria restar inconteste que o IRPJ devido no 3.º trimestre de 2002 era R\$ 4.826,39, como alega o recorrente. É preciso que se demonstre de maneira suficiente e com documentação hábil a formação das bases de cálculo e do IR apurado, para que a comparação com o valor efetivamente pago mostre que houve pagamento a maior. Resta assim demonstrado que mesmo os documentos alcançados pela preclusão consumativa não seriam aptos para comprovar liquidez e certeza do crédito pleiteado.

A prova do direito creditório pleiteado em DCOMP compete àquele que o alega possuir, e a compensação tributária, enquanto forma de extinção de crédito tributário prevista em lei, opera pelo encontro de contas entre créditos tributários e créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a fazenda pública. Em sentido contrário à homologação da compensação é de se registrar que o Despacho Decisório de e-fl. 12 amparou-se nos dados constantes dos sistemas da RFB e no cruzamento destes com as informações extraídas das declarações entregues pelo próprio contribuinte recorrente.

A precariedade das provas juntadas aos autos não constrói um conjunto inequívoco de provas que possa levar o CARF a considerar a possibilidade de busca de uma verdade material. As declarações apresentadas pelo recorrente, DIPJ e DCTF, são documentos produzidos unilateralmente pelo próprio recorrente, que, apesar de conterem valor probante, sozinhas são insuficientes para lastrear liquidez e certeza de crédito pretendido para compensação de tributos.

Se houvesse elementos que apontassem para a procedência do alegado mas que suscitassem dúvida do julgador quanto a algum aspecto relativo à existência ou à liquidez do crédito, cabível seria a baixa em diligência para saná-la. Não se presta, contudo, a diligência, para suprir deficiência probatória a cargo do postulante, nem é da competência dos órgãos julgadores exercerem atividades de auditoria.

Finalizado o exame, nada há de efetivamente relevante que deva ser acrescentado por este juízo administrativo àquilo que já foi minuciosamente explicitado pela 3.ª Turma da DRJ/RJ1, quando da prolação do acórdão recorrido.

Assim, resta configurado que o recorrente não comprovou a liquidez e certeza do crédito que entendia possuir, descumprindo a exigência do artigo art. 170 do Código

Processo nº 15374.913241/2008-13
Acórdão n.º **1002-000.576**

S1-C0T2
Fl. 191

Tributário Nacional - CTN⁵ para o deferimento da compensação, sendo, portanto, correta a não homologação do seu PERD/COMP.

Neste sentido, voto por NÃO CONHECER das provas trazidas extemporaneamente no recurso voluntário, por ter havido preclusão consumativa, e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo-se *in totum* a decisão de primeira instância.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Angelo Abrantes Nunes.

⁵ 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.