



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.909370/2012-43
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.465 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de maio de 2021
Recorrente CICAL AGENCIAMENTO DE SERVICOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Nos pedidos de compensação, o ônus da prova para comprovar o direito creditório é do contribuinte, devendo esse ser reconhecido de acordo com as provas carreadas nos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Andreia Lucia Machado Mourao, Flavio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Sergio Abelson (suplente convocado(a)), Fabiana Okchstein Kelbert, Paulo Henrique Silva Figueiredo.

Relatório

O presente processo trata de pedido de compensação apresentado pelo contribuinte Cical Agenciamento de Serviços Ltda., ora Recorrente, em que foi indicado crédito de IRPJ supostamente pago indevidamente ou a maior para quitar débitos próprios.

Em um primeiro momento, quando da distribuição do processo perante o CARF, a relatoria coube à então conselheira Maria Lucia Miceli, que não faz mais parte deste colegiado.

Neste sentido, o relato da discussão foi muito bem resumido na Resolução de nº 1302000.706, em que a maioria deste colegiado entendeu por bem converter o julgamento em diligência. Assim, pede-se venia pra transcrever o relatório que constou daquela Resolução:

A recorrente apresentou Declaração de Compensação na qual pretende compensar crédito com origem em pagamento indevido/a maior de IRPJ com débitos próprios. A declaração não foi homologada pela DRF/Goiania-GO, pois o pagamento estava integralmente utilizado para quitação de débito da recorrente, não restando crédito disponível para compensação de débitos informados na DCOMP.

A 4ª Turma da DRJ/BSB, por meio do Acórdão nº 03-56.198, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário: 2010 DECLARAÇÃO RETIFICADORA. PROVA INSUFICIENTE PARA COMPROVAR EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO A MAIOR.

Para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento a maior, comparativamente com o valor do débito devido a menor, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração. A simples entrega de declaração retificadora, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

A compensação de créditos tributários só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo; no caso, o crédito pleiteado é inexistente.

A ciência da decisão recorrida ocorreu em 26/02/2014.

Em 27/03/2014, foi apresentado recurso voluntário com as seguintes alegações:

- apresentou Declaração de Compensação utilizando crédito no valor de R\$ 227.396,03, evidenciado através do confronto entre os valores declarados a pagar do imposto IRPJ na DIPJ/2010 do 4º Trimestre de 2009, de R\$ 174.534,25, e pagamento por DARF, no valor total de R\$ 401.930,28.

- declarou erradamente na DCTF do 4º Trimestre de 2009 o valor de R\$ 401.930,28, sendo que o correto seria o declarado na DIPJ no valor R\$ 174.534,25.

- retificou o valor do IRPJ a pagar através da DCTF do 4º período de 2009 para regularizar as informações perante a Receita Federal e demonstrar que o crédito apresentado através do PER/DCOMP é correto.

- a decisão recorrida não reconheceu o direito creditório, por entender que não foi comprovada nos autos, solicitando que a empresa apresentasse uma nova manifestação de inconformidade com documentos hábeis que respaldem as afirmações do direito ao crédito, tais como a escrituração contábil-fiscal da empresa, com documentos idôneos que demonstrassem a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração.

- após o pagamento no valor total do IRPJ (2009) R\$ 401.930,28, foi evidenciado que: (i) não tinha sido feito a dedução do IRRF de R\$ 141.842,09 e (ii) tinha efetuado um pagamento indevido de IRPJ R\$ 85.553,94, sendo assim o valor a pagar do IRPJ após a dedução é R\$ 174.534,25, evidenciando o direito ao crédito de R\$ 227.396,03.

- esse crédito do IRRF está evidenciado no Lalur de Apuração do 4º Trimestre 2009, no Balancete de Verificação Consolidado do 4º Trimestre 2009, demonstrado na conta

Analítica 1.1.3.1.07.003 e 1.1.3.1.07.009 - Imposto de Renda Retido na Fonte de R\$ 142.307,47, na DIPJ 2009/2010, página 6 item 29 e páginas 14 a 20, Ficha 57 e Comprovantes Anual de Retenção dos IRRF 2009 das fontes pagadoras constando em cada comprovante a relação dos meses que houve retenção.

É o relatório.

Ao proferir seu voto, a ilustre ex-Conselheira Maria Lucia Miceli entendeu que só parte do direito creditório indicado no pedido de compensação poderia ser reconhecido. Contudo, como mencionado, a maioria do colegiado entendeu por bem converter o julgamento em diligência, cabendo a este relator redigir o voto vencedor.

E como se observa da Resolução nº 1302-000.706, a conversão em diligência do julgamento teve um objetivo específico, qual seja: dar oportunidade ao contribuinte para justificar e comprovar *“a retificação da DCTF que deu origem ao pagamento indevido ou a maior de R\$85.553,94 a título de IRPJ, no 4º trimestre/2009”*.

Tendo em vista a determinação deste colegiado, a DRF em Brasília deu início à diligência intimando o contribuinte a apresentar, em um primeiro momento, *“a escrituração contábil e fiscal apta a comprovar a retificação do erro que provocou o pagamento indevido ou a maior comprovada por documentação hábil acompanhada de esclarecimentos”*.

Entretanto, como relatado na informação fiscal de fls. 517 e seguintes dos autos, a fiscalização, ampliando o objeto da diligência, ao analisar os documentos contábeis e fiscais do contribuinte, sejam aqueles já constantes dos autos, sejam aqueles apresentados quando da expedição das intimações para a realização da diligência, concluiu que as retificações feitas pelo contribuinte não puderam ser comprovadas e, por isso, não haveria qualquer motivo para alteração do despacho decisório exarado. Veja-se a conclusão a que chegou o ilustre auditor fiscal que conduziu a diligência determinada por este colegiado:

18, Portanto, por força das regras retromencionadas, a mera apresentação de razonetes e declarações retificadoras, como aqueles apresentados pelo contribuinte, porém, dissociadas de comprovação da escrituração contábil e fiscal no Livro Diário e desacompanhadas de documentação hábil e idônea (ausência de lançamentos contábeis no Livro Diário), não se caracterizam como elementos de prova capazes de atestar a existência, certeza e a liquidez do crédito utilizado na compensação de débitos pelo sistema PER/COMP, de acordo com o Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28/08/2015, emitido pela Receita Federal e publicado no DOU de 01/09/2015.

19. Em outro giro, deve ser destacado também, que não menos importante, é o fato do Livro Diário ser dotado de eficácia probatória por estar revestido de todas as formalidades legais intrínsecas e extrínsecas, por determinação do Decreto-Lei 486 de 03/03/69 e regulamentada pelo Decreto-Lei nº 64.567 de 22/05/69, que garantem a autenticidade do registro de todas as operações diárias por ordem cronológicas. Ademais, o art. 923 do RIR/99 (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 9º, § 1º) estabelece que a escrituração mantida com observância das disposições legais (Livro Diário) faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, em razão de sua eficácia probatória:

20.. Como dito antes nos parágrafos anteriores, ocorreram as mutações patrimoniais, mas os fatos modificativos e/ou permutativos do patrimônio de redução do tributo de IRPJ a pagar não foram lançados no livro Diário, seguindo a ordem cronológica dos acontecimentos, conforme extratos dos sistemas da RFB (fls. 268, 283, 512 e 515), dentre diversos outros, aqui não mencionados. Essa circunstância comprova, de plano, a inobservância das regras cogentes dos princípios contábeis, em especial, das regras do princípio da OPORTUNIDADE, em que todo fato contábil modificativo do patrimônio deve ser escriturado exatamente na data em que ocorreu efetivamente; e do princípio da COMPETÊNCIA, que determina que os lançamentos das operações sejam reconhecidos nos períodos em que ocorreram, não importando o recebimento ou pagamento.

(...)

28. No caso da presente diligência, ressalte-se que o contribuinte, em nenhum momento, quer por ocasião da Manifestação de Inconformidade (fls. 2/3), quer por ocasião do Recurso Voluntário (fls. 112/204), quer por ocasião da Resposta à Intimação para cumprimento da Diligência do CARF (fls. 312/314) não apresentou provas da escrituração no Livro diário, em conformidade com as regras obrigatórias dos princípios contábeis da oportunidade, e da competência, com referência aos lançamentos no Livro Diário da redução do débito tributário de IRPJ no valor de R\$ 410.382,42 (quatrocentos e dez mil e trezentos e dois reais e quarenta e dois centavos), pago em duas arrecadações parciais de R\$ 85.553,94 e R\$ 316.376,34 para o valor menor de R\$ 174.534,25 (cento e setenta e quatro mil, quinhentos e trinta e quatro reais e vinte e cinco centavos). Tal situação confirma a ausência de apresentação das provas materiais da origem do direito creditório, bem como dos requisitos de existência, liquidez e certeza do crédito, pressupostos fundamentais, indispensáveis para o deferimento do crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior no valor de R\$ 227.396,03 (duzentos e vinte e sete mil, trezentos e noventa e seis reais e três centavos).

Devidamente intimado da diligência realizada, o contribuinte não se manifestou. Ato contínuo, os autos foram devolvidos ao CARF e distribuídos a este relator para prosseguimento do julgamento, uma vez que a relatora originária – Maria Lucia Miceli – não compõe mais este colegiado.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Relator.

Os pressupostos de admissibilidade e tempestividade do Recurso Voluntário foram analisados, em um primeiro momento, quando da expedição da Resolução nº 1302-000.706. Neste sentido, sem maiores delongas, passa-se a analisar o mérito da discussão.

Importante destacar, de pronto, que, em que pese a relatora originária ter orientado seu voto para dar parcial provimento ao apelo do contribuinte, este colegiado entendeu por bem converter o julgamento em diligência, para que, só após o retorno dos autos, fosse analisado, na integralidade, se o contribuinte faria jus ou não ao direito creditório invocado no pedido de compensação.

Por outro lado, não se tem dúvidas de que a unidade de origem (DRF em Brasília) extrapolou o objeto da diligência determinada, na medida em que, com base nos documentos fiscais e contábeis do contribuinte, analisou a integralidade do direito creditório e não só a parte relativa *“ao pagamento indevido ou a maior de R\$85.553,94 a título de IRPJ, no 4º trimestre/2009”*, como constou daquela Resolução.

E a conclusão do auditor fiscal que conduziu a diligência foi no sentido de que, em síntese, a documentação contábil do contribuinte, notadamente seu livro diário, não refletia as retificações realizadas em suas declarações, retificações estas que, a princípio, fizeram surgir o direito creditório ora em discussão.

Como se depreende da informação fiscal de fls., o contribuinte *“não apresentou provas da escrituração no Livro diário, em conformidade com as regras obrigatórias dos princípios contábeis da oportunidade, e da competência, com referência aos lançamentos no Livro Diário da redução do débito tributário de IRPJ no valor de R\$ 410.382,42 (quatrocentos e*

dez mil e trezentos e dois reais e quarenta e dois centavos), pago em duas arrecadações parciais de R\$ 85.553,94 e R\$ 316.376,34 para o valor menor de R\$ 174.534,25 (cento e setenta e quatro mil, quinhentos e trinta e quatro reais e vinte e cinco centavos)”.

Ou seja, a fiscalização constatou que não houve a devida contabilização por parte do contribuinte, que pudesse respaldar as retificações realizadas em suas declarações.

Neste sentido, tinha razão a ilustre ex-conselheira Maria Lucia Miceli, quando afirmou que, *“para análise da presente lide esta conselheira partirá da premissa que o IRPJ devido para o 4º trimestre/2009 é no valor de R\$ 401.930,28”.*

Assim, a primeira conclusão que se pode chegar é que, mesmo sendo dada oportunidade ao contribuinte, este não comprovou o pagamento indevido ou a maior de R\$85.553,94 a título de IRPJ, no 4º trimestre/2009, que era o objeto da diligência realizada.

Entretanto, a par das conclusões a que chegou o ilustre auditor que realizou a diligência, este relator entende como correta a decisão proferida pela ex-conselheira relatora, que, em uma análise pormenorizada dos documentos dos autos, concluiu que o contribuinte faria jus à parte do direito creditório.

Naquela oportunidade, inclusive, concordou-se com as afirmações da relatora, sendo que este conselheiro, designado como redator do voto vencedor, deixou claro que a discordância quanto ao voto apresentado seria apenas no que tange à comprovação (ou ausência dela) da redução do IRPJ devido no 4º Trimestre de 2009.

Neste termos, invoca-se, como razões de decidir o voto proferido por aquela relatora na Resolução de nº 1302-000.706, *in verbis*:

Resumidamente, a recorrente afirma que o crédito seria apurado conforme tabela a seguir:

IMPOSTO APURADO COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO 4º TRIMESTRE/2009	Valor R\$	Observação
Linha 26. IRPJ 15%	193.425,80	
Linha 27. Adicional IRPJ 10%	122.950,54	
IRPJ devido no trimestre	316.376,34	
DEDUÇÕES		
29. (-) Imposto de Renda Retido na Fonte	-141.842,09	Alega que não deduziu no cálculo inicial do IRPJ devido.
34.IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	174.534,25	
Pagamentos de IRPJ		
(-) DARF data arrecadação 29/01/2010	-85.553,94	Alega que efetuou pagamento indevido
(-) DARF data arrecadação 29/01/2010	-316.376,34	
CRÉDITO Pagamento a maior	-227.396,03	

Passo a análise, ressaltando que o artigo 170 do CTN determina que o direito creditório só pode ser reconhecido quando presentes dois requisitos: a certeza e a liquidez do crédito pleiteado. No caso de pagamento a maior, é necessário verificar a correta apuração do débito, bem como as deduções e pagamentos, uma vez que o crédito decorre do confronto entre estes valores.

No presente caso, a recorrente não esclareceu o motivo que levou à redução do valor inicial do débito de IRPJ declarado na DCTF original, de R\$ 401.930,28, para o informado na DIPJ/2010 de R\$ 316.376,34 (antes da dedução do IRRF), que daria a origem do suposto pagamento indevido de R\$ 85.553,94.

Compulsando os autos, para demonstração do débito de IRPJ do 4º trimestre/2009, foi apresentado o Lalur de Apuração do 4º Trimestre 2009 e o Balancete de Verificação

Consolidado do 4º Trimestre, por meio dos quais podemos obter as seguintes informações:

IRPJ	
FATURAMENTO	2.518.296,60
Lucro Presumido 32%	805.854,91

(+) Outras Receitas	485.845,39
(-) Dedução de Receitas	-2.194,94
(=) Outras Receitas Tributáveis	483.650,45

(=) LUCRO DO TRIMESTRE	1.289.505,36 (805.854,91 + 483.650,45)
IRPJ 15%	193.425,80
Adicional IRPJ 10%	122.950,54
IRPJ devido 4º Trim/2009	316.376,34

É preciso esclarecer que as declarações devem refletir a escrituração do contribuinte, seus registros contábeis e resultados apurados. O artigo 923 do RIR/99 dispõe que 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.

Nestes termos, apenas a apresentação dos livros, desacompanhada demonstrativos com documentação comprobatória, com razões de fato e de direito, não nos permite concluir o porquê da redução do crédito tributário originalmente calculado no valor de R\$ 401.930,28 para R\$ 316.376,34. Em sua defesa, a recorrente apenas alega que efetuou um pagamento indevido no valor de R\$ 85.553,94, mas sem explicar o motivo.

Destaco que a decisão recorrida consignou que, considerando o artigo 147 do CTN, a retificação de declaração por iniciativa do próprio declarante, no intuito de reduzir ou excluir tributo, somente é admissível mediante a comprovação do erro em que se funde.

Portanto, ausente qualquer explicação para redução do crédito tributário originalmente declarado em DCTF - lembrando que esta declaração é considerada confissão de dívida, por força do art. 5º do Decreto Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, e demais atos normativos da RFB pertinentes a DCTF, para análise da presente lide esta conselheira partirá da premissa que o IRPJ devido para o 4º trimestre/2009 é no valor de R\$ 401.930,28.

Passo a analisar a compensação do IRPJ devido com o imposto de renda retido pelas fontes pagadoras - IRRF, no valor de R\$ 141.842,09.

Para comprovação dos valores retidos a título de IRRF, a recorrente apresentou planilha relacionando todos os rendimentos de cada fonte pagadora para todo o ano-calendário de 2009, bem como relatório obtido nos sistemas da Receita Federal do Brasil confirmando os valores abaixo discriminados:

CNPJ	FONTE PAGADORA	Rendimentos	IRRF	Código	fls.
01.149.953/0001-89	BV FINANCEIRA S.A.	225.208,48	3.215,17	8045	154
01.204.551/0001-30	CICAL MOTONAUTICA LTDA	50.101,87	10.020,38	3426	154
01.534.056/0001-99	CICAL VEICULOS LTDA	403.430,12	80.686,22	3426	154
01.858.774/0001-10	BV LEASING - ARRENDAMENTO MERC	122.179,15	1.824,08	8045	154
02.682.287/0001-02	PANAM ERICANO ARREND MERC	60.783,24	736,57	8045	154
17.167.412/0001-13	FINANCEIRA ALFA 5/A	1.933,15	28,99	8045	155
17.192.451/0001-70	BANCO ITAUCARD S.A.	14.469,44	2.893,88	6800	155

17.192.451/0001-70	BANCO ITAUCARD S.A.	2.101.203,00	31.374,68	8045	155
07.207.996/0001-50	BANCO FINASA BMC S.A.	2.508.127,77	37.621,80	8045	155
33.700.394/0001-40	UNIBANCO-UNIÃO DE BANCOS	36,37	8,17	3426	156
33.700.394/0001-40	UNIBANCO-UNIÃO DE BANCOS	898.838,06	13.480,84	8045	156
43.425.008/0001-02	BFB LEASING S/A ARREND MERCANTIL	1.174.993,35	17.584,62	8045	156
46.570.800/0001-49	ALFA ARREND MERCANTIL S.A.	6.062,08	90,93	8045	156
47.193.149/0001-06	SANTANDER LEASING S/A	8.462,40	126,93	8045	195
59.285.411/0001-13	BANCO PANAM ERICANO S.A.	134.565,31	1.778,75	8045	156
59.285.411/0001-13	BANCO PANAM ERICANO S.A.	12.952,80	194,29	8045	156
59.285.411/0001-13	BANCO PANAM ERICANO S.A.	8.100,00	376,65	5952	156
60.746.948/0001-12	BANCO BRADESCO S.A.	60.150,40	10.528,95	3426	156
60.746.948/0001-12	BANCO BRADESCO S.A.	185.272,20	43.042,15	6800	156
05.471.879/0001-73	KASA MOTORS LTDA.	212.586,07	3.203,20	1708	154
05.529.074/0001-33	LACIC VEICULOS LTDA	326.106,97	65.221,41	3426	155
07.207.996/0001-50	AYMORE CREDITO FINAN	11.348,04	170,21	8045	195
08.449.222/0001-06	CICAL MOTO TRINDADE	43.948,23	8.789,65	3426	155
08.722.940/0001-04	SEMPRE VEICULOS LTDA	49.598,59	9.919,72	3426	155
09.348.217/0001-61	SADIF COM. DE VEICULOS LTDA	546.722,00	8.200,83	1708	155
00.000.000/0001-91	BANCO DO BRASIL S.A.	185.439,61	17.524,07	6190	153
	TOTAIS	9.352.618,70	368.643,14		

Cotejando os valores supra com a DIPJ/2010, verifica-se que todos eles estão informados na Ficha 57 - Demonstrativo do Imposto da Renda, CSLL e Contribuição Previdenciária Retidos na Fonte. Ou seja, até que se prove em contrário, todos esses rendimentos foram oferecidos à tributação, de modo que a recorrente tem direito à dedução do imposto devido com os valores retidos pelas fontes pagadoras, com base no inciso III do §4º do art. 2º da Lei 9.430/96.

Verifica-se ainda, na tabela a seguir, que os totais de rendimentos oferecidos à tributação nos trimestres do ano-calendário de 2009, no montante de R\$ 10.298.462,76, são superiores aos totais acima apurados com base nas DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras. Com relação aos valores deduzidos a título de IRRF, de R\$ 359.643,52, constata-se que é inferior ao declarado em DIRF, de R\$ 368.643,14.

	1º Trim	2º Trim	3º Trim	4º Trim	Totais
Receita Operacional	2.247.677,54	1.761.196,93	1.858.001,10	2.518.296,60	8.385.172,17
Receita Financeira	394.315,23	346.706,18	688.618,73	483.650,45	1.913.290,59
IRRF	52.918,27	70.877,08	94.006,08	141.842,09	359.643,52

Portanto, concluo que a recorrente faz jus a dedução do IRRF no valor de R\$ 141.842,09 no 4º trimestre/2009.

Diante disto, elaborei tabela a seguir para determinar o valor do crédito, considerando o valor devido de R\$ 401.930,28 declarado na DCTF original:

IMPOSTO APURADO COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO 4º TRIMESTRE/2009	
DCTF original	401.930,28
DEDUÇÕES	
29. (-) Imposto de Renda Retido na Fonte	-141.842,09
34.IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	260.088,19

Pagamentos de IRPJ	
(-) DARF data arrecadação 29/01/2010	-85.553,94
(-) DARF data arrecadação 29/01/2010	-316.376,34
CRÉDITO Pagamento a maior	-141.842,09

CONCLUSÃO

Por todo acima exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 141.842,09, homologando as compensações até o limite do crédito ora reconhecido.

Por todo exposto, VOTA-SE por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, reconhecendo-se o direito creditório no valor de R\$ 141.842,09, homologando-se, por consequência, as compensações até o limite do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias