



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

Processo n° 10283.907603/2009-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1002-000.589 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de 17 de janeiro de 2019
Matéria PER/DCOMP
Recorrente ELGIN COMPONENTES DA AMAZONIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2004

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.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ailton Neves da Silva (presidente da Turma), Breno do Carmo Moreira Vieira, Leonam Rocha de Medeiros e Ângelo Abrantes Nunes.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 121 à 125) interposto contra o Acórdão nº 01-21.929, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (e-fls. 114 à 117), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo não homologação da compensação pretendida.

Por representar acurácia na análise dos fatos, faço uso do Relatório do Acórdão *a quo*:

Trata-se de declaração de compensação transmitida em 23/03/2007 pela contribuinte acima identificada, na qual indicou crédito de R\$ 25.963,94, resultante de pagamento indevido ou a maior originário de DARF relativo à receita de código 2484, do período de apuração de 12/2003, no valor originário de R\$ 25.963,94.

A Delegacia de origem, em análise datada de 07/10/2009 (fl. 6), asseverou que “a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP (...) foram localizados um ou mais pagamentos (...), mas integralmente utilizados para a quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP”. Assim, não homologou a compensação declarada.

Cientificada, a interessada apresentou, em 19/11/2009 manifestação de inconformidade (fls. 10/11) na qual alega, em síntese, que:

a) Conforme DIPJ/2004 referente ano calendário de 2003, ficou isenta do pagamento da CSLL por ter neste período apurado um prejuízo fiscal durante todo o ano calendário, conforme consta nas páginas 14 a 18 da DIPJ/2004; b) Conforme DCTF do período de 2003, consta declarado o valor da CSLL do período de apuração 31.12.2003 e seu respectivo pagamento (pagina 05 da DCTF),

b) Conforme DARF citado acima, porém, este débito não existe, pois conforme item anterior, a empresa estava isenta do pagamento das antecipações mensais, devido ao prejuízo fiscal apurado no período; Ao final, requer o deferimento da PERD/COMP citada no processo, para que seja efetivada a compensação dos tributos nela declarados.

Em virtude do poder de síntese manifestado em Recurso Voluntário, transcrevo suas razões de mérito:

2- Mérito:

2.1 - Da Declaração de Compensação:

Nobres julgadores verifica-se claramente no voto do r. Relator algumas obscuridades, bem como inúmeras divergências, conforme abaixo será demonstrado sistematicamente:

É mencionado que em consulta aos sistemas da Receita Federal do Brasil, constatou-se que o referido DARF encontra-se inteiramente alocado a débito informado pela própria Recorrente, não existindo crédito a compensar. Todavia, não foi demonstrado cabalmente, a qual débito teria sido efetuada a alocação, não sendo mencionando, por exemplo, o número da PERD/COMP, o valor já compensado, a data ou qualquer outra informação que demonstrasse que a compensação relativamente ao presente processo estaria a maior.

Já com relação à confissão de dívida declarada pela Recorrente, da forma equivocadamente aludida pelo Relator, cabe consignar que parece sem sentido admitir que a própria contribuinte tome a iniciativa de confessar a existência de uma obrigação que primordialmente é decorrente da lei, bastando para que ela nasça a simples ocorrência do fato gerador.

Repise-se que o quantum declarado em DCTF não é confissão de dívida, mas apenas um instrumento para formalizar o recolhimento do tributo.

A Administração Pública, em qualquer dos seus âmbitos, deve observar em seus atos, a aplicabilidade dos princípios básicos constantes no artigo 37, da Constituição Federal, destacando especialmente o da legalidade, motivação e segurança jurídica, bem como a atuação de acordo com a lei e o direito, devendo ser observadas as formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados.

Desta feita, o ato administrativo deve ser vinculado, principalmente quando se trata de ato administrativo tributário e não pautada em uma suposta faculdade totalmente deturpada.

Na sequência é mencionado pelo nobre Relator que " (...) deve restar provada a existência do direito creditório invocado. (...) Assinale-se que a DCTF, por si só, não exprime nem materialize o indébito fiscal."

Aponta-se, neste trecho da decisão a maior divergência encontrada, já que inicialmente fora narrado pelo próprio Relator que foi constatado nos próprios sistemas da SRFB a alocação do DARF, no importe de R\$ 25.963,94. Assim, a menção de que apenas a DCTF não constitui o direito ao indébito é inquestionavelmente incongruente, pois num primeiro plano é afirmado que existe um DARF e posteriormente alegado que apenas a DCTF não é prova do direito constitutivo do indébito fiscal.

Ressalte-se que de fato, no ano calendário de 2003, conforme o informado na DIPJ/2004 foi apurada base negativa, havendo o recolhimento antecipado, por estimativa, a título de CSLL (período de apuração 12/2003), o que fora devidamente lançado

em DCTF, estando, portanto, a Recorrente apta a repetir as antecipações mensais, devido ao prejuízo fiscal apurado durante todo o ano calendário de 2003.

Deste modo, fica claramente provada pela Recorrente a existência de um crédito a seu favor, lhe sendo inerente a faculdade de compensá-lo com quaisquer outros débitos que por ventura viessem a existir.

De fato, o que ocorreu foi uma compensação efetuada com base no recolhimento antecipado por estimativa da CSLL, sendo apurado, posteriormente, base negativa, ensejando a repetição, devidamente comprovada pelo DARF, DCTF e DIPJ. Os documentos compensatórios foram juntados às fls. do PTA, em especial o DARF e DIPJ.

Conclui-se que a não homologação da PER/DCOMP, objeto desta discussão, conseqüentemente, com o não reconhecimento de seu direito creditório é um verdadeiro atentado ao direito cristalino da Recorrente em ter efetuada a referida compensação, já que, repise-se, demonstrado o seu direito constitutivo por meio do DARF, juntado às fls. 25 do PTA, comprovado e informado o prejuízo no ano calendário de 2003 através da DIPJ/2004, bem como declarada a compensação através de DCTF.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos e intrínsecos. 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. Portanto, opino por seu conhecimento.

Da impugnação ao crédito

No entanto, quanto à compensação pretendida, não assiste razão ao Recorrente.

Alega o Contribuinte possuir crédito contra a Administração Tributária, sob condição resolutória de sua ulterior homologação pela Autoridade Fiscal, para fins de extinção do crédito tributário (CTN, art. 156, II). Afinal, como reza o Código Civil, se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem (CC, art. 368).

O regime jurídico da compensação tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) dispendo que 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.

Neste diapasão, inicialmente, o instituto da compensação tributária foi regido pelo art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, sendo, posteriormente, fixadas novas regras para compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil no art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com suas alterações.

Para que se tenha a compensação torna-se necessário que o contribuinte comprove que o seu crédito (montante a restituir) é líquido e certo. Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual não pode ocorrer a compensação. **O ônus probatório do crédito alegado pelo Contribuinte contra a Administração Tributária é especialmente dele, devendo comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório. No entanto, o Recorrente não adimpliu tal mister documental.** Deveria o Contribuinte ter apresentado coletânea probatória apta a confirmar seu pleito ou rechaçar os aspectos abordados na decisão de piso; contudo, não o fez. Nessa senda, torna-se imperativo ressaltar que a autoridade preparadora identificou o aproveitamento do crédito já em outra circunstância, o que acaba por esvaziar a correção da DCOMP ora sob exame.

Portanto, assiste razão o Acórdão *a quo*, o qual analisou com louvável detalhamento o pleito do Recorrente, pelo que transcrevo suas passagens relevantes, utilizando destas como fundamento para a presente decisão, em homenagem ao §1º do art. 50, da Lei nº 9.784/1999, e no § 3º do artigo 57 do Anexo II do RICARF:

(...)

No caso presente, ao efetivar sua compensação, por intermédio de DCOMP, a interessada indicou como crédito a compensar aquele constante de DARF relativo à receita de código 2484, do período de apuração de 12/2003. Ocorre que, em consulta aos sistemas da Receita Federal do Brasil, constatou-se que o referido DARF encontrava-se inteiramente alocado a débito informado pelo próprio sujeito passivo, não existindo, por conseguinte, crédito a compensar.

Neste ponto, vale referir que o crédito tributário resulta constituído não somente pelo lançamento, mas também nas hipóteses de confissão de dívida previstas pela legislação tributária, como se dá no caso de entrega da DCTF. Com efeito, o valor informado na DCTF, por decorrer de uma confissão do contribuinte, pode ser encaminhado à dívida ativa da União sem que se faça necessário o lançamento de ofício. O valor confessado faz prova contra o contribuinte. Logo, se o valor declarado (confessado) em DCTF é igual ou maior que o valor pago, a conclusão imediata é que não há valor a restituir ou compensar, pois o próprio contribuinte está informando que efetuou um pagamento igual ou menor ao confessado.

Assim, é condição necessária - embora não suficiente - a que o sujeito passivo pleiteie o reconhecimento de direito creditório referente a débito confessado em DCTF a apresentação prévia de nova declaração, retificando a confissão anterior. Esclareça-se, ainda em relação ao tema, que a desconstituição do crédito tributário formalizado pelo pagamento e confessado em DCTF não depende apenas da apresentação de DCTF-Retificadora, mas igualmente da comprovação inequívoca, por meio de documentos hábeis e idôneos, de que houve pagamento indevido

ou a maior. Ou seja, para ilidir a presunção de legitimidade do crédito tributário vinculado ao pagamento antecipado (lançamento por homologação¹), não se mostra suficiente que o contribuinte promova a redução do débito confessado em DCTF, fazendo-se necessário, notadamente, que demonstre, por intermédio de sua escrita contábil e fiscal e respectiva documentação de suporte, que o pagamento foi realmente indevido.

Repise-se que em hipótese tal qual a dos autos, deve restar provada a existência do direito creditório invocado, mediante demonstração inequívoca da base de cálculo e do tributo apurado no período. Logo, a certeza e liquidez do crédito reclamado, para fins de repetição tributária, não se apura em razão do QUANTUM do tributo declarado à Receita Federal do Brasil, mas sim em relação ao QUANTUM demonstrado, analiticamente, pela documentação contábil e fiscal. Assinale-se que a DCTF, por si só, não exprime nem materializa o indébito fiscal.

A constituição do crédito tributário também decorre do próprio pagamento, mediante a modalidade de lançamento dita por homologação, sendo que sua desconstituição depende de comprovação inequívoca, por meio de documentos hábeis e idôneos, de que houve pagamento a maior ou indevido.

Neste passo, observe-se que em se tratando de pedido de restituição o contribuinte figura como titular da pretensão e, como tal, possui o ônus de prova quanto ao fato constitutivo de seu direito. Em outras palavras, o sujeito passivo possui o encargo de apresentação de documentos comprobatórios de seu direito creditório, por ter sido ele quem inaugurou o procedimento administrativo.

Acrescendo a tudo o que se afirmou até aqui, o Decreto n° 70.235, de 1972, assim dispõe:

"Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (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 pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993) (grifou-se)

Constata-se, pois, que figura como ônus do sujeito passivo trazer aos autos administrativos, já com sua manifestação de inconformidade, as provas cuja produção encontre-se em sua esfera de responsabilidade.

Toda declaração de compensação depende da existência de um crédito. Como o contribuinte não teve reconhecido seu hipotético direito creditório, em sede de manifestação de inconformidade, a

declaração de compensação não homologada pela unidade de origem permanece nessa mesma situação (não homologada).

Quanto ao mais, a alegação do Recorrente no sentido da DCTF não representar natureza de confissão de dívida, ressalto que a jurisprudência do CARF é pacífica em sentido oposto. Para ilustrar tal fato, transcrevo ementa do Acórdão nº 3301-004.663, de 22 de maio de 2018, da lavra da i. Conselheira Semíramis de Oliveira Duro:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI.

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

IPI. FALTA DE RECOLHIMENTO. DCTF TEM NATUREZA DE CONFISSÃO DE DÍVIDA.

Apurada a falta de recolhimento do IPI não declarado em DCTF, ou cuja declaração foi entregue após o início da ação fiscal, deve-se constituir o crédito tributário como encargos legais correspondentes.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. CABIMENTO. ATIVIDADE VINCULADA. Tratandose de lançamento de ofício, decorrente de infração a dispositivo legal detectado pela administração em exercício regular de ação fiscalizadora, é legítima a cobrança da multa punitiva correspondente.

Recurso Voluntário Negado.

Por fim, esta Turma Extraordinária já firmou entendimento que não cumpre ao Julgador proceder com uma análise contábil ou de auditoria nos pleitos efetuados pelo Recorrente, de modo que este deve apresentar seu direito de forma clara, objetiva e precisa. Para tanto, cito o precedente o i. Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, no Acórdão nº 1002-000.405, de 13/09/2018:

O primeiro passo do PER/DCOMP é exatamente a análise do pedido de restituição; apenas se houver crédito líquido e certo se efetuará a compensação com a extinção do crédito tributário que o próprio contribuinte confessa e indica para ser objeto da quitação via compensação.

No caso dos autos, a Administração Tributária não homologou a compensação declarada, por não reconhecer o pagamento indevido ou a maior, negando a restituição, vale dizer, por não reconhecer o crédito.

Para a análise que foi efetivada não se comprovou crédito líquido e certo, incontroverso, inclusive sendo apontada a alocação do DARF para extinção de débitos próprios do sujeito passivo.

Logo, se havia alocação do DARF, assistiu razão ao conteúdo do despacho decisório, pelo que, quando a DRJ atestou correção naquele ato administrativo, agiu corretamente a primeira instância ao efetivar o controle de legalidade, não havendo razões para reformar o decisum vergastado.

Quando da apresentação do relatório destes autos, na forma acima apresentada, constou o respectivo quadro sintético demonstrativo da situação de inexistência do crédito vindicado com as características do DARF discriminado no PER/DCOMP e a demonstração da sua efetiva alocação, de modo a não restar saldo residual como pretendido para restituição.

Por isso, não vejo reparos a serem aplicados na decisão de primeira instância. A despeito das alegações do contribuinte quanto a retificação e a alegada surgência do crédito a partir da retificadora, ao meu ver não se desincumbiu o sujeito passivo de demonstrar a contento o referido crédito, isto porque, com os elementos que constam dos autos, inexistente qualquer materialidade probatória para que se possa dar certeza e liquidez ao apontado crédito. Não houve a demonstração cabal de elementos documentais, de prova da escrita contábil e fiscal, que possibilitem efetivar de forma incontestada e transparente a respectiva comprovação, inclusive para justificar e validar a retificação invocada.

E mais, não caberia ao julgador, em segunda instância do contencioso administrativo, realizar trabalho de auditoria, sem falar que eventuais provas documentais não poderia ser meramente colacionada ao processo, prescindindo de detalhamento, de articulação, de esclarecimento e fundamentação, a fim de demonstrar o fato jurídico a ser provado.

Ressalte-se, neste aspecto, que existindo controvérsia quanto ao crédito a demonstração de sua efetiva existência, inclusive com a prova da escrituração contábil e fiscal, integra o ônus de prova atribuído ao contribuinte. Dessa forma, não cumpre ao presente Relator, sequer a este Colegiado, na condição de instância recursal, suprir o ônus do contribuinte, realizando uma verdadeira auditoria nos livros contábeis, que sequer foram apresentados, para, em substituição ao seu ônus, comprovar a certeza de liquidez do crédito perseguido no seu exclusivo interesse. Nesse sentido:

Acórdão n.º 3001-000.312 – Recurso Voluntário Relator: Orlando Rutigliani Berri – Sessão: 11/04/2018 Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2004 PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA. INDISPENSABILIDADE.

Nos processos que versam a respeito de compensação, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações. Logo, deve o contribuinte demonstrar que o crédito que alega possuir é capaz de quitar, integral ou parcialmente, o débito declarado em Per/Dcomp. Saliente-se que alegações desprovidas de indícios mínimos para ao menos evidenciar a verdade dos fatos ou colocar dúvida quanto à acusação fiscal de insuficiência de crédito, uma vez a análise fiscal é realizada sobre informações prestadas pelo contribuinte, colhidas nos sistemas informatizados da RFB, carece de elementos que justifica a autorização da

realização de diligência, pois esta não se presta a suprir deficiência probatória.

É dever primário do contribuinte, quando o onus probandi lhe compete, comprovar com elementos eficientes e com a finalidade própria a sua pretensão, sendo parte colaborativa para a resolução do caso.

Dessa forma, como cumpria exclusivamente ao contribuinte o ônus de provar a liquidez e certeza de seu alegado crédito, como não o fez, não restando este devidamente comprovado, assim como considerando o até aqui esposado, entendo pela manutenção do julgamento da DRJ por não merecer quaisquer reparos.

Dispositivo

Ante o exposto, voto para conhecer do Recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como Voto.

(assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira