



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

Processo n° 10467.900100/2010-94
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-001.931 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de julho de 2013
Matéria IOF
Recorrente ENERGISA PARAÍBA - DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF

Período de apuração: 01/10/2006 a 10/10/2006

PAGAMENTO INDEVIDO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. O artigo 165 do CTN autoriza a restituição do pagamento indevido e o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 permite a sua compensação com débitos próprios do contribuinte, mas, cabe 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. À minguia de tal comprovação não se homologa a compensação pretendida. As Declarações (DCTF, DCOMP e DIPJ) são produzidas pelo próprio contribuinte, de sorte que, havendo inconsistências nas mesmas não retiram a obrigação do recorrente em comprovar os fatos mediante a escrituração contábil e fiscal, tendo em vista que, apenas os créditos líquidos e certos comprovados inequivocamente pelo contribuinte são passíveis de compensação tributária, conforme preceituado no artigo 170 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN).

Recurso Improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

RODRIGO DA COSTA PÔSSAS - Presidente.

ANTÔNIO LISBOA CARDOSO - Relator.

EDITADO EM: 20/08/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso (relator), Andrada Marcio Canuto Natal, Bernardo Motta Moreira, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente).

Relatório

Trata-se de manifestação de inconformidade, fls. 08/17, protocolizada aos 30/03/2010 e assinada por representante legal habilitado As fls. 18/44, em face do Despacho Decisório com rastreamento nº 858236673, proferido eletronicamente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em João Pessoa/PB (fl. 06), mediante o qual foi não homologada a Declaração de Compensação (DCOMP) de nº 05285.92734.270207.1.3.04-0191 (fls. 01/05).

Consoante se verifica As fls. 01/05, a contribuinte, por meio de DCOMP, declarou a compensação dos débitos descritos em sua página 4 (fl. 04), com derivado de alegado pagamento a maior que o devido a título do IOF (código de receita: 1150), período de apuração: 10/10/2006, vencimento: 16/10/2006, realizado aos 16/10/2008 no valor total de R\$ 95.250,81.

Infere-se, do Despacho Decisório de fl. 06, que, com fundamento nos arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional - CTN) e no art. 74, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, foi não-homologada a compensação do débito declarada com o pretendido crédito pois o pagamento acima discriminado havia sido integralmente utilizado para a extinção do débito de IOF, código de receita: 1150, concernente ao período de apuração de 10/10/2006.

A decisão recorrida julgou improcedente a manifestação de inconformidade não homologando as compensações declaradas, conforme sintetiza a ementa a seguir reproduzida:

Acórdão 11-34.099 - 2 Turma da DRJ/REC

Sessão de 16 de junho de 2011

Processo 10467.900100/2010-94

Interessado ENERGISA PARAÍBA - DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S/A

CNPJ/CPF 09.095.183/0001-40

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CREDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TITULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF

Período de apuração: 01/10/2006 a 10/10/2006

TRIBUTO. PAGAMENTO ESPONTÂNEO. RESTITUIÇÃO. RECONHECIMENTO. REQUISITOS. O reconhecimento do

direito à restituição requisita a comprovação da realização de pagamento de tributo indevido ou a maior que o devido em face da legislação aplicável ou das circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido.

RESTITUIÇÃO. ÔNUS PROBANTE. É do sujeito passivo o ônus probante do direito à restituição.

RESTITUIÇÃO. PROVAS. MOMENTO PARA APRESENTAÇÃO. Ressalvadas as hipóteses das alíneas "a" a "c", do art. 16, do Decreto nº 70.235/72, as provas comprobatórias da restituição devem ser apresentadas por ocasião da interposição da manifestação de inconformidade, precluindo o direito de posterior juntada.

INDÉBITO INCOMPROVADO. COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. Não se homologa compensação de débitos com suposto direito creditório incomprovado pelo sujeito passivo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Contra referenciado Despacho Decisório se insurge a contribuinte, sob o argumento *de que* por meio de DCTF retificadora enviada aos 03/11/2009, o débito *de* IOF aqui tratado foi reduzido para R\$ 54.928,39; no entanto, aos 30/11/2009, a contribuinte retificou, novamente, a DCTF, fazendo constar, por equívoco, da segunda retificadora o valor de débito como sendo R\$ 95.250,81, quando o correto seria R\$ 54.928,39. Alegou o sujeito passivo, ainda, que não poderia ser apenado com cobrança dos supostos valores, acrescidos de multa e juros, pois "... o equívoco cometido na informação de um campo na Declaração de Compensação não acarretou prejuízo à Fazenda Pública, uma vez que o montante do crédito existente era suficiente para quitação do débito tributário."

Em seguida, discursa acerca do direito à compensação tributária amparado pelos arts. 73 e 74, da Lei nº 9.430/96, e pelo art. 156, do CTN, após o que conclui não ter a manifestante incidindo em quaisquer das limitações à compensação que estão elencadas no art. 74, §3º, do primeiro diploma legal aludido.

Pelos fundamentos acima, a manifestante requereu: (i) a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, até "... o trânsito em julgado do presente processo Administrativo"; (ii) o acolhimento da manifestação de inconformidade, "...diante da impossibilidade de efetuar declaração (DCTF) retificadora, em razão da mesma não fazer parte do Despacho Decisório em referência, requer que seja acolhida a presente manifestação.....; e (ii) a reforma da decisão proferida nos autos deste processo administrativo e a homologação total da compensação objeto da Declaração de Compensação aqui analisada.

Cientificada em 23/08/2011 (AR – fls. 358), foi interposto o recurso voluntário em 22/09/2011 (fls. de fls. 359 e seguintes), onde reitera os argumentos da manifestação exordial e sustenta que agiu em conformidade com o art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996, vez que o mero preenchimento incorreto da DCTF, com sua posterior retificação, não pode impedir a homologação das compensações pleiteadas, tratando-se de descumprimento de mera obrigação acessória, apresentando o seguinte quadro demonstrativo das operações que

ensejaram o presente processo, o debito *de* IOF aqui tratado foi reduzido para R\$ 54.928,39; no entanto, aos 30/11/2009, a contribuinte retificou, novamente, a DCTF, fazendo constar, por equívoco, da segunda retificadora o valor do referido débito como sendo R\$ 95.250,81, quando o correto seria R\$ 54.928,39, resultando em pagamento a maior, indevido, no montante de R\$40.322,42.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso

O recurso foi interposto tempestivamente e revestido das demais condições de admissibilidade, devendo o mesmo ser conhecido.

A decisão recorrida encontra-se fundamentada, resumidamente da seguinte forma:

12. Segundo relatado, por meio do Despacho Decisório de fl. 06 foi não homologada a compensação objeto da Declaração de Compensação de nº 05285.92734.270207.1.3.04-0191 porque o pagamento nela discriminado foi totalmente utilizado para a extinção do débito de IOF (código de receita: 1150) vencido aos 16/10/2006.

13. A contribuinte manifesta inconformidade em face de supradito Despacho Decisório, sob o argumento de que o valor devido a título de IOF no período de apuração de 10/10/2006, para o qual realizou o pagamento da importância de R\$ 95.250,81, seria de apenas R\$ 54.928,39, consoante constou da DCTF retificadora do mês de outubro/2006 enviada aos 06/11/2009, a qual, todavia, foi posteriormente retificada, de modo equivocado pelo que argumenta a recorrente, aos 30/11/2009 para o valor de R\$ 95.250,81.

[...]

15. Nos termos do art. 113, § 1º, do CTN, a obrigação tributária principal, que tem por objeto o pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária, surge com a ocorrência do fato gerador e se extingue com o crédito tributário dela decorrente.

16. Relativamente aos tributos subordinados ao lançamento por homologação, como é o caso do IOF – que se caracterizam pelo dever legal atribuído ao sujeito passivo de antecipar o pagamento do tributo devido sem prévio exame da Administração Tributária – o crédito tributário (débito da contribuinte) se extingue pela realização (e nos seus correspondentes limites) do pagamento efetuado, subordinada a definitividade desta extinção à condição de ulterior homologação pela autoridade fiscal, que, dentro do prazo decadencial de cinco anos, poderá exigir diferenças não recolhidas que acaso apurar. E o que deflui da disposição encartada no art. 150, *caput* e §§ 1º e 4º, do CTN.

17. É desimportante, nos termos dos comentados dispositivos de lei complementar, que o tributo devido tenha sido informado em DCTF ou em qualquer Declaração ou Demonstrativo a cuja apresentação eventualmente a contribuinte esteja normativamente obrigada: independentemente disto, ocorrido o fato gerador, o pagamento antecipado a ele relacionado extingue, nos moldes expostos, o crédito

tributário. Não fosse assim, a simples inobservância de obrigação acessória de informar ao Fisco o valor do tributo devido ensejaria indiscutível prejuízo ao adimplemento da obrigação tributária.

18. Logo, conclui-se que, de modo indiferente à circunstância de o tributo devido ter sido, ou não, informado em DCTF ou em qualquer outra Declaração ou Demonstrativo, uma vez acontecido o fato gerador da obrigação tributária, o pagamento do tributo nos limites materiais do fato gerador é totalmente utilizado para a extinção do crédito tributário ao qual ele se relaciona, não sendo, portanto, restituível.

19. Ademais disto, na hipótese de o valor recolhido ser inferior ao montante devido na forma explicada, pode Fazenda Nacional exigir diferenças dentro do prazo decadencial de que dispõe para tanto. Noutra revés, na situação contrária, pode o sujeito passivo requerer a restituição do indébito.

20. A conclusão da parte final do parágrafo acima se ajusta ao abaixo transcrito art.165, I, do CTN, que, de modo irrefutável, dispõe que o direito à restituição de pagamento espontâneo de tributo somente é viável quando o pagamento realizado for indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido:

[...]

27. No caso vertente, a contribuinte, com vistas a comprovar o valor do IOF devido no período de apuração de 10/10/2006 (e o suposto direito à restituição) juntou, apenas e tão somente, Termo de Abertura, Folha 618 e Termo de Encerramento do Livro Diário do mês de setembro/2006 (fls. 95/97).

28. Ocorre que os documentos de fls. 95/97 não comprovam o valor do indébito ora debatido, pois sequer dizem respeito ao pagamento cuja restituição é pleiteada, já que tais documentos se reportam ao mês de setembro de 2006, enquanto o pagamento objeto do pedido de restituição diz respeito a débito de IOF cujo vencimento ocorreu aos 16/10/2006 - vinculado, portanto, a fatos geradores ocorridos no período de 01 a 10/10/2006 (vide Anexo único, do Ato Declaratório Executivo CORAT nº 74, de 22/09/2002, fl. 112).

29. Logo, a conclusão a que se atinge é que a contribuinte não comprovou o valor do IOF vencido aos 16/10/2006 — e, por decorrência, não comprovou que o pagamento por ela realizado fosse superior ao efetivamente devido em face do fato gerador concretamente ocorrido. E diante desta conclusão, perde sentido o exame da alegação da contribuinte em relação à inexistência de prejuízo ao Erário, pautada justamente na suposta exatidão do valor da IOF indicado como devido na manifestação de inconformidade.

A retificação de declaração, após a constituição do crédito tributário, autoriza a revisão do lançamento pela autoridade administrativa (desde que não extinto o direito potestativo da Fazenda Pública pelo decurso do prazo decadencial), quando decorrer da apreciação de fato não conhecido por ocasião do lançamento anterior, *ex vi* do disposto no artigo 149, inciso VIII, do CTN.

O ato administrativo do lançamento tributário, devidamente notificado ao contribuinte, ainda que na modalidade de auto-lançamento, somente pode ser revisto nas hipóteses enumeradas no artigo 145, do CTN, verbis:

"Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149."

O artigo 149, do Codex Tributário, elenca os casos em que se revela possível arevisão de ofício do lançamento tributário, quais sejam:

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública."

Destarte, a revisão do lançamento tributário, como consectário do dever de auto tutela da Administração Tributária, somente pode ser exercido nas hipóteses do artigo 149, do CTN, observado o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário.

Assim é que a revisão do lançamento tributário por erro de fato (artigo 149, inciso VIII, do CTN) reclama o desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário.

Ao revés, nas hipóteses de erro de direito (equivoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-se imodificável, máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no artigo 146, do CTN, segundo o qual "a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução".

A distinção entre o "erro de fato" (que autoriza a revisão do lançamento) e o "erro de direito" (hipótese que inviabiliza a revisão) é enfrentada pela doutrina como sendo um problema intranormativo, um desajuste interno na estrutura do enunciado, o 'erro de direito' é vício de feição internormativa, um descompasso entre a norma geral e abstrata e a individual e concreta.

Assim constitui 'erro de fato', por exemplo, a contingência de o evento ter ocorrido no território do Município 'X', mas estar consignado como tendo acontecido no Município 'Y' (erro de fato localizado no critério espacial), ou, ainda, quando a base de cálculo registrada para efeito de determinado tributo não corresponde à realidade (erro de fato verificado no elemento quantitativo).

Portanto, considerando que no presente caso consiste na revisão do lançamento tributário por erro de fato (artigo 149, inciso VIII, do CTN) o que pressupõe desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário, para sua modificação é necessária a devida comprovação pelo interessado.

Ademais disto, o art. 170, do CTN estipula que a lei pode autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, que o sujeito passivo possuir contra a Fazenda Nacional.

Da mesma forma, a Lei nº 9.430/96, permite ao contribuinte que apurar indébito contra a Fazenda Nacional compensá-los com débitos próprios, mas em momento algum afasta a obrigatoriedade da comprovação da liquidez e certeza do crédito tributário, ainda mais no caso em apreço, em que a DCTF foi retificada após o despacho decisório.

Desta forma a DRJ negou o pleito da Recorrente por ausência da liquidez e certeza dos créditos, visto que a mesma não logrou comprovar através de sua escrita contábil e demais documentos que justificariam a retificação da DCTF, conforme exige a reiterada jurisprudência deste colendo CARF, in verbis:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 30/01/2004

PAGAMENTO INDEVIDO. RESTITUIÇÃO.
COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. O artigo
165 do CTN autoriza a restituição do pagamento indevido e o
artigo 74 da Lei nº 9.430/96 permite a sua compensação com

débitos próprios do contribuinte, mas, cabe 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. À míngua de tal comprovação não se homologa a compensação pretendida. As Declarações (DCTF, DCOMP e DIPJ) são produzidas pelo próprio contribuinte, de sorte que, havendo inconsistências nas mesmas não retiram a obrigação do recorrente em comprovar os fatos mediante a escrituração contábil e fiscal, tendo em vista que, apenas os créditos líquidos e certos comprovados inequivocamente pelo contribuinte são passíveis de compensação tributária, conforme preceituado no artigo 170 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN). (Ac. Nº 1802-001.720 , Rel. Conselheira Ester Marques Lins de Sousa, julgado na sessão de 13/06/2013).

Conforme bem frisou a i. Relatora, no mencionado v. Acórdão, a “busca da verdade material não autoriza o julgador a substituir o interessado na produção das provas. A apresentação dos documentos juntamente com a defesa é ônus da alçada da recorrente.”

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Antônio Lisboa Cardoso - Relator