



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.901873/2015-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.131 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de janeiro de 2021
Recorrente CBS S/A COMPANHIA BRASILEIRA DE SANDÁLIAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2012

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Letícia Domingues Costa Braga, André Severo Chaves e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de Pedido de Restituição e Declaração de Compensação – PER/DCOMP (v. e-fls. 62/66), protocolizado sob o nº 39261.82231.181013.1.3.04-4122, que indicou como

crédito um pagamento a maior de IRPJ, realizado em 28.09.2012, no valor de R\$49.393,41. O despacho decisório de e-fls. 67 deferiu parcialmente o direito creditório, reconhecendo um crédito disponível de apenas R\$27.062,48, haja vista ter sido verificado que o restante do crédito pretendido, de R\$22.330,93, já teria sido utilizado em outra PER/DCOMP, de nº 25394.87268.190913.1.3.04-1605.

Em sua manifestação de inconformidade, a Recorrente alegou que teria incorrido em erro no preenchimento da PER/DCOMP nº 25394.87268.190913.1.3.04-1605, pois teria indicado erroneamente, nessa PER/DCOMP, o mesmo crédito utilizado na PER/DCOMP nº 39261.82231.181013.1.3.04-4122, **que é objeto deste processo**. Em suas palavras, ao invés de indicar o pagamento dito indevido de R\$49.393,41, deveria ter indicado um outro crédito, no valor de R\$221.895,39, que também faria jus à época das compensações realizadas.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo – DRJ/SPO, na decisão ora combatida (v. e-fls. 81/86), indeferiu o recurso sob a alegação de que não haveriam nos autos elementos probatórios suficientes para albergar as razões expendidas pela Recorrente, citando explicitamente a necessidade da apresentação da escrituração comercial e fiscal. Também manifestou-se no sentido da necessidade de a Contribuinte promover a retificação da PER/DCOMP preenchida erroneamente, o que não teria acontecido.

A decisão da DRJ/SPO foi plasmada no Acórdão nº 16-078.148 – 8ª Turma, de 22 de junho de 2017, cuja ementa reproduzo abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Exercício: 2013

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO APTA A AFASTAR O ERRO MATERIAL ALEGADO. UTILIZAÇÃO DO SISTEMA ELETRÔNICO PARA APRESENTAR RETIFICAÇÃO.

A existência de erro material no preenchimento de Perdcomp deve vir acompanhada de documento formal próprio a refletir a apuração fiscal, sobejamente a escrituração contábil e fiscal, prova a ser deduzida e carreada pelos autos a quem alega o direito, estando o julgador administrativo vinculado a tais provas, o que garantirá os atributos próprios de certeza e liquidez do direito creditório postulado.

E ainda, as retificações das obrigações tributárias acima mencionadas, tal como ocorreu com a DCTF retificadora apresentada pelo contribuinte, em cumprimento à legislação tributária vigente, devem ser obtemperadas pela apresentação de documento retificador a demonstrar a origem do direito creditório alegado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão retro, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de e-fls. 186/209, em que reitera os termos da defesa exordial, além do seguinte:

- 1) Em relação à exigência contida na decisão recorrida de apresentação de provas adicionais para comprovar o direito creditório, alega que “a documentação carreada aos autos já seria suficiente a tal comprovação”;
- 2) Argui que a DIPJ do ano calendário de 2012 seria suficiente para a comprovação de suas alegações, a par das DCTFs, DARFs e PER/DCOMPs já constantes dos autos;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e sua matéria se enquadra na competência deste Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

Como vimos no Relatório, o crédito que foi submetido pelo contribuinte à análise de liquidez e certeza por parte da Autoridade Administrativa da Delegacia da Receita Federal do Brasil, derivava de pagamento a maior ou indevido de estimativas de IRPJ. A Autoridade Administrativa deferiu o pedido da Recorrente apenas em parte, haja vista que verificou que parte do crédito informado teria sido utilizado em outra PER/DCOMP, que recebeu o nº 25394.87268.190913.1.3.04-1605.

Já a decisão recorrida indeferiu a manifestação de inconformidade, pois concluiu que não haveriam nos autos elementos probatórios suficientes para albergar as razões expendidas pela Recorrente, citando explicitamente a necessidade da apresentação da escrituração comercial e fiscal. Também manifestou-se no sentido da necessidade de a Contribuinte promover a retificação da PER/DCOMP preenchida erroneamente, o que não teria acontecido. Abaixo reproduzo excerto da decisão recorrida naquilo que consideramos mais relevante para a resolução da demanda (v. e-fls. 84/85):

A ausência de confirmação da convergência dos dados presentes nas mencionadas obrigações acessórias informa igualmente a ausência de certeza e liquidez, a ser eventualmente afastada, neste passo, pela comprovação inequívoca de que aquela apuração fiscal sustenta-se pela formalidade dos documentos exigidos pela legislação fiscal e comercial, a saber, os livros comerciais – diário e razão e, atualmente, a escrituração contábil digital (ECD) – e fiscais – livro de apuração do lucro real e o novel sistema público de escrituração digital (SPED).

Dito de outro modo, as divergências suscitadas pelo batimento DCOMP X DCTF X DARF X DIPJ ensejam o afastamento dos atributos de certeza e

liquidez, devendo a quem alega o pretense direito, conforme estabelece o art. 16, § 4º, do Decreto nº 70235/72, trazer ao conhecimento do julgador administrativo o acervo apto a conformar-se com as informações acostadas nas obrigações tributárias que delimitam o objeto da lide.

Na verdade, tal previsão normativa – vale dizer, espécie de legislação tributária, nos termos do art. 96 do CTN –, amolda-se ao sistema probatório vigente em nosso ordenamento jurídico que, a despeito de inovações recentes acerca da dinâmica da produção da prova, tem como baliza maior o comezinho ditame do art. 369 da Lei nº 13.105/2015. Em outras palavras, cabe à parte que alega o direito prová-lo, a partir de todos os meios legais admitidos, no caso vertente, a escoreita coincidência, em data e valor, das rubricas do IRPJ, estimativa de abril de 2012, mantidas na sua escrituração comercial e fiscal, bem como nas obrigações acessórias representadas pelas declarações multicidadas.

Não se pode olvidar que as sucessivas retificações na apuração fiscal suscitam relevante dúvida a recair sobre os dados informados pelo contribuinte, a ser superada, conforme já suficientemente aduzido, pela formalidade dos documentos contábeis e fiscais exigidos para o período da estimativa arrolada na presente causa.

Curial destacar não se tratar de exame fiscal tendente a constituir o crédito tributário, que seguem procedimentos de auditoria peculiares, sempre com o intuito de analisar, sob o prisma das operações realizadas no período, o cumprimento das normas tributárias. O que se diz com a dicção ora exposta, é que, ainda que se tenha ultrapassado o prazo decadencial – o que, razões óbvias, obstará a constituição de crédito tributário – **a prova a afastar o erro material no preenchimento da declaração deve ser subsumida aos livros e demais documentos contábeis e fiscais, sob pena de manutenção da glosa outrora encetada.**

E mais, conforme estabelece a IN RFB nº 900/2008 e os demais normativos que lhe sucederam, as inconsistências apresentadas em Perdcomps anteriores – e aqui se insere o erro material – devem ser resolvidas por meio de apresentação de um documento retificador, consoante prevê o art. 87 do indigitado normativo, devendo *ipso facto* acompanhar as mesmas retificações promovidas na DCTF e na DIPJ do período de apuração em espeque, o que não ocorreu no caso em tela.

Por estas razões, julgo improcedente a manifestação de inconformidade. (grifei)

A decisão recorrida é bem clara ao dispor sobre a necessidade da juntada aos autos da escrituração comercial e/ou fiscal (pelo menos na parte em que interessaria à demanda) para comprovar não somente os alegados créditos de titularidade da Contribuinte, *in casu*, os valores de R\$49.393,41 e de R\$221.895,39; no texto que colacionei acima, o primeiro parágrafo é cristalino ao evidenciar que, a partir da ausência de confirmação da convergência de dados entre a PER/DCOMP, DCTF, DARF e DIPJ, após a análise realizada pela Autoridade Administrativa, a confirmação da certeza e liquidez dos alegados créditos só poderia se dar com a apresentação de prova inequívoca, sustentada em documentos exigidos pela legislação fiscal e comercial, **“a saber, os livros comerciais – diário e razão e, atualmente, a escrituração contábil digital (ECD) – e fiscais – livro de apuração do lucro real e o novel sistema público de escrituração digital (SPED)”**.

Ou seja, a decisão recorrida foi de clareza solar ao estabelecer o caminho que deveria ter sido seguido pela Contribuinte para comprovar o seu direito. No caso, segundo a decisão recorrida, haveria a necessidade de comprovar o erro cometido no preenchimento da PER/DCOMP nº 25394.87268.190913.1.3.04-1605 e a existência dos alegados créditos mediante a juntada da escrituração comercial/fiscal, o que não teria sido feito pela Recorrente quando da manifestação de inconformidade.

E o recurso voluntário padece do mesmo equívoco, pois se pauta na autossuficiência dos documentos constantes dos autos (PER/DCOMPs, DCTFs, DARFs e a DIPJ), o que não é o caso. A alegação da Recorrente de que a DIPJ seria suficiente para comprovar o seu direito não procede. A DIPJ tem caráter meramente informativo. Trata-se de uma declaração unilateral de informações de interesse da Administração Tributária. Para dar suporte à suas alegações deveria a contribuinte apresentar sua escrituração comercial e fiscal, com o que me coaduno, no ponto, com a decisão recorrida.

Poderíamos parar por aqui, negando provimento ao recurso tão somente pela falta de apresentação de prova inequívoca de suas alegações pela ausência da escrituração comercial/fiscal, entretanto, consta da decisão recorrida outro fundamento, não tão explícito, mas igualmente necessário à solução do presente processo; trata-se da necessidade de a Contribuinte retificar a PER/DCOMP alegadamente preenchida de forma equivocada, a de nº 25394.87268.190913.1.3.04-1605. Faço menção a este ponto, constante da decisão recorrida, para reforçar a idéia de que não cabe às autoridades julgadoras a competência para a realização de atos primários, como se vê na lição de Gilson Wessler Michels:

O que resulta dessa distinção [entre recurso do tipo reexame e recurso do tipo revisão] é que, na medida em que no contencioso administrativo brasileiro foi adotada a separação entre órgãos de lançamento (Administração Ativa) e órgãos de julgamento (Administração Judicante), não sendo dada a esses a competência para praticar os atos primários de que são exemplos o lançamento e o despacho denegatório do pleito repetitório, mas sim a de praticar o ato secundário de reapreciação daqueles atos primários, só podem os órgãos julgadores administrativos prolatar decisões na esfera das quais anulam ou confirmam, parcial ou integralmente, o ato contestado (modalidade revisão), e jamais decisões nas quais substituem tal ato (modalidade reexame). (MICHELS, Gilson Wessler. Processo Administrativo Fiscal. São Paulo: Cenofisco, 2018. p 33.)

Tal competência foi deferida exclusivamente às Delegacias da Receita Federal, a teor do art. 273 do Regimento Interno da SRF, *in verbis*:

Art. 273. À Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Instituições Financeiras (Deinf), exceto quanto aos tributos relativos ao comércio exterior, compete, no âmbito da respectiva jurisdição, gerir e executar as atividades de controle e auditoria dos serviços prestados por agente arrecadador e ainda, em relação aos contribuintes definidos por ato do Secretário da Receita Federal do Brasil, gerir e executar as atividades de tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança, monitoramento dos maiores contribuintes, atendimento e orientação ao cidadão, tecnologia e segurança da informação, comunicação social, programação e logística, gestão de pessoas, planejamento, avaliação, organização, modernização, e, especificamente: (Redação dada pelo(a) Portaria MF nº 331, de 03 de julho de 2018)

(...)

VII - proceder à revisão de ofício de lançamentos e de declarações apresentadas pelo sujeito passivo e ao cancelamento ou reativação de declarações a pedido do sujeito passivo;

Ademais, a PER/DCOMP de nº 25394.87268.190913.1.3.04-1605 não é objeto de apreciação no âmbito deste processo, que tem por foco o documento de e-fls. 62/66, que recebeu o nº 39261.82231.181013.1.3.04-4122.

Ressalte-se que eventual erro de fato no preenchimento da referida PER/DCOMP poderá vir a ser corrigido pela própria Autoridade Administrativa, desde que o sujeito passivo apresente os elementos probatórios que demonstrem a sua ocorrência, nos termos do Parecer Normativo COSIT nº 08/2014:

Assunto. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. REVISÃO E RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO – DE LANÇAMENTO E DE DÉBITO CONFESSADO, RESPECTIVAMENTE – EM SENTIDO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. CABIMENTO. ESPECIFICIDADES.

[...]

A retificação de ofício de débito confessado em declaração, para reduzir o saldo a pagar a ser encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN para inscrição na Dívida Ativa, pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração.

REVISÃO DE DESPACHO DECISÓRIO QUE NÃO HOMOLOGOU COMPENSAÇÃO, EM SENTIDO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.

A revisão de ofício de despacho decisório que não homologou compensação pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese de ocorrer erro de fato no preenchimento de declaração (na própria Declaração de Compensação – Dcomp ou em declarações que deram origem ao débito, como a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF e mesmo a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, quando o crédito utilizado na compensação se originar de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ ou de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL), desde que este não esteja submetido aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes.

RECORRIBILIDADE DA DECISÃO PROFERIDA EM REVISÃO DE OFÍCIO.

A revisão de ofício nas hipóteses aqui tratadas não se insere nas reclamações e recursos de que trata o art. 151, III, do CTN, regulados pelo Decreto nº 70.235, de 1972, tampouco se aplica a ela a possibilidade de qualquer outro recurso. Todavia, este posicionamento não deve ser aplicado para os casos de reconhecimento de direito creditório e de homologação de compensação alterados em virtude de revisão de ofício do despacho decisório que tenha implicado prejuízo ao contribuinte. Nesses casos, em atenção ao devido processo legal, deve ser concedido o prazo de trinta dias para o sujeito passivo apresentar manifestação de inconformidade e, sendo o caso, recurso voluntário, no rito processual do Decreto nº 70.235, de 1972, enquadrando-se o débito objeto da compensação no disposto no inciso III do art. 151 do CTN.

Assim, vejo que nada há a acrescentar em relação ao já posto na decisão recorrida, que adoto como minhas razões de decidir no presente caso, principalmente pelo fato de o recurso

ter deixado de juntar os elementos de prova que pudessem estabelecer o liame entre o pedido e os fatos materializados no processo.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Luiz Augusto de Souza Gonçalves