



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

Processo nº 10660.900506/2006-02
Recurso nº 179.607 Voluntário
Acórdão nº **1802-01.145 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 15 de março de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente GAPLAN MINAS CAMINHÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO QUE A CONTRIBUINTE ENTENDE TER REALIZADO EM MONTANTE MAIOR QUE O DEVIDO.

Restando afastado o fundamento que levou à negativa do crédito, devem os autos retornar à Delegacia de origem, para que seja reexaminada a Declaração de Compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora/MG, que manteve a negativa de homologação em relação à Declaração de Compensação – DCOMP apresentada pela Contribuinte, nos mesmos termos que já havia decidido anteriormente a Delegacia de origem.

O crédito utilizado nesta DCOMP teve origem em um recolhimento a título de estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa da Jurídica – IRPJ (código 2362), referente ao mês de maio de 2003, no valor de R\$ 12.343,53.

O Despacho Decisório Eletrônico de fls. 58 não homologou a compensação pelo seguinte motivo:

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.

Instaurada a fase litigiosa, com a manifestação de inconformidade de fls. 1 e 2, a Contribuinte apresentou os seguintes argumentos:

1 - A Gaplan Minas Caminhões Ltda., apresentou em 15/08/2003 a DCTF original do 2.º trimestre de 2003 (DOC. 06), onde foi declarado INCORRETAMENTE na página 04 (DOC. 07), o débito de IRPJ correspondente ao PA 05/2003 no valor de R\$ 12.102,70 (doze mil, cento e dois reais e setenta centavos), que foi integralmente amortizado com o DARF recolhido com multa e juros em 03/07/2003 no valor de R\$ 12.343,53 (doze mil, trezentos e quarenta e três reais e cinquenta e três centavos) - DOC. 08.

2 - Conforme já mencionado o valor declarado na época foi incorreto, ou seja, o valor correto do débito é R\$ 1.628,43 (um mil, seiscentos e vinte e oito reais e quarenta e três centavos), para comprovar, seguem os seguintes documentos :

2.1 - Cópia do recibo de entrega da DIPJ/2004, ano calendário 2003, original, entregue em 29/06/2004 — DOC. 09.

2.2 - Cópia da página 08 da referida DIPJ, onde consta o valor correto declarado do débito da estimativa mensal do IRPJ do PA 05/2003 (R\$ 1.628,43) — DOC. 10.

2.3 - Cópia da memória de cálculo da “DEMONSTRAÇÃO DO CALCULO do IRPJ REAL a PAGAR”, calculado através de balancete de suspensão/redução correspondente ao PA 05/2003 — DOCs. 11, 12 e 13.

2.4 - *Cópia da memória de cálculo da “DEMONSTRAÇÃO da SUSPENSÃO ou REDUÇÃO do IRPJ/CSLL” — DOC. 14.*

3 - *Entretanto, por um equívoco a empresa não apresentou na época a DCTF retificadora, ficando assim, o DARF (DOC. 08) sem saldo disponível para compensação de outros débitos. Sendo assim, após notificada (DOC. 15), e constato o equívoco, a empresa apresentou a DCTF retificadora do 2º trimestre de 2003 em 17/03/2008, conforme recibo de entrega - DOC. 16, declarando corretamente em sua página 04 (DOC. 17), o valor correto da estimativa de IRPJ — PA 05/2003, no valor de R\$ 1.628,43, sendo amortizado com parte do DARF acima citado (DOC. 08), sobrando assim, saldo disponível para ser compensado com outros débitos.*

4 - *Segue também o controle (DOC. 18) do saldo disponível e compensado do referido DARF. (DOC. 8).*

Como mencionado, a DRJ Juiz de Fora/MG, por meio do Acórdão nº 09-21.185, proferido em 15/10/2008 (fls. 63/64), manteve a negativa em relação à Declaração de Compensação, expressando suas conclusões com a ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO

O crédito usado em compensação tem que estar disponível na data da transmissão da PERDCOMP.

Solicitação Indeferida

O voto que orientou a decisão de primeira instância está fundamentado nos seguintes termos:

A empresa declarou em DCTF apresentada em 15/08/2003, débito relativo ao IRPJ do período de apuração 05/2003 no valor de R\$ 874,41. Essa DCTF só foi retificada em 17/03/2008.

Com fulcro no parágrafo 14º, do artigo 74 da Lei 9.430/1996, que prevê que "a Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação", foi emitida a Instrução Normativa SRF nº 210/2002, cujo artigo 28 estabelece que "na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 38 e 39 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação" (grifei). Tal Instrução Normativa foi revogada pela de nº 460/2004, que por sua vez foi revogada pela de nº 600/2005, que mantém a mesma determinação também no artigo 28. Portanto não resta dúvidas de que a compensação se dá na data da entrega (apresentação) da apresentação.

Assim, temos que quando da apresentação do PERDCOMP em análise o crédito não existia, já que o pagamento estava locado ao débito declarado pelo contribuinte. Portanto a compensação foi corretamente não homologada.

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 28/10/2008 (fls. 66), a Contribuinte apresentou em 25/11/2008 o recurso voluntário de fls. 70 a 76, onde reitera os mesmos argumentos de sua manifestação de inconformidade, conforme descrito nos parágrafos anteriores, e ainda acrescenta os seguintes:

- a decisão recorrida não pode prevalecer porque:

1- parte do pressuposto de que a DCTF teria força probatória superior à própria DIPJ, desconsiderando a existência de divergência entre essas duas declarações, a qual, ainda que comprovada posteriormente pela Requerente para justificar o seu crédito, foi simplesmente ignorada;

2- parte do pressuposto de que a indicação de valor do tributo em DCTF constituiu confissão irretratável de dívida, o que é incompatível com o princípio da legalidade e com a natureza *ex lege* da obrigação tributária;

3- ignora o esforço probatório da Requerente, para restringir o seu direito de ressarcir-se, ainda que mediante compensação do IRPJ pago a maior, em ato que configura verdadeiro confisco;

- o simples fato de existir divergência entre o valor de IRPJ do período de apuração 05/2003 indicado na DCTF correspondente, e aquele informado na DIPJ 2004, já seria suficiente para refutar o posicionamento consignado na decisão recorrida, de que o pagamento a maior do IRPJ foi integralmente alocado;

- havendo inconsistência, o mínimo que se espera é que haja margem para a aferição de qual é efetivamente o valor devido. É o que ocorreria, por exemplo, se o valor informado fosse superior ao valor recolhido. Nesta hipótese, a Receita Federal simplesmente notifica o contribuinte para que pague a diferença, ainda que o valor correto conste da DIPJ;

- não se pode aceitar dois pesos e duas medidas, em detrimento do Contribuinte. Não se pode conceber que a relação jurídica tributária sempre deve ser favorável ao Fisco, especialmente quando o Contribuinte procura corrigir erro no preenchimento da DCTF, dentro do prazo prescricional aplicável;

- a perdurar o entendimento constante da decisão ora atacada, seria possível concluir que a DIPJ não tem qualquer finalidade no bojo da apuração e fiscalização tributária, já que, no caso em tela, fora ela completamente desconsiderada para fins de verificação do crédito de IRPJ detido pela Requerente e objeto de compensação informada em DCOMP;

- ao analisar uma situação em que houve divergência entre DCTF e DIPJ, a Receita Federal concluiu pela prevalência dos dados informados nesta última declaração, conforme Acórdão nº 14-12906, de 02 de junho de 2006, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto – 5ª Turma;

- nem se alegue que o fato de a Requerente ter retificado a DCTF somente após a não homologação da compensação pleiteada macularia esse mesmo pleito;

- em que pese a r. decisão recorrida ter suscitado a infringência de várias Instruções Normativas, não indicou quais seriam os respectivos dispositivos que impediriam o reconhecimento do crédito da Requerente;

- a obrigação tributária, como é pacífico, tem natureza *ex lege*, ou seja, decorre da subsunção de fato que esteja previsto expressamente em lei como suscetível de ensejar o surgimento do dever de pagar o tributo. A obrigação tributária, portanto, não decorre da vontade do Fisco, tampouco da vontade do Contribuinte;

- por exemplo, se um contribuinte, ao preencher uma DCTF, comete um erro e adiciona um zero a mais no valor do IRPJ devido, informando R\$ 1.000,00 quando o correto seria R\$ 100,00, tal equívoco não dá nascimento à obrigação tributária correspondente à diferença (R\$ 900,00);

- sendo a obrigação tributária uma obrigação legal, não se pode cogitar da possibilidade de constituição absoluta do crédito tributário meramente a partir da declaração ou da confissão do contribuinte;

- de acordo com Humberto Ávila:

(...) a confissão do contribuinte relativamente à existência de um tributo é totalmente inoperante, pois alcança objeto sobre o qual somente o Poder Legislativo pode se manifestar, assim como abarca elementos sobre os quais o contribuinte não pode se pronunciar. O contribuinte, em outras palavras, só pode emitir enunciados descritivos de fatos, nunca prescritivos de obrigações. (Ávila, Humberto. Confissão cria Tributo? Apontamentos sobre a Disponibilidade do Contribuinte sobre Direitos Fundamentais. In Grandes Questões Atuais do Direito Tributário vol. 12. São Paulo: Dialética, 2008. p. 257-269 (p. 265)).

- Aurélio Pitanga Seixas Filho também concluiu que a confissão ou a declaração, por parte do Contribuinte, sendo passível de imprecisões, pode ser naturalmente retificada ou corrigida:

A confissão é uma declaração a respeito da ocorrência de um fato que se verificou e cuja descrição pode ser fiel ao fato acontecido, pode ocultar fatos, no todo ou parcialmente, ocorrer erros ou falhas no testemunho ou, até mesmo, falsidade.

Conseqüentemente, a confissão, seja de quem a faça, não é um ato jurídico declaratório de uma vontade (negócio jurídico), porém uma declaração de ciência, um ato jurídico declaratório de uma verdade, o que permite a retificação do documento, se houver erro na matéria fática, dentro dos prazos para a retratação.

(...)

No Direito Tributário, o valor da confissão não significa que o fato praticado seja desfavorável para o contribuinte e favorável para o Fisco, como é a regra no Direito Processual em que duas pessoas litigam cada qual defendendo direitos contrastantes.

(Seixas Filho, Aurélio Pitanga. Efeitos da Confissão no Direito Tributário. In Grandes Questões Atuais do Direito Tributário vol. 12. São Paulo: Dialética, 2008. P. 11-17 (p. 11,14)).

- o prazo para retratação a que se refere o autor é o prazo prescricional de 5 anos, nos termos do artigo 168 do Código Tributário Nacional;
- no caso da Requerente, a DCTF retificadora do 2º trimestre de 2003 foi apresentada dentro do prazo prescricional de 5 anos, de tal forma que é perfeitamente válida para caracterizar o direito de crédito em relação ao IRPJ pago a maior no período de apuração 05/2003;
- não há motivo válido para que não seja homologada a compensação pleiteada, tendo em vista que o direito de crédito foi devidamente justificado a partir do recolhimento a maior de IRPJ, estando tanto a DIPJ original, quanto a DCTF retificadora, coerentes com esse pleito;
- à luz dos princípios mais basilares de direito público e especificamente do princípio da verdade material a que se submetem os processos administrativos, é razoável que se admita como válida, em sua totalidade, a compensação efetuada pela Recorrente.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a Contribuinte questiona a não homologação de Declaração de Compensação – DCOMP, em que utiliza um alegado crédito proveniente de recolhimento a maior a título de estimativa de IRPJ referente ao mês de maio de 2003.

O fundamento para a negativa é que o valor do pagamento realizado pela Contribuinte coincidia com o valor do débito por ela confessado em DCTF. Sendo assim, não havia pagamento indevido ou a maior no referido período.

Além disso, ela não teria providenciado a retificação de sua DCTF antes de apresentar a DCOMP, com o objetivo de alterar o valor do imposto para o período em questão.

A Contribuinte insiste na alegação de que houve erro no preenchimento da DCTF original e que efetuou recolhimento a maior, contestando a decisão recorrida sob diversas abordagens.

Primeiramente, é importante registrar que o art. 165 do Código Tributário Nacional - CTN não condiciona o direito à restituição de indébito, fundado em pagamento indevido ou a maior, a requisitos meramente formais. O que realmente interessa é verificar se houve ou não pagamento indevido ou a maior de um determinado tributo em um determinado período de apuração.

Também é importante ressaltar que a DCTF, embora seja uma confissão de dívida, não pode ser tomada em caráter absoluto, até porque existe sempre a possibilidade de erro no seu preenchimento. Sua retificação, da mesma forma, não tem caráter absoluto, pelo que, mesmo que apresentada a declaração retificadora, esta deve ser cotejada com outras informações e documentos, como a DIPJ, os Livros Contábeis e Fiscais, Demonstrativos, etc., porque o que interessa é saber se houve ou não recolhimento indevido ou a maior.

No caso, a Contribuinte apresentou em tempo hábil um PER/DCOMP, que deu origem ao presente processo, pleiteando perante a Administração Tributária a devolução (na forma de compensação) de um pagamento que entendia ter realizado em valor maior que o devido, procedimento que se não implicava em uma alteração/desconstituição automática de parte do débito declarado em DCTF, implicava ao menos na suspensão de sua constituição definitiva, em razão da relação direta existente entre o pagamento e o débito a que ele corresponde.

Com efeito, não haveria que se falar nem mesmo em homologação de lançamento e constituição definitiva do débito se a Contribuinte, em tempo hábil, informou a Administração Tributária que o pagamento relativo a este débito havia sido feito indevidamente ou a maior.

Além disso, procurando caracterizar efetivamente o alegado indébito (que decorreria de um pagamento a maior), a Contribuinte ainda promoveu a retificação de sua DCTF, reduzindo o valor do débito ao qual este pagamento estava alocado.

Tal retificação ocorreu antes do prazo prescricional de 5 anos previsto no art. 168 do CTN, mas a Delegacia de Julgamento entendeu que a retificação da DCTF, para surtir os efeitos pretendidos pela Contribuinte, deveria ter sido realizada antes do envio da DCOMP.

Penso que a comprovação ou não do alegado indébito demanda análise de vários outros aspectos, que não se resumem ao conteúdo de uma DCTF.

No que toca à comprovação de um indébito, é importante lembrar que o processo administrativo fiscal não contém uma fase probatória específica, como ocorre, por exemplo, com o processo civil.

Especialmente nos processos iniciados pelo Contribuinte, como o aqui analisado, há toda uma dinâmica na apresentação de elementos de prova, uma vez que a Administração Tributária se manifesta sobre esses elementos quando profere os despachos e decisões com caráter terminativo, e não em decisões interlocutórias, de modo que não é incomum a carência de prova ser suprida nas instâncias seguintes.

É por isso também que antes de proferir o Despacho Decisório, ainda na fase de Auditoria Fiscal, pode e deve a Delegacia de origem inquirir o Contribuinte, solicitar os meios de prova que entende necessários, diligenciar diretamente em seu estabelecimento (se for o caso), enfim, buscar todos os elementos fáticos considerados relevantes para que na seqüência, na fase litigiosa do procedimento administrativo (fase processual), as questões envolvam mais a aplicação das normas tributárias e não propriamente a prova de fatos.

Tudo isso porque não há uma regra a respeito dos elementos de prova que devem instruir um pedido de restituição ou uma declaração de compensação. Pelas normas atuais, nem mesmo há como anexar cópias de livros, de DARF, de Declarações, etc., porque os procedimentos são realizados por meio de declaração eletrônica - PER/DCOMP.

Além disso, a instrução prévia, ainda na fase de Auditoria Fiscal, evita uma seqüência de negativas por falta de apresentação de documentos em relação aos quais a Contribuinte, em alguns casos, nem mesmo foi intimada a apresentar, o que pode implicar em cerceamento de defesa.

Contudo, no caso concreto, vê-se que a análise do indébito ficou resumida ao momento em que foi apresentada a DCTF-retificadora, circunstância que, por todas as razões acima, não entendo como suficiente para fundamentar a negativa em relação à compensação

Deste modo, dou provimento parcial ao recurso para afastar o problema relativo à DCTF, devolvendo os autos à Delegacia de origem, para que reexamine a Declaração de Compensação objeto deste processo.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa

