



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10735.901265/2015-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1001-002.163 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 04 de novembro de 2020
Recorrente ITIZA MONTAGENS E MANUTENCOES INDUSTRIAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

ALTERAÇÃO DA NATUREZA DO CRÉDITO. INEXATIDÃO MATERIAL
NÃO CONFIGURADA. IMPOSSIBILIDADE.

Não verificada qualquer inexatidão material, ou equívoco comprovado do contribuinte na transmissão da DCOMP, tem-se que a alteração da natureza do crédito implica em modificar aspecto crucial do objeto da declaração, o que não pode ser concebido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Abelson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Abelson (Presidente), André Severo Chaves, Andréa Machado Millan e José Roberto Adelino da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão de nº 09-65.147, da 2ª Turma da DRJ/JFA, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela ora Recorrente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Transcreve-se, portanto, o relatório da supracitada DRJ, que resume o presente litígio:

“Trata o presente processo da DCOMP eletrônica n.º 21195.22872.090715.1.3.04-8094 transmitida com objetivo de declarar a compensação do(s) débito(s) nela apontado(s), com crédito de R\$16.646,91 proveniente de pagamento indevido ou a maior, relativo ao DARF, código de receita 2372 no valor de R\$ 23.793,68, referente à CSLL – período de apuração 31/03/2012.

A matéria foi objeto de decisão proferida por intermédio do Despacho Decisório eletrônico, datado de 05/10/2015 no qual a Delegacia de origem, após constatar a improcedência do crédito original informado no PER/DCOMP, não reconheceu o valor do crédito pretendido e decidiu NÃO HOMOLOGAR a compensação declarada.

Regularmente cientificada da não homologação, a contribuinte protocolou suas razões de defesa alegando erro na apresentação da DCOMP e pede que seja retificada de ofício. A DCOMP em questão refere-se ao período de apuração da CSLL de 03/2012 e a manifestante em suas alegações diz ser 12/2012, afirma ainda que quando da apresentação da solicitação houve um equívoco vez que informou o aludido crédito de CSLL, quando o correto seria crédito de IRPJ, relativo ao período de apuração 31/03/2014. Após toda sua exposição pede a procedência da manifestação de inconformidade e o cancelamento da cobrança do débito que foi objeto de compensação não homologada neste processo.

É o relatório.”

A seguir, a transcrição da ementa do acórdão proferido pelo órgão julgador de 1ª instância:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 09/07/2015

COMPENSAÇÃO.

A compensação pressupõe a existência de direito creditório líquido e certo, direito esse evidenciado na DCTF anterior ou, no máximo, contemporânea à Dcomp.

DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO.

A simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

No acórdão proferido pela DRJ, esta destacou as seguintes razões:

“A contribuinte apresentou DCTF retificadora alterando o valor devido do tributo, após a ciência do Despacho Decisório.

Nos termos do artigo 165 do Código Tributário Nacional (CTN) “*o sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, nos casos de cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido...*”, sendo que na hipótese de pagamento indevido, é preciso demonstrar o erro de apuração que lhe dá a natureza de

indébito e na hipótese de pagamento a maior, basta evidenciar que, independentemente do tributo ter sido apurado corretamente, o pagamento foi feito em excesso.

Como se vê, a restituição é um direito disponível do sujeito passivo, enquanto a compensação dos créditos apurados contra a Fazenda depende de autorização legal, conforme o artigo 170, do CTN:

Art. 170. 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.

Vemos que a compensação, além de depender de autorização e estar sujeita a condições, exige que os créditos do sujeito passivo sejam *líquidos e certos*.

A autorização para compensação está materializada no artigo 74, da Lei n.º 9.430/96:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

Pela redação acima, temos que a compensação é ação unilateral do sujeito passivo, isto é, cabe a ele apurar o crédito que há de ser líquido e certo para dar suporte à extinção do débito.

A apuração de tributos é realizada na contabilidade do contribuinte, sendo seu valor informado à Administração Tributária por meio de DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), declaração que constitui confissão de dívida nos termos do artigo 5º, § 1º, do Decreto-lei n.º 2.124/84, que dispõe que “o documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito”. O sistema não impede que o sujeito passivo retifique sua apuração e declaração via DCTF, no entanto, é pressuposto da mecânica da compensação que haja uma relação lógica e cronológica entre a DCTF (original ou retificadora) e a Declaração de Compensação (Dcomp).

Se após a declaração em DCTF e a extinção do débito, normalmente efetuada por meio de pagamento via DARF, o contribuinte efetuar uma nova apuração contábil e por ela constatar que o pagamento efetuado foi indevido ou a maior, ele deve apresentar uma DCTF retificadora com os novos valores do débito apurado. Só assim seu crédito poderá ser considerado líquido e certo.

A seguir ele poderá transmitir uma Dcomp, utilizando o sistema PER/DCOMP, visando compensar o crédito apurado em declaração já entregue à RFB, com qualquer débito próprio, vencido ou vincendo.

Cumprido observar que, a DCTF retificadora que tenha por objeto alterar débitos relativos a tributos e contribuições, entregue após o início de qualquer procedimento fiscal, não produz efeitos, nos termos do artigo 11, § 2º, inciso III, da IN RFB n.º 786/2007, revogada pela IN RFB n.º 903, de 30/12/2008, que por sua vez foi revogada pela IN RFB n.º 974, de 27/11/2009, mantendo a mesma disposição.

Assim, a mecânica da compensação requer do sujeito passivo que este, ao apresentar a declaração de compensação com a intenção de extinguir débitos tributários, tenha previamente apurado o crédito correspondente em sua contabilidade e o comunicado à Administração Tributária por meio de DCTF (original ou retificadora). É dizer que, para ser considerado líquido e certo, o crédito há de estar demonstrado em DCTF anterior ou, no máximo, contemporânea à Dcomp. Sem o estabelecimento dessa relação lógico-temporal, a compensação não pode ser homologada.

Destaca-se assim, a especial importância que, na dinâmica da compensação, assume a DCTF como instrumento de apuração de direito líquido e certo do contribuinte perante a Fazenda Nacional e como momento prévio à utilização desse direito de crédito.

Com relação ao débito confessado espontaneamente pela contribuinte em DCTF, vigora a presunção de liquidez e certeza (o débito existe, no exato valor indicado), de modo que, para desconstituí-lo, a contribuinte deveria apresentar provas contundentes de que a verdade material é outra, o que não ocorre no presente caso.

No caso em análise, a empresa transmitiu a Dcomp eletrônica n.º 21195.22872.090715.1.3.04-8094, com crédito de 16.646,91, proveniente de pagamento indevido ou a maior, relativo ao DARF no valor de R\$ 23.793,68, referente ao Luiz Venancio Guida CSLL– PA 31/03/2012.

Porém, na DCTF original, referente ao período de apuração em questão, que deu suporte fático à Dcomp em análise, não existe o crédito pleiteado, tendo em vista que o débito declarado é igual ao valor pago, e por isso, o pagamento efetuado foi corretamente alocado a esse débito, não existindo, de fato, saldo disponível a ser usado em compensação na data da transmissão da Dcomp ora analisada.

Assim, cabe à manifestante a prova de que cometeu erro de preenchimento na DCTF original apresentada antes da Dcomp e que o valor efetivamente devido é o alegado por ela e/ou aquele declarado na DCTF retificadora (entregue após a transmissão da Dcomp).

Em situações tais como a analisada, o crédito pretendido poderia ser comprovado por meio da escrituração contábil e fiscal, bem como pelos documentos que a respalde. Outrossim, de acordo com o § 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, aplica-se ao presente processo o rito estabelecido no Decreto n.º 70.235/72. Esse Decreto, com força de Lei, determina em seu art. 16 que a impugnação (manifestação de inconformidade) “*mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir*”. No mesmo sentido, a Lei n.º 9.784/99, de aplicação subsidiária ao rito processual do Decreto n.º 70.235/72, estabelece, em seu art. 36, que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, em consonância, ainda, com o artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil (CPC), que afirma que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito.

Com efeito, cumpre elucidar ainda que, nos moldes do art. 214, do Código Civil (CC), para a desconsideração da confissão de dívida por erro de fato, o equívoco deve ser devidamente comprovado, sendo do sujeito passivo (assim como ocorre em relação à comprovação do indébito) o encargo probante da circunstância, por aplicação do já comentado art. 333, I, do CPC. E isto deve ser feito por intermédio de documentos robustos, especialmente dos assentamentos contábeis/fiscais do contribuinte, não sendo suficiente, por si só, como prova a mera apresentação de DCTF retificadora, apresentada após a transmissão da Dcomp.

Considerando o exposto e ainda que a manifestação de inconformidade não traz demonstração, comprovada por documentação hábil, da apuração do crédito declarado na Dcomp, para que se possa certificar a sua correção, voto pela improcedência da manifestação de inconformidade, pelo não reconhecimento do direito creditório e pela não homologação das compensações pleiteadas.”

Cientificada da decisão de primeira instância em 05/02/2018 (Aviso de Recebimento à e-Fl. 66), inconformada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 07/03/2018 (e-Fl. 70 a 77).

Em sede de recurso, a Recorrente alega:

- i. Que “conforme constou da Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente (fls. 11/14), no PER/DCOMP em questão, cuja compensação não foi homologada pela Receita Federal, **a contabilidade**

da Requerente, por equívoco, informou o crédito de CSSL do período de apuração de 03/2012, quando o correto seria crédito de IRPJ, oriundo de Pagamento Indevido ou a Maior, no valor originário de R\$ 38.490,40 (trinta e oito mil, quatrocentos e noventa reais e quarenta centavos), relativo ao Período de Apuração de 31/03/2014, cujo pagamento foi efetuado em 30/04/2014”;

- ii. Que “o crédito correto de IRPJ foi apurado após verificação de recolhimento a maior, consoante se infere da cópia da DCTF retificadora processada em 23/10/2014 (fls. 31/36), onde consta, à fl. 30, a informação do valor devido a título de IRPJ, de R\$ 73.940,24 (setenta e três mil, novecentos e quarenta reais e vinte e quatro centavos), e da cópia do Documento de Arrecadação (DARF), no valor de R\$ 112.430,66 (cento e doze mil, quatrocentos e trinta reais e sessenta e seis centavos), anexado às fls. 34, atestando saldo em favor da Recorrente, no valor originário de R\$ 38.490,40 (trinta e oito mil, quatrocentos e noventa reais e quarenta centavos), que não foi utilizado/informado em outros PER/DCOMPs, justamente por ter sido reservado para a compensação pleiteada por meio do PER/DCOMP em referência, e de dois outros, igualmente não homologados pela RFB.”;
- iii. Que “o crédito foi apurado em razão da correta apuração da base de cálculo do IRPJ e CSSL, do Exercício de 2015, Ano-Calendário de 2014.”;
- iv. Que “os referidos valores de IRPJ e CSSL declarados à época, na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais original (do primeiro trimestre de 2014), processada em 13/05/2014 (cópia em anexo), foram apurados sobre Base de cálculo indevida, ou seja, o IRPJ foi apurado sobre o percentual de 32% (trinta e dois por cento), quando o correto seria sobre o percentual de 8% (oito por cento), e a CSSL foi apurada sobre o percentual de 32% (trinta e dois por cento), quando o correto seria sobre o percentual de 12% (oito por cento), conforme legislação pertinente, por se tratar de rendimentos oriundos de prestação de serviços de construção civil por empreitada na modalidade total.”;
- v. Que “a ora Recorrente retificou a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais relativa [sic] ao 1º Trimestre de 2014 (fls. 28/33), tendo informado corretamente os valores devidos a título de IRPJ e CSSL do referido Ano Base, na ECF –Escrituração Fiscal Digital entregue em 23/09/2015, conforme cópia em anexo.”;
- vi. Que “cumpre à ora Recorrente apresentar cópia dos contratos de prestação de serviços e das notas fiscais emitidas no período para que se possa avaliar se a totalidade das receitas auferidas são realmente decorrente da prestação de serviços de empreitada na modalidade total”;
- vii. Que “em atenção ao princípio da verdade material, anexa ao presente Recurso cópia de todos os contratos de prestação de serviços firmados com a Petrobras Distribuidora S.A., e das notas fiscais emitidas em decorrência dos serviços prestados, no período em questão (1º Trimestre do Ano-Calendário de 2014), que comprovam que todos os serviços prestados pela Recorrente, foram de construção civil por empreitada, na

modalidade total, justificando a apuração do IRPJ e CSLL sobre base de reduzida, nos termos dos artigos 15 e 20, da Lei n.º 9.429/95, na conformidade do abaixo relacionado”;

Por fim, a Recorrente requer o provimento do Recurso Voluntário ou, subsidiariamente, que o julgamento seja convertido em diligência para análise da documentação apresentada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Severo Chaves, Relator.

Ao compulsar os autos, verifico que o presente Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade do Processo Administrativo Fiscal, previstos no Decreto n.º 70.235/72. Razão, pela qual, dele conheço.

Concerne, portanto, o presente litígio, a verificar o direito creditório informado em PER/DCOMP n.º 21195.22872.090715.1.3.04-8094, inicialmente informado como decorrente de pagamento indevido ou a maior de CSLL do período de apuração de 31.03.2012, no valor original de R\$ 16.646,91.

Tal crédito seria proveniente de recolhimento de DARF (cód. 2372) no valor de R\$ 23.793,69, com data de arrecadação em 30/04/2012.

Acontece que, no curso do processo administrativo, a interessada alega que cometeu um equívoco na transmissão das informações da DCOMP, e que o crédito na verdade seria decorrente de pagamento indevido ou a maior de IRPJ, no valor originário de R\$ 38.490,40 (trinta e oito mil, quatrocentos e noventa reais e quarenta centavos), relativo ao Período de Apuração de 31/03/2014, cujo pagamento foi efetuado em 30/04/2014.

Tem-se que surge uma controvérsia prejudicial ao exame do novo crédito indicado pela contribuinte, qual seja, se é possível alterar a natureza do crédito.

No caso em análise, entendo que não. Explico.

Analisando-se o processo, verifica-se que não se trata de um mero equívoco formal, ou de inexatidão material na indicação do crédito inicialmente indicado, mas da substituição por um crédito completamente distinto, que não possui qualquer correção com o aqueloutro.

Ora, além de serem provenientes de tributos distintos (IRPJ x CSLL), são referentes a períodos de apuração igualmente divergentes (2012 x 2014) e, por fim, possuem supostos indébitos com valores completamente dissonantes (R\$ 16.646,91 x R\$ 38.490,40).

Assim, não se verificando qualquer inexatidão material ou equívoco na imputação do crédito declarado, entendo não ser cabível a alteração da sua natureza. Não existe qualquer embasamento legal para tanto.

Haja vista que a alteração da origem do crédito implica em modificar aspecto crucial do objeto da declaração de compensação, somente sendo possível mediante prova cabal do erro que lhe fora acometido.

Logo, não cabe aqui nem adentrar ao mérito se existe ou não o novo crédito de pagamento indevido ou a maior de IRPJ, indicado pela contribuinte, razão pela qual não deve ser deferido também o pleito de diligência.

Nesse mesmo sentido, é o entendimento da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, à vista do julgado a seguir:

Numero do processo: 10283.902088/2010-19 **Turma:** 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS **Câmara:** 1ª SEÇÃO **Seção:** Câmara Superior de Recursos Fiscais **Data da sessão:** Thu Apr 11 00:00:00 BRT 2019 **Data da publicação:** Wed May 08 00:00:00 BRT 2019

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2007

RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CONDIÇÕES. ALTERAÇÃO DO ASPECTO MATERIAL. ALTERAÇÃO NA NATUREZA DO DIREITO CREDITÓRIO. IMPOSSIBILIDADE. ESTABILIDADE DA LIDE.

A retificação da DCOMP deve observar o atendimento de determinadas condições cumulativas previstas nas instruções normativas da Receita Federal, sendo possível apenas, dentre outras condições, para as declarações pendentes de decisão administrativa e na hipótese de inexatidões materiais. Alteração da natureza do crédito implica em modificar aspecto crucial do objeto da declaração. Por isso, o direito processual dispõe sobre determinadas regras necessárias a uma mínima estabilidade na apreciação do litígio. Ao autor é permitido alterar a causa de pedir, mas apenas até determinado momento, sob pena de tornar impossível discernir qual é efetivamente a pretensão resistida.

QUESTÃO SUPERADA. ALTERAÇÃO DE INTERPRETAÇÃO. DESNECESSIDADE DE SE DISCUTIR RETIFICAÇÃO. DECLARAÇÃO ORIGINAL COM CRÉDITO APTO PARA APRECIÇÃO E HOMOLOGAÇÃO. Se as alterações normativas permitem a apreciação do crédito informado originariamente

na declaração de compensação, de pagamento indevido/a maior de estimativa mensal, resta superada discussão trazida aos autos sobre a possibilidade de se retificar a declaração para alterar a natureza do crédito de pagamento indevido/a maior para saldo negativo. Direito superveniente, inclusive objeto da Súmula CARF nº 84, permite que a estimativa mensal paga a maior/indevida seja considerada direito creditório. O retorno dos autos para unidade de origem deve ter como premissa indicação da natureza do crédito posta originalmente na declaração de compensação, de pagamento indevido/a maior de estimativa mensal, em consonância com interpretação vigente.

Numero da decisão: 9101-004.136 **Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial e determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem para apreciar o direito creditório considerando a estimativa mensal como indevida/paga a maior nos termos da declaração de compensação original, vencido o conselheiro Rafael Vidal de Araújo, que lhe deu provimento integral. (assinado digitalmente) Adriana Gomes Rêgo - Presidente (assinado digitalmente) André Mendes de Moura - Relator Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Lívia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo.

Nome do relator: ANDRE MENDES DE MOURA

Dessa forma, entendo que o crédito vindicado não possui os requisitos de certeza e liquidez previstos no Art. 170, CTN c/c Art. 74, §1º da Lei 9.430/96, razão pela qual não deve ser reconhecido.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves

