



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

**Processo n°** 10768.906903/2006-81  
**Recurso n°** 509.354 Voluntário  
**Acórdão n°** **1101-00.568 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 4 de agosto de 2011  
**Matéria** COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** Telemar Norte leste  
**Recorrida** 6ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 1999

COMPROVAÇÃO DE DIREITO. GUARDA DE DOCUMENTOS. PRAZO.

O contribuinte deve estar apto a comprovar os direitos que alega independente da data de surgimento destes direitos.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1999

COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO.

Cabe ao contribuinte comprovar os direitos que pleiteia, com documentos hábeis e suficientes.

COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. GUARDA DE DOCUMENTOS. PRAZO.

Não há limitação temporal para a guarda de documentos comprobatórios de direitos que o contribuinte alegue, devendo o contribuinte estar apto a comprovar seu direito, independente do momento em que ele tiver nascido.

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. TERMO DE INICIO.

O termo de início para contagem do prazo de 5 anos para homologação de declaração de compensação é a data da entrega da declaração que informa a compensação pleiteada

COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. PRAZO PARA EXAME DO DIREITO DE CRÉDITO.

O prazo que o Fisco tem para examinar a existência do crédito alegado pelo contribuinte é de 5 anos contados da entrega da declaração que pleiteia restituição ou compensação.

**COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. PERÍODOS QUE PODEM SER EXAMINADOS.**

Se o exame do crédito alegado pelo contribuinte é feito dentro do prazo de 5 anos, contados da entrega da declaração de compensação ou restituição, ele pode alcançar o ano do alegado crédito, bem como os anos anteriores e posteriores, naquilo que afetem a questão.

**COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. VALORES DECLARADOS.**

Os débitos declarados pelo contribuinte em declarações formalizadoras de “crédito tributário” ou em declarações meramente informativas, não afetam o montante eventualmente repetível que apenas depende do valor pago e do valor efetivamente devido.

**COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO.**

A quantificação do pagamento indevido é feita pela comparação entre o valor recolhido e o valor devido, devendo ser tratada como errada a DCTF que informa débito menor que o apurado com base no Lalur.

**COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. VALORES DECLARADOS. FLUÊNCIA DO TEMPO.**

O único efeito que a fluência do tempo tem sobre os créditos tributários declarados é eventual prescrição.

O crédito tributário informado em declarações não se torna verdadeiro pela fluência do tempo, pois é mera tentativa de explicitação da relação jurídica decorrente da incidência da regra de tributação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Benedicto Celso Benício Júnior, Roberto Armond e José Ricardo da Silva. Ausente a Conselheira Nara Cristina Takeda Taga, substituída pelo Conselheiro Roberto Armond. Fez sustentação oral o patrono da recorrente, Dr. Rodrigo Leporace Farret (OAB/DF nº 13.841).

*Assinado digitalmente*

VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

*Assinado digitalmente*

CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO - Relator.

EDITADO EM: 12/08/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (presidente da turma), Benedicto Celso Benício Júnior, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Edeli Pereira Bessa, José Ricardo da Silva (vice-presidente), e Roberto Armond.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão que considerou improcedente manifestação de inconformidade apresentada em razão de despacho decisório que não homologa declaração de compensação.

Em 15/10/2003, o contribuinte apresenta PER/Dcomp pela qual pretende compensar crédito de pagamento indevido ou a maior de estimativa de CSLL, de fevereiro de 1999, de empresa incorporada, com débito de Cofins, de setembro de 2003 (proc. fls. 3 a 7).

Em 08/05/2008, o processo foi encaminhado para Fiscalização a fim de que fosse feita diligência para verificar a base de cálculo e o valor a pagar de CSLL de fevereiro 1999 (proc. fl. 15). Após diversas intimações e reintimações (proc. fls. 20 a 24), em 08/10/2008, o fiscal informa que o contribuinte não disponibilizou o Lalur e balancetes de suspensão, de modo que é impossível fazer a apuração solicitada (proc. fl. 30)

Parecer conclusivo (proc. fls. 32 a 35) informa que o contribuinte foi intimado e reintimado pela fiscalização, mas não apresentou a documentação comprobatória do direito que pleiteia. Em razão disso, propõe a não homologação da Dcomp. Com base no parecer, despacho decisório não homologa a compensação (proc. fl. 36).

O contribuinte é cientificado em 14/10/2008 (proc. fl. 37). Em 13/11/2008, apresenta manifestação de inconformidade (proc. fls. 41 a 49).

Diz que pretendeu “*utilizar crédito de Cofins*” recolhido a maior por empresa incorporada para compensar débito de Cofins. Explica que seu crédito decorre de erro de cálculo de empresa incorporada, que acabou pagando valor superior ao devido de estimativa de fevereiro de 1999. Informa que a DCTF retificadora foi apresentada ao Fisco em 25/11/2003, portanto dentro do prazo de retificação. Diz que o pagamento a maior foi feito em 31/03/1999 e a compensação foi declarada em 15/10/2003, portanto, dentro do prazo legal.

Explica que:

*O crédito objeto da presente declaração de compensação tem origem nas apurações da Telecomunicações do Maranhão S.A., sociedade incorporada pela Requerente. No presente caso, houve recolhimento a maior de CSLL em Fevereiro de 1999.*

*A questão discutida neste processo está retratada em DCTF retificadora, devidamente recepcionada pelo Fisco em 27.11.2003, referente ao 4º trimestre de 1998.*

...

*Para o período de apuração em questão (fevereiro de 1999), foi apurado débito de CSLL (2484) no valor de R\$ 160.956,22. Como forma de pagamento realizou compensação de R\$ 160.956,22 com Saldo Negativo de CSLL do ano de 1998.*

*Como o débito apurado (R\$ 160.956,22) foi integralmente quitado pela compensação com saldo negativo de ano anterior,*

*todos os DARF's com código de receita 2484 (CSLL) com período de referência para o período em questão (Fevereiro de 1999) configuram pagamento a maior.*

*É exatamente o caso dos autos. O DARF de R\$ 320.435,21 que lastreia o direito creditório tem código de receita 2484 (CSLL) e período de apuração 26.02.1999. Parte deste crédito (R\$ 61.158,05) foi utilizado por meio da PER/DComp nº 33968.50685.151003.1.3.04-840 .*

*Como se trata de Pedido de Restituição cumulado com Declaração de Compensação, temos que a parcela de R\$ 259.077,16 (R\$ 320.235,21 — R\$ 61.158,05) ainda não utilizada pela Requerente deve ser restituída.*

*Logo, conforme demonstrado, basta o confronto da DCTF retificadora com a declaração de compensação apresentada, para que se confirme a existência do crédito e a regularidade da compensação.*

Sustenta que a retificação da DCTF foi tempestiva, pois foi feita antes de qualquer notificação, estando de acordo com o § 1º do art. 147 do CTN. Diz que o despacho fundamentou a não homologação argumentando que o contribuinte não havia comprovado o crédito, mas que isso não é procedente porque o contribuinte apresentou suas declarações. Afirma que as declarações fazem prova em favor do contribuinte quanto a matéria declarada. Explica que se o Fisco não consegue demonstrar a inconsistência na documentação fiscal do contribuinte, não pode simplesmente desconsiderá-la.

Adiciona que “*a simples falta de documentação contábil e comercial não pode ser motivo para a não homologação da presente compensação*”. Diz que o contribuinte não é obrigado a manter a documentação de períodos já decaídos. Conclui que , desta “*forma, não sendo exigível a manutenção dos documentos, a sua ausência não constitui óbice para gerar o direito à repetição do indébito*” e “*nestes casos, a prova passa a ser o documento fiscal (DCTF), disponibilizado à RFB*”.

Diz que decaiu o direito do Fisco “*refazer a apuração de Cofins de 1998*”. Argumenta que “*o crédito refere-se a período em que o Fisco já homologou os recolhimentos geradores do crédito, reconhecendo-se a extinção da obrigação, o que pressupõe, por óbvio, o reconhecimento também do quantum debeat, sem o que não se poderia atestar o cumprimento da obrigação principal*”. Enfatiza que, como o Fisco já homologou o lançamento que gerou o crédito, não pode mais revê-lo e nem fazer nova apuração, pois é proibido ao Fisco discutir base de cálculo de tributo já decaído. Sustenta que o prazo decadencial é de 5 anos a contar do fato gerador e, portanto, não é mais possível o Fisco recalcular a base de cálculo de tributo para fins de quantificação do crédito, devendo ser aceita a apuração declarada pelo contribuinte. Expressa seu raciocínio nos seguintes termos:

*Assim é que, transcorridos mais de cinco anos do fato gerador, tal como se verifica no caso vertente, sem que a autoridade fiscal tenha contestado a regularidade dos recolhimentos efetuados pelo contribuinte, considera-se homologado o lançamento e opera-se a extinção do crédito tributário. Da extinção do crédito tributário pela homologação, infere-se a definição com certeza e exatidão do valor do tributo devido em confronto com os recolhimentos efetuados, pois, do contrário, não se poderia atestar a extinção da obrigação.*

*De fato, o contribuinte, nos termos da legislação, apresenta declarações fiscais nas quais informa o resultado fiscal do período (DCTF, DIPJ, etc). Nestas, são demonstradas todas as receitas, exclusões e deduções, que levaram à apuração do imposto devido pela empresa.*

*Tais declarações são apresentadas justamente para permitir que o Fisco tome conhecimento dos resultados da empresa, de forma a poder avaliar se há ou não tributo em aberto. E, caso desconfie que há recolhimento a menor, deverá o Fisco efetuar a fiscalização do contribuinte, para aferir se as informações apresentadas nas Declarações estão ou não corretas, e se há ou não tributo devido.*

*Isto importa em dizer que, a, Fiscalização somente poderá questionar os resultados apresentados nas declarações fiscais do contribuinte dentro do prazo de que dispõe para a constituição do crédito tributário. Afinal, se já não mais é permitido lançar tributo supostamente devido, tampouco poderá ser, revista a declaração fiscal do contribuinte (que só existe para permitir a análise de eventual tributo em aberto).*

*Tal qual a homologação tácita do pagamento antecipado do crédito tributário (que se torna imutável), os resultados lançados pelo contribuinte em sua declaração tornam-se imutáveis com o decurso do prazo decadência! para lançamento do tributo. Para isto, aliás, existe o instituto da decadência.*

Em 12/03/2009, a 6ª Turma da DRJ I do Rio de Janeiro indefere a solicitação do contribuinte e mantém o despacho decisório (proc. fls. 90 a 98). Explica que a decadência é relativa ao direito de lançar e no caso em julgamento não se trata de lançamento mas sim de análise da pertinência da compensação. Esclarece que é preciso verificar a existência do crédito alegado pelo contribuinte e que o contribuinte tem o dever de manter a documentação comprobatória do direito que pleiteia. Explica que, para a comprovação do direito, não basta a apresentar as declarações, mas é preciso comprovar os fatos declarados.

Em 14/04/2009, o contribuinte foi cientificado (proc. fl. 100). Em 14/05/2009, apresentou recurso voluntário, onde repete sua argumentação (proc. fls. 103 a 112). Adiciona que o despacho decisório não teve motivação. Explica que a própria autoridade administrativa diz que não logrou fazer a diligência que julgava imprescindível para admitir o direito pleiteado. Assim, se não houve a diligência, a declaração apresentada pelo contribuinte não pode ser refutada e deve ser aceita. Defende que é inaceitável a pretensão do Fisco de inverter o ônus da prova, pretendendo que o contribuinte devesse comprovar o crédito. Conclui que “*existindo dúvida, caberia à autoridade fiscal, com base na documentação apresentada e refazendo a apuração, apontar a inexistência de crédito. Como não foi feito, não há como questionar o crédito da empresa*”.

## Voto

Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Relator.

**O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.**

O contribuinte baseia sua defesa em alguns pontos. Primeiro diz que o despacho não foi fundamentado porque suas declarações não foram infirmadas e, inclusive, a DRF informa não ter logrado efetuar a diligência. Segundo, argumenta que o Fisco não poderia revisar a base de cálculo do ano de 1999, em razão da decadência, valendo nesta situação a presunção de veracidade das declarações entregues, e que não tem dever legal de guardar os documentos comprobatórios de período decaído.

No que tange a primeira afirmação, cabe lembrar que o contribuinte deve estar apto a comprovar a existência dos direitos que pleiteia. Por isso, caso ele não logre fazer tal demonstração, não é preciso que a Administração comprove a inexistência do direito, bastando que ela demonstre que o contribuinte não apresentou os elementos comprobatórios do que ele alega.

O segundo ponto da defesa do contribuinte consiste na alegação de que o Fisco não poderia rever a apuração de 1999, por ter decaído o direito a este exame, que os dados declarados devem ser aceitos como verdadeiros, e que o contribuinte não tem o dever de manter a guarda dos documentos comprobatórios do direito que alega se já correu o prazo decadencial. Sobre esta questão, transcrevo voto meu, de outro processo, que retrata o que penso sobre a alegação do contribuinte:

*... penso que este argumento do contribuinte não tem cabimento, pois não se pode confundir (i) o prazo decadencial para lançamento com (ii) o prazo para exame da existência do crédito alegado e nem com (iii) o prazo para exame do pedido de compensação. Também, quanto ao direito de crédito decorrente de pagamento a maior (ou indevido), não se pode confundir (i) pagamento superior ao valor devido com (ii) pagamento superior ao valor declarado.*

*Vale analisar a legislação relativa à matéria: conforme o CTN, a compensação é uma modalidade de extinção do crédito tributário (inciso II, do art. 156) onde o contribuinte compensa seus débitos fiscais com créditos líquidos e certos que tenha contra a Fazenda Pública; no âmbito da União, o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, prevê a possibilidade de compensação de débitos do contribuinte com crédito de tributos passíveis de restituição; conforme o CTN, o pagamento indevido ou a maior dá direito à restituição (art. 165).*

*Por esses dispositivos fica claro que na compensação o contribuinte alega um direito creditório frente ao Fisco decorrente de um pagamento indevido ou a maior. Portanto, é obvio que o contribuinte precisa estar apto a comprovar a existência deste direito que afirma ter. De outra banda, é dever do Fisco examinar a existência do direito alegado pelo contribuinte, para confirmar se é ou não líquido e certo, e resistir a pedido que considere improcedente.*

*De qualquer modo, quer pelo contribuinte, quer pelo Fisco, a comprovação do direito à repetição depende da comprovação de dois elementos. Esses elementos são: o montante recolhido; e o montante devido.*

*É importante ressaltar que o montante devido é aquele de fato devido, em razão da relação jurídica que decorre da regra de tributação. O valor declarado é mera tentativa, que pode estar certa ou não, de explicitar o valor devido. Por isso o valor*

*declarado é absolutamente irrelevante para fins de quantificação de eventual direito de repetição do contribuinte.*

*Assim, caso o contribuinte tenha declarado valor inferior ao efetivamente devido, isso não permite que ele considere esse valor declarado no cálculo do montante pago a maior, em detrimento do valor devido. Do mesmo modo, caso tenha declarado um valor maior do que o devido, isso não permite ao Fisco utilizar esse valor declarado na quantificação do pagamento a maior, em detrimento do valor devido. A comparação destas duas situações bem demonstra a irrelevância do valor declarado para fins de repetição.*

*Ademais, o fato de o contribuinte ter ou não declarado sua dívida em nada afeta a verificação e a quantificação do pagamento indevido. Não poderia ser diferente, pois uma coisa é a relação jurídica existente e decorrente de lei e outra coisa são as possíveis explicitações desta relação jurídica em declarações, que podem retratá-la corretamente ou não.*

*Assim, o fato de o contribuinte ter declarado a maior ou a menor em nada afeta a quantificação do pagamento indevido. Isso já demonstra a irrelevância do crédito formalizado em declaração para fins de quantificação do pagamento indevido. Esta quantificação depende exclusivamente do valor devido.*

*A declaração formalizadora de crédito, utilizada para os tributos lançados por homologação, é mera prestação de obrigação acessória sem qualquer vínculo com o direito de repetição. Seu cumprimento ou sua violação não tem qualquer efeito sobre o direito a pedir a restituição de pagamento indevido ou a maior.*

*O correr do tempo, causando eventual decadência do direito do Fisco rever a formalização feita pelo contribuinte na sua declaração, não afeta a questão e não tem o condão de tornar o valor eventualmente declarado em elemento quantificador do indébito. Este é um ponto que precisa ficar bastante claro: o fluir do tempo não opera qualquer efeito sobre dados declarados. As informações prestadas em declarações (certas ou erradas) não se transformam em verdadeiras, pela passagem do tempo. Não existe regra no ordenamento com tal efeito. O único efeito que a passagem do tempo tem sobre débitos declarados é a possibilidade de prescrição de sua cobrança judicial.*

*Portanto, o que interessa para fins de quantificação de pagamento a maior é o valor recolhido e o valor devido. A razão disso é que se trata de constatar ou não a existência de um direito, sendo necessário verificar os elementos fáticos que dão azo a esse direito, e que são o montante recolhido e o montante devido.*

*A dependência do valor efetivamente devido é expressa no CTN, in verbis (grifei):*

**Art. 165.** O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual

for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo **indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido**;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

*O fato de ter ou não decaído o direito do Fisco lançar determinado tributo não afeta em nada a quantificação do pagamento indevido, pois não afeta em nada o valor de fato devido. A decadência, o pagamento antecipado e a homologação extinguem o crédito tributário (incisos V e VII do art. 156 do CTN) e a obrigação tributária (§ 1º do art. 113 do CTN). Mas esse fato não tem qualquer conexão com o direito de repetição.*

*O direito à restituição depende apenas da comparação entre o montante recolhido e a obrigação tributária que existe ou existiu, como o art. 165 do CTN estabelece. Logo, o fato da obrigação tributária estar extinta (quer por pagamento, quer por decadência, quer por homologação) não tem qualquer efeito no cálculo do indébito.*

*Do mesmo modo e como acima explicado, o fato da formalização da obrigação (quer por declaração, quer por lançamento) ter sido feita a menor ou a maior não tem qualquer efeito no cálculo do indébito. Na mesma linha, o fato de haver decaído o direito do Fisco de rever a formalização do crédito não tem qualquer efeito no cálculo do indébito.*

*Em resumo, o direito de restituição decorrente de pagamento indevido é quantificado pela comparação entre o pagamento ocorrido e a obrigação tributária existente, e não com o crédito tributário eventualmente formalizado. Isso porque a formalização do crédito tributário, por qualquer forma, é mera tentativa de explicitação da relação jurídica existente na obrigação tributária nascida com o fato gerador.*

*É na obrigação tributária (relação jurídica nascida com o fato gerador) que está o direito do Fisco (tributo devido) e, portanto, é pela comparação entre o valor recolhido e o valor devido que o pagamento a maior é quantificado.*

*No que tange a possibilidade de exame do crédito pleiteado, os prazos decadenciais previsto no CTN para a constituição do crédito tributário não limitam em nada a possibilidade do Fisco examinar o crédito alegado pelo contribuinte em pedido de compensação. Isso porque o transcurso desses prazos extingue o direito de lançar, mas não afetam a possibilidade do Fisco examinar a procedência de um direito alegado pelo contribuinte.*

*São dois assuntos absolutamente distintos e cada um dele está sujeito a regras próprias e que não podem ser confundidas.*

*Portanto, o Fisco pode examinar a existência de direito alegado pelo contribuinte, com base nos elementos que dispuser e independente de ter (ou não) decaído a possibilidade de lançar o tributo do ano ao qual se refira o alegado direito de crédito. Inclusive, julgando conveniente, o Fisco pode examinar os períodos anteriores ao ano do aventado direito, para examinar todas as situações que afetariam este alegado direito.*

*Porém, afastado o prazo decadencial do direito de lançar como limite temporal para o Fisco examinar a pretensão do contribuinte, resta pesquisar se existe algum limite temporal para esses exames posto pelo direito aplicável.*

*Nos termos do CTN, para fins de quantificação direito de crédito alegado pelo contribuinte, o Fisco pode examinar tanto o ano em que teria surgido o alegado direito, bem como os anos anteriores, independente do tempo transcorrido entre os anos examinados e o momento deste exame. Não há qualquer limitação temporal para tal exame no CTN e não poderia ser diferente, pois se trata de examinar a procedência ou não de um direito alegado. Também, o contribuinte tem o dever de demonstrar a existência deste direito, independente do prazo transcorrido entre o ano que teria surgido e o exame do Fisco.*

*A única limitação temporal existente decorre do § 5º do art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996. Tal dispositivo limita o prazo de exame das declarações de compensação em 5 anos, a contar da data de entrega da declaração de compensação. Em consequência, limita da mesma forma a possibilidade do exame do direito de crédito pleiteado pelo contribuinte.*

*Assim, sob pena de homologação tácita, o exame do Fisco deve ocorrer em 5 anos a contar da entrega da declaração. No caso de haver declaração retificadora, o prazo de 5 anos conta a partir da entrega desta, que afinal é a declaração que será examinada. De outra banda, efetuado o exame no prazo, ele pode alcançar (retroagir) quantos anos forem necessários para verificação da exatidão do pleito.*

No caso concreto, a declaração foi entregue em 15/10/2003 e o exame foi cientificado ao contribuinte em 14/10/2008. Assim, o exame foi efetuado dentro do prazo legal e está de acordo com as regras jurídicas. Como visto acima, a DRF solicitou a apresentação de elementos necessários para verificação do direito alegado e o contribuinte não atendeu. Deste modo, o exame da DRF só poderia concluir pela improcedência do pedido de compensação.

Por estas razões, voto por negar provimento ao recurso voluntário, para não reconhecer o direito creditório e não homologar a compensação pleiteada.

Sala das Sessões, 4 de agosto de 2011

*Assinado digitalmente*

Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro - Relator