



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

Processo nº 10825.906642/2009-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-003.864 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de abril de 2019
Matéria DCOMP - DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente UNIMED DE BAURU COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2006

DCOMP. NÃO HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO.

Indefere-se o pedido de compensação quando o contribuinte teve oportunidade de demonstrar a apuração do tributo e o pagamento indevido através de sua escrita contábil, todavia limitou-se a apresentar declarações (DIPJ, DCTF, DCOMP) e comprovantes de pagamento, documentos estes relevantes, mas insuficientes para comprovar a existência do crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(Assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Bianca Felícia Rothschild, Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Carlos Augusto Daniel Neto e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

Trata o presente processo de Pedido de Compensação protocolado através da DCOMP nº 39541.31785080507.1.3.04-1433, que pleiteia compensação crédito de IRPJ-Estimativa Mensal, com débito também de IRPJ-Estimativa mensal.

O pedido de compensação foi indeferido através de Despacho Decisório Eletrônico, sob o argumento de que o crédito informado no PER/DCOMP, por tratar -se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, somente poderia ser utilizado na dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período.

Cientificada do Despacho Decisório, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, a qual foi considerada improcedente pela 5ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto ao fundamento de não ter sido comprovada a liquidez e certeza do alegado crédito, nos termos do art. 170 do CTN.

O contribuinte apresentou recurso voluntário, que foi provido em parte, para determinar o retorno dos autos à Turma Julgadora de Primeira Instância, nos termos do voto da Relatora, que admitiu a possibilidade de compensação de pagamento a maior de estimativa mensal e reconheceu o cerceamento do direito de defesa do contribuinte, anulando a decisão da DRJ, conforme ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2006

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. ADMISSIBILIDADE.

O pagamento a maior de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento e, corrigido na forma da lei, pode ser compensado, mediante apresentação de DCOMP. Eficácia retroativa da Instrução Normativa RFB nº 900/2008.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA.

Inexiste reconhecimento de direito creditório quando a apreciação da restituição/compensação fundamentou-se na impossibilidade de restituição de estimativa de tributo. É necessário que a autoridade administrativa que jurisdiciona a contribuinte analise o pedido de restituição/compensação (Per/Dcomp) à luz da existência, suficiência e disponibilidade do crédito.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DA DECISÃO.

O indeferimento da Per/Dcomp por razões diversas daquelas que constaram como fundamento do despacho decisório, sem que a contribuinte seja cientificada e instada a manifestar-se sobre a análise sumária do crédito

pleiteado, realizada em sede de julgamento, caracteriza cerceamento de defesa e provoca a nulidade de decisão de primeira instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso voluntário e determinar o retorno dos autos à Turma Julgadora de Primeira Instância, nos termos do voto da Relatora.

Ante o teor Acórdão nº 1801-001.335, proferido pelo CARF, a Turma da DRJ encaminhou os autos em diligência para ciência da contribuinte acerca do teor do referido Acórdão e notificação da mesma para apresentação de elementos probatórios de modo a comprovar a liquidez e certeza do crédito pleiteado, por meio dos elementos de prova previstos na legislação tributária.

Cientificada, a contribuinte apresentou nova manifestação de inconformidade alegando, em síntese, que o "mencionado crédito é legítimo, fundamentado em lei, tendo ocorrido somente erro de preenchimento na declaração de compensação, o que não é fundamento para a não homologação do crédito pleiteado";que "vislumbra-se claramente a ocorrência de simples erro formal, uma vez que ao lugar de imputar o crédito decorrente de diferença positiva entre a estimativa recolhida e a efetivamente apurada pelo lucro real como saldo negativo de IRPJ, a ora impugnante o fez alocando o valor como decorrente de pagamento indevido ou a maior". Discorreu acerca dos valores considerados indevidos considerando os débitos declarados em DIPJ e DCTF em face dos pagamentos efetuados via DARF, mas não demonstrou a apuração dos tributos. Ao final requereu:

"(i) o recebimento e processamento da presente MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, em seus regulares efeitos, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário sob análise, nos termos do artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/65);e (ii) a homologação da compensação pretendida, uma vez que como demonstrado, o crédito é legítimo, expedindo, ao final, o despacho decisório do ato homologatório da compensação enviada, declarando assim a extinção total do crédito tributário e posterior arquivamento do processo em referência".

Por despacho, foram os autos devolvidos à DRJ/Ribeirão Preto-SP para prosseguimento. A 6ª Turma da DRJ/RPO proferiu novo acórdão, que julgou a manifestação de inconformidade improcedente. O Colegiado concluiu que o indébito não continha os atributos necessários de liquidez e certeza, os quais são imprescindíveis para reconhecimento pela autoridade administrativa de crédito junto à Fazenda Pública. Transcreve-se a ementa do acórdão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

DCOMP. CRÉDITO. INDEFERIMENTO.

Pendente, nos autos, a comprovação do crédito indicado na declaração de compensação formalizada, impõe-se o seu indeferimento.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

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

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Do 2º Recurso Voluntário (fls. 627-634)

Em **02/04/2014**, o contribuinte tomou ciência da decisão da DRJ, conforme Termo de Ciência por Decurso de Prazo. Ainda incorformado, em **17/04/2014** a empresa apresentou Recurso Voluntário, no qual:

- Argumenta que é possível a compensação de pagamento indevido de estimativa mensal;
- Declara que a DIPJ e DCTF comprovam que não ocorreu aproveitamento do crédito em duplicidade;
- Defende que em sua manifestação de inconformidade fez juntada de elementos probatórios de que o crédito é legítimo e afirma que restou comprovado que o valor a ser recolhido no mês de maio seria de R\$ 4.507,87, embora a Recorrente tenha recolhido R\$ 32.000,00;

Por fim, requereu o recebimento e processamento do recurso, e ao final a homologação da compensação pretendida.

É o relatório.

Voto

Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Após ter seu pedido de compensação indeferido sob o fundamento de que pagamento a título de estimativa mensal, somente poderia ser utilizado na dedução do IRPJ ou da CSLL devidos ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ/CSLL do período, a empresa apresentou manifestação de inconformidade invocando seu direito à compensação de estimativas mensais. Neste momento apresentou DIPJ e DCTF informando os valores apurados.

A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade, e o contribuinte apresentou recurso voluntário onde reiterou seu direito à compensação de pagamentos indevidos de estimativa mensal.

O acórdão da 1ª Turma Especial do CARF deu provimento parcial ao recurso, posto que considerou ser possível a compensação/restituição de pagamento indevido de estimativa mensal, mas que se fazia imprescindível a comprovação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito. E, considerando que não havia sido dada oportunidade para que o contribuinte se manifestasse sob a existência do crédito, anulou a decisão de 1ª Instância e determinou o proferimento de nova decisão, após pronunciamento do contribuinte sobre a existência de crédito.

Destaque-se que no presente processo, o pedido de compensação foi indeferido liminarmente através de Despacho Decisório Eletrônico, sob o fundamento de se tratar de pagamento de estimativa mensal, sem que o contribuinte tivesse sido intimado para apresentar documentos que comprovassem o recolhimento indevido a título de estimativa mensal.

A Turma da DRJ, ao receber o processo, determinou a realização de diligência nos seguintes termos:

Ante o teor Acórdão n.º 1801-001.335, proferido pelo CARF, nos termos acima descritos, VOTO por encaminhar o processo em diligência com solicitação à Unidade de origem para que a contribuinte tenha ciência do referido Acórdão e seja notificada a, querendo, apresentar elementos probatórios de modo a comprovar a liquidez e certeza do crédito pleiteado, nos termos do art. 170 do CTN, observado o disposto nos artigos 7º e 9º do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, bem como as formalidades previstas art. 5º, § 2º, do Decreto-Lei nº 486, de 1969, e no art. 6º do Decreto nº 64.567, de 1969, a seguir transcritos (termos e abertura e encerramento dos Livros Contábeis e Fiscais, e, no caso de Livro Diário, autenticação).

Código Tributário Nacional – CTN (Lei n.º 5.172, de 1966)

*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. (g.n.)*

Decreto-lei nº 1.598, de 1977

Art 7º - O lucro real será determinado com base na escrituração que o contribuinte deve manter, com observância das leis comerciais e fiscais.

[...]

Art 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

*§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. (g.n.)*

Decreto-Lei nº 486, de 1969

Art. 5º - Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de livro Diário, encadernado com folhas numeradas, seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade mercantil, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial do comerciante.

[...]

§ 2º - Os livros ou fichas do Diário deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação do órgão competente do Registro do Comercio.

[...]

Decreto nº 64.567, de 1969

Art. 6º - Os livros deverão conter, respectivamente, na primeira e na última página, tipograficamente numeradas, os termos de abertura e de encerramento.

[...]

À Unidade da RFB de origem para as providências de sua alçada.(grifei)

Ou seja, o teor da Resolução da DRJ deixa claro que o contribuinte deveria comprovar a certeza e liquidez do seu crédito com a apresentação de sua escrituração contábil.

Entretanto, apesar de regularmente intimado, o contribuinte mais uma vez limitou-se a trazer aos autos cópias de declarações DIPJ, DCOMP e DCTF, sem contudo apresentar sua escrituração contábil. Não apresentou a apuração do tributo, constante das declarações apresentadas, nem tampouco demonstrou que os valores constantes das declarações foram devidamente contabilizados em sua escrita fiscal.

Dessarte, restou acertada a decisão da DRJ que novamente considerou improcedente a manifestação de inconformidade, sob o fundamento de que cabendo o ônus da prova ao sujeito passivo, este não comprovou a existência de crédito passível de compensação.

A decisão de piso ressalta que o contribuinte não fez juntar aos autos registros contábeis e respectivos documentos fiscais capazes de demonstrar a origem e forma de aproveitamento do suposto crédito, e evidenciar recolhimento indevido ou a maior no período informado para o crédito, resultante do confronto entre pagamentos alocados e/ou compensações realizadas naquele período de apuração, e o débito apurado. Também deixa consignado que as declarações prestadas à RFB (DIPJ, DCTF, DCOMP) e DARFs mostram-se insuficientes à adequada instrução probatória.

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual reitera o seu direito a compensar pagamento indevido de estimativas mensais e reafirma a existência de crédito.

Em relação ao direito à compensação de pagamento indevido de estimativas mensais, entendo ser possível a caracterização do indébito, nos termos da Súmula CARF nº 84, *in verbis*:

Súmula CARF nº 84: É possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa.

Veja que o direito a compensar pagamento indevido de estimativa mensal restou reconhecido acórdão da Turma Especial do CARF que determinou o retorno dos autos à DRJ para dar oportunidade de o contribuinte apresentar sua escrituração contábil para comprovar o valor do tributo apurado e, por conseguinte, o indébito.

Para fins de homologação da DCOMP, faz-se mister a comprovação por parte do contribuinte de que o pagamento foi calculado e efetivado em valores acima daqueles prescritos em lei.

Todavia, apesar das várias oportunidades para apresentar documentos, seja durante a diligência, seja na manifestação de inconformidade ou no recurso voluntário, de ter restado clara a necessidade de comprovar o indébito através da sua escrituração contábil, a Recorrente limitou-se a apresentar cópias de declarações, DARF e contrato social e não demonstrou a apuração do tributo devido em face do pagamento realizado, nem a regular escrituração dos valores.

Nesse sentido, ratifico o entendimento do Colegiado *a quo*, que entendeu ser imprescindível a apresentação de elementos probatórios, tais como: *os registros contábeis de conta no ativo do IRPJ a recuperar, a expressão deste direito em Balanços ou Balancetes, regularmente transcritos no livro “Diário”, principalmente porque, para se antecipar ao ajuste anual (tributação pelo lucro real anual) e não ter que recolher tributo a maior durante o ano, a contribuinte dever levantar balanços ou balancetes mensais de suspensão ou redução; a Demonstração do Resultado do Exercício, a contabilização (oferecimento à tributação) das receitas que ensejaram as retenções, os Livros Diário e Razão, etc., e ainda os registros no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), de modo a dar sustentação à veracidade do saldo negativo.*

Portanto, ainda que seja possível a restituição/compensação de recolhimento de estimativa mensal, a Recorrente não logrou êxito em comprovar a existência de crédito líquido e certo, nos termos do art. 170 do CTN. A Recorrente limitou-se a apresentar declarações e comprovantes de pagamento, mas eximiu-se da obrigação de demonstrar a apuração do imposto em sua escrita contábil, apesar de devidamente intimada para tal.

Diante de todo o acima exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, e no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(Assinado digitalmente)
Giovana Pereira de Paiva Leite

Processo nº 10825.906642/2009-11
Acórdão n.º **1301-003.864**

S1-C3T1
Fl. 1.106
