



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

Processo nº 10860.902336/2012-84
Recurso nº
Resolução nº 1301-000.612 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Data 24 de julho de 2018
Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA
Recorrente HYDROSTEC TECNOLOGIA E EQUIPAMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Carlos Augusto Daniel Neto e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Ausente, justificadamente, a conselheira Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Trata-se do Recurso Voluntário (e-fls. 24/28) em face do Acórdão proferido pela 1ª Turma da DRJ/Juiz de Fora (e-fls. 17/20) que, ao julgar improcedente a manifestação de inconformidade, não reconheceu o direito creditório pleiteado e não homologou a compensação tributária informada.

Quanto aos fatos, consta do autos:

- que, em **20/01/2012**, a contribuinte transmitiu pela internet o PER/DCOMP nº 24091.97549.200112.1.3.04-**8030** (e-fls.02/06), informando compensação tributária:

a) **débitos informados** (confessados):

- **IRPJ**, código de receita 2089, período de apuração 4º trimestre 2011, data de vencimento 31/01/2012, R\$ 102.772,00;

- **CSLL**, código de receita 2372, PA 4º trimestre/2011, vencimento 31/01/2012, R\$ 93.221,30.

b) **crédito utilizado** (valor original na data da transmissão): **R\$ 183.160,60**:

- que o direito creditório R\$ 183.160,60 decorreu de pagamento, em parte, indevido ou a maior do **IRPJ- Lucro Presumido**, do PA 3º trimestre/2010 (30/09/2010), código de receita 2089, data de arrecadação 29/10/2010, valor do recolhimento R\$ 1.640.119,72. Extrato do pagamento (e-fl. 175).

Em **05/11/2012**, houve emissão do Despacho Decisório (eletrônico) pela DRF/Taubaté (e-fl. 07), denegando o direito creditório pleiteado, pois o valor do citado recolhimento, muito tempo antes da transmissão da DCOMP, já havia sido consumido ou utilizado, integralmente, para quitação de débito da contribuinte confessado em DCTF do próprio PA. Não restando crédito disponível.

A propósito, transcrevo a fundamentação constante do citado despacho decisório de **05/11/2012** (e-fl. 07), *in verbis*:

(...)

3 - FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO

*A análise do direito creditório está limitada ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a **183.160,60**.*

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..

(...)

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

(...)

Ciente desse despacho decisório em **28/11/2012** (e-fl. 14), a contribuinte, em **21/12/2012** apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fl. 08), pedindo sua reforma, *in verbis*:

(...)

HYDROSTEC TECNOLOGIA E EQUIPAMENTOS LTDA., estabelecida no Município de Taubaté, Estado de São Paulo, na Avenida do Pinhão nº 2.220, Bairro do Barranco, inscrita no CNPJ sob nº 08.874.534/0001-59, vem respeitosamente apresentar a presente Manifestação de Inconformidade pelos fatos e razões a seguir expostos:

O contribuinte apurou e recolheu valor a maior do IRPJ relativo ao período de apuração set/2010.

Constatado isso, procedeu ao PER/DCOMP, que, de acordo com o Despacho Decisório em questão, considerou inexistente o crédito para essa finalidade.

De fato, a constatação da inexistência de crédito apurada deveu-se a que a DCTF do período correspondente ao recolhimento efetuado a maior continha erro no seu preenchimento, de sorte que foi agora devidamente retificada (cópia anexa), pelo que se pode verificar a existência do crédito postulado na PER/DCOMP, decorrente da diferença apurada entre a DCTF original e a retificada.

Diante do exposto, requer seja homologado o PER/DCOMP, como medida de Direito e de Justiça.

(...)

- A contribuinte juntou o Recibo da DCTF Retificadora, transmitida em **03/12/2012**, débito do IRPJ do PA setembro 2010 **R\$ 1.456.959,12** (e-fl. 09).

A DRJ/Juiz de Fora, em **21/11/2013**, conforme Acórdão de e-fls. 17/20, julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado pela falta de comprovação de certeza e liquidez, cuja ementa e dispositivo transcrevo:

(...)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 29/10/2010

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

(...)

Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

(...)

Voto

(...)

Consoante o § 1º do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, a compensação é realizada mediante entrega da DCOMP. Assim, o crédito informado deve existir já na data da transmissão dessa Declaração.

*No caso, é inconteste que, segundo as informações constantes da DCTF apresentada pelo contribuinte até a data da entrega do PER/DCOMP, não havia pagamento a maior ou indevido que respaldasse o crédito utilizado na compensação. **Portanto, cabe ao interessado a prova de que cometeu erro de preenchimento na DCTF original e que o valor efetivamente devido é aquele declarado na DCTF retificadora** (entregue após a transmissão do PER/DCOMP).*

Entretanto, o contribuinte limitou-se a apresentar a DCTF retificadora e a informar que o crédito decorre da retificação da DCTF. Nada mais foi trazido, como, por exemplo, escrituração contábil, documentos fiscais e controles internos.

*Em situações tais como a analisada, somente a apresentação de documentos integrantes da escrituração contábil e fiscal da empresa poderia comprovar que inexistia tributo devido no período, e que, desta forma, o pagamento efetuado em DARF daria ao interessado crédito passível de ser compensado com outros débitos. **São os livros fiscais e contábeis** mantidos pelo contribuinte, os elementos capazes de fornecer à Fazenda Nacional conteúdo substancial válido juridicamente para a busca da verdade material dos fatos.*

(...)

*Com efeito, elucidado ainda que, nos moldes do art. 214, do Código Civil, 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 (atual art. 373, I, do novo 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 (ainda mais quando enviada após a expedição do Despacho Decisório que não homologa a compensação).

É assente na doutrina que direito líquido e certo é aquele cujos aspectos de fato possam comprovar-se documentalmente.

(...)

Deste modo, considerando que a DCTF retificadora foi entregue somente após a transmissão do PER/DCOMP e que não foram aduzidos aos autos quaisquer elementos comprobatórios do crédito pleiteado, conclui-se que não há qualquer reparo a ser feito no Despacho Decisório sob análise.

(...)

Ciente dessa decisão em **13/12/2013 - sexta-feira** (e-fl. 22), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 15/01/2014 (e-fls.24/28), cujas razões, em síntese, são as seguintes:

- que, por **erro de fato** no preenchimento da DCTF original, foi declarado um valor de Imposto de Renda e Contribuição sobre o Lucro Líquido a pagar incorretamente;
- que a retificadora da DCTF foi entregue após a transmissão do PER/DCOMP;
- que foi recolhido valor a maior do que o devido:

PERD/COMP	Processo Adm.	Valor real devido	Valor recolhido
24091.97549.200112.1.3.04-8030	10860.902336/2012-84	1.456.959,12	1.640.119,72

- que juntou aos autos demonstrativo do valor do tributo efetivamente devido e também os documentos hábeis para suportar esse demonstrativo, ou seja: cópia do Livro de Saídas com seu resumo por CFOP ao final de cada mês, o Razão das contas do período envolvido, a DIPJ do ano-calendário de 2010, o DARF do recolhimento do valor a maior que o devido e DIPJ retificadora (e-fls. 37/140);

- que quanto à DCTF a Súmula 436 -STJ tem como verbete: "A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco";

- que requer o reconhecimento do crédito pleiteado e a homologação da compensação informada na DCOMP objeto dos autos.

Na sessão de **07/04/2016**, esta Turma do CARF, com outra composição, converteu o julgamento em diligência, conforme Resolução nº 1301-000.329– 3ª Câmara /1ª Turma Ordinária (e-fls. 147/150), cujo voto condutor transcrevo, no que pertinente, *in verbis*:

(...)

Após a apresentação do Recurso Voluntário novos documentos foram apresentados, com os quais busca a Recorrente confirmar as alegações recursais, demonstrando os equívocos perpetrados – memória de cálculo da CSLL devida, Livros de Saídas, Razão de contas, DIPJ e DARF gerador do suposto recolhimento indevido.

Pois bem.

Apesar do minucioso exame do caso já realizado pelas autoridades fiscais, que reconheceram o que se podia reconhecer, no tocante a créditos da Recorrente para serem compensados, há que se buscar sempre a verdade material.

O contribuinte recorrente, em seu recurso – e-fls. 25, faz quadro resumo de débitos e de recolhimentos a maior e aponta, para o presente caso, excesso no recolhimento da PER/DCOMP n. 24091.97594.2001.12.1.3.04-8030, processo administrativo n. 10860.902336/201284 (devido R\$ 1.456.959,12 e recolhido R\$ 1.640.119,72).

E, em função dos documentos apresentados, mesmo após o oferecimento do Recurso Voluntário, pode haver elementos suplementares, que devem ser considerados em análise do crédito pleiteado a qual deve ser final e definitiva.

Bem por isso, e em busca da verdade material, é que voto por converter o julgamento em diligência para, à luz da documentação juntada, ser feita análise última do crédito da contribuinte.

Pede-se à autoridade fiscal que examine, à luz da citada nova documentação, se o indicado recolhimento efetuado foi, efetivamente, a maior e reavalie a existência do crédito.

Caso necessário, deve ser intimado o contribuinte para apresentar outros documentos que possam comprovar a existência do crédito por força do suposto recolhimento a maior.

(...)

Na sequência, os autos retornaram com Relatório de diligência incompleta (e-fls. 177/178). Então, o CARF - esta Turma - novamente converteu o julgamento em diligência, conforme Resolução nº 1301-000.461– 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de **21/09/2017** (e-fls. 186/190), cujo voto condutor transcrevo, no que pertinente, *in verbis*:

(...)

Importante observar que a Resolução havia determinado à autoridade fiscal que examinasse, "à luz da citada nova documentação, se o indicado recolhimento efetuado foi, efetivamente, a maior e reavalie a existência do crédito". Todavia, no relatório da diligência realizada, a autoridade fiscal não faz qualquer referência à análise dos documentos anexados ao recurso voluntário, quais sejam: (i) demonstrativo do valor do tributo efetivamente devido, (ii) Livros de Saída com resumo por CFOP ao final de cada mês, (iii) Razão das contas do período

*envolvido, (iv) DIPJ do exercício base de 2010. Ao contrário, conclui a fiscalização que, de acordo com as declarações retificadoras apresentadas pelo sujeito passivo, houve recolhimento a maior, o que consubstancia crédito passível de restituição ou compensação ao valor original de **R\$ 183.160,60** (cento e oitenta e três mil, cento e sessenta reais, sessenta centavos).*

*Dessa forma, proponho, a conversão do julgamento, novamente, em nova diligência, para que, após a análise dos documentos acostados aos autos às fls. 37 a 140, bem assim, a outros que entenda necessário, a autoridade fiscal **elabore relatório fiscal conclusivo** sobre da existência ou não de valor recolhido a maior e informe o valor disponível para compensação.*

Conclusão

Em conclusão, por todo o exposto, voto por converter o julgamento em diligência .

(...)

Realizada a diligência, cujo resultado consta do Relatório de Diligência quanto ao IRPJ (e-fls. 198/199).

Intimada a contribuinte para se manifestar do resultado da diligência em 16/03/2018 (e-fl . 203), apresentou contrarrazões e juntou documentos em 17/04/2018 (e-fls. 205/218).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator.

A tempestividade do Recurso Voluntário já foi analisada, na sessão de 07/04/2016, quando do conversão do julgamento em diligência, conforme Resolução nº 1301000.329– 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária (e-fls. 147/150) que, nessa parte, transcrevo, *in verbis*:

(...)

Da Tempestividade

A ciência do Acórdão deu-se em 13/12/2013 e o Recurso Voluntário foi apresentado em 13/01/2014. O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento

(...)

Objeto da lide: crédito do IRPJ pago a maior do PA 3º trimestre/2010:

A contribuinte protocolizou, em 20/01/2012, PER/DCOMP informando compensação tributária:

a) **débitos:**

- IRPJ, relativos ao PA dezembro/2011, vencimento 31/01/2012, no valor de R\$ 102.772,00; e,

- CSLL PA dezembro/2011, vencimento 31/01/2012, no valor de R\$ 93.221,30;

b) **crédito:**

- utilização do crédito do IRPJ pago a maior ou indevidamente de **R\$ 183.160,60** (saldo original) do PA 3º trimestre/2010 (apuração setembro/2010), relativo ao DARF pago em 29/10/2010, no valor de R\$ 1.640.119,72, no regime do Lucro Presumido. Que o crédito, sua origem, seria a diferença **R\$ 183.160,60** = pagamento do IRPJ do 3º trimestre/2010 R\$ 1.640.119,72 (-) débito do IRPJ do PA 3º trimestre/2010 R\$ 1.456.959,12 conforme DCTF retificadora (e-fl. 152).

O despacho decisório indeferiu o crédito pleiteado, sob o fundamento de que não havia crédito disponível, pois o valor fora utilizado, integralmente, para pagamento do débito do IRPJ do próprio PA 3º trimestre/2010 de R\$ 1.640.119,72, débito confessado na DCTF (original).

A DRJ/Juiz de Fora, também, não reconheceu o crédito pleiteado; julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade por entender que o crédito informado deveria existir já na data da transmissão da DCOMP, porém a **DCTF retificadora** teria sido entregue somente após a transmissão do PER/DCOMP e que não foram juntados aos autos quaisquer elementos comprobatórios do direito creditório. Não houve a comprovação do **erro de fato** que justificaria a apresentação da DCTF retificadora (redução do débito confessado na DCTF inicial) e revisão do despacho decisório. Não houve a comprovação da liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Quanto ao mérito:

Nesta instância recursal ordinária, a contribuinte pediu a revisão da decisão *a quo*, juntou elementos probatórios (e-fls. 37/140); porém, essas provas não seriam suficientes para comprovação do alegado **erro de fato** (reduzir tributo confessado na DCTF inicial) e para comprovar a liquidez e certeza do crédito pleiteado. Por isso, na sessão de **07/04/2016**, o CARF converteu o julgamento em diligência, conforme Resolução nº 1301-000.329– 3ª Câmara /1ª Turma Ordinária (e-fls. 147/150).

A diligência fiscal foi realizada de forma incompleta.

Logo, na sessão de **21/09/2017** novamente o CARF converteu o julgamento em diligência, conforme Resolução nº 1301-000.461– 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária (e-fls. 186/190).

Efetuada a diligência fiscal (a mais recente), os autos retornaram para julgamento da lide.

A diligência fiscal, outra vez, é insuficiente para formar convicção do julgador. Inclusive, a contribuinte contesta o resultado da diligência.

Vejamos.

O resultado da diligência fiscal, conforme Relatório (e-fls. 198/199), apurou direito creditório de R\$ 161.986,77, valor menor do que o pleiteado no PER/DCOMP.

Na declaração de compensação tributária a contribuinte pleiteou/utilizou crédito do IRPJ (3º trimestre/2010) no valor de **R\$ 183.160,60**.

Nas razões do Recurso Voluntário a contribuinte informou a origem do crédito pleiteado no PER/DCOMP nº 24091.97549.200112.1.3.04-**8030** como sendo **pagamento indevido ou a maior:**

PERD/COMP	Processo Adm.	Valor real devido	Valor recolhido
24091.97549.200112.1.3.04-8030	10860.902336/2012-84	1.456.959,12	1.640.119,72

Como dito, no relatório de diligência fiscal consta que, relativo ao 3º trimestre/2010, o valor do direito creditório do IRPJ seria **R\$ 161.986,77** (valor original), nos seguintes termos (e-fls. 198/199), *in verbis*:

(...)

Os documentos acostados aos autos a que faz referência a Resolução são: demonstrativo do cálculo do IR devido do 3º trimestre de 2010 (fl. 37); Livro Registro de Saídas (fls. 38/97); Livro Razão (fls. 98/109); DIPJ retificadora de 2011, ano-calendário 2010 (fls. 110/139) e; DARF, período de apuração 30/09/2010, código de receita 2089, valor total de R\$ 1.640.119,72 (fl. 140).

O demonstrativo do cálculo indica os saldos mensais das contas contábeis que compõem o total das receitas de vendas do período, conforme dados do Livro Razão. A base de cálculo do imposto, o lucro presumido calculado e a apuração do Imposto de Renda devido correspondem aos valores declarados na DIPJ retificadora. Por fim, o DARF apresentado possui os mesmos dados do extrato de pagamento registrado no sistema de arrecadação (fl. 175).

Foram coletados do Sistema SPED NF-e os arquivos relativos às notas fiscais eletrônicas emitidas no período. Após análise, constatou-se que sua contabilização está consistente com o Livro Registro de Saídas e o Demonstrativo, exceto quanto ao item 2 da Nota Fiscal nº 502, valor de R\$ 91.500,00, que foi tratado como receita de vendas de bens, mas sua descrição remete a serviços prestados (vide fls. 192 a 195).

Também foi cotejado o valor de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) informado pelo interessado (DIPJ e Demonstrativo) e o montante declarado pelas fontes pagadoras em DIRF (fls. 196 e 197). Verificou-se divergência, a qual foi considerada para efeito de cálculo do Imposto de Renda. Os valores declarados estão dispostos na Tabela I a seguir:

Tabela I – DIRF das Fontes Pagadoras – 3º Trimestre de 2010

Mês da Retenção	CNPJ do Declarante	Código da Receita	Rendimento tributável	Tributo Retido	IRRF
07/2010	00.399.857/0001-26	6147	3.736.910,01	218.609,23	44.842,92
07/2010	60.701.190/0001-04	3426	3.184,06	715,92	715,92
08/2010	03.353.358/0001-96	6147	3.195.898,70	186.960,06	38.350,78
08/2010	15.102.288/0001-82	1708	53.920,70	808,81	808,81
08/2010	60.701.190/0001-04	3426	2.511,36	527,04	527,04
09/2010	03.353.358/0001-96	6147	5.138.779,56	300.618,57	61.665,35
09/2010	15.102.288/0001-82	5952	53.920,70	2.507,31	0,00
09/2010	60.701.190/0001-04	3426	1.583,19	355,68	355,68
TOTAL			12.186.708,28	711.102,62	147.266,50

Destarte, efetuou-se nova apuração de imposto devido com as citadas modificações (Receita Bruta de Serviços e IRRF). O comparativo entre as duas apurações está demonstrado à Tabela II.

Tabela II – Comparativo da Apuração do IRPJ

Descrição do Item	Sujeito Passivo	Apurado
Receita Atividades em Geral	14.962.717,61	14.871.567,61
Receita Serviços em Geral	441.420,70	532.570,70
IPI sobre Vendas	567.756,50	567.756,50
Devoluções de Vendas	93.650,00	93.650,00
ICMS	1.782,84	1.782,84
Receita Bruta Atividades em Geral	14.299.528,27	14.208.378,27
Receita Bruta Serviços em Geral	441.420,70	532.570,70
Total de Receita de Vendas	14.740.948,97	14.740.948,97
Apuração da Base de Cálculo – Lucro Presumido, IRPJ e Crédito		
Atividades em Geral – 8%	1.143.962,26	1.136.670,26
Serviços em Geral – 32%	141.254,62	170.422,62
Ganhos de Capital	5.218.504,90	5.218.504,90
Lucro Presumido	6.503.721,79	6.525.597,79
Imposto de Renda – 15%	975.558,27	978.839,67
Adicional	644.372,18	646.559,78
Imposto de Renda Retido na Fonte	162.971,33	147.266,50
Imposto de Renda Devido	1.456.959,12	1.478.132,95
Imposto de Renda Recolhido	1.640.119,72	1.640.119,72
Crédito Passível de Compensação	183.160,60	161.986,77

Portanto, de acordo com: os documentos apresentados pelo sujeito passivo às fls. 37 a 140; os arquivos SPED de notas fiscais do período; e as DIRF transmitidas pelas fontes pagadoras do contribuinte; houve recolhimento a maior com crédito passível de compensação ao valor original de **R\$ 161.986,77** (cento e sessenta e um mil, novecentos e oitenta e seis reais, e setenta e sete centavos).

(...)

Entretanto, intimada do resultado da diligência fiscal, a recorrente apresentou contrarrazões que assim sintetizo:

- que o Auditor constatou uma diferença de R\$ 91.150,00 nos valores de receita de atividade geral (venda de mercadorias) e receita de prestação de serviços em geral, base de cálculo da CSLL (valor registrado, classificado, de forma errada, equivocada, quanto à natureza da receita):

Descrição do Item	Sujeito Passivo	Apurado	DIFERENÇA APONTADA
Receitas Atividades em Geral (12%)	14.962.717,61	14.871.567,61	(91.150,00)
Receitas Serviços em Geral (32%)	441420,70	532.570,70	91.150,00

- que, em **29/07/2010**, a contribuinte emitiu erroneamente a NF eletrônica nº 502, contra a empresa Petróleo Brasileiro - PETROBRÁS, para formalização de retorno de mercadoria recebida para conserto, utilizando CFOP 6916 - retorno - devolução - de mercadoria recebida para conserto ou reparo R\$ 70.000,00, e prestação de serviço de industrialização CFOP 6124, valor R\$ 91.150,00. Total da Nota Fiscal eletrônica R\$ 161.150,00 (e-fls 212);

- que, referente à prestação do serviço industrialização, o valor deveria constar de nota fiscal específica de prestação de serviço, e não de movimentação de mercadoria;

- **que fez acordo com a Petrobrás:** para corrigir esse erro, a Petróleo Brasileiro - PETROBRÁS emitiu a Nota Fiscal eletrônica nº 17006, de **20/09/2010**, devolução parcial, valor da devolução R\$ 91.150,00 (e-fl. 213) (fez constar tal observação no rodapé da nota fiscal que se refere a devolução parcial referente à NF 502);

- que o valor da devolução de R\$ 91.150,00 - então - foi excluído da receita de venda de mercadorias, juntamente com a devolução de vendas da NF 022, de 27/09/2010, valor 2.500,00 (e-fl.217). Assim, conforme Tabela II (acima), foi excluído do valor das receitas de vendas o valor de R\$ 93.650,00;

- que relativo ao valor da prestação de serviço de industrialização R\$ 91.150,00 foi emitida a Nota Fiscal de Serviços nº 0017, de **08/10/2010**, contra a Petróleo Brasileiro S/A - PETROBRAS (e-fl. 214), e que a operação foi devidamente tributada, **receita oferecida à tributação no 4º trimestre/2010;**

- que, portanto, o ajuste efetuado pelo Auditor na receita bruta de vendas de mercadoria e na receita de prestação de serviços seria incorreto (não haveria ajuste a fazer).

Identificado o citado ponto controvertido, cabe observar que a insuficiência da Diligência não se resume apenas essa questão.

Primeiro, essa irresignação da contribuinte, em relação aos resultado da diligência, remete a várias questões outras que o procedimento de diligência fiscal não resolveu:

1) desde o início a contribuinte alega nos autos que cometeu **erro de fato** na apuração do IRPJ do 3º trimestre/2010:

Entretanto, a fiscalização não intimou a contribuinte a demonstrar, comprovar, à luz da escrituração contábil/fiscal (livros Razão, Diário e Lalur) onde estaria o alegado **erro de fato** na apuração do imposto do 3º trimestre/2010. A contribuinte frisa que:

- a) entregou DIPJ com IRPJ apurado a maior;
- b) pagamento a maior do IRPJ; e
- c) confissão a maior do IRPJ (DCTF).

Ora, torna-se necessário a contribuinte comprovar com sua escrituração contábil (livros Razão e Diário), e fiscal (livro LALUR), e documentos de suporte dos registros contábeis o **alegado erro de fato na escrituração contábil** para justificar a retificação da

DCTF original (e-fls. 152), da DIPJ (e-fls. 110/139 e 153/174) e comprovar a origem do crédito pleiteado e sua liquidez e certeza.

Não basta apenas verificar, pontualmente, o somatório de notas fiscais.

E necessário analisar a escrituração contábil anterior (contendo o alegado erro de fato) e a escrituração contábil posterior (sem o erro), para conhecer, buscar a origem do alegado erro, sua plausibilidade, sua comprovação, de forma cabal, para que possa justificar a redução de débito confessado na DCTF original.

Ou seja: o que gerou o alegado **erro de fato** na apuração dos resultados tributáveis do 3º trimestre/2010?

Estabelece o art. 147, § 1º, CT, *in verbis*:

Art. 147. (...).

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

(...)

O Art. 170 do CTN estatui que a contribuinte comprove a liquidez e certeza do crédito pleiteado em processo de compensação tributária:

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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

O art. 373, I, do novo Código de Processo Civil (Lei 13.105, de 2015), de aplicação subsidiária no processo administrativo tributário, estabelece que a contribuinte como autora do pedido de crédito contra a Fazenda Nacional tem o ônus de comprovar o fato constitutivo do seu alegado direito creditório, *in verbis*:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

(...)

O momento para comprovação é por ocasião da manifestação de inconformidade (arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72).

2) Qual o regime de escrituração das receitas da contribuinte: competência ou caixa?. Escrituração de notas fiscais sem observância do regime de competência?

A contribuinte argumentou nas contrarrazões da diligência fiscal que em relação à apuração do IRPJ do **3º trimestre/2010**:

- que, em 29/07/2010, a contribuinte emitiu erroneamente a NF eletrônica nº 502, contra a empresa Petróleo Brasileiro - PETROBRÁS, para formalização de retorno de mercadoria recebida para conserto, utilizando CFOP 6916 - retorno - devolução - de mercadoria recebida para conserto ou reparo R\$ 70.000,00, e prestação de serviço de industrialização CFOP 6124, valor R\$ 91.150,00. Total da Nota Fiscal eletrônica R\$ 161.150,00 (e-fls 212);

- que, referente à prestação do serviço industrialização, o valor deveria constar de nota fiscal específica de prestação de serviço e não de movimentação de mercadoria;

- **que fez acordo com a Petrobrás:** que, para corrigir esse erro, a Petróleo Brasileiro - PETROBRÁS emitiu a Nota Fiscal eletrônica nº 17006, de 20/09/2010, devolução parcial, o Valor de R\$ 91.150,00 (e-fl. 213) (fez constar tal observação no rodapé da nota fiscal que se refere a devolução parcial referente à NF 502);

- que o valor da devolução de R\$ 91.150,00 foi excluído da receita de venda de mercadorias, juntamente com a devolução de vendas da NF 022, de 27/09/2010, valor 2.500,00 (e-fl.217). Assim, conforme Tabela II (acima), foi excluído do valor das receitas de vendas o valor de R\$ 93.650,00;

- que relativo ao valor da prestação de serviço de industrialização R\$ 91.150,00 foi emitida a Nota Fiscal de Serviços nº 0017, de **08/10/2010**, contra a Petróleo Brasileiro S/A - PETROBRAS (e-fl. 214), e que a operação foi devidamente tributada, receita oferecida à tributação no 4º trimestre/2010;

- que, portanto, o ajuste efetuado pelo Auditor Fiscal na receita bruta de vendas de mercadoria e na receita de prestação de serviços seria incorreto (não haveria ajuste a fazer).

Ora, ajuste, acordo entre particulares, não podem ser objetados contra o fisco federal, conforme art. 123 do CTN, *in verbis*:

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Neste caso, se a prestação do serviço ocorreu em 27/07/2010, conforme NFe 502, PA 3º trimestre/2010, a recorrente não pode oferecer à tributação apenas no 4º trimestre/2010). Além disso, não juntou aos autos cópia do livro Razão e Diário de que o valor foi oferecido à tributação no 4º trimestre/2010.

Em face dessas questões, torna-se necessário, mais uma vez, converter o julgamento em diligência fiscal, para retorno dos autos à unidade de origem da RFB, no caso DRF/Taubaté para:

a) intimar a contribuinte a comprovar o alegado **erro de fato** na escrituração contábil e fiscal (Livros Razão, Diário e Lalur) do 3º trimestre/2010 (cotejar os dados da escrituração anterior e posterior). Existe, está identificado e comprovado o alegado erro de fato? e, se existe/comprovado o erro de fato, o que o gerou?

b) quanto às notas fiscais 502, 17006 e 0017 (e-fls. 212, 213 e 214):

Processo nº 10860.902336/2012-84
Resolução nº **1301-000.612**

S1-C3T1
Fl. 243

- a receita de prestação de serviço de conserto, reparo, industrialização, de R\$ 91.150,00 ocorreu em que data e foi oferecida à tributação em que PA? Qual o regime de escrituração das receitas da contribuinte: competência ou caixa?.

c) o crédito pleiteado do IRPJ do 3º trimestre/2010 na DCOMP - objeto dos autos - existe? Se existe, qual o valor? Está disponível?

d) realizada a diligência fiscal, a fiscalização da DRF deverá fazer relatório circunstanciado, conclusivo, demonstrando os resultados e do qual dará ciência à contribuinte, abrindo prazo de trinta dias para, se quiser, apresentar manifestação nos autos.

Transcorrido referido prazo, com ou sem manifestação da contribuinte, devolver os autos do processo ao CARF para julgamento da lide.

Por tudo que foi exposto, voto para converter o julgamento em diligência, conforme determinado acima.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel