



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.900928/2008-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-000.996 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 16 de janeiro de 2020
Recorrente GALLE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BIJOUTERIAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA. INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS. PEDIDO CONSIDERADO NÃO FORMULADO.

Considera-se não formulado o pedido de diligência efetuado em desacordo com as regras do artigo 16, § 1º, do Decreto nº 70.235/72.

ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NÃO CONFIGURADO. INADMISSIBILIDADE.

Inadmissível a arguição de nulidade do acórdão recorrido por falta de motivação, quando manifestamente presente o motivo da não homologação do PER/DCOMP e adequadamente descrito o dispositivo legal que a justifica.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004

NÃO HOMOLOGAÇÃO DE PER/DCOMP. CRÉDITO DESPIDO DOS ATRIBUTOS LEGAIS DE LIQUIDEZ E CERTEZA. CABIMENTO.

Correta a não homologação de declaração de compensação, quando comprovado que parte do crédito nela pleiteado não possui os requisitos legais de certeza e liquidez, visto que fora integralmente utilizado para a quitação de débito com características distintas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2004

PER/DCOMP. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. *ONUS PROBANDI* DO RECORRENTE

Compete ao Recorrente o ônus de comprovar inequivocamente, por meio de elementos idôneos e na forma da legislação tributária, o direito creditório vindicado, não cabendo ao julgador neste momento processual realizar trabalho de auditoria, eis que implicaria o revolvimento do contexto fático-probatório dos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Marcelo José Luz de Macedo e Thiago Dayan da Luz Barros. Ausente justificadamente o Conselheiro Rafael Zedral.

Relatório

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Manifestação de Inconformidade contra a não homologação da compensação, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/RPO:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório em que foi apreciada a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) 18827.82046.200906.1.7.040279, por intermédio da qual o contribuinte, que apura os tributos devidos com base no **lucro real – estimativa mensal**, pretende compensar débito de CSLL (cód. 2484), período de apuração 04/2004, com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo (cód. 2484) efetuado em 30/04/2004.

Em decisão proferida pela DRF Limeira em 20/05/2008 (ciência em 28/05/2008), não foi reconhecido qualquer direito creditório a favor do contribuinte e, por conseguinte, não foi homologada a compensação declarada no presente processo, em razão da constatação de que *o valor pago foi integralmente utilizado para a quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para a compensação dos débitos informados no PER/DComp*.

Em 26/06/2008, irresignada, interpôs a requerente Manifestação de Inconformidade na qual alega, em síntese, que: **1.** Apresentou a PER/DCOMP 00466.73373.280504.1.3.044776 (doc. no 02) requerendo a compensação da quantia de R\$ 6.480,68, referente a CSLL, recolhida a maior no mês de março do ano-calendário 2004, com o montante devido no mês de abril do mesmo ano-calendário. **2.** Referido crédito originou-se em função erro no cálculo dos rendimentos de aplicações financeiras, que fizeram parte da base de cálculo da CSLL apurada para o mês de março/2004, fazendo com que fosse utilizado o valor de R\$ 88.995,78, valor este superior ao efetivamente auferido, o qual perfaz o montante de R\$ 16.988,19, conforme extrato da instituição financeira (doc. no 03), aumentando indevidamente o valor da CSLL a recolher no referido mês. **3.** Assim, foi recolhido a título de CSLL para o mês de março/2004 o montante de R\$ 16.851,34, conforme DARF em anexo (doc. no 04), quando na verdade o valor efetivamente devido seria apenas de R\$ 10.370,65, gerando crédito de R\$ 6.480,68. **4.** Quando do preenchimento da declaração de compensação, houve erro na descrição do valor do DARF recolhido a título de CSLL para o mês de março/2004, sendo que, assim, a Interessada recebeu notificação (doc. no 05) para que fosse retificada a PER/DCOMP, o que foi devidamente realizado. **5.** A PER/DCOMP retificadora foi registrada sob o nº 18827.82046.200906.1.7.040279, informando corretamente os dados do DARF referente ao pagamento a maior de CSLL, no valor de R\$ 16.851,34, conforme

documento anexo (doc. No 06). **6.** Todavia, a muito embora a Interessada tenha promovido todas as correções necessárias na PER/DCOMP, a compensação não foi homologada, tendo sido alegada inexistência de crédito quanto ao valor de CSLL recolhido para o mês de março/2004. **7.** Tal situação se deu, única e exclusivamente, em razão de que, quando da elaboração da DIPJ houve erro na informação dos valores devidos de CSLL para o mês de março/2004, tendo sido informada a base de cálculo referente ao valor recolhido e não o efetivamente devido, conforme documento anexo (doc. no 07). **8.** Prova disto consiste no fato de que a Interessada, ao receber o despacho decisório, verificou o equívoco acima mencionado e apresentou A Receita Federal do Brasil, em 20/06/2008, a DIPJ Retificadora para o ano-calendário 2004/Exercício 2005 (doc. no 08), informando corretamente os referidos valores. **9.** Assim, a compensação deve ser totalmente homologada, revertendo a decisão do despacho decisório, na medida em que a Interessada corrigiu o erro na DIPJ, de forma a comprovar devidamente a existência do crédito de CSLL, o qual deve ser reconhecido. **10.** Ademais, a DCTF referente ao ano-calendário 2004 informou corretamente os valores devidos de CSLL, corroborando com o declarado na PER/DCOMP (doc. no 09). **11.** O erro ocorreu somente na descrição dos valores na DIPJ, sendo que toda a documentação contábil e fiscal da empresa Interessada comprova a existência do crédito, tendo sido, inclusive, devidamente registrada na contabilidade o estorno do valor (doc. no 10), bem como tendo sido levantado balancete de suspensão/redução (doc. no 11). **12.** Portanto, não há que se falar em não existência de crédito passível de compensação, pois os demais documentos e declarações entregues pela Interessada comprovam a liquidez e certeza do crédito, tendo havido somente erro material na descrição do valor na DIPJ. **13.** Prova disto é que a Interessada, percebendo o equívoco após o recebimento do despacho decisório, apresentou DIPJ Retificadora corrigindo os valores devidos de CSLL em relação ao mês de março/2004. **13.** Assim, confrontando-se o valor do DARF com os valores informados na DIPJ Retificadora e na DCTF, verifica-se que a Interessada apurou um crédito de CSLL, o qual utilizou na compensação da contribuição devida no mês de abril/2004. **14.** Considerando que para homologação da compensação é necessário que tenha sido reconhecido o direito creditório, revestindo-se de liquidez e certeza o crédito alegado, comprovado que a inexistência do crédito decorreu de equívoco no preenchimento da DIPJ, o qual foi devidamente corrigido, deve ser reconhecido o crédito tributário e homologada a compensação.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente pela DRJ/RPO, conforme acórdão n. 14-37.477 (e-fl. 122), que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Data do fato gerador: 30/04/2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO UTILIZADO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Se do confronto entre a DIPJ e a DCTF resultar valores de débitos informados a maior nesta última declaração, a falta de comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, de que o erro de preenchimento se deu em relação à DCTF, impede o reconhecimento de direito creditório em relação aos pagamentos para os quais correspondam débitos regularmente declarados/confessados.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

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

Irresignado, o Recorrente apresenta Recurso Voluntário (e-fls. 140), no qual, oferece os argumentos abaixo sintetizados:

Em sede de preliminar, argui “a nulidade do ato administrativo (despacho decisório) que indeferiu a compensação por ela formalizada, pois, desprovido de fundamentação precisa, impossibilita o pleno exercício do sagrado direito de defesa”, sustentando que “a autoridade local limitou-se em fazer referência genérica à inexistência do crédito, haja vista que ‘o DARF apontado foi integralmente utilizado para quitação do débito confessado na DCTF’.”

Confia que “essa Autoridade Julgadora de 2ª instância determine a realização de diligência, a fim de que a Autoridade Fiscal analise a efetiva existência do crédito pleiteado, atestando sua certeza e liquidez.”

No mérito, sustenta que “...a mera existência de saldo negativo na DIPJ, demonstra, ainda que não diretamente como exigido pela decisão recorrida, o recolhimento a maior de estimativas no decorrer do ano calendário em questão”, que “...nas empresas sujeitas ao recolhimento com base em estimativas, é incontestável que esse saldo negativo decorre de recolhimento de estimativas a maior, eis que, na quantificação das antecipações, dependendo da base eleita (receita bruta ou balancetes de suspensão ou redução) não é possível ao Contribuinte considerar todas as variáveis que posteriormente serão consideradas quando do ajuste ao final do ano calendário” e que “...a DIPJ/2005, na qual está informada a existência do saldo negativo de R\$ 98.215,60, mesmo antes da retificadora apresentada, em momento algum foi questionada pelo Fisco, estando consolidados, os valores nela apontados.”

Diz não haver qualquer dúvida de que “...de que o crédito tributário reclamado pelo Fisco em razão da não homologação da compensação formalizada pela Recorrente tem natureza e estimativa” e que “o despacho decisório que indeferiu a compensação entelada foi proferido depois do encerramento do exercício, não há mais como se exigir débito relativo à estimativa, eis que a realização do ajuste ao final do ano calendário faz desaparecer tal rubrica de recolhimento, passando a ser devido, se for o caso, o imposto definitivo e não mais estimativas.”

Ao final, requer o provimento do recurso e o reconhecimento de seu direito creditório, com a consequente homologação das compensações vinculadas.

É o Relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator.

1. Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

2. Preliminares

2.1 Da diligência

Sobre a solicitação de diligência do Recorrente, noto que foi feita em desacordo com a Legislação de regência da matéria, eis que só foi apresentada por ocasião do Recurso Voluntário, não se coadunando com as regras insculpidas no inciso IV e no § 1º do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, que rezam (destaques deste relator):

Art. 16. A impugnação mencionará:

I (...);

(...);

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Inobstante tal circunstância, é certo que não se pode falar em determinação de diligência pelo órgão julgador para obtenção de documentos e provas que deveriam obrigatoriamente estar de posse ou sob a guarda do próprio Recorrente, sendo, portanto, tal procedimento totalmente dispensável, a não ser que a prova, por algum motivo qualquer, não possa ser produzida por ele, situação que não foi objeto de arguição no Recurso Voluntário nem está provada nos autos.

Aduzo que o ônus probatório de fato constitutivo do direito é do sujeito passivo interessado e não do Fisco, a teor do que dispõe o Código de Processo Civil (CPC), em seu art. 373 (grifos nossos):

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Pelos motivos expostos considero não formulado o pedido de diligência feito pelo Recorrente.

2.2 Da alegação de cerceamento do direito de defesa por ausência de motivação do Despacho Decisório Eletrônico

Conforme relatado, o Recorrente requer a nulidade do Despacho Decisório por falta de motivação, fato que teria redundado no cerceamento de seu direito de defesa, expresso no inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal.

Consultando o teor do referido Despacho Decisório (e-fls. 8), vejo que consta do seu item 3 - Fundamentação, Decisão e Enquadramento Legal - a motivação e o enquadramento legal da não homologação da compensação. Confira-se:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 6.480,68
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.

CARACTERÍSTICAS DO DARF

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TDAL DO DARF	DATA DE ARRECAÇÃO
31/03/2004	2484	16.851,34	30/04/2004

UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP

NÚMERO DO PAGAMENTO	VALOR ORIGINAL TOTAL	PROCESSO(PR)/ PERDCOMP(PD)/ DÉBITO(DB)	VALOR ORIGINAL UTILIZADO
4418166188	16.851,34	Db: cód 2484 PA 31/03/2004	16.851,34
VALOR TOTAL			16.851,34

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/05/2008.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
6.480,68	1.296,13	3.655,75

Para verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, na opção Serviços ou através de certificação digital na opção e-CAC, assunto PER/DCOMP Despacho Decisório.
Enquadramento legal: Arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Como se observa, o motivo para a não homologação da compensação declarada foi que o DARF discriminado no PER/DCOMP apresentado fora integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Observa-se, ainda, como enquadramento legal, os Arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN) e o Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Conclui-se, do exposto, pela higidez jurídica do Despacho Decisório Eletrônico, motivo porque Rejeito a preliminar suscitada, eis que não ficou configurado o cerceamento do direito de defesa do Recorrente.

3. Mérito

Quanto ao mérito, o Recorrente, em síntese, sustenta que o crédito reclamado pelo Fisco em razão da não homologação da compensação formalizada pela Recorrente tem natureza de estimativa, e que o despacho decisório que indeferiu a compensação foi proferido depois do encerramento do exercício, não havendo mais possibilidade de se exigir o débito relativo à estimativa.

Num primeiro momento, vejo que a argumentação constante no Recurso Voluntário é centrada na suposta existência de indébito decorrente de recolhimento por estimativa e saldo negativo apurado na DIPJ, o que não condiz com o tipo de crédito discutido neste processo, que é relativo a “pagamento indevido ou a maior”, conforme consta do Despacho Decisório Eletrônico de e-fls. 8.

Indo avante, e com a finalidade de mais bem delimitar a lide, convém trazer a lume excertos do acórdão recorrido que retratam os motivos de improcedência da Manifestação de Inconformidade (destaques do original):

(...)

Vale dizer, quando o contribuinte apresenta uma Declaração de Compensação, deve, necessariamente, demonstrar um crédito tributário a seu favor, para extinguir um débito tributário constituído em seu nome, de forma que o reconhecimento do indébito tributário seja o fundamento fático e jurídico de seu pedido.

A propósito do tema, cumpre destacar o informativo de jurisprudência do STJ de nº 320, de 14 a 18 de maio de 2007, que trouxe o seguinte julgado:

RESTITUIÇÃO. INDÉBITO. PROVA. RECOLHIMENTOS.

A recorrente aduz que a eventual restituição, se cabível, haveria de ser respaldada em prova documental, acostada na inicial, dos valores efetivamente pagos com as devidas comprovações de recolhimento, e ante tal incerteza não pode ser a União condenada à restituição dos valores postulados (pela via da compensação), sob pena de infração ao princípio do enriquecimento sem causa.

Isso posto, a Turma deu provimento ao recurso ao argumento de que o pressuposto fático do direito de compensar é a existência do indébito. **Sem prova desse pressuposto**, a sentença teria caráter apenas normativo, condicionada à *futura comprovação de um fato*. REsp 924.550SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 15/5/2007. (gn)

Nesse sentido, não se pode olvidar que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento a maior de tributo, fazendo-se necessário verificar a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-o com os registros contábeis e fiscais efetuados com base na documentação pertinente e análise da situação fática, de modo a se conhecer qual seria o montante de tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

Inclusive, por se tratar de contribuinte sujeito ao regime de apuração dos tributos com base no lucro real, este deveria, ao fim de cada período-base de incidência do tributo, apurar o lucro líquido do exercício mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do exercício e da apuração da base de cálculo da CSLL, nos termos do artigo 28 da Lei 9.430/96.

Neste contexto, o contribuinte deveria trazer provas, lastreadas em lançamentos contábeis, dentre estas, destacam-se: os registros contábeis de conta no ativo da CSLL a recuperar, a expressão deste direito em balanços ou balancetes, os Livros Diário e Razão, etc., tudo de forma a ratificar o indébito pleiteado.

Consoante noção cediça, a escrituração contábil e fiscal 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, conforme dispõe o artigo 923 do RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26/03/99).

No presente caso, a recorrente, em sua peça impugnatória, limitou-se a apresentar formulários (fls. 115/116) e tabelas (fls. 117/118) e, documentação inábil a comprovar a existência do indébito alegado.

Quanto ao documento de fls. 115/116, denominado pelo contribuinte de “RAZÃO ANALÍTICO”, deve ser tratado como mero formulário, já que não apresenta Termo de Abertura nem Termo de Encerramento. Ademais, cumpre observar que a legislação dispensa a autenticação do Livro Razão no caso de regularidade na autenticação do Livro Diário (art. 259 do RIR/99 c/c art. 14 da Lei 8.218/91, redação dada pela Lei nº 8.383/91). Assim, a ausência do Livro Diário implica na inabilidade da escrituração apresentada como elemento de comprovação do alegado indébito.

Registre-se que o contribuinte além de não juntar cópias do livro Diário, devidamente registrado, não apresentou LALUR, dos quais poderia se verificar os balanços/balancetes de redução e demonstrativos da apuração do Lucro Real da empresa para o ano-calendário de 2004.

(...)

De pronto, vejo que a questão tratada nos autos diz respeito à produção de prova. Constam dos excertos do acórdão recorrido dois motivos principais que levaram à decisão de improcedência do pleito do então manifestante: o primeiro é que os valores de CSLL considerados pelo Despacho Decisório Eletrônico foram extraídos de DCTF válida, apresentada pelo próprio contribuinte e, o segundo, é que o então manifestante não apresentou provas que demonstrassem o total da CSLL supostamente recolhida a maior, de modo a revestir o crédito postulado dos requisitos de liquidez e certeza.

De fato, o artigo 170 do CTN¹ exige para o reconhecimento da compensação declarada pelo contribuinte que o crédito pleiteado seja dotado dos requisitos de liquidez e certeza, atributos não comprovados na avaliação do colegiado *a quo* quando do julgamento da Manifestação de Inconformidade. A este respeito, constato que não foram aportados aos autos cópia de documentos da escrituração contábil/fiscal do Recorrente como forma de dar suporte a seus argumentos.

Assim, a irresignação do Recorrente não merece acolhimento, eis que não foram colacionados elementos de prova capazes de infirmar a decisão de não homologação da compensação perpetrada no Despacho Decisório Eletrônico e corroborada pelo acórdão de Manifestação de Inconformidade.

Não custa lembrar, conforme consignado no item 2.1 deste Voto, que existe previsão no art. 373, inciso I, do CPC regra específica segundo a qual o ônus da prova compete a quem alega possuir o direito. Logo, não pode o Recorrente, sob o manto do princípio da verdade material, tentar transferir ao Fisco sua obrigação de comprovar o direito creditório alegado, visto que a necessidade de declaração do débito em DCTF e a comprovação da liquidez e certeza do crédito informado no PER/DCOMP decorrem de exigências legalmente previstas.

Nesse quadro, conclui-se que foi acertada a decisão recorrida, porquanto proferida em consonância com a legislação de regência, motivo porque adoto seus termos e fundamentos como razões de decidir, em conformidade com os ditames do §1º do art. 50 da Lei nº 9.784/1999 c/c §3º do art. 57 do RICARF.

Dispositivo

Por todo o exposto, NEGOU PROVIMENTO ao recurso.

É como voto

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva

¹ 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.

Fl. 9 do Acórdão n.º 1002-000.996 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 10865.900928/2008-35