



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

Processo nº 10875.903623/2009-47

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº 1401-002.208 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 22 de fevereiro de 2018

Matéria Normas de Administração Tributária

Recorrente CUMMINS BRASIL LIMITADA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2003

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA ACOLHIDA.

A DRJ entendeu que o contribuinte não apresentou documentação contábil-fiscal que comprovasse o crédito que alega possuir. Entretanto, em momento algum, se manifesta ou analisa nenhum dos documentos apresentados pelo Contribuinte, seja para acatá-los ou não.

Mesmo que a DRJ entenda que o vasto rol de documentos apresentados pelo Contribuinte não são suficientes para comprovar a legitimidade do crédito que aduz possuir, deve a DRJ se manifestar expressamente neste sentido.

Cerceamento do direito de defesa verificado. Acatada a preliminar de nulidade

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acatar a preliminar de nulidade da decisão recorrida, nos termos do voto do Relator. Declarou-se impedida de votar a Conselheira Letícia Domingues Costa Braga.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia de Carli Germano (Vice-Presidente), Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Abel Nunes de Oliveira Neto, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva. e Letícia Domingues Costa Braga.

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília (DF) que manteve o crédito tributário decorrente da impossibilidade da compensação do IRPJ referente ao ano calendário de 2003, tendo em vista a ausência de certeza e liquidez do crédito tributário em questão.

2. Infere-se dos autos, que a Dcomp (Declaração de compensação) - transmitida em 2006, apontou crédito tributário de pagamento indevido ou a maior referente ao IRPJ/2003, cujo DARF totalizava o valor de **R\$ 474.973,81** – (Fls. 35/39).

3. Segundo informações constantes nos autos, “*a autoridade administrativa não reconheceu o crédito informado e por via de conseqüência não homologou as compensações realizadas, por inexistência do creditório solicitado*”.

4. Cientificado da não homologação da compensação transmitida em 29/04/2009 (fls. 57), o interessado apresentou Manifestação de Inconformidade em 29/05/2009 (fls. 03/18), na qual alegou:

i) Inicialmente que o crédito, objeto da declaração de compensação ("PER/DCOMP), apresentado em 2006, “*não decorre de um mero recolhimento corriqueiro de IRPJ Estimativa, mas sim de um erro na elaboração da guia DARF de pagamento que gerou um recolhimento feito em montante superior ao débito apurado no mês em que foi devido, configurando, assim, quanto ao excesso, um crédito oponível ao Fisco*”;

ii) DA NATUREZA DO PAGAMENTO INDEVIDO DO CRÉDITO: Afirma que a discussão acerca do pagamento indevido, vem descrito no art. 165 do CTN, o que permite a "restituição total ou parcial independentemente da modalidade de pagamento do tributo", explicando que "recolhimento em excesso decorrente de um erro na elaboração de qualquer documento relativo ao pagamento (guia DARF) caracteriza-se como sendo um crédito de pagamento indevido embasado pelo artigo 165, II do CTN que, frise-se, não poderia ser limitado pela discriminação da modalidade do seu pagamento";

iii) DO RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVAS MENSAIS: Explica que o IRPJ Estimativa é uma antecipação do IRPJ que poderá vir a ser devido ao final do exercício de apuração. (...) “*que a legislação aplicável definiu uma forma específica para apuração dos valores devidos a título de IRPJ Estimativa, sendo que tais valores são declarados pela Pessoa jurídica*”.

optante por tal regime, em sua Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais ("DCTF") e sua DIPJ";

iv) DA COMPOSIÇÃO FÁTICA DO CRÉDITO: Informa que apurou, no mês de março de 2003, débito de IRPJ, a estimativa no valor de R\$ 71.127,09. E que tal composição do débito de IRPJ Estimativa se baseou na apuração do Lucro Líquido do mês em questão descrito em seu Livro Diário, que gerou o Lucro Real do mês apurado na parte A do LALUR, o qual aponta uma base de cálculo no valor de R\$ 9.826.862,35. Por essas razões, tendo em vista erros incorridos pela Requerente ao elaborar a guia DARF de pagamento do débito de IRPJ Estimativa apontado, restou por recolher, equivocadamente, excessos na monta total de R\$ 288.701,56. Elaborou uma tabela explicativa dos valores:

IRPJ Estimativa	R\$ 71.127,09
Total de Recolhimentos DARF	R\$ 359.828,65
Pagamento em excesso	R\$ 288.701,56
Crédito Atualizado até a data da Compensação	R\$ 454.358,52

v) DA NÃO APLICABILIDADE DO ART. 10 DA IN nº 600/05: Alega que *"tal dispositivo somente poderia dispor que aos recolhimentos corriqueiros de IRPJ Estimativa - e não os excessos decorrentes de um recolhimento indevido efetuado por erro na elaboração da guia DARF de pagamento — seria permitido apenas sua utilização para dedução do IRPJ devido ao final do exercício ou para compor o Saldo Negativo de IRPJ, o que não é o caso. Não havendo, destarte, qualquer impedimento legal para o procedimento adotado pela ora Requerente na conceituação e aproveitamento de seus créditos, aqui tratados, como a espécie do gênero pagamento indevido descrita no inciso II do artigo 165 do CTN";*

vi) DA IMPOSSIBILIDADE DO NÃO-RECONHECIMENTO DO CRÉDITO: Apregoa que não há que se falar em não-restituição do crédito pleiteado, pois *"pela evidente natureza de pagamento a maior decorrente do artigo 165, II do CTN, deverá ser concedido, ao menos, como decorrente de Saldo Negativo apurado ao final do exercício em comento, tendo em vista a verdade material dos fatos ora discutidos"*;

vii) Requereu o integral acolhimento da Manifestação de Inconformidade para que seja reconhecido o direito ao crédito pleiteado e homologada a respectiva compensação.

5. O Acórdão ora Recorrido (03-073.681 - 4^a Turma da DRJ/BSB) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO DO SUJEITO PASSIVO. CRÉDITO INEXISTENTE.

A lei somente autoriza a compensação de crédito tributário com crédito líquido e certo do sujeito passivo. No caso, não foi comprovada a existência do crédito pleiteado, portanto, inexistente.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo demonstrar, por meio de provas hábeis, a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará a realização de diligência, quando entendê-la necessária, indeferindo a que considerar prescindível.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.

6. Isto porque, segundo entendimento da Turma, “*o Darf pago se refere a débito declarado em DCTF, documento constitutivo da dívida, e por isso, crédito tributário confessado que só pode ser modificado por retificação e iniciativa da contribuinte. Isso mostra, então, que não ocorreu erro na elaboração do Darf, ou melhor dizendo, ao preencher o Darf a contribuinte teria se equivocado no valor do débito a pagar. O argumento de que se caracterizou como sendo um crédito de pagamento indevido, embasado no art. 165-II do CTN, cai por terra. Enquanto que o pagamento a maior, 165-I do CTN, também não se comprova, porque o débito foi declarado e confessado pela interessada. A simples alegação de que o pagamento realizado foi apurado, a posteriori, a menor, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior, que teria originado o crédito pleiteado pela contribuinte em sua declaração de compensação*”.

7. Entendeu a DRJ que “*neste momento processual, para se comprovar a liquidez e certeza do crédito informado na declaração de compensação é imprescindível que seja demonstrada na escrituração contábil-fiscal da contribuinte (Livro Razão), baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração*”.

8. Extrai-se do Acórdão recorrido, que não restou comprovado nos autos, “*a existência de direito creditório líquido e certo do contribuinte contra a Fazenda Pública passível de restituição/compensação, não há o que ser reconsiderado na decisão dada pela autoridade administrativa, tendo em vista que o pagamento (Darf) apresentado no PER/Dcomp foi integralmente utilizado para quitar o débito confessado pelo contribuinte, não restando crédito disponível para compensação*”, por esse motivo a manifestação de inconformidade apresentada foi julgada improcedente, mantendo-se a integralidade da decisão não homologatória da compensação declarada pelo contribuinte.

9. O contribuinte recebeu mensagem com acesso ao Acórdão por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico perante à RFB, na data de

03/04/2017 às 16:27 (fls. 71), tendo apresentado Recurso Voluntário em 02/05/2017 - (fls. 75/96), na qual alegou:

- i) DO CERCEAMENTO DE DEFESA: Afirma a contribuinte que não há “justificativa plausível para que a compensação intentada pela Recorrente não seja homologada em razão da pretensa falta de documentação contábil-fiscal que ampare o montante creditório apontado pela Recorrente, conforme aventado pela D. DRJ”. Informa que procedeu cuidadosamente a juntada aos autos dos comentos imprescindível de prova para carrear a homologação do pedido de compensação tributária, quais sejam: Declaração de Compensação (fls. 34/39), Excerto da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (“DIPJ”) relativa ao ano-calendário de 2003 (fls.40/41), Livro-Diário com Balanço Patrimonial e Demonstrativo de Resultados de março/2003 (fls. 42/48), Registro de Ajuste do Lucro Líquido do Exercício de março/2003 (Parte A do Livro de Apuração do Lucro Real - “LALUR”) (fls. 49/50); e DARF comprobatório do recolhimento a maior pela Recorrente (fls.51);
- ii) DA NATUREZA DO INDÉBITO DO RECOLHIMENTO A MAIOR DE ESTIMATIVA DE IRPJ/CSLL: Informa “que os recolhimentos por estimativa são modalidade de pagamento antecipado do tributo devido, integrante da sistemática de apuração pelo Lucro Real, a teor dos artigos 2º e 6º da Lei nº 9.430/96”. (...) É facultado ao contribuinte sujeito ao Lucro Real optar pelo recolhimento das estimativas (i) com base na aplicação de percentuais de presunção de lucro sobre as receitas do mês (semelhante ao Lucro Presumido); e (ii) ou na antecipação da apuração do Lucro Real para o mês de recolhimento do tributo. Desse modo, as estimativas de IRPJ e CSLL têm fato gerador, base de cálculo e prazo para recolhimento próprios previstos na legislação, de modo que não é possível impedir seu creditamento até a apuração do saldo negativo e não a partir do recolhimento da estimativa a maior”;
- iii) DA DESNECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DE “DCTF” PARA AFERIÇÃO DO CRÉDITO. DIPJ COMO DOC. APTO A CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO: Argumenta que a retificação da DCTF é procedimento que encontra limitações em diversas hipóteses fáticas, as quais, se verificadas, não podem servir como razão de cerceamento ao direito creditório da Recorrente. A primeira limitação que o contribuinte traz, é acerca da decadência - Prazo de 5 anos contados a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele ao qual se refere a declaração, constante do art. 9º, § 5º da Instrução Normativa nº 1.599/2015. Diz ainda, que “se a DIPJ, o LALUR e outros documentos contábeis acostados pela Recorrente dão conta de fazer jus a seu direito creditório, este não deve ser glosado por razões operacionais que afastem o Fisco de auferir a efetiva verdade material dos presentes autos”. Colaciona julgados do CARF, tratando acerca da mesma temática (existência de direito creditório em favor do contribuinte e pela necessária homologação da compensação pleiteada);

iv) DA COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO: Afirma que “os documentos fiscais e contábeis acostados aos presentes autos fundamentam o montante creditório ao qual faz jus, e que é facultado ao contribuinte, no recolhimento de estimativas de IRPJ, efetuar balancetes de suspensão ou redução para aferir exatamente qual seu lucro real referente à data do período de apuração da estimativa - exatamente para que não seja recolhido o valor estabelecido em presunção”. Afirmando que:

- a) Elaborou “balanço patrimonial e demonstração de resultado para o mês de março de 2003, cujo valor do “Lucro antes da contribuição social e do Imposto de renda” foi de R\$17.335.571,75” – Fls. 48;
- b) Diz que o “Lucro antes da contribuição social e do Imposto de renda” (R\$17.335.571,75) reduzido da “Contribuição Social” (R\$691.270,58) confere com o valor base do Registro de Ajuste do Lucro Líquido do Exercício de março/2003 integrante da Parte A do LALUR”; “A partir desse valor foram realizadas todas as exclusões e adições do Lucro Real para que se chegue à base de cálculo da estimativa de março de 2003, que resultou no montante de R\$9.826.862,35”;
- c) “A partir do Lucro Real (base de cálculo optada pela Recorrente) apurou-se que o valor da estimativa de IRPJ de março de 2003 era de R\$71.127,09. Valor este que deve ser confrontado ao do recolhimento realizado (DARF) e respectiva DCTF (R\$359.828,65) para apurar o efetivo indébito”;
- d) Portanto, “o crédito resultante da diferença do quanto apurado para a estimativa de março de 2003 (R\$71.127,09) e o quanto recolhido (R\$359.828,65), é exatamente o valor do crédito objeto do presente feito (R\$288.701,56)”.

- v) Requereu a procedência do Recurso Voluntário interposto, para que seja reconhecida a nulidade do acórdão prolatado pela DRJ em razão da falta de análise dos documentos comprobatórios do crédito pleiteado;
- vi) Subsidiariamente, requereu que seja feita a baixa dos autos em diligência para que haja a efetiva análise de referidos documentos;
- vii) Protestou pela sustentação oral de seus argumentos.

10. É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva - Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília (DF) que manteve o crédito tributário decorrente da impossibilidade da compensação do IRPJ referente ao ano calendário de 2003, tendo em vista a ausência de certeza e liquidez do crédito tributário em questão.

A Dcomp (Declaração de compensação) - transmitida em 2006, apontou crédito tributário de pagamento indevido ou a maior referente ao IRPJ/2003, cujo DARF totalizava o valor de **R\$ 474.973,81** – (Fls. 35/39), entretanto a autoridade administrativa não reconheceu o crédito informado e por via de consequência não homologou as compensações realizadas, por inexistência do creditório solicitado. Tal conclusão decorreu da falta de retificação da DCTF.

Assim, sendo a DCTF instrumento de confissão de dívida que não foi retificado, e estando os DARFs de recolhimento de acordo com os valores nela indicados, não haveria direito creditório a ser utilizado.

Tal situação não é nova neste Conselho, a questão central é analisar se é prescindível a retificação dos documentos que constituem o crédito tributário como condição para se apresentar a declaração de compensação que se pretende realizar, devendo as autoridades julgadoras analisar os demais documentos contábeis e fiscais que o contribuinte apresente para confirmação do direito creditório.

Após realização de uma pesquisa jurisprudencial, verifico que a posição majoritária deste Conselho tem sido no sentido de entender que não há obrigatoriedade de se retificar previamente a declaração que constitua o crédito tributário para formalização do direito creditório, em alguns casos até mesmo reconhecendo o direito de o contribuinte promover a retificação da DCTF/GFIP após o despacho decisório emitido pela autoridade fiscal denegando o direito à compensação.

Entretanto, também é entendimento majoritário de que não basta o contribuinte retificar a declaração após intimação da decisão administrativa ou alegar a existência de crédito sem a retificação, devendo comprovar com documentos contábeis e fiscais o seu direito creditório.

Esse é o entendimento que se extrai do Acórdão n. 9202003.930 da CSRF, no sentido de que a falta de retificação não pode consistir em óbice à compensação:

NÃO RETIFICAÇÃO DE GFIP INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE COMPENSAÇÃO E RESTITUIÇÃO INAPLICABILIDADE.

O fato de o ente público não retificar a GFIP, excluindo os agentes políticos, não pode constituir óbice à compensação ou restituição quando constatado o direito creditório do recorrente, uma vez que existe Auto de Infração de obrigação acessória próprio para informações incorretas no documento GFIP.

Recurso Especial da Fazenda Negado

Outros acórdãos também seguem tal entendimento, qual seja, de ser prescindível a retificação, mas condicionam o deferimento à prova de existência do crédito, são eles: 3302-002.956, 3302-002.955, 3302-002.954, 3302-002.953, 2201-002.862, 3401-003.008, 1301-002.103.

Aliás, essa também parece ser a linha de entendimento da DRJ que, apesar de manifestar que a falta de retificação da DCTF afastaria a certeza e liquidez do crédito, defende que *"neste momento processual, para se comprovar a liquidez e certeza do crédito informado na declaração de compensação é imprescindível que seja demonstrada na escrituração contábil-fiscal da contribuinte (Livro Razão), baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração"*.

E neste momento que merece ser analisada a preliminar de cerceamento do direito de defesa aduzida pela Recorrente.

Ora, é fato que o contribuinte promoveu a juntada da Declaração de Compensação (fls. 34/39), Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (“DIPJ”) relativa ao ano-calendário de 2003 (fls.40/41), Livro-Diário com Balanço Patrimonial e Demonstrativo de Resultados de março/2003 (fls. 42/48), Registro de Ajuste do Lucro Líquido do Exercício de março/2003 (Parte A do Livro de Apuração do Lucro Real - “LALUR”) (fls. 49/50); e DARF comprobatório do recolhimento a maior pela Recorrente (fls.51).

Ocorre que, analisando a decisão recorrida, o que se depreende é que a DRJ entende que o contribuinte não apresentou documentação contábil-fiscal que comprovasse o crédito que alega possuir. Entretanto, em momento algum, se manifesta ou analisa nenhum dos documentos apresentados pelo Contribuinte, seja para acatá-los ou não.

Mesmo que a DRJ entenda que o vasto rol de documentos apresentados pelo Contribuinte não são suficientes para comprovar a legitimidade do crédito que aduz possuir, entendo que deveria a DRJ se manifestar expressamente neste sentido.

Assim, a meu ver, entendo assistir razão ao Recorrente quanto ao alegado cerceamento do direito de defesa, o que não pode ser suprido neste momento sob pena de supressão de instância.

Neste sentido, acatando a preliminar suscitada, entendo ser nula a decisão da DRJ, devendo os autos retornarem para novo julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva

