



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.913275/2009-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-000.899 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 07 de agosto de 2019
Recorrente TRÊS MARIAS EXPORTAÇÃO IMPORTAÇÃO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

DILIGÊNCIA. ASPECTO TEMPORAL.

Tendo em vista o princípio da concentração da defesa, a manifestação de inconformidade deve conter todas as matérias litigiosas e instruída com os elementos de prova em que se justificar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais. A lei prevê meios instrutórios amplos para que o julgador venha formar sua livre convicção motivada na apreciação do conjunto probatório mediante determinação de diligências quando entender necessárias com a finalidade de corrigir erros de fato e suprir lacunas probatórias.

PER/DCOMP. INEXATIDÃO MATERIAL.

O procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado.

Somente podem ser corrigidas de ofício ou a pedido do sujeito passivo as informações declaradas a RFB no caso de verificada circunstância objetiva de inexatidão material e mediante a necessária comprovação do erro em que se funde.

Dados que não são objeto de análise no Despacho Decisório Eletrônico somente podem ser revisados de ofício pela autoridade administrativa da DRF de origem no caso de erro de fato comprovado, desde que observados os demais critérios jurídicos, conforme o Parecer Normativo Cosit nº 8, de 03 de setembro de 2014 e o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 28 de agosto de 2015.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

Relatório

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 07829.25682.310305.1.3.04-0087, em 31.03.2005, fls. 01-03, utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), código 2484, determinado sobre a base de cálculo estimada relativo ao mês do novembro do ano-calendário de 2004 no valor de R\$20.191,82 arrecadado em 29.12.2004 para compensação do débito ali confessado de IRPJ de ajuste anual, código 2430, no valor de R\$20.191,82 referente ao ano-calendário de 2004 com vencimento em 31.03.2005.

Consta no Despacho Decisório Eletrônico, fls. 08-10, em que as informações relativas ao reconhecimento do direito creditório foram analisadas das quais se concluiu pelo indeferimento do pedido:

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 20.191,82

Analisadas as informações prestadas no documento acima Identificado, não foi confirmada a existência do crédito informado, pois o DARF a seguir, discriminado no PER/DCOMP, não foi localizado nos sistemas da Receita Federal. [...]

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

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.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado na ementa do Acórdão da 4ª Turma DRJ/SPO/SP nº 16-61.956, de 03.10.2014, e-fls. 28-32:

DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO. DARF NÃO ENCONTRADO.

CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. NÃO COMPROVAÇÃO.

Não localizado o DARF pago indevidamente ou a maior que o devido e não comprovadas a liquidez e a certeza do crédito informado em declaração de

compensação, não se reconhece o direito creditório pleiteado e, consequentemente, não se homologam as compensações a ele vinculadas.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Recurso Voluntário

Notificada em 04.01.2016, e-fls. 33-35, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 02.02.2016, e-fls. 36-50, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II. DOS FATOS

2. A Recorrente tem como objeto social a exportação de café, entre outras atividades, nos termos previstos em seus atos constitutivos ora anexados (Doc. 01). No ano-calendário de 2004, estava obrigada à apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (“CSLL”) anual, calculando as estimativas mensais respectivas, com base em balancetes de suspensão ou redução, na forma do artigo 17 e 18 da Instrução Normativa da RFB nº 390, de 2004.

3. Esses valores pagos a título de estimativa foram considerados adiantamentos da CSLL, no balanço encerrado em 31 de dezembro de 2004. Por conseguinte, a Recorrente não apurou valor devido da estimativa da CSLL referente ao mês de novembro de 2004, no valor de R\$ 20.191,82, diante dos ajustes necessários promovidos pelo balanço de suspensão e redução, conforme artigo 230 do RIR, aprovado pelo Decreto 3000, de 1999. Ou seja, persistiu saldo credor em favor da ora Recorrente, com relação a este período.

2.1 Da Decisão recorrida

4. Trata-se de processo da Declaração de Compensação – DCOMP nº. 07829.25682.310305.1.3.04-0087, transmitida em 31.03.2005. A Recorrente informou, como crédito originário de pagamento indevido ou a maior, o DARF de código de receita nº 2484 (Estimativa de CSLL,), relativo ao mês de novembro (30.11.2004), no valor de R\$ 20.191,82. [...]

6. O Despacho Decisório não reconheceu o direito creditório e, consequentemente, não homologou a compensação do débito indicado (IRPJ – R\$ 20.191,82), em razão de não ter sido localizada a comprovação do pagamento da estimativa da CSLL, nov/2004, nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil. [...]

7. Com a devida vênia, Vossas Senhorias, a decisão incide em equívoco e não merece prevalecer. Isto porque, a estimativa da CSLL foi extinta por meio da compensação (cf. artigo 156, inciso II do CTN, razão pela qual descabe adentrar no mérito de existência de DARF), conforme passa a expor.

III. A PREPONDERÂNCIA DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

8. Em decorrência do princípio da legalidade, a autoridade administrativa tem o dever de buscar a verdade material. O processo administrativo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da ocorrência do fato gerador e a constituição do

crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma. E, neste sentido, busca-se a veracidade do fato, com a produção das provas em direito admitidas.

9. A busca incessante pela verdade material é tão importante para o processo quanto à luta por uma prestação jurisdicional célere e eficaz. Esta somente se faz cognoscível por intermédio do meio de prova. É o meio de prova que permite a demonstração da veracidade das alegações feitas pelas partes. [...].

12. Em decorrência da busca da verdade material, outro princípio é consagrado pela doutrina e jurisprudência no tocante ao processo administrativo federal tributário, qual seja: princípio do formalismo moderado. [...]

17. Portanto, em nome do princípio da verdade material, que rege o processo administrativo, as d. autoridades fiscais deverão observar, cuidadosamente, as informações e documentos fornecidos pela Recorrente, a fim de concluir que, indubitavelmente, que inexistia o débito a pagar, devendo ser homologada a DCOMP nº. 07829.25682.310305.1.3.04-0087. É o que passa a comprovar.

IV. A COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO

18. A decisão recorrida não homologou a Declaração de Compensação – DCOMP nº. 07829.25682.310305.1.3.04-0087, por falta de provas do direito creditório, ou seja, do pagamento a maior da estimativa da CSLL, referente a novembro de 2004. Ocorre que houve sim a extinção da estimativa da CSLL, por meio do instituto da compensação, nos termos do artigo 156, inciso II do CTN.

4.1 A “extinção” da estimativa da CSLL por meio da compensação

19. A Recorrente, em 14/12/2004, transmitiu a PERDCOMP nº. 08819.99071.141204.1.3.01-5405, utilizando créditos de ressarcimento do IPI, no valor de R\$ 55.973,36, para compensar os débitos de IRPJ no valor de R\$ 35.392,25, IRRF de R\$ 389,29 e o valor da estimativa de CSLL, nov/2004, de R\$ 20.191,82. [...]

4.2 Da Inexistência do dever de pagar a estimativa da CSLL

4.2.1 O Fato Gerador Complexivo da CSLL [...]

22. Os valores pagos a título de estimativa são considerados adiantamentos da CSLL, totalizando o valor de R\$ 298.164,59 (cf. conta 11502-3 do Razão Analítico Individual de 2004 – Doc. 05). Ocorre que, conforme a Conta 51402-4 do Livro Razão Analítico Individual (Doc. 05), a provisão para a CSLL, no balanço encerrado em 31 de dezembro de 2004, totalizou R\$ 234.709,00. Ou seja, após encerramento do balanço em 31 de dezembro de 2004, houve um saldo remanescente de R\$ 63.455,59, incluído, portanto, nesse valor, a estimativa de CSLL, nov/2004.

4.3 Da origem do crédito (Ressarcimento de IPI) – Dcomp retificadora

23. A Recorrente, verificando não ser devedora da estimativa de CSLL (ref. nov/2004), em 01/04/2009, transmitiu a DCOMP nº 33967.44054.010409.1.7.01-4989 retificadora, que alterou a Dcomp nº 08819.99071.141204.1.3.01-5405, com a redução do débito da referida estimativa de CSLL, dando origem, consequentemente, a um crédito de ressarcimento do IPI de R\$ 20.191,82. Ou seja, com a retificação da Dcomp que passou de um débito de R\$ 55.973,36 para R\$ 35.392,25, originou-se um crédito de Ressarcimento de IPI de R\$ 20.191,82. [...]

4.4 Da retificação da DCOMP n.º. 07829.25682.310305.1.3.04-0087

24. Como se vê, houve um mero equívoco no preenchimento da DCOMP n.º. 07829.25682.310305.1.3.04-0087. Ou seja, quando este refere o crédito decorrente de pagamento a maior de CSLL, na verdade, o crédito tem como origem os créditos de Ressarcimento de IPI. [...]

25. Portanto, em nome do princípio da verdade material, que rege o processo administrativo, as d. autoridades fiscais deverão observar, cuidadosamente, as informações e documentos fornecidos pela Recorrente a fim de concluir pela homologação da Declaração de Compensação n.º. DCOMP n.º. 07829.25682.310305.1.3.04-0087, com base em seus registros contábeis (Razão Contábil).

4.5 Ainda: a prova via registros contábeis

26. A escrituração regular de suas operações ratifica o direito da ora Recorrente em obter a homologação da Declaração de Compensação n.º. DCOMP n.º. 07829.25682.310305.1.3.04-0087. [...]

28. A contabilidade é, pois, meio de prova hábil e idôneo, não sendo possível desconstituí-la, razão pela qual não merece prosperar o acórdão ora objeto de Recurso Voluntário.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

VIII. DOS PEDIDOS

29. Ante o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência dos fundamentos que levaram à improcedência da Manifestação de Inconformidade, requer-se a reforma do acórdão n.º. 16-61.956 (decisão a quo), em especial para reconhecer o direito, a fim de concluir pela homologação da Declaração de Compensação n.º. DCOMP n.º. 07829.25682.310305.1.3.04-0087.

30. Alternativamente, em nome do princípio da verdade material, caso entenda-se necessário, requer-se a baixa para diligência, buscando o real conteúdo dos registros contábeis da ora Recorrente.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento.

Nulidade

A Recorrente alega que as provas não foram analisadas na decisão de primeira instância.

O Despacho Decisório foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Ademais, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Sobre a matéria, cabe indicar o entendimento emanado em algumas oportunidade pelo Supremo Tribunal Federal¹:

Não há falar em negativa de prestação jurisdicional quando, como ocorre na espécie vertente, "a parte teve acesso aos recursos cabíveis na espécie e a jurisdição foi prestada (...) mediante decisão suficientemente motivada, não obstante contrária à pretensão do recorrente" (AI 650.375 AgR, rel. min. Sepúlveda Pertence, *DJ* de 10-8-2007), e "o órgão judicante não é obrigado a se manifestar sobre todas as teses apresentadas pela defesa, bastando que aponte fundamentadamente as razões de seu convencimento" (AI 690.504 AgR, rel. min. Joaquim Barbosa, *DJE* de 23-5-2008). [AI 747.611 AgR, rel. min. Cármen Lúcia, j. 13-10-2009, 1ª T, *DJE* de 13-11-2009.] = AI 811.144 AgR, rel. min. Rosa Weber, j. 28-2-2012, 1ª T, *DJE* de 15-3-2012 = AI 791.149 ED, rel. min. Ricardo Lewandowski, j. 17-8-2010, 1ª T, *DJE* de 24-9-2010 (grifos do original)

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. A constituição e o supremo do art. 93. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBd.asp#visualizar>>. Acesso em: 30 mai. 2018.

Diligência

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelecem que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito com inserção de todas as teses de defesa e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, nos termos do art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que determinam critérios de aplicação do princípio da verdade material. Assim, tendo em vista o princípio da concentração da defesa, a manifestação de inconformidade deve conter todas as matérias litigiosas e instruída com os elementos de prova em que se justificar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais. A lei prevê meios instrutórios amplos para que o julgador venha formar sua livre convicção motivada na apreciação do conjunto probatório mediante determinação de diligências quando entender necessárias com a finalidade de corrigir erros de fato e suprir lacunas probatórias.

As autoridades administrativa e julgadora de primeira instância analisaram detidamente todos os elementos constantes nos registros internos da RFB e aqueles colacionados em sede de manifestação de inconformidade. Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência. A realização desse meio probante é prescindível, uma vez que os elementos produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio e formação do livre convencimento motivado do julgador. A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

Necessidade de Comprovação do Erro de Fato na Apuração do Pagamento a Maior

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que a Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art.

151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

Os diplomas normativos de regências da matéria, quais sejam o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deixam clara a necessidade da existência de direito creditório líquido e certo no momento da apresentação do Per/DComp, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória da ulterior homologação. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe à Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitada dada a concentração dos atos em momento oportuno. A apresentação da prova documental em momento processual posterior é possível desde que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. O julgador orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos ainda que apresentados em sede recursal com o escopo de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que foi afastada a possibilidade de homologação da compensação dos débitos, porque não foi comprovado o erro material (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Cabe esclarecer que a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) desde a sua instituição a partir de 01.01.1999 tem caráter meramente informativo². Somente a partir do ano-calendário de 2014, todas as pessoas jurídicas, inclusive as

² Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF nº 127, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa RFB nº 1.028, de 30 de abril de 2010, Instrução Normativa RFB nº 1.149, de 28 de abril de 2011, Instrução Normativa RFB nº 1.264, de 30 de março de 2012, Instrução Normativa RFB nº 1.344, de 9 de abril de 2013, Instrução Normativa RFB nº 1.463, de 24 de abril de 2014 e Súmula CARF nº 92.

equiparadas, devem apresentar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de forma centralizada pela matriz, que ficam dispensadas, em relação aos fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2014, da escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) em meio físico e da entrega da DIPJ. Assim, no ano-calendário objeto de análise os sistemas na RFB não eram supridos com os dados completos da escrituração contábil fiscal da Recorrente (Instrução Normativa RFB nº1.422, de 19 de dezembro de 2013). Ainda, as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas devem apresentar a Declaração de Débitos e Créditos Tributário Federais (DCTF) de forma centralizada pela matriz por via da internet comunicando a existência de débito tributário, constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para sua exigência³. Além disso, por via de regra o Per/DComp somente pode ser retificado pela Recorrente caso se encontre pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador, já que alterar dados depois do tempo próprio constitui inovação⁴.

Apenas nas situações mediante comprovação do erro em que se funde de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos podem ser corrigidas de ofício ou a requerimento da Requerente. O erro de fato é aquele que se situa no conhecimento e compreensão das características da situação fática tais como inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o procedimento quando se comprova erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. A este poder/dever corresponde o direito de a Recorrente retificar e ver retificada de ofício a informação fornecida com erro de fato, desde que devidamente comprovado. Por inexatidão material entendem-se os pequenos erros involuntários, desvinculados da vontade do agente, cuja correção não inove o teor do ato formalizado, tais como a escrita errônea, o equívoco de datas, os erros ortográficos e de digitação. Diferentemente, o erro de direito, que não é escusável, diz respeito à norma jurídica disciplinadora e aos parâmetros previstos nas normas de regência da matéria. O conceito normativo de erro material no âmbito tributário abrange a inexatidão quanto a aspectos objetivos não resultantes de entendimento jurídico tais como um cálculo errado, a ausência de palavras, a digitação errônea, e hipóteses similares. Somente podem ser corrigidas de ofício ou a pedido do sujeito passivo as informações declaradas a RFB no caso de verificada circunstância objetiva de inexatidão material e mediante a necessária comprovação do erro em que se funde (incisos I e III do art. 145 e inciso IV do art. 149 do Código Tributário Nacional e art. 32 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Sobre a possibilidade de revisão e retificação de ofício de débitos confessados, o Parecer Normativo Cosit nº 8, de 03 de setembro de 2014, orienta que a revisão de ofício de despacho decisório que não homologou compensação pode ser efetuada pela autoridade administrativa da DRF de origem para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese de ocorrer erro de fato em dados declarados em Per/DComp, DCTF, DIPJ, entre outros, observados

³ Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa SRF nº 255, de 11 de dezembro de 2002, Instrução Normativa SRF nº 583, de 20 de dezembro de 2005, Instrução Normativa SRF nº 695, de 14 de dezembro de 2006, Instrução Normativa RFB nº 786, de 19 de novembro de 2007, Instrução Normativa RFB nº 903, de 30 de dezembro de 2008, Instrução Normativa RFB nº 974, de 27 de novembro de 2009, Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010 e Instrução Normativa RFB nº 1.599, de 11 de dezembro de 2015.

⁴ Fundamento legal: art. 56 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 17 de outubro de 2004, art. 57 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, o art. 77 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, art. 88 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de dezembro de 2012, a art. 107 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017 e § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

os demais requisitos normativos. Ademais, salvo exceções legais, verifica-se que a não retificação da DCTF não impede que o direito creditório pleiteado no Per/DComp seja comprovado por outros meios, bem como não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o Per/DComp que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação de acordo com o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 28 de agosto de 2015.

Vale ressaltar que a retificação das informações declaradas por iniciativa da própria declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional). Por conseguinte, cabe a Recorrente a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao Erário para a instrução do processo a respeito dos fatos e dados contidos em documentos existentes em seus registros internos, caso em que deve prover, de ofício, a obtenção dos documentos ou das respectivas cópias (art. 36 e art. 37 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

Infere-se que os motivos de fato e de direito apostos no recurso voluntário, por si sós, não podem ser considerados suficientemente robustos a comprovar sobre os supostos erros de fato incorridos pela Recorrente, que precisa produzir um conjunto probatório com outros elementos extraídos dos assentos contábeis, que mantidos com observância das disposições legais fazem prova a seu favor dos fatos ali registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

O Despacho Decisório Eletrônico foi emitido com base nos dados então existentes nos registros da RFB informados pela Recorrente à época da sua emissão que, após confrontados, emergiram incongruências. Ocorre que nenhum outro critério de verificação da liquidez e certeza do direito creditório foi adotado pela Administração Tributária.

Relativamente a CSLL, código 2884, do mês de novembro do ano-calendário 2004 tem-se que:

- no Termo de Intimação, notificado a Recorrente em 19.09.2006, restou informado que o DARF não foi localizado nos sistemas da RFB, fls. 04-07;

- no Despacho Decisório, cientificado a Recorrente 03.03.2009, consta que não foi confirmada a existência do crédito informado no valor de R\$20.191,82, pois o DARF discriminado no Per/DComp não foi localizado nos sistemas da RFB, fls. 08-10; e

- no Livro Razão referente a conta 21312-8 2103120000 – IRPJ a Recolher está registrado em 31.03.2005 referente ao crédito no valor de R\$20.191,82, fls. 83-94:

- a) “valor da C. Social estimativa novembro/04, apuração 30/11/2004, compensada no Per/DComp 08819.99071.141204.1. 3.01-5405 de 14/12/04 ref. ressarcimento de IPI do 2º trimestre de 2003”;

- b) “valor que compensamos ref. a parte do IRPJ – Ajuste Anual, cod. 2430, PA. 31/12/2004, conforme Per/DComp sob nº 07829.25682.310305.1.3.04-0087 de 31.03.2005 que

substitui o Per/DComp - parte ref. contrib. social, sob nº 08819.99071.1412 04.1.3.01-5405 ref. ressarcimento de crédito de IPI do 2º trimestre de 2003”.

O equívoco anteriormente verificado no débito de CSLL, código 2484, do mês de novembro de 2004 no valor de R\$20.191,82, cuja compensação foi homologada com utilização de indébito de ressarcimento de IPI, não pode ser transmudado em direito creditório a ser utilizado no Per/DComp nº 07829.25682.310305.1.3.04-0087 tratado nos presentes autos, fls. 01-03. Ainda este suposto direito creditório de CSLL originário de erro de compensação homologada não poder ser considerado como se fosse pagamento a maior de ressarcimento de IPI, por falta de amparo legal. A Recorrente permaneceu silente embora tenha tido oportunidade desde 2006 a tomar as providências necessárias com a finalidade de retificar as divergências, inclusive apresentando Per/DComp retificador com alteração na natureza do crédito na forma, no tempo e no lugar previstos na legislação de regência.

Cabe ressaltar que o Parecer Normativo Cosit nº 8, de 03 de setembro de 2014 e o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 28 de agosto de 2015, ajustam que os Per/DComp estranhos aos presentes autos que contenham enganos nos débitos confessados somente podem ser revisados de ofício em procedimento próprio pela autoridade administrativa da DRF de origem no caso de erro de fato comprovado e desde que observados os demais critérios jurídicos.

Diferente do entendimento da Recorrente de que o Per/DComp tratado nos autos seja retificador do Per/DComp nº 08819.99071.1412 04.1.3.01-5405, os supostos erros de fato indicados na peça recursal não podem ser corroborados, uma vez que os autos não estão instruídos com os assentos contábeis obrigatórios acompanhados dos documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal. Este ônus da prova de demonstrar explicitamente a liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado recai sobre a Recorrente. Ademais, indicação de dados quantitativos na peça de defesa, por si só, não é elemento probatório hábil e suficiente para demonstrar, de plano, a existência do indébito indicado no Per/DComp.

Verifica-se que todos os documentos constantes nos autos foram analisados. As informações constantes na peça de defesa não podem ser consideradas, pois não foram produzidos no processo elementos de prova mediante assentos contábeis e fiscais que evidenciem as alegações ali constantes, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. Observe-se que não foram carreados aos autos pela Recorrente os dados essenciais a produzir um conjunto probatório robusto de suas alegações e da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado.

Declaração de Concordância

Consta no Acórdão da 4ª Turma DRJ/SPO/SP nº 16-61.956, de 03.10.2014, e-fls. 28-32, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Em se tratando de julgamento de declaração de compensação, há que se lembrar o disposto no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN), art. 333 do Código de Processo Civil (CPC) e art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF): [...]

Observe-se, ainda, que, em consonância com a legislação acima citada, consta das “Orientações para apresentação de manifestação de inconformidade” (disponível

ao Contribuinte a partir da ciência da não homologação do crédito no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil), a instrução de que a manifestação de inconformidade deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, como, por exemplo, comprovação de que o recolhimento indicado como crédito foi efetuado de forma indevida.

Ou seja, da leitura das normas acima transcritas, chega-se à conclusão de que no caso de despacho decisório, em que é negado o pedido de compensação contido em DCOMP, o ônus probatório (art. 333 do CPC e 16 do PAF) é do contribuinte, especialmente quanto à liquidez e certeza do crédito oferecido à compensação (art. 170 do CTN).

No presente processo, a Manifestante traz a alegação de ter entregue a Perd/Dcomp sob análise de nº 07829.25682.310305.1.3.04-0087 para substituir compensação de CSLL contida em Per/Dcomp anterior - 08819.99071.141204.1.3.01-5405 – por compensação com débito de IRPJ e que estornou a CSLL nos registros contábeis da empresa.

Por fim, considerando demonstradas as ocorrências, requer que a DCOMP nº 07829.25682.310305.1.3.04-0087 seja considerada como compensação, no valor de R\$20.191,82.

No entanto, observa-se que o Perd/Comp sob análise não retifica o de nº 08819.99071.141204.1.3.01-5405 – que se refere a pedido de compensação de crédito (ressarcimento de IPI) com o débito que a Manifestante diz ter recolhido indevidamente.

Verifica-se ainda que na DCTF entregue, a Manifestante informa que o débito no código 2484, período de apuração 31/11/2004, no valor de R\$20.191,82, foi compensado no Per/Dcomp 08819.99071.141204.1.3.01-5405 (e não que ele tenha sido pago).

Ora, a DCOMP sob análise foi aceita formalmente, mas negada em seu mérito pela Autoridade Administrativa. Como a Manifestante não trouxe o DARF que não foi encontrado por ocasião do despacho decisório e também deixou de explicar, e fundamentar documentalmente, a razão do indébito tributário, resta improvable seu direito creditório.

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de

inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este entendimento está de acordo com o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva