



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

Processo nº 10880.914743/2009-09
Recurso nº Voluntário
Resolução nº 1401-000.630 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Data 20 de março de 2019
Assunto PER/DComp; pagamento indevido ou a maior
Recorrente CITIBANK CORRETORA DE SEGUROS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Relatório

O contribuinte apresentou em 29/05/2005 o PER/Dcomp nº 24220.76480.290405.1.3.046174, por meio do qual formalizou o Pedido de Restituição/Ressarcimento de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de IRPJ relativo ao ajuste do lucro real anual relativo ao ano-calendário 2003.

O recolhimento indevido ou a maior teria sido feito por meio de DARF, código 2390, arrecadado em 27/02/2004, no valor de R\$ 1.929.979,42, sendo R\$ R\$ 1.910.870,71 de principal e R\$ 19.108,71 de juros.

O crédito formalizado por meio do PER nº 24220.76480.290405.1.3.046174 foi aproveitado nas seguintes Declarações de Compensação - DComp:

PER/DComp	Processo	Total compensado - R\$
24220.76480.290405.1.3.04-6174	10880.914743/2009-09	1.760.055,41
16037.87817.301007.1.7.04-1060	10880.691569/2009-11	230.838,16
07523.80467.130505.1.3.04-7665	10880.925775/2009-21	151.744,99
40164.67039.150605.1.3.04-4117	10880.925776/2009-76	36.995,97
29760.34694.301107.1.3.04-0089	10880.998793/2009-22	195.569,23

Por meio do Despacho Decisório nº 82099104, a Delegacia Especial de Administração Tributária em São Paulo - DERAT/SP, cotejou o DARF em comento com o débito de IRPJ relativo ao ajuste do lucro real de 2003 declarado em DCTF. O débito declarado

era de R\$ 1.929.979,41. Assim, a DERAT/SP reconheceu parcialmente o crédito solicitado, no valor original de R\$ 0,01.

A decisão da DERAT/SP afetou todas as compensações acima mencionadas.

Irresignado, o contribuinte manejou a manifestação de inconformidade, por meio da qual, em síntese, alegou:

1) Que o despacho decisório não homologou as referidas compensações porque o pagamento indevido ou a maior não foi informado na DCTF original e o recolhimento e a PER/DCOMP utilizaram código de receita diferente do informado na DCTF; 2) Que no ano-calendário de 2003, na DIPJ, apurou saldo negativo de IRPJ e mesmo assim recolheu o montante de R\$ 1.929.979,42 a título de IRPJ ajuste anual do AC2003, comprovando o recolhimento indevido do IRPJ; 3) Que no caso em questão, em função do que dispõe o princípio da legalidade e o princípio da verdade material, não ocorreram as circunstâncias que a própria lei estabelece como necessárias a gerar a incidência tributária, ocorrendo, na verdade, preenchimento equivocado da DCTF (erro formal), no campo débito apurado, onde na original foi incluído incorretamente o montante de R\$ 1.910.870,71, sendo que o correto seria “zero”. Também, o código de receita foi informado incorretamente “2430”, que corresponde ao IRPJ de PJ obrigadas ao lucro real – entidades não financeiras, enquanto tanto o recolhimento quanto à informação no PER/DCOMP indicam tratar-se de IRPJ – 2390 PJ obrigadas ao lucro real – entidades financeiras. Tal fato ocorreu em função do próprio programa DCTF; 4) Que o CARF, reiteradamente, tem decidido em favor dos contribuintes, no tocante ao “erro de fato”, consoante acórdãos anexados.

Ao final, pugnou pelo acolhimento da manifestação de inconformidade, pelo reconhecimento integral do crédito pleiteado e pela homologação das compensações declaradas.

A instância de piso julgou improcedente a manifestação de inconformidade. A ementa do acórdão ora combatido restou consignada nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

A certeza e a liquidez dos créditos são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2003

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DE DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE ERRO MATERIAL.

O erro do valor do débito apontado na DCTF, de cuja retificação resulte crédito ao sujeito passivo, precisa ser comprovado mediante apresentação de documentos hábeis.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. UTILIZAÇÃO PARCIAL. COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA EM PARTE.

Mantém-se o despacho decisório que homologou parcialmente a compensação quando constatado, sobre a parte não homologada, que parte do recolhimento indicado como fonte de crédito foi utilizado na quitação de débito confessado em DCTF.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÃO. PROVAS.

A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Não têm valor as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando for este o meio pelo qual devam ser provados os fatos alegados.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. REQUISITOS LEGAIS.

É ônus do interessado juntar aos autos os elementos de prova que possui, não podendo dele se eximir mediante solicitação de diligência. Não se admite pedido de diligência sem os motivos que a justifiquem e sem a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, no qual, após reiterar os argumentos lançados na Manifestação de Inconformidade acerca da legitimidade do crédito pleiteado, pede:

- a vinculação dos processos número 10880.914743/2009-09, 10880.691569/2009-11, 10880.925775/2009-21, 10880.925776/2009-76 e 10880.998793/2009-22: aduz o contribuinte que o crédito formalizado no PER/DComp nº 24220.76480.290405.1.3.04-6174, foi utilizado parcialmente nas diversas Declarações de Compensação acima mencionadas e, portanto, os processos devem ser julgados em conjunto.

- a retificação de ofício do débito declarado na Declaração de Compensação que compõe o PER/DComp nº 24220.76480.290405.1.3.04-6174: alega que o débito declarado no valor de R\$ 1.535.010,87, relativo ao IRPJ devido no 1º trimestre de 2005, está errado (erro de fato) e que o valor correto seria de R\$ 1.205.291,50. A diferença decorreria de IRRF no valor de R\$ 329.719,37, que teria deixado de ser considerado na apuração do débito declarado no PER/DComp. Para instruir esse pedido, juntou a DIPJ 2006 e a DCTF de março/2005.

- a apreciação dos elementos de prova juntados em sede de recurso voluntário, em respeito ao princípio da verdade material: considerando a decisão da DRJ que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade devido à ausência de provas da liquidez e certeza do crédito pleiteado, o contribuinte juntou no recurso voluntário novos elementos de prova que, a seu ver, comprovam o dito crédito. Em relação à legitimidade do crédito, o contribuinte juntou a DIPJ retificadora do ano-calendário 2003, demonstrativos do lucro

líquido e do lucro real, livro razão, DARF com os recolhimentos das estimativas de IRPJ e a DCTF retificadora.

Ao final, o recorrente requer que seja dado provimento ao recurso voluntário e, caso não seja este o entendimento, que se converta o julgamento em diligência para que seja apurado o crédito pleiteado.

Era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos legais. Dele, tomo conhecimento.

Para que se tenha uma compreensão clara dos fatos relativos ao presente processo, é preciso colocá-los em ordem cronológica.

Inicialmente, o contribuinte apresentou o PER/DComp nº 24220.76480.290405.1.3.04-6174, por meio do qual formalizou pedido de repetição de indébito de pagamento indevido ou a maior de IRPJ relativo ao ajuste do lucro real do ano-calendário 2003, no montante de R\$ 1.929.979,42, em valores originais.

Como relatado acima, o crédito formalizado por meio do PER/DComp nº 24220.76480.290405.1.3.04-6174 foi aproveitado em diversas Declarações de Compensação.

De acordo com a DIPJ/2004 (ano-calendário 2003), o contribuinte teria apurado um saldo negativo de IRPJ no ano de 2003. Uma vez que não haveria IRPJ a pagar no ajuste de 2003, o pagamento efetuado seria inteiramente indevido.

Na ficha 12-A da DIPJ/2004 original, o contribuinte declarou os seguintes valores:

Imposto sobre o lucro real (alíquota de 15%)	R\$ 3.331.267,83
Imposto sobre o lucro real (adicional)	R\$ 2.196.845,22
Programa de Alimentação do Trabalhador	(R\$ 1.545,69)
IRRF	(R\$ 2.025.065,38)
IR mensal pago por estimativa	(R\$ 3.866.744,25)
Imposto de Renda a Pagar	(R\$ 365.242,27)

Em 31/10/2008, antes do Despacho Decisório, o contribuinte retificou a DIPJ/2004 e a ficha 12-A passou a ter os seguintes valores:

Imposto sobre o lucro real (alíquota de 15%)	R\$ 3.331.267,83
Imposto sobre o lucro real (adicional)	R\$ 2.196.845,22
Programa de Alimentação do Trabalhador	(R\$ 1.545,69)
IRRF	(R\$ 2.025.065,38)
IR mensal pago por estimativa	(R\$ 3.567.546,53)

Imposto de Renda a Pagar**|(R\$ 66.044,55)|**

No Despacho Decisório nº 821099104, a DERAT/SP deferiu parcialmente o pedido de repetição e homologou parcialmente as compensações declaradas tendo em vista que o DARF teria sido quase integralmente utilizado no pagamento de débito de IRPJ declarado em DCTF. O deferimento parcial somou apenas R\$ 0,01, tendo em vista que o débito declarado na DCTF original era de R\$ 1.929.979,41. O Despacho Decisório foi emitido em 18/02/2009 e a ciência deste ocorreu em 04/03/2009.

No dia 13/03/2009, após a ciência do Despacho Decisório relativo ao PER/DComp nº 24220.76480.290405.1.3.04-6174, o contribuinte apresentou uma DCTF retificadora, por meio da qual alterou o débito de IRPJ - lucro real / ajuste anual ano-calendário 2003 - para R\$ 0,01. A este débito, vinculou o DARF sob análise.

É relevante que, antes do Despacho Decisório que tratou da formalização do crédito objeto de pedido de repetição, o contribuinte tenha retificado a DIPJ/2004 e alterado a apuração do IRPJ a Recolher, que passou de -R\$ 365.242,27 para -R\$ 66.044,55. Em que pese a vultosa discrepância no montante de IRPJ a Recolher, o fato de se apurar saldo negativo de IRPJ indicaria, a princípio, que o recolhimento de IRPJ relativo ao ajuste anual configuraria pagamento indevido ou a maior, passível de repetição de indébito.

Contudo, não é a DIPJ que constitui débito ou crédito. É na DCTF que o contribuinte constitui seus débitos. E a DCTF original entregue pelo contribuinte apresentava um débito de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2003 no valor de R\$ 1.929.979,41.

A retificação da DCTF com o débito declarado de IRPJ relativo ao ajuste do lucro real do ano-calendário 2003 foi posterior à ciência do mencionado Despacho Decisório. Até o momento em que a fiscalização apreciou o PER/DComp, a DCTF indicava o débito de IRPJ de R\$ 1.929.979,41.

Como se viu, diante da situação fático-jurídica posta para análise da fiscalização, bastou o cotejamento do DARF com o débito em DCTF para indeferir praticamente todo o crédito pleiteado. Dentro do escopo do procedimento de verificação do direito creditório pleiteado, não havia necessidade de se realizar um procedimento fiscal complexo, voltado para a apuração do IRPJ do ano-calendário 2003. Afinal, juridicamente, o débito de IRPJ havia sido espontaneamente constituído e pago pelo contribuinte.

É justamente por essa razão que, nesses casos, para que se demonstre a liquidez e certeza do crédito pleiteado, deve o contribuinte juntar robustos elementos de prova para desconstituir o débito formalizado por meio da DCTF que estava valendo no momento do procedimento fiscal.

Neste sentido é reiterada a jurisprudência deste Conselho, como se pode ver nos seguintes julgados:

ÔNUS DO CONTRIBUINTE DE DEMONSTRAR A LIQUIDEZ E CERTEZA DE SEU CRÉDITO.

É do Contribuinte interessado na compensação de tributos demonstrar a liquidez e certeza do crédito que alega possuir, trazendo aos autos não apenas as DCTFs mas também documentação que possa fazer prova ou ser indício do direito creditório. PROCESSO

ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO LÍQUIDO E CERTO. O direito creditório consistente em pagamentos indevidos somente pode ser reconhecido se o contribuinte comprovar sua liquidez e certeza, por meio da apresentação de guias e demonstrativos das bases de cálculo, devidamente suportados pelos livros contábeis. (Acórdão nº 3302-006.401, de 13/12/2018, relatoria do conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho)

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. (Acórdão nº 3201001.713, Rel. Cons. Daniel Mariz Gudiño, 3/1/2015)

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF. DESPACHO DECISÓRIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO.

O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da Dctf, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da liquidez e da certeza do direito de crédito. A simples retificação, desacompanhada de qualquer prova, não autoriza a homologação da compensação. (Acórdão nº 3802002.345, Rel. Cons. Solon Sehn, Sessão de 29/01/2014)

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. (Acórdão nº 3302002.124, Rel. Cons. Alexandre Gomes, Sessão de 22/05/2013).

Na primeira instância, o contribuinte não apresentou nenhuma documentação que desse suporte à retificação da DCTF. Não foi por outra razão que a DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

Diante da decisão da DRJ de julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade por ausência de provas, o contribuinte apresentou novas provas e pugnou pelo conhecimento destas em razão do Princípio da Verdade Material.

Tenho que este princípio não deve ser compreendido como uma autorização para a apresentação a qualquer tempo de novos elementos probatórios, em frontal ofensa aos princípios do devido processo legal e da igualdade. Afinal, o legislador, ponderou os princípios mencionados e realizou uma concordância prática entre estes ao instituir a regra geral de preclusão - e suas exceções - conforme disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235/72 (PAF).

Todavia, entendo que subsumem-se à hipótese do artigo 16, § 4º, "c", do PAF os casos como o presente, no qual (i) a matéria controversa é eminentemente probatória e o ônus probatório é do contribuinte; (ii) o procedimento de fiscalização foi singelo, limitando-se ao cotejamento entre o DARF indicado no PER/DComp e o débito declarado em DCTF; (iii) não houve a oportunidade de o contribuinte apresentar os seus elementos de prova acerca do saldo negativo de IRPJ antes do Despacho Decisório; (iv) a DRJ entendeu que as provas que instruíram a Manifestação de Inconformidade (a DIPJ e a DCTF retificadoras) eram insuficientes para comprovar a liquidez e certeza do crédito; e (v) o contribuinte, dialogando com a decisão da instância de piso, trouxe os elementos de prova que entende serem necessárias, diante da *ratio decidendi* que fundamentou o acórdão da DRJ.

Assim, tomo conhecimento das provas juntadas e passo a analisá-las.

No que tange à comprovação do saldo negativo de IRPJ, que redundaria em inexistência de débito de IRPJ relativo ao ajuste do lucro real do ano-calendário 2003 e, por consequência, ao pagamento indevido de R\$ 1.929.979,42, o contribuinte apresentou demonstrativos da composição do lucro líquido e do lucro real, bem como um relatório denominado "*Livro Razão - movimento mensal*", além dos comprovantes de recolhimento.

Conversão do julgamento em diligência.

Diante da apresentação de novos documentos em sede de recurso voluntário, penso que seria prudente converter o presente julgamento em diligência, pelas razões que passo a expor.

Primeiro, é de se lembrar que a DERAT/SP não teve oportunidade de analisar os documentos apresentados pelo contribuinte em sede de recurso voluntário. Isso traz um prejuízo para a apreciação da certeza e liquidez do crédito pleiteado, pois a DERAT/SP não pode realizar os procedimentos típicos de auditoria fiscal, que são de sua competência, como a verificação de documentos de suporte, a análise dos lançamentos, o cruzamento de informações em bases de dados internas e externas e os pedidos de esclarecimentos que são normais na verificação da apuração do IRPJ devido por uma pessoa jurídica submetida ao lucro real.

Segundo, é de se destacar que os relatórios e demonstrativos apresentados pelo contribuinte não estão assinados pelo responsável legal da empresa e pelo contador. O "*Livro Razão - movimento mensal*", por exemplo, tem apenas 12 páginas e assemelha-se mais a um balancete do que à escrituração comercial a que estão obrigadas as sociedades corretoras de seguros, nos termos da Circular SUSEP nº 29, de 28 de dezembro de 1989, que instituiu o Plano de contas das Sociedades Corretoras de seguros.

A citada norma da Superintendência de Seguros Privados - SUSEP exige, por exemplo, que a escrituração deve ser completa, com registro de todos os atos e fatos que modifiquem a composição patrimonial, conforme as normas contábeis geralmente aceitas, e que a escrituração seja acompanhada de notas explicativas. O "*Livro Razão - movimento mensal*" não tem lançamentos individualizados, nem por totais diários ou mesmo mensais, e não está assinado.

Ressalte-se, também, que o contribuinte, sendo uma Sociedade Anônima, está sujeito às normas atinentes à escrituração e às demonstrações financeiras nos termos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 (Lei das Sociedades por Ações).

Os documentos apresentados não se enquadram nas exigências das normas de regência acerca da escrituração contábil e fiscal. O Demonstrativo do Lucro Líquido, que corresponderia à Demonstração do Resultado do Exercício - DRE, não está assinado e não há referência de que esteja transcrito no Livro Diário. O Demonstrativo do Lucro Real não está assinado e não há indicação de que componha o Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR.

A título de exemplo, acerca da importância da apresentação integral do LALUR, considerando as fortes posições em *swaps* cambiais registrados no "*Livro Razão - movimento mensal*", seria de se olhar na Parte B do Livro se há controle de saldos de adições de perdas indedutíveis, nos termos do artigo 772 do Decreto nº 3.000/99, que estava vigendo na época dos fatos geradores.

Terceiro, a própria inconsistência das informações prestadas nas DIPJ/2004 (original e retificadora) e dos débitos declarados em DCTF (original e retificadora) traz dúvidas acerca da liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Quarto, para coroar, os próprios elementos probatórios trazidos aos autos pelo contribuinte não corroboram de forma harmônica o crédito pleiteado, como passo a expor.

Como se viu, a DIPJ/2004 retificadora apresentou um resultado negativo de IRPJ a Recolher no valor de -R\$ 66.044,55. Contudo, não é esse o resultado apurado no demonstrativo do lucro real.

Vejamos uma tabela comparativa:

	DIPJ retificadora (Ficha 12-A)	Demonstrativo do Lucro Real
IR apurado	R\$ 5.528.113,05	R\$ 5.528.113,05
- PAT	(R\$ 1.545,69)	(R\$ 1.545,69)
- Estimativas	(R\$ 3.567.546,53)	(R\$ 3.069.051,18)
- IRRF	(R\$ 2.025.065,38)	(R\$ 2.025.065,38)
IR a Recolher	(R\$ 66.044,55)	R\$ 432.450,80

Enquanto a DIPJ apresenta um saldo negativo de R\$ 66.044,55, o documento juntado pelo contribuinte apresenta um saldo positivo de R\$ 432.450,80.

Diante das fragilidades dos documentos apresentados e das divergências entre as declarações e os elementos probatórios juntados, proponho que o presente julgamento seja convertido em diligência e os autos sejam encaminhados à delegacia de origem para que a autoridade administrativa realize o procedimento de diligência com o seguinte escopo:

1- Cotejar o relatório "*Livro Razão - movimento mensal*" e o demonstrativo de composição do lucro líquido com a contabilidade e verificar se o lucro antes da provisão de imposto de renda registrado na contabilidade é de R\$ 20.168.022,93;

2- Cotejar o Livro de Apuração do Lucro Real com o demonstrativo do lucro real e demais elementos probatórios que entender necessários para verificar qual o efetivo montante do lucro real e se, de fato, o contribuinte apurou saldo negativo de IRPJ a Recolher no ano-calendário 2003 e qual o valor correto;

Processo nº 10880.914743/2009-09
Resolução nº **1401-000.630**

S1-C4T1
Fl. 255

3- Elaborar relatório dos procedimentos adotados e das conclusões a que tiver chegado. Dar ciência ao contribuinte para que se manifeste em 30 dias.

Após a diligência, o processo deverá retornar a este Conselho para julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Carlos André Soares Nogueira - Relator