



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

CARF

Processo nº	10880.937653/2011-01
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	1401-004.944 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	11 de novembro de 2020
Recorrente	CSC COMPUTER SCIENCES DO BRASIL LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Exercício: 2005

PER/DCOMP. ERRO DE FATO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Incumbe ao contribuinte a comprovação, por meio de documentos hábeis e idôneos, lastreados na escrita comercial e fiscal, do crédito pleiteado no recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado), Letícia Domingues Costa Braga, Mauritania Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada) e Nelsinho Kichel. Ausente o conselheiro Carlos Andre Soares Nogueira, substituído pelo conselheiro Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal em São Paulo – (SP), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte contra o Despacho Decisório, no qual não foi reconhecido o direito creditório e, portanto, não foi homologada a compensação do débito informado. O Despacho Decisório (DD), apresentou o seguinte fundamento:

“Analisadas as informações prestadas ..., foi constatada a improcedência do crédito informado no PER/DCOMP por tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, caso em que o recolhimento somente pode ser utilizado na dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período.”

Cientificada, a interessada apresentou manifestação de inconformidade. Alega, em síntese, que:

- a) durante o ano-calendário de 2005 apurou IRPJ/CSLL devidos, mas em razão de recolhimentos a maior de estimativas, conforme DARFs acostados, ao final do período houve recolhimento a maior de IRPJ/CSLL, como mostra a Planilha ;
- b) assim, procedeu à compensação através de PER/DCOMP, mas equivocou-se informando em sua DIPJ que o tipo do crédito era "pagamento indevido ou maior";
- c) esclarece que adotou como tipo de crédito o "pagamento indevido ou a maior", obedecendo à IN nº 379/2003 (que permitia tal procedimento), por ignorar a vigência da IN nº 460/2004 (que vedou referido procedimento e determinou que os recolhimentos indevidos ou a maior de estimativas deviam compor o saldo negativo);
- d) como resultado, considerou que o crédito objeto da compensação era decorrente de "Pagamento Indevido ou a Maior" e não de saldo negativo do IRPJ/CSLL;
- e) só percebeu o erro após o recebimento do DD;
- f) a composição do saldo negativo do período evidencia a existência de saldo credor de IRPJ/CSLL, conforme Planilha ;

- g) o valor do pagamento indevido ou a maior (planilha) corresponde exatamente ao valor apurado ao final do período como saldo negativo de IRPJ/CSLL (planilha);
- h) a Planilha mostra as informações que apontam a existência do crédito;
- i) veja-se que a retificação da DIPJ não diz respeito ao valor de IRPJ/CSLL apurado, mas guarda relação exclusivamente com a informação dos pagamentos de estimativa;
- j) assim, apesar das informações equivocadas prestadas na DIPJ, bem como no PER/DCOMP, não houve prejuízo aos cofres públicos, de modo que as mesmas não são suficientes para embasar qualquer exigência fiscal;
- k) o que ocorreu foi um erro formal de preenchimento da DIPJ, pois não computou devidamente o saldo negativo de IRPJ/CSLL para que a compensação pudesse ser realizada;
- l) invoca a aplicação do princípio da verdade material para que o seu crédito seja reconhecido.

O Acórdão ora Recorrido recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. ESTIMATIVA MENSAL. MODIFICAÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA DO CRÉDITO PARA SALDO NEGATIVO. NOVO PER/DCOMP.

A modificação da natureza jurídica do crédito não configura inexatidão material (erro de preenchimento ou de digitação), mas, sim, erro no critério jurídico, de forma que para alterá-la impõe-se cancelar o PER/DCOMP errado e apresentar outro com a informação correta.

PAGAMENTO MAIOR QUE O DEVIDO. DIREITO.

Não restou demonstrado o erro que teria provocado o pagamento maior que o devido, razão pela qual não se reconhece o direito creditório pleiteado e nem se extingue por compensação o débito informado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.

Isto porque, segundo entendimento da Turma, (...) “ o PER/DCOMP de PGIM não pode ser convertido em PER/DCOMP de SALDO NEGATIVO, na instância administrativa.

No entanto, no caso em tela, de recolhimento da estimativa supostamente maior do que o devido, o interessado, com a nova interpretação da RFB, poderia, para obter a compensação, seguir tanto o caminho de PGIM quanto o de SALDO NEGATIVO, desde que os dados da DIPJ fossem consentâneos com o pleito (retificando a DIPJ, se necessário) e provando (em ambos os casos) os erros cometidos na apuração das estimativas.” (...)

“Note-se que, conforme a 2ª DIPJ retificadora apresentada, o interessado apurou “estimativas com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução” em todos os meses do ano (com resultado negativo em janeiro, fevereiro, março e agosto), exceto em setembro, quando apurou a “estimativa com base na receita bruta e acréscimos.” “ (...) Tais provas, no entanto, não foram apresentadas pelo interessado, de forma que não há evidências da liquidez e certeza da existência do crédito pleiteado, razão pela qual há que se considerar IMPROCEDENTE a Manifestação de Inconformidade, NÃO RECONHECENDO o direito creditório e NÃO HOMOLOGANDO a compensação pleiteada”.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário alegando em síntese:

- a) Erro de fato no preenchimento da DIPJ – “Afirma que manifestação de inconformidade focou seus esforços exclusivamente na possibilidade de compensação, PER/DCOMP, de créditos decorrentes de estimativas pagas indevidamente ou a maior, atacando o único argumento pelo qual havia a compensação sido não homologada. Não atacava o montante do crédito, até porque este é indubitável”;
- b) Preliminarmente: Da Nulidade do Acórdão Recorrido Ante a Flagrante Alternância de Fundamentação: Aduz “que quando analisado a fundo a alteração de fundamento, o absurdo da decisão se torna ainda mais patente. Isto porque, para manter a não homologação da compensação, a r. decisão ora recorrida se resume a sustentar inexistirem provas da exatidão da apuração da CSLL pago indevidamente ou a maior que sustentaria a comprovação. Ora fala de retificação da DIPJ, sem dizer se esta retificação foi ou não homologada; ora fala em retificação de DCOMP, sem nunca ter a DCOMP sido retificada”;
- c) Preliminarmente: Homologação Tácita ou Decadência do Direito de Proferir nova decisão: “Afirma “que a total mudança de fundamentos para a não homologação da compensação, representa uma inovação no despacho decisório proferido, em especial porque, a decisão ora recorrida dá provimento à manifestação de inconformidade, na medida em que acata e fundamenta exatamente conforme pedido, i.e. aceita a possibilidade de compensação de estimativas pagas a maior ou indevidamente, sem composição do saldo negativo”;
- d) Preliminarmente: Nulidade da Decisão Pois Proferida por Autoridade Incompetente: Aduz que “pelos mesmas razões, ao acatar os argumentos de manifestação de inconformidade e proferir nova decisão sobre a compensação, a DRJ está violando sua competência e invadindo a

competência exclusiva dos titulares de Delegacias da Receita Federal, no caso de São Paulo, da DERAT/SPO, estabelecida pelo artigo 57 da IN 900/2008, em vigor à época do despacho decisório, ou seu correspondente artigo 69 da IN 1300 OU anteriores”;

- e) Do Mérito - Do Princípio da Verdade Material: Afirma “que não fosse possível, caso tivesse concluído efetivamente que inexistia o pretexto inicialmente informado para manter a não homologação da DCOMP, afastada a nulidade desta atitude, deveria ter sim diligenciado ou intimado à parte para a comprovação do crédito compensado, sob pena de nova nulidade por cerceamento do direito de defesa administrativa”;
- f) Da Necessidade de Prevalência da Essência sobre a Forma – *Crédito jamais colocado em discussão*: Aduz que “pelos documentos acostados aos autos, resta clara a existência e procedência do crédito, quer tivesse ele sido apresentado como forma de saldo negativo, quer tivesse ele sido formalizado como crédito indevido ou a maior. Ora, se (i) a existência do crédito foi devidamente comprovada através das DARF’s recolhidas e dos balanços contábeis da empresa e; (ii) ainda que diante do constatado erro material a possibilidade de a Recorrente compensar o crédito foi reconhecida pela Delegacia Regional Tributária, qual motivo embasaria a manutenção da não homologação da PER/DECOMP?”. (...) “Este entendimento, vale dizer, nasce da aplicação ao caso concreto do princípio da verdade material que norteia e deve nortear o processo administrativo. Neste caso, a realidade deve se sobrepor ao formalismo, de modo que ainda que constatado o erro de fato no preenchimento da PER/DCOMP, o crédito seja homologado, sob pena de não o fazendo, ser institucionalizado o enriquecimento ilícito da União em detrimento aos direitos de crédito do contribuinte”.
- g) Requeru que “seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário para fins de reconhecer a nulidade do acórdão recorrido, ante a alternância de fundamentação do Despacho Decisório ou, reconhecendo a nulidade, mas a afastando, seja a Recorrente autorizada e intimada a apresentar documentos novos perante este C. Conselho, para refutar estes novos argumento”.

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.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado, no mérito, constitui-se basicamente em cópia da impugnação cujos argumentos foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

Entretanto, inova com a apresentação preliminares que passo à análise de forma conjunta por entender que se relacionam entre si em consequências de causa e efeito.

Inicialmente alega defende a nulidade do Acórdão recorrido ante alegada alternância de fundamentação: Aduz “que quando analisado a fundo a alteração de fundamento, o absurdo da decisão se torna ainda mais patente. Isto porque, para manter a não homologação da compensação, a r. decisão ora recorrida se resume a sustentar inexistirem provas da exatidão da apuração da CSLL pago indevidamente ou a maior que sustentaria a comprovação. Ora fala de retificação da DIPJ, sem dizer se esta retificação foi ou não homologada; ora fala em retificação de DCOMP, sem nunca ter a DCOMP sido retificada”.

Por sua vez, como consequência da nulidade da decisão recorrida e a suposta nova fundamentação já teria transcorrido o prazo de 05 anos para homologação tácita.

Por último, por entender que a DRJ proferiu decisão originária defende a nulidade da decisão por se tratar de autoridade incompetente.

Entendo não assistir razão à Recorrente.

A decisão recorrida não inova ou alterna fundamentações, tão somente faz um histórico do tratamento legislativo dado à PER/DCOMP, concluindo que o contribuinte não logrou êxito em comprovar o erro de fato alegado carecendo o crédito de certeza e liquidez. Isto porque houve mudança de entendimento pela RF mais benéfica ao contribuinte.

Não há qualquer inovação ou alternância de fundamentação que venha a cercear o direito de defesa do contribuinte para justificar a alegada nulidade. Pelo contrário, ao contribuinte foi garantida a interpretação mais benéfica, a decisão foi didática, clara e fundamentada.

Outrossim, a DRJ explicou de forma clara a dilação probatória necessária para se comprovar a certeza e liquidez do alegado crédito, e mesmo com uma decisão tão clara o contribuinte permanece sem trazer aos autos as provas necessárias, muito embora tenha claramente compreendido a decisão no que se infere pelas razões recursais apresentadas.

Assim, não há nulidade na decisão em razão da suposta alternância da fundamentação.

Igualmente não ocorreu a alegada homologação tácita. Primeiro porque a decisão recorrida não é nula. Segundo porque entre a apresentação da DCOMP e intimação do Despacho Decisório em 18/07/11, não se excedeu o prazo de 05 anos.

Por último, o processo administrativo transcorreu de acordo com as normas processuais aplicadas e a DRJ é autoridade competente para julgar manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório que não homologa o crédito.

Em síntese, não verifico no caso nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no RPAF razão pela qual não acolho as preliminares de nulidade e de homologação tácita arguidas.

No mérito, desde a Manifestação de Inconformidade o contribuinte alega ter cometido um erro de fato no preenchimento do PER/DComp.

A contribuinte enfatiza a existência do crédito pleiteado e alega que o direito creditório não teria sido reconhecido por um erro formal de preenchimento da DIPJ, que teria sido retificada no intuito de comprovar suas alegações.

Por sua vez, o contribuinte em manifestação de inconformidade apenas trás aos autos a DIPJ e comprovantes de arrecadação.

Neste sentido, a DRJ foi clara a expressa, e assim se manifestou:

No entanto, no caso em tela, de recolhimento da estimativa supostamente maior do que o devido, o interessado, com a nova interpretação da RFB, poderia, para obter a compensação, seguir tanto o caminho de PGIM quanto o de SALDO NEGATIVO, desde que os dados da DIPJ fossem consentâneos com o pleito (retificando a DIPJ, se necessário) e provando (em ambos os casos) os erros cometidos na apuração das estimativas.

Note-se que, conforme a **2^a DIPJ retificadora** apresentada, o interessado apurou “estimativas com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução” em todos os meses do ano (com resultado negativo em janeiro, fevereiro, março e agosto), exceto em setembro, quando apurou a “estimativa com base na receita bruta e acréscimos.”.

Portanto, voltando ao PGIM, em casos como este - com retificações de DIPJ (e também de DCTF) e estimativas calculadas com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução em todos os meses (exceto setembro) -, vale lembrar que o respectivo balanço ou balancete deve estar registrado no Livro Diário e no LALUR, conforme a IN SRF nº 93/1997:

(...)

Assim, cabe ao interessado instruir a Manifestação de Inconformidade com todos os documentos de prova dos erros que justificaram as retificações da DIPJ e respectivas explicações, a teor do artigos 15, *caput*, e 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72:

(...)

Portanto, a prova documental deve ser apresentada juntamente com a Manifestação de Inconformidade, “precluindo o direito da Recorrente fazê-lo em outro momento processual”, sendo ônus do interessado juntar aos autos os elementos de prova que possui.

Tais provas, no entanto, não foram apresentadas pelo interessado, de forma que não há evidências da liquidez e certeza da existência do crédito pleiteado, razão pela qual há que se considerar **IMPROCEDENTE** a Manifestação de Inconformidade, **NÃO**

RECONHECENDO o direito creditório e **NÃO HOMOLOGANDO** a compensação pleiteada.

Por sua vez, apesar dos argumentos da DRJ quanto à necessidade de comprovação do crédito, em sede de recurso o contribuinte basicamente reafirma seu entendimento no sentido de que que o crédito existe mas não traz aos autos nenhum elemento de prova como os livros fiscais e contábeis que comprovassem o alegado crédito de saldo negativo.

Deveria o contribuinte em diálogo com a decisão recorrida contrapô-la exatamente fazendo a prova da certeza e liquidez do crédito.

Ora, para que o crédito pleiteado possa ser repetido, é preciso que goze de certeza e liquidez, nos termos do artigo 170 do CTN.

Neste contexto, é preciso lembrar que, de acordo com artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, o contribuinte deve apresentar na impugnação "*os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir*".

No mesmo sentido, o artigo 373, I, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, determina que incumbe ao autor o ônus da prova quanto ao fato constitutivo de seu direito. No caso, o autor é o contribuinte que pede o reconhecimento de um crédito perante a União por meio do PER/DComp.

Neste sentido, é recorrente o posicionamento deste Conselho, conforme se pode observar nos seguintes julgados:

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 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)

Caberia ao contribuinte comprovar de forma cabal o erro cometido quanto à interpretação da legislação tributária.

Uma vez que o contribuinte não trouxe aos autos elementos mínimos de prova de que teria havido um erro de fato, é de se negar o provimento do recurso voluntário.

Assim, no mérito, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva