



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.954531/2008-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.562 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de junho de 2023
Recorrente SKANSKA BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2002

PER/DCOMP. PAGAMENTO A MAIOR. 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. A DRJ foi clara na decisão recorrida em alertar para a falta de documentação fiscal e contábil de suporte e o Recorrente permanece inerte na instrução probatória necessária para comprovar o direito alegado.

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), Cláudio de Andrade Camerano, Ailton Neves da Silva (suplente convocado), Andre Severo Chaves e Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Luis Ulrich Pinto e Lucas Issa Halah.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte, contra o Despacho Decisório de fl. 9, o qual não reconheceu o direito creditório informado no PER/DCOMP de n.º 29816.91048.300804.1.3.04-7052, referente ao pagamento indevido ou a maior de IRPJ, no valor histórico de R\$ 251.610,30, e, por conseguinte, não homologou a compensações declarada naquele documento. O valor devedor consolidado alcançava em novembro de 2008 os seguintes valores:

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
210.292,59	42.058,50	175.263,79

Tendo tomado ciência acerca do Despacho Decisório, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 12/27) pugnando pelo reconhecimento integral do seu direito creditório, e pela homologação das compensações declaradas, sob a alegação de que:

- a) O Despacho Decisório padece de nulidade, nos termos do inciso II do art. 59 do Decreto n.º 70.235/72, tendo em vista o nítido cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, decorrente da ausência de descrição fática precisa quanto aos fatos que ensejaram a glosa do crédito, requisito obrigatório para validade daquele ato administrativo, nos termos do art. 10º do Decreto n.º 70.235/72 e do § 1º do art. 50 da Lei n.º 9.784/99;
- b) Que, no presente caso, o Despacho Decisório não contém uma descrição precisa e congruente dos fatos que ensejaram a sua emissão, e que tal omissão e imprecisão impede que o contribuinte tenha pleno conhecimento das circunstâncias que levaram ao indeferimento do seu direito creditório, implicando em grandes dificuldades e embaraços ao seu direito de ampla defesa e contraditório;
- c) Que, apesar de não ser possível determinar as razões para a glosa do crédito, parece ao contribuinte, que a Fiscalização entendeu que fora utilizado como crédito o valor principal recolhido ao erário, no valor de R\$ 546.628,26;
- d) Que, em verdade, o crédito utilizado pelo contribuinte, se refere aos valores do IRPJ-estimativa, recolhidos a maior nos meses de julho a dezembro de 2002, conforme demonstrado na DIPJ daquele ano-calendário;
- e) Que o valor do crédito, no montante de R\$ 251.610,30 – crédito dos juros mensais sobre a parcela líquida a corrigir –, foi encontrado mediante a aplicação da seguinte metodologia:

- Diminuiu o valor pago mês a mês, com o valor efetivamente devido;
- Deduziu do montante encontrado, o valor da CSLL recolhida a menor pela empresa em cada um dos meses;
- Encontrada a parcela líquida do imposto recolhido a maior, aplicou os juros SELIC em 31/01/2003, encontrando o valor total dos créditos de correção sobre os adiantamentos feitos a maior, conforme demonstrativo abaixo:

MÊS	VALOR PAGO (DARFs anexos)	IMPOSTO DEVIDO (DIPJ)	DIFERENÇA PAGO (DARFs) - DEVIDO (DIPJ)	CSLL PAGO A MENOR	PARCELA LÍQUIDA A CORRIGIR PELA SELIC	JUROS SELIC ATÉ 31/01/03	JUROS SOBRE PARCELA LÍQUIDA A CORRIGIR
JUN/02	870.941,22	281.442,55	589.498,67	(16.819,85)	572.678,82	12,55%	71.871,19
JUL/02	493.265,66	226.049,53	267.216,13	(20.811,74)	246.404,39	11,11%	27.375,53
AGO/02	528.193,27	170.093,25	358.100,02	(20.670,09)	337.429,93	9,73%	32.831,93
SET/02	995.627,83	304.118,33	691.509,50	(28.915,27)	662.594,23	8,08%	53.537,61
OUT/02	628.644,23	187.656,20	440.988,03	(1.946,46)	439.041,57	6,54%	28.713,32
NOV/02	901.024,45	244.422,82	656.601,63	(6.703,23)	649.898,40	4,80%	31.195,12
DEZ/02	909.047,10	690.230,63	218.816,47	(3.777,71)	215.038,76	2,83%	6.085,60
TOTAL DOS CRÉDITOS POR CORREÇÃO SELIC ADIANTAMENTO A MAIOR							251.610,30

- Que o instituto da compensação está legalmente previsto no inciso II do art. 156 do CTN, constituindo como modalidade de extinção do crédito tributário, e que estão compreendidos entre os créditos passíveis de compensação, não apenas o valor do principal, mas também os juros incidentes sobre tais parcelas, no caso a SELIC, cuja aplicação encontra-se prevista no §4º do art. 39 da Lei n.º 9.250/95 c/c art. 73 da Lei n.º 9.532/97;
- Que o direito líquido e certo do contribuinte pode ser verificado a partir dos valores que foram recolhidos mediante os DARF'S juntados aos autos, assim como dos valores efetivamente devidos declarados em DIPJ, não podendo eventual erro formal obstar seu reconhecimento, tendo em vista o princípio da verdade material;
- Que a Administração Pública, ao analisar a PER/DCOMP, não se ateve aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, aplicando penalidade expressiva sobre ato que não trouxe qualquer prejuízo aos cofres públicos e que foi praticado sem objetivar qualquer benefício indevido por parte do contribuinte;
- Que, caso o Despacho Decisório tenha se baseado em suposta falta de declaração de saldo negativo na DIPJ, tal fator não seria capaz de impossibilitar a compensação de crédito existente e legítimo apurado pelo contribuinte, já que não há previsão na Lei, de que apenas o saldo negativo do IRPJ pode ser objeto de restituição;
- Que a não homologação da DCOMP levaria à inscrição do suposto débito, em dívida ativa, e que é dever do Fisco sanar as irregularidades do lançamento, nos termos do § 3º do art. 22 do Decreto-Lei n.º

147/67, de modo que a eventual inscrição em dívida jamais poderia prosperar, ante a certeza e liquidez do crédito utilizado na compensação;

- k) Por fim, na remota hipótese de a não homologação prevalecer, alega que a multa e os juros devem ser exonerados do lançamento, já que o contribuinte não incorreu em mora, tendo apresentado a declaração de compensação tempestivamente, em relação ao vencimento do débito tributário compensado.

Posteriormente, a 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, proferiu o Acórdão n.º 12-67.369 (fl. 158/167) abaixo ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do sujeito passivo o ônus de reunir e apresentar conjunto probatório capaz de demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido, sem o que não pode ser homologada a compensação efetuada.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DESCABIMENTO.

Rejeita-se a preliminar de nulidade quando não se verifica descumprimento de qualquer dos requisitos da legislação indispensáveis para a emissão do despacho decisório.

MOMENTO DA APRESENTAÇÃO DA PROVA. PRECLUSÃO.

A prova deve ser apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em síntese, a DRJ afastou a preliminar de cerceamento do direito de defesa, sob o entendimento de que o Despacho Decisório foi claro ao apontar que o DARF informado pela contribuinte como origem do crédito pleiteado já havia sido integralmente utilizado para quitar outro débito, cujo código é 2362, período de apuração 31/12/2002, no valor integral do pagamento, de modo a não restar saldo disponível passível de compensação.

No mérito, consignou que os valores informados na DIPJ de estimativas mensais de IRPJ não correspondem aos valores confessados de estimativas mensais de IRPJ na DCTF, bem como que também são discrepantes, os valores declarados em ambos os instrumentos, referentes ao IRPJ a pagar anual. Sendo assim, não estaria claro quais

informações prestadas pela contribuinte ao Fisco correspondem à correta apuração do imposto para o ano calendário 2002, de modo que a causa da não homologação da compensação, calcada na informação que consta na DCTF não pode ser desfeita, notadamente ante a falta de juntada de provas que demonstrem o equívoco das informações prestadas nesta.

Ademais, afastou a tabela juntada pelo contribuinte, sob o argumento de que: (i) ela não seria hábil para fins de comprovação, independentemente das formalidades da Administração Tributária, já que nela, o contribuinte informa um valor correspondente à uma parcela líquida a favor do contribuinte, enquanto o crédito pleiteado na DCOMP corresponde a pagamento indevido de DARF; (ii) a parcela líquida apontada pelo contribuinte não poderia ser considerada, já que foi confrontada com o resultado anual do imposto, de modo que o valor de R\$ 215.038,76 deveria ser confrontado com a apuração anual do imposto confessado na DCTF, imposto anual de R\$ 763.583,57, o que se chegaria a um valor a pagar e não um saldo a favor do contribuinte; e (iii) o contribuinte buscou somente as informações da DIPJ, desconsiderando a declaração de confissão de dívida (DCTF).

Por fim, manteve a incidência da multa e dos juros, pois, nos termos da legislação, a declaração de compensação extingue os débitos nela informados até que a Administração Tributária homologue expressamente a compensação, e que, em não ocorrendo a homologação, os débitos indevidamente compensados não podem ser considerados extintos na data de seu vencimento.

Ciente do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 178/188), em que reitera os argumentos tecidos na defesa, valendo destacar, no entanto, a alegação de que:

- a) O saldo credor objeto da compensação em debate, refere-se ao período de junho a dezembro de 2002, período esse no qual a DCTF ainda não tinha natureza de confissão de dívida, situação que somente foi modificada a partir de 31/10/2003, com a publicação da MP n.º 135/03, posteriormente convertida na Lei n.º 10.833/03, e que, portanto, deve prevalecer o valor constante na DIPJ do Recorrente;
- b) Que a jurisprudência do CARF é pacífica, no sentido de que, em havendo divergências entre as informações constantes em DCTF e DIPJ, relativas a períodos anteriores a 31/10/03, há que prevalecer as informações constantes da DIPJ;
- c) Que o Superior Tribunal de Justiça reconheceu ser indispensável a lavratura de Auto de Infração para a constituição de crédito tributário declarado em DCTF, em período anterior à edição da Lei n.º 10.833/03, sob pena de decadência do crédito tributário;
- d) Que a jurisprudência do CARF se dá no sentido de que a constituição do crédito por meio de DCTF não exclui a constituição por meio de DIPJ retificadora, ainda que o contribuinte não retifique a DCTF para ajustar os valores;

- e) Que, nos termos do art. 923 do RIR/99, cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados nas declarações do Recorrente, de modo que a forma não deve se sobrepor à realidade e ao respeito ao princípio da verdade material.

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.

Em sede Recursal o contribuinte basicamente além de reafirmar os fundamentos de impugnação foca muito no fato de que a DRJ teria se equivocado ao partir da premissa que o contribuinte teria confessado o débito em DCTF, isto porque, quando do envio da referida declaração a mesma não teria a natureza de confissão de débito, o que apenas passou a ocorrer a partir de 10/10/03.

A partir daí defende a validade da sua DIPJ retificadora como prova incontestável de que houve recolhimento a maior de estimativas no AC 2002.

Pois bem, assiste parcial razão ao Recorrente. Explico.

A DRJ de fato, partiu da premissa de que o contribuinte teria confessado o seu débito através de DCTF e que, por isso, o pagamento estaria inteiramente alocado para a quitação de débito confessado. Isto, a princípio, poderia até acarretar em eventual nulidade da decisão recorrida, mas entendo que não é esse o presente caso.

Isto porque, omitiu o Recorrente o fato de que esta não foi a única premissa das razões de decidir da DRJ, e entendo que mesmo superando tal premissa, os demais fundamentos de mérito seriam suficientes para se chegar a mesma conclusão quanto à improcedência.

Ora, a DRJ não utilizou a confissão do débito como algo inafastável, mas sim alertou o contribuinte que para se comprovar o alegado erro incumbiria a ele o ônus da prova através da documentação contábil e fiscal pertinente.

Além disso, apurou a DRJ que mesmo considerando-se o referido pagamento a maior, mesmo assim ainda haveria saldo de imposto a pagar, razão pela qual inexistiria crédito. Senão vejamos alguns excertos:

Ademais, o IRPJ a pagar anual, informado pela contribuinte na Ficha 12A da DIPJ (folha 79) foi de R\$ 4.134.426,92. Na DCTF, a contribuinte confessa outro valor de IRPJ a pagar anual: R\$ 763.583,57.

Conforme os exemplos acima, em relação ao IRPJ de 2002, não está claro quais informações prestadas pela contribuinte ao Fisco correspondem à correta apuração do imposto para o ano calendário 2002.

Em que pese as alegações da interessada de que as diversas declarações seriam tão somente “formalidades”, não há outra conclusão a não ser que a interessada não conseguiu demonstrar qual seria, enfim, a correta apuração do imposto, considerando as várias informações divergentes acima.

Veja-se que, se o débito com código de receita 2362, do período de apuração dezembro/2002 não é R\$ 901.026,55 confessado na DCTF, faz-se necessária a prova por parte de quem alega o direito, no caso a contribuinte, de que este débito era originalmente menor do que o valor confessado, de forma a subsistir um saldo disponível do DARF apontado na declaração de compensação que pudesse ser utilizado para nova extinção de débito.

O referido dever de comprovação do indébito decorre não apenas do fato de que é a contribuinte que inicia o procedimento de compensação, alegando direito creditório, também porque, no caso específico em exame, as declarações contraditórias exigem prova contábil-fiscal robusta para suportar a alegação, no sentido de que o valor de débito declarado na DCOMP deve guardar necessariamente sua correspondência com a escrita contábil-fiscal da interessada.

Assim, a fim de comprovar a certeza e liquidez de seu crédito, a contribuinte, obrigatoriamente, deveria ter instruído sua manifestação de inconformidade com

documentos que respaldassem seu direito, conforme o disposto nos arts. 15 e 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, norma específica aplicada aos processos administrativos fiscais, a seguir transcrito:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

§ 4º - A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93)

Contudo, do ônus que lhe cabia, conforme legislação citada, a inconformada não se desincumbiu, deixando sem amparo suas alegações de direito de crédito contra a Fazenda Nacional.

Por último, com relação à tabela que a contribuinte junta no bojo da manifestação de inconformidade, folha 16, não há como aceitá-la para fins de comprovação de saldo a seu favor, independentemente de formalidades da Administração Tributária.

Primeiro porque no cálculo, a interessada busca uma parcela líquida, e o tipo de crédito pleiteado na DCOMP é de pagamento indevido de DARF alocado a débito regularmente confessado em DCTF pela contribuinte.

Depois, embora não seja o crédito argüido na DCOMP, analisando os valores declarados na tabela, teríamos um saldo a favor da contribuinte na coluna denominada *parcela líquida a corrigir pela Selic*.

Entretanto, esta parcela não seria parcela líquida a favor da contribuinte, pois foi confrontada com o resultado anual do imposto. Note-se que o valor de R\$ 215.038,76 deveria ser confrontado com a apuração anual do imposto confessado na DCTF, imposto anual de R\$ 763.583,57 (folha 149), o que se chegaria a um valor a pagar e não um saldo a favor da contribuinte.

Por último, se a contribuinte buscou somente as informações da DIPJ, desconsiderando a declaração de confissão de dívida, no cálculo do parágrafo anterior, a contribuinte deveria confrontar o valor de R\$ 215.038,76 com imposto sobre o lucro real anual apurado pela própria contribuinte na ficha 12 A da DIPJ, à folha 79, o que se chegaria também a um valor a pagar e não saldo a favor da contribuinte.

Verifica-se portanto que, mesmo superando o argumento da confissão da dívida, a DRJ de forma clara disse que caberia ao contribuinte comprovar o erro através de provas hábeis, o que até o momento não fez. E isso também foi refletido na própria ementa do julgado:

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do sujeito passivo o ônus de reunir e apresentar conjunto probatório capaz de demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido, sem o que não pode ser homologada a compensação efetuada.

Os únicos elementos de prova trazidos pelo contribuinte foram uma tabela apócrifa e elaborada unilateralmente, comprovantes de arrecadação e DIPJ retificadora. Quanto à DIPJ alega ser prova cabal da existência do crédito.

Ora, mas no período em questão nem a DCTF e nem a DIPJ eram instrumentos de confissão de dívida, porque acatar a DIPJ e não a DCTF sendo que ambas foram declaradas pelo próprio contribuinte, e neste ponto que deveria o Recorrente fazer a prova do alegado erro e pagamento a maior, fato que apesar de todo o alerta da DRJ não foi feito.

Este é o cerne da questão. E exatamente por isso que caberia ao contribuinte carrear aos autos comprovação da origem do crédito pleiteado.

Por sua vez, apesar dos argumentos da DRJ quanto à necessidade de apresentação da documentação contábil/fiscal, em sede de recurso o contribuinte basicamente reafirma seu entendimento no sentido de que a DIPJ retificadora seria suficiente como prova. Não anexou novos documentos.

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)

O fato é que mesmo com todo o alerta e diante de uma decisão tão clara e didática, o contribuinte permanece sem trazer aos autos os esclarecimentos exigidos pela DRJ

bem como a documentação contábil hábil para comprovar o alegado direito creditório. Outrossim, cumpre ressaltar que trata-se de prova relativamente simples de ser feita pela Recorrente.

Uma vez que o contribuinte não trouxe aos autos elementos mínimos de prova de que existe o alegado direito creditório, 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