



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.957826/2012-80
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.738 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de fevereiro de 2024
Recorrente ALIANÇA NAVEGAÇÃO E LOGÍSTICA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Data do fato gerador: 30/06/2010

PERDCOMP - NECESSIDADE DE COMPROVAR LIQUIDEZ E CERTEZA DO DIREITO CREDITÓRIO - ÔNUS DA RECORRENTE

Não comprovadas a liquidez e a certeza do crédito informado em declaração de compensação, por parte da Recorrente, que detém o ônus de provar o indébito tributário constante de PERDCOMP, objeto de não homologação fundamentada pela autoridade administrativa, não se homologam as compensações vinculadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário e a ele negar provimento, confirmando as decisões proferidas pelo despacho decisório e pela DRJ, sem reconhecimento do direito creditório pleiteado.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Novaes Ferreira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Jandir Jose Dalle Lucca, Mauricio Novaes Ferreira (relator), Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por ALIANÇA NAVEGAÇÃO E LOGÍSTICA visando reformar o acórdão nº 16-73.984, de 30/06/2016, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) em São Paulo e assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/06/2010

DCOMP. CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. NÃO COMPROVAÇÃO.
ÔNUS DA PROVA. SUJEITO PASSIVO.

Não comprovadas a liquidez e a certeza do crédito informado em declaração de compensação, por parte do manifestante, que detém o ônus de provar o indébito tributário constante de PERDCOMP, objeto de não homologação fundamentada pela autoridade administrativa, não se homologam as compensações vinculadas.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Por bem retratar o litígio até o momento da decisão proferida pela DRJ, peço vênha para transcrever o relatório integrante do acórdão da decisão recorrida:

O presente processo trata da Declaração de Compensação – DCOMP – nº 00697.81259.310111.1.3.04-0956, transmitida eletronicamente, por meio da qual se pretende compensar débito(s) da Interessada com crédito originário de pagamento indevido ou maior que o devido (PGIM).

O valor total cobrado em decorrência da não homologação do PERDCOMP é de R\$ 294.905,56, considerados neste montante, o principal, multa e juros de mora, relativos ao(s) débito(s) confessado(s).

O crédito está consubstanciado em um recolhimento a título de CSLL - DEMAIS PJ QUE APURAM O IRPJ COM BASE EM LUCRO REAL – BALANÇO TRIMESTRAL, código de receita nº 6012, período de apuração de 30/06/2010 e arrecadado em 30/07/2010.

O despacho constatou a improcedência do crédito informado no PER/DCOMP por se tratar de pagamento já alocado a débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação.

Foi dada ciência do despacho em 13/09/2012 e apresentou-se manifestação de inconformidade em 11/10/2012, nos seguintes termos em síntese:

A empresa efetuou o recálculo do valor do tributo devido, ao final do exercício, ocasião em que foi constatado o recolhimento a maior.

Analisando a DIPJ, pode ser observado que há saldo que, confrontando com a declaração correspondente anteriormente submetidas à apuração, comprova o pagamento a maior realizado.

Todavia, por lapso de todo escusável a Requerente deixou de proceder à retificação da DCTF correspondente ao período do recolhimento a maior, resultando no indeferimento da homologação, entendendo a fiscalização pela inexistência do recolhimento a maior ocorrido.

Por outro lado, entende a Requerente que a apresentação da DCTF Retificadora correspondente bastaria para regularização do ocorrido, contudo, diante do recebimento do Despacho Decisório em apreço, houve por bem apresentar a sua Manifestação de Inconformidade que da

mesma forma poderá sanar o lapso havido, uma vez comprovado o direito reinante.

A existência de mero lapso, sanável, não autoriza a autoridade fiscal a desconsiderar a existência do crédito, indeferir as compensações e, ainda, ao revés, consolidar o crédito tributário dos valores compensados com juros e multa.

Os documentos mencionados estão sendo apresentados mais uma vez pela Requerente por mero conservadorismo, pois os mesmos já estavam em posse da Autoridade Fiscal, antes mesmo de o PER/DCOMP ora sob análise ter sido apresentado, notadamente pelo fato de que tais documentos referem-se a obrigações acessórias que ficam armazenadas nos sistemas internos da Receita Federal do Brasil.

Nesse sentido, a decisão de indeferimento não pode prosperar, sob pena de se prestigiar a forma em detrimento do conteúdo e validar a condenável ausência de diligência da autoridade fiscal na busca pela verdade material dos fatos, o que certamente acaba gerando não só prejuízo ao contribuinte, mas o absurdo enriquecimento sem causa da Fazenda Nacional.

Da documentação fiscal e contábil apresentada pela ora Requerente constata -se à evidência que o crédito tido por inexistente pela autoridade fiscal é válido e suficiente para que seja homologada a compensação com os débitos informados.

Depreende-se, portanto, que a fiscalização partiu de mera presunção decorrente da análise perfunctória do crédito, fundada no simples confronto eletrônico de números, sem ao menos verificar a existência de fato do crédito declarado.

Ora, o fato de o sistema da Receita Federal estar limitado ao simples confronto de dados, não significa que o crédito seja inexistente.

O sistema jurídico vigente é permeado por princípios, que devem ser respeitados peremptoriamente, sob pena de violação constitucional, já que a maioria deles se encontra enraizada na Carta Magna.

"a lei concede ao órgão fiscal meios instrutórios amplos para que venha formar sua livre convicção sobre os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte. Nesta perspectiva, é lícito ao órgão fiscal agir sponte sua com vistas a corrigir os fatos inveridicamente postos ou suprir lacunas na matéria de fato, podendo ser obtidas novas provas por meio de diligências e perícias."

Destarte, resta evidente que uma vez existente o crédito e sendo o mesmo passível de ser utilizado em compensação, não pode a Autoridade Fiscal simplesmente desconsiderá-lo, sob pena de estar infringindo um dos princípios basilares do processo administrativo — o da verdade material, corolário do princípio da legalidade. (cita doutrina de Paulo Celso Bergstrom Bonilha e jurisprudência do CARF)

Aliás, o equívoco cometido pela Recorrente ao deixar de apresentar a DCTF Retificadora caracteriza-se mero erro material (sic) e sendo assim, não assiste razão à Autoridade Fiscal quando alega que o crédito inexistente. Além disso, não se pode admitir que a verdade formal prevaleça sobre a material, mas, identificado o equívoco e comprovada a existência do crédito e a verdade dos fatos, devem, de plano, ser deferida a DCOMP apresentada.

O princípio da verdade material do processo administrativo pode inclusive ser aplicado através do disposto pelo art. 37 da Lei 9.784/99, o qual regulamenta o processo administrativo, in verbis:

"Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias."

Desse modo, quando os documentos comprobatórios do crédito (como DIPJ, DCTFs e DIRFs) estão em poder da própria Administração, torna-se cristalino o fato de o Fisco ter completo acesso às provas e, logo, estando de pronto apto a verificar a existência de créditos tributários.

Ainda que assim não fosse e houvesse a necessidade de verificar a veracidade das informações prestadas, a autoridade administrativa tem a obrigação de intimar o contribuinte e solicitar os documentos necessários para formação da sua convicção acerca do crédito e da homologação da compensação.

É o que depreendemos do artigo 65, da IN 900/08:

"Art. 65. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas."

De acordo com referido princípio, cabe ao Fisco envidar todos os esforços no sentido de evidenciar a verdade material, ou seja, a realidade dos fatos, de forma a possibilitar a constatação da existência ou não do crédito no procedimento administrativo que tem por objeto a compensação tributária, o que evidentemente não se verificou no presente caso, tendo em vista que a fiscalização partiu de meras presunções para não homologar a compensação e, pior, proceder à constituição do crédito tributário, com juros e multa, dos valores objetos das compensações.

Em outras palavras, a autoridade fiscal não procedeu à investigação minuciosa para verificar se efetivamente o crédito objeto do pedido de compensação era válido, preferindo partir apenas e exclusivamente das informações declaradas no PER/DCOMP.

Assim sendo, caso na análise da compensação procedida pela Requerente ainda subsistissem dúvidas relativas tanto ao crédito utilizado como ao procedimento adotado, caberia à Administração Tributária ao menos buscar dirimi-las e não simplesmente deixar de homologar tais compensações, sem qualquer fundamentação mais detalhada.

Pois, se assim não for, o contribuinte estará sujeito a suportar ônus muito maior do que o tributo realmente devido, exatamente como ocorreu no presente caso. Não só o d. Auditor Fiscal da Receita Federal deixou de homologar a compensação, como constituiu o crédito tributário correspondente, com a respectiva cobrança de multa e juros.

Diante do exposto, comprovada de forma inequívoca a existência do crédito em favor da Requerente, requer-se seja reformada a decisão que não homologou o pedido de compensação, a fim de que seja reconhecido o crédito em questão e seja homologada a compensação pleiteada no PER/DCOMP.

Protesta provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito, inclusive com a juntada de novos documentos.

Rol de Documentos que acompanham a petição:

- *Procuração;*
- *Contrato Social;*
- *Despacho Decisório e comprovante de recebimento dos correios;*
- *Ficha 17;*
- *Ficha 12 A;*
- *Recibo de Entrega da Declaração de Compensação;*
- *Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação;*
- *DCTF Mensal;*
- *Comprovante de Arrecadação.*

ESTE É O RELATÓRIO.

Inobstante a argumentação apresentada, a Turma Julgadora considerou improcedente a manifestação de inconformidade e não reconheceu o direito creditório vindicado.

Cientificada do acórdão de manifestação de inconformidade em 07/12/2016 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, fl. 86), a Contribuinte apresentou em 06/01/2017 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada, fl. 257), o tempestivo recurso voluntário (fls. 88 a 95).

Na peça, além dos argumentos já apresentados e afastados pela decisão recorrida, a Contribuinte alega que apura o IRPJ e a CSLL pelo lucro real trimestral e que a referida apuração se faz por meio do Livro de Apuração do Lucro Real, cuja demonstração reflete o lucro líquido contábil, ajustado por adições e exclusões.

Repete que apurou base tributável de R\$ 51.465.897,27, conforme informado em DIPJ, que resultaria em CSLL a pagar de R\$ 4.631.9030,75, ao invés de R\$ 4.836.226,06 informada em DCTF.

Apresenta, no corpo do recurso voluntário, imagem do LALUR com o cálculo do que seria a base tributável da CSLL no período.

ALIANÇA NAVEGAÇÃO E LOGÍSTICA LTDA		5	
02.427.026/0001-46		LIVRO DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL	
PARTE A - REGISTRO DOS AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO			
DATA	HISTÓRICO	ADIÇÕES	EXCLUSÕES
	Demonstração do Lucro Real em 30 de Junho de 2010.		
1.	Resultado Líquido do Exercício		68.218.344,92
1.1.	Ajustos do Regime tributário de transição - RTT	0,00	
1.2.	(-) Ajustes do Regime Tributário de transição - RTT	0,00	
1.3.	Lucro/Prejuízo após os ajustes do Regime tributário de transição - RTT		68.218.344,92
2.	MAIS : ADIÇÕES		
2.1.	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	4.631.930,75	
2.2.	Provisões Não Dedutíveis	2.097.405,93	
2.3.	Realização de Reserva de Reavaliação	74.166,51	
2.4.	Variações Cambiais Ativas - Operações Liquidadas (MP 2.158-35/2001, art. 30)	522.856,07	
2.5.	Variações Cambiais Passivas (MP 2.158-35/2001, art. 30)	1.111.767,15	
2.6.	Despesa Indedutíveis - Clubes	3.640,00	
2.7.	Despesa Indedutível - Conferências e Associações	188.494,61	
2.8.	Incentivo Fiscal - Fumcad/Lei desportiva	208.000,00	
2.9.	Incentivo Fiscal - Lei Rouanet	418.000,00	
2.10.	Despesas Indedutíveis - Multas	1.217,29	
	TOTAL ADIÇÕES		9.253.678,31
3.	MENOS : EXCLUSÕES		
3.1.	Ajustos por aumento no Valor de investimentos Avaliados pelo Patrimônio Líquido	772.498,89	
3.2.	Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis	939.015,69	
3.3.	Variações Cambiais Ativas (MP 2.158-35/2001, art. 30)	78.816,19	
3.4.	Outras Exclusões do IRPJ	14.999,68	
3.5.	Subvenção AFRMM - Navios	2.143.982,40	
	TOTAL EXCLUSÕES		3.949.312,85
4.	LUCRO REAL ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS		73.522.710,38
5.	MENOS: COMPENSAÇÕES		
5.1.	Compensações Fiscais	22.056.813,11	
5.2.	Compensações Não Operacionais	0,00	
	TOTAL COMPENSAÇÕES		22.056.813,11
6.	Lucro Real do Período		51.465.897,27

Reitera que a mera falta de retificação da DCTF não pode ensejar a perda do direito creditório pretendido e que os documentos apresentados (os balanços patrimoniais de fls. 151 a 155 e o LALUR de fls. 156 a 178), ora juntados, são suficientes para comprovar o crédito.

Postula a conversão do julgamento em diligência para eventual análise da documentação apresentada. Finaliza pedindo a reforma da decisão recorrida e a homologação integral da compensação declarada por meio da Dcomp n.º 00697.81259.310111.1.3.04-0956.

Subsequentemente, houve alteração na representação processual da Contribuinte, conforme documentos de fls. 262 a 287.

Em seguida, os autos foram submetidos a sorteio, cabendo-me a relatoria do feito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Maurício Novaes Ferreira, Relator.

1 – CONHECIMENTO

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual o recebo e dele conheço.

De se registrar que a Contribuinte acostou aos autos junto com o recurso voluntário, dentre outros, os documentos de fls. 151 a 178 (balanços do primeiro e segundo trimestres de 2010 e LALUR do ano-calendário 2010), inéditos até então neste processo.

Entretanto, verifica-se que as provas ora apresentadas visam adimplir condição estabelecida no acórdão recorrido para reconhecimento do direito creditório, que condicionou a procedência do pedido à comprovação da apuração da CSLL em valores inferiores ao informado em DCTF. Esta condição autoriza o recebimento das provas, conforme previsão contida no art. 16, § 4º, inciso III do Decreto nº 70.235/1972, que regula o PAF.

Por estas razões, e em respeito ao princípio da verdade material, conheço das provas apresentadas em sede de recurso voluntário.

2 – MÉRITO

A discussão cinge-se a regular comprovação do *quantum* devido de CSLL para o segundo trimestre de 2010.

Na DCTF, a Contribuinte informou dever R\$ 4.836.226,06 e liquidou o débito com pagamento do mesmo valor.

Já na DIPJ, segundo a Contribuinte o valor devido seria de R\$ 4.631.930,75, o que resultaria num indébito de R\$ 204.295,31, decorrente do pagamento a maior do que o devido.

Conforme afirmado alhures, a DRJ considerou improcedente a manifestação de inconformidade aduzindo, para tanto, os seguintes fundamentos principais:

Voto

O crédito oferecido à compensação com o(s) débito(s) compensado(s) foi valor relativo a pagamento indevido ou a maior que o devido de CSLL - DEMAIS PJ QUE APURAM O IRPJ COM BASE EM LUCRO REAL - BALANÇO TRIMESTRAL, código de receita n.º 6012.

A razão para o indeferimento é a de que o pagamento estava alocado a débito do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação.

A alegação da Interessada é a de que:

Analizando a DIPJ, pode ser observado que há saldo que, confrontando com a declaração correspondente anteriormente submetidas à apuração, se comprova o pagamento a maior realizado.

A declaração a que se refere a Manifestante é a DCTF original da qual consta o débito no valor do DARF pago. Em regra, se respeitados os prazos legais, a DIPJ é apresentada após o pagamento do tributo e do envio da DCTF correspondente. Ou seja, a empresa calculou o tributo devido, recolheu o DARF e transmitiu a DCTF. Depois fez o recálculo que constou da DIPJ. É a essa diferença que se refere a Manifestante. O valor constante da DIPJ é menor que o constante do DARF e da DCTF.

[...]

Ora, a empresa enviou PERDCOMP no qual indicou como origem de crédito um DARF que teria sido pago indevidamente.(PERDCOMP na modalidade de pagamento indevido ou a maior que o devido), mas que, à data do envio do PERDCOMP de fato estava vinculado integralmente a um débito confessado em DCTF.

Alega, entretanto, a Manifestante, que o fato de deixar de retificar a DCTF seria mero erro sanável e que isso não lhe tiraria o direito, sendo que o Fisco teria à sua disposição os elementos necessários para analisar o deslinde da questão nos dados constantes de seus sistemas. A decisão da RFB, nesse contexto, estaria fundada em mera presunção e invoca o art. 65, da IN 900/08, afirmando que caberia ao Fisco ir atrás do necessário à verificação do indébito tributário:

[...]

Quanto ao informado em DCTF, releva notar que o Decreto-lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, estabelece que as obrigações acessórias instituídas pelo Ministério da Fazenda com escopo na apresentação de documentos cujo teor indique a existência de crédito tributário constituem efetiva confissão de dívida, permitindo a imediata execução na hipótese de inadimplência, nos seguintes termos:

“Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983”. (grifei)

O Secretário da Receita Federal, com fulcro na norma veiculada no art. 5º do Decreto-lei nº. 2.121/84, instituiu a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais –DCTF por intermédio da Instrução Normativa SRF nº. 126, de 30 de outubro de 1998. O art. 4º deste diploma normativo estabeleceu quais os tributos cujas informações deveriam ser prestadas em DCTF (encontra-se revogada, mas semelhante redação consta de sucessivas Instruções Normativas que a regularam essa matéria ao longo dos anos), *in verbis*:

“Art. 4º A DCTF conterá informações relativas aos seguintes impostos e contribuições federais:

I - Imposto sobre a Renda, Pessoa Jurídica - IRPJ;

II - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF;

III - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI;

IV - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF;

V - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR;

VI - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;

VII - Contribuição PIS/PASEP;

VIII - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS;

IX - Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF.

§ 1º A DCTF conterá, também, informações sobre o Crédito Presumido do IPI, de que trata a Lei Nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996.

§ 2º Na DCTF não serão informados os valores de impostos e contribuições exigidos em lançamento de ofício.

Desse modo, todos os tributos informados em DCTF são objeto de imediata confissão de dívida, dispensando-se o lançamento de ofício para a constituição dos respectivos créditos tributários. Frise-se, por sua pertinência, que a jurisprudência pátria reconhece a suficiência da DCTF para a inscrição dos créditos tributários nela declarados em dívida ativa, com a conseqüente ação de execução fiscal, lembrando-se o seguinte aresto:

[...]

Assim, os débitos informados pelo contribuinte em DCTF constituem confissão de dívida, prescindem de lançamento (Auto de Infração) para serem cobrados, tornando-se instrumento hábil por meio do qual o Fisco pode promover a cobrança, não se tratando de documento meramente informativo.

Correta a decisão veiculada no Despacho Decisório, portanto.

Entretanto, poder-se-ia entender como possível, em nome do princípio da verdade material, ultrapassar essa deficiência, se demonstrado de forma inequívoca o indébito tributário.

Todavia, o ônus dessa comprovação, no caso de análise de PERDCOMP, não é da Fiscalização, mas sim do sujeito passivo, diferentemente da situação de constituição do crédito tributário por meio de lançamento de ofício, nos termos do art. 142 do CTN, que é o contexto no qual se inserem a doutrina e a jurisprudência colacionada pela Manifestante. O autor do pedido de restituição e ou declaração de compensação é que teria condições de esclarecer os motivos que levaram ao recálculo e de trazer as provas pertinentes. Não é o caso, portanto, do Fisco ir atrás de erros e omissões do sujeito passivo do contribuinte, para fins de tributação, pois em se tratando de julgamento de manifestação de inconformidade contra a não homologação de declaração de compensação, há que se lembrar o disposto no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN), art. 373 do novo Código de Processo Civil (CPC/2015) e art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972 (PAF):

[...]

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 (arts. 373 do CPC de 2015 e 16 do PAF) é do contribuinte, especialmente quanto à liquidez e certeza do crédito oferecido à compensação (art. 170 do CTN), sendo que o momento de seu exercício é o da apresentação da defesa, exceto no caso de raras exceções, que devem ser fundamentadas, sob pena de indeferimento (art. 16, §4º e §5º, do Decreto n.º 70.235/72).

O art. 65 da IN RFB n.º 900/2008 não mais vigente, não socorre a Defendente. A norma dirigida à autoridade administrativa prolatora do despacho decisório, possibilitava ("poderá") o condicionamento do reconhecimento do direito creditório à solicitação de documentação comprobatória, até por meio de diligências, para verificação da exatidão de informações prestadas, mas não estipula o dever da Administração Tributária Federal rever procedimentos e declarações do sujeito passivo de forma a apurar o indébito no lugar do formulador do pedido ou fazê-lo pelo sujeito passivo, invertendo o ônus probatório.

Ao contrário. No âmbito do contencioso, regido pelo Decreto n.º 70.235/1972 e normas complementares, com suas alterações, resta claro o ônus da Manifestante em demonstrar a legitimidade do indébito tributário pleiteado.

No caso sob julgamento, a empresa não trouxe as razões da redução do valor do tributo devido, nem as provas em que se fundou. Ora, no curso do ano-calendário a empresa apurou o tributo e o recolheu com base em fatos efetivamente contabilizados. Não justificou em nenhum momento a razão efetiva das alterações. A DIPJ não traz nenhuma informação sobre isso, pois esta foi entregue somente no ano-calendário seguinte, já com a nova apuração. Deve ser lembrado que **a DCTF não traz demonstração da base de cálculo**, só a informação do débito e sua forma de extinção.

Ou seja, **não há a menor possibilidade de avaliar os erros contábeis/fiscais que porventura tenham ocorrido, sem que a empresa, em exercendo seu direito de defesa, faça prova de sua existência e natureza.** De outra forma, poderia ser como "procurar uma agulha em um palheiro", efetivando uma verdadeira fiscalização às cegas nos sistemas da RFB ou/e na empresa, por meio de diligências, devendo se observar que o ônus de fazê-lo é da Manifestante e não da Autoridade Administrativa Fiscal.

Observe que, em havendo DCTF retificadora tempestiva, assistiria o direito à Autoridade Administrativa Fiscal de verificar outras questões além da relativa à existência de DCTF vinculada ao DARF, que pudessem ser relevantes. A ausência de retificação de DCTF anunciou o direito inequívoco do Fisco de reter o valor, mesmo porque, se não pago o montante nela confessado, esse documento serviria até mesmo para inscrição em Dívida Ativa da União e posterior execução fiscal no âmbito do Poder Judiciário. Alegado erro de fato e invocado o princípio da verdade material, caberia à Manifestante a comprovação cabal do indébito, haja vista que é dela o ônus probatório, conforme já demonstrado acima.

Logo, dada a falta de comprovação do indébito tributário, VOTO pela IMPROCEDÊNCIA DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

Pois bem. Em linhas gerais, a decisão recorrida assentou que, diante da ausência de comprovação inequívoca pela Contribuinte que o valor declarado, e confessado em DCTF, estava incorretamente apurado, não haveria que se modificar o decidido em despacho decisório.

Ressalte-se que a decisão até admite, em nome do princípio da verdade material, que se demonstre o equívoco na DCTF. Mas a demonstração, neste caso, há de se dar com documentos contundentes o suficiente para comprovar que aquele débito confessado fora resultante de equívoco cometido pela pessoa jurídica. Esta, aliás, tem sido a posição prevalente no âmbito deste Conselho de modo que o entendimento foi sumulado com os seguintes termos:

Súmula CARF nº 164

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação. (Vinculante, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A decisão proferida pela DRJ, portanto, foi absolutamente coerente com a instrução processual realizada até aquele momento. Ocorre que, em sede de recurso voluntário, a Contribuinte providenciou a juntada de documentos que merecem a devida análise para se aferir se conferem a necessária robustez à sua argumentação.

No caso dos autos, não houve sequer a retificação da DCTF. Entretanto, este Conselho, valendo-se da primazia da verdade dos fatos sobre o aspecto formal da contenda, tem entendido que a falta de retificação da DCTF não é óbice intransponível para o reconhecimento do direito creditório. Neste sentido, decisão proferida pela 1ª Turma da CSRF (acórdão nº 9101-005.104) assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PAGAMENTO INDEVIDO. COMPROVAÇÃO DO INDÉBITO EM SEDE DE DILIGÊNCIA. AUSÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DE DCTF. SUPERAÇÃO DO ÚNICO ÓBICE. RECONHECIMENTO DO CRÉDITO. Erro de preenchimento de declaração, incluindo-se a DCTF, não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo administrativo, com o consequente não reconhecimento do direito creditório. Uma vez superado o óbice de ausência de retificação da DCTF, e já tendo a diligência confirmado a liquidez e a certeza do crédito pleiteado, entendimento referendado pela turma julgadora a quo, há de se prover o recurso para deferimento do direito creditório requerido

Superada a questão da falta de retificação da DCTF, resta avaliar se os documentos acostados aos autos por ocasião do recurso voluntário são suficientes para emprestar validade aos argumentos da Recorrente que pretendem demonstrar suposto erro na informação prestada em DCTF.

Além das declarações já acostadas aos autos (PER/DCOMP, DIPJ e DCTF), a Contribuinte, com o recurso voluntário, providenciou a juntada dos documentos de fls. 151 a 178.

Os primeiros documentos (fls. 151 a 155), consistem em Balanços Patrimoniais (BP) e Demonstrações do Resultado do Exercício (DRE) dos dois primeiros trimestres de 2010.

Analisando-se os documentos, constata-se, de plano, que não há qualquer indicação de que as demonstrações financeiras acostadas aos autos foram objeto de transcrição no Livro Diário ou no LALUR, conforme determina o art. 51 da Lei nº 8.383/1991:

Art. 51. Os balanços ou balancetes referidos nesta lei deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no Diário ou no Livro de Apuração do Lucro Real.

Ademais, os documentos apresentados contém assinatura do contabilista responsável por sua elaboração, mas não está subscrita por administrador da Contribuinte, conforme determina o art. 177, § 4º da Lei nº 6.404/1976:

Escrituração

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mudanças patrimoniais segundo o regime de competência.

[...]

§ 4º As demonstrações financeiras serão assinadas pelos administradores e por contabilistas legalmente habilitados.

Os documentos estão assinados pelo gerente contábil da empresa à época, e não consta nos autos qualquer informação que ele fosse administrador da pessoa jurídica ou procurador com poderes para representá-la neste ato. Eis a imagem da DRE:



Aliança Navegação e Logística Ltda.
Demonstração de Resultado - 30/06/2010
Em milhares de reais

RECEITA OPERACIONAL SERVIÇOS	999.995
DEDUÇÃO DA RECEITA	(48.267)
RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	951.727
CUSTOS DOS FRETES E SERVIÇOS PRESTADOS	(801.312)
LUCRO BRUTO	150.415
DESPESAS OPERACIONAIS	
ADMINISTRATIVAS E COMERCIAIS	(51.495)
LUCRO OPERACIONAL ANTES DO RESULTADO FINANCEIRO	98.920
FINANCEIRAS	
DESPESAS FINANCEIRAS	(6.833)
RECEITAS FINANCEIRAS	4.375
VARIAÇÕES CAMBIAIS E MONETÁRIAS	(1.004)
RESULTADO FINANCEIRO	(3.462)
LUCRO OPERACIONAL	95.458
RESULTADO NÃO OPERACIONAL	186
RESULTADO DA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL	0,00
RESULTADO ANTES DA TRIBUTAÇÃO	96.955
IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	(22.225)
IMPOSTO DE RENDA	(6.083.949)
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	18.591
CONTR.SOC.S/LUCRO LIQ DIFERIDO	(16.199.005)
IMPOSTO DE RENDA DIFERIDO	39.641
LUCRO/PREJUÍZO DO EXERCÍCIO	74.730

Fernando Silveira Santos

Gerente Contábil Aliança Navegação e Logística

Documento assinado eletronicamente por Fernando Silveira Santos em 30/06/2010 às 14:05:37, no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/assinatura/validar/?id=11267.80F. Para verificar a autenticidade no final deste documento.

original

CRC 116077198/0-0-5-SP
CPF: 011.850.996-97

Por fim, e este fato é ainda de maior relevo, destaca-se a informação constante na imagem acima reproduzida dando conta que o lucro do exercício alcançou R\$ 74.730.000,00. A informação, de acordo com as parcelas constantes no demonstrativo, corresponde ao lucro líquido do exercício, previsto no art. 248 do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999. Art. 248. O lucro líquido do período de apuração é a soma algébrica do lucro operacional (Capítulo V), dos resultados não operacionais (Capítulo VII), e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 1º, Lei nº 7.450, de 1985, art. 18, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 4º).

Note-se que a empresa optou pela tributação com base no lucro real trimestral, conforme consta em informação prestada na DIPJ do ano-calendário 2010 e ratificada pela Contribuinte na peça recursal. Eis a DIPJ:

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		RECIBO DE ENTREGA DA DIPJ 2011 - VERSÃO 1.0	
DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA - DIPJ 2011 VERSÃO 1.0			
CNPJ: 02.427.026/0001-46		Ano-calendário: 2010	
Nome Empresarial: ALIANCA NAVEGACAO E LOGISTICA LTDA.			
Declaração Retificadora: NÃO			
PJ Sujeita à Alíquota da CSLL de 15%: NÃO			
Inclusão no Simples Nacional: NÃO			
Período: 01/01/2010 a 31/12/2010		Refis: NÃO	Paes: NÃO
Forma de Tributação do Lucro: Lucro Real			
Qualificação da Pessoa Jurídica: PJ em Geral			
Apuração do IRPJ e da CSLL: Trimestral			
Administradora de Fundos e Clubes de Investimento: NÃO			
Participações em Consórcios de Empresas: NÃO			
Operações com o Exterior: NÃO			
Participações no Exterior: NÃO			
Lucro da Exploração: NÃO			
Doações a Campanhas Eleitorais: SIM			
Finor/Finam/Funres: NÃO			
Atividade Rural: NÃO			
Ativos no Exterior: SIM		Apuração e Informações de IPI no Período: NÃO	
Participação Permanente em Coligadas ou Controladas: SIM		PJ Comercial Exportadora: NÃO	
PJ Efetuou Vendas a Empresa Comercial Exportadora com Fim Específico de Exportação: NÃO			
Rendimentos Recebidos do Exterior ou de Não Residentes: SIM			
Pagamentos ao Exterior ou a Não Residentes: SIM			

É consabido que o lucro real corresponde ao lucro líquido do período de apuração, ajustado pelas adições e exclusões permitidas ou autorizadas pela legislação competente, conforme art. 247 do RIR/99:

Conceito de Lucro Real

Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, § 1º).

§ 2º Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, observado o disposto no parágrafo seguinte (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 4º).

§ 3º Os valores controlados na parte "B" do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, existentes em 31 de dezembro de 1995, somente serão atualizados monetariamente até essa data, observada a legislação então vigente, ainda que venham a ser adicionados, excluídos ou compensados em períodos de apuração posteriores (Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º).

Reitere-se os termos normativos, a determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração. No caso das pessoas jurídicas optantes pelo lucro real trimestral, há que se apurar o lucro líquido de cada trimestre do ano.

Também é de conhecimento geral que a apuração do lucro real deve ser escriturada no LALUR, conforme determina o art. 262 do mesmo RIR/99:

Art. 262. No LALUR, a pessoa jurídica deverá (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 8.º, inciso I):

I - lançar os ajustes do lucro líquido do período de apuração;

II - transcrever a demonstração do lucro real;

III - manter os registros de controle de prejuízos fiscais a compensar em períodos de apuração subsequentes, do lucro inflacionário a realizar, da depreciação acelerada incentivada, da exaustão mineral, com base na receita bruta, bem como dos demais valores que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos de apuração futuros e não constem da escrituração comercial;

IV - manter os registros de controle dos valores excedentes a serem utilizados no cálculo das deduções nos períodos de apuração subsequentes, dos dispêndios com programa de alimentação ao trabalhador, vale-transporte e outros previstos neste Decreto.

No LALUR, portanto, deve-se registrar os ajustes (adições determinadas e exclusões autorizadas pela legislação) do lucro líquido de cada período de apuração para que se determine o lucro real.

No caso dos autos, a Recorrente sustenta que seu lucro real no segundo trimestre de 2010 teria sido de R\$ 51.465.897,27 e que este valor teria sido informado em DIPJ e estaria escriturado no LALUR.

De fato, na DIPJ, como reproduzido no próprio instrumento recursal, está registrado na ficha 17 que a base de cálculo da CSLL seria esta indicada pela Recorrente. Ocorre que neste mesma DIPJ, em sua ficha 06A, o lucro líquido antes da tributação (linha 69) corresponderia ao valor de R\$ 72.850.275,67. Já na referida DRE, este valor é R\$ 96.955.000,00, diferença superior a 20 milhões de reais.

Além disso, na DIPJ do exercício 2011, para apuração do montante devido de CSLL, a Contribuinte descontou da base de cálculo o valor da CSLL paga de R\$ 4.826.930,37 (ficha 06A, linha 70), valor bastante próximo ao declarado em DCTF, que foi R\$ 4.836.226,06 e muito superior ao montante de R\$ 4.631.930,75, que reputa o valor devido de acordo com sua apuração. Esta informação distorcida influencia a apuração da base de cálculo do IRPJ do período, já que o lucro líquido antes da provisão para o Imposto restaria indevidamente reduzida. Eis a ficha da DIPJ correspondente:

CNPJ 02.427.026/0001-46

DIPJ 2011 Ano-calendário 2010 Pag. 14

Ficha 06A - Demonstração do Resultado - PJ em Geral

Discriminação	2º Trimestre Valor
61.(-)Valor Contábil dos Bens e Direitos Alienados	0,00
62.(-)Perdas de Capital p/Varição Percent. em Partic.Societária Aval. p/PL	0,00
63.(-)Outras Despesas Não Relacionadas nas Linhas Anteriores	205.461,02
64.RESULTADO DO PERÍODO DE APURAÇÃO	74.062.275,67
65.(-)Participações de Debêntures	0,00
66.(-)Participações de Empregados	1.212.000,00
67.(-)Partic. Administradores e Partes Beneficiárias	0,00
68.(-)Contrib. p/ Assistência ou Previd. de Empregados	0,00
69.LUCRO LÍQUIDO ANTES DA CSLL	72.850.275,67
70.(-)Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	4.826.930,37
71.LUCRO LÍQUIDO ANTES DO IRPJ	68.023.345,30
72.(-)Provisão para o Imposto de Renda	13.012.061,25
73.LUCRO LÍQUIDO DO PERÍODO DE APURAÇÃO	55.011.284,05

O que releva, a partir dos documentos apresentados, é que não está comprovada a correção do resultado líquido do exercício informado no LALUR para a apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Neste livro (fls. 161), a informação inicial é que o lucro líquido do exercício é de R\$ 68.218.344,92. Procedidos aos ajustes legais, a base de cálculo, após a compensação de prejuízos de períodos anteriores, seria de R\$ 51.465.897,27, o que confirmaria a informação da DIPJ.

Contudo, não há qualquer registro contábil ou documento que convalide a informação inicial quanto ao lucro líquido do período de apuração. Conforme antes informado, na DRE (carente de registro e formalidades legais, portanto sem valor probante), o lucro líquido do exercício seria R\$ 74.730.000,00, já excluídas a CSLL e o IRPJ, valor absolutamente incompatível com os R\$ 68.218.344,92 escriturado no LALUR também a título de lucro líquido do exercício.

Embora a escrituração do LALUR esteja em conformidade com as informações constantes na DIPJ, há uma lacuna probatória que a Contribuinte não logrou se desincumbir. De fato, a ausência de documentos hábeis a validar o valor consistente no “ponto de partida” da apuração do lucro real, qual seja, o lucro líquido do trimestre devidamente escriturado (com todas as formalidades legais), não autoriza a conclusão pela regularidade dos valores do LALUR.

Este entendimento é corroborado em recentíssimo julgado, consolidado no acórdão nº 1401-006.366, de 14/12/2022, assim ementado:

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

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

SALDO NEGATIVO. ERRO DE FATO NÃO COMPROVADO. A DIPJ retificadora apresentada anos antes da emissão do despacho decisório, já recepcionada, processada e liberada pela RFB, associada à apresentação de cópia autenticada do LALUR assinada pelo representante legal da empresa e seu responsável contábil são fortes indícios, mas são insuficientes à demonstração do erro de fato contido na DCTF, quando não acompanhados tais documentos da escrituração contábil e documentação de suporte dos lançamentos nela contida.

Acrescente-se que no caso em julgamento, instaurado sob iniciativa da Contribuinte, o ônus probatório é exclusivo da Recorrente (autora do pedido), conforme determina o art. 303 do CPC combinado com o art. 74, *caput* e § 1º da Lei nº 9.430/1996:

CPC/2015

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

Lei 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013) (Vide Medida Provisória nº 1.176, de 2023)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

Ademais, não se perca de vista que a compensação, nos termos do art. 170 do CTN, somente é admitida com créditos líquidos e certos apurados pelo sujeito passivo:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública

Pelo exposto, reputo não comprovado pela Recorrente o erro na apuração da CSLL do segundo trimestre de 2010 informada em DCTF, mister que lhe competia com exclusividade, tampouco restou demonstrada a liquidez e certeza do crédito pleiteado, razão pela qual não vislumbro possibilidade de atendimento ao pedido de restituição/compensação formalizado nos presentes autos.

Quanto ao pedido de conversão do julgamento em diligência, reputo-o prescindível. A Contribuinte não logrou comprovar, até a atual fase processual, a procedência do direito creditório vindicado e os documentos acostados ao processo não demandam análise para sua correta interpretação.

É cediço que nos casos de PER/DCOMP, a instrução processual e a comprovação da procedência do pedido é ônus exclusivo da Contribuinte. Se não logrou apresentar documentos hábeis e suficientes a demonstrar a certeza e liquidez do direito vindicado, não cabe ao órgão julgador suprir a inércia da Recorrente.

Em relação ao pedido formulado pelo representante da Contribuinte para receber intimações pessoais, trata-se de matéria sumulada, com efeitos vinculantes, não se admitindo o pedido por falta de previsão legal:

Súmula CARF n.º 110

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

3- CONCLUSÕES

Por todo o exposto, meu voto é por conhecer do recurso voluntário e a ele NEGAR PROVIMENTO, confirmando as decisões proferidas pelo despacho decisório e pela DRJ, sem reconhecimento do direito creditório pleiteado.

(documento assinado digitalmente)
Maurício Novaes Ferreira