



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.976491/2012-07
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-002.685 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 07 de outubro de 2021
Recorrente VIX ONE EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS SPE LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 30/04/2010

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO INFORMADO NO PER/DCOMP.

A alegação da existência do direito creditório, desacompanhada da respectiva documentação fiscal e contábil da sua origem contábil e/ou esclarecimentos adicionais capazes de contrapor as razões constantes da r. decisão de piso de forma comprovar a origem do direito creditório pleiteado, bem como sua certeza e liquidez, legitima a não homologação da compensação.

DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que seja aferida sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Carlos Alberto Benatti Marcon, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 06-65.671, proferido pela 9ª Turma da DRJ/CTA, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Por bem relatar os fatos até esse momento processual, reproduz-se o relatório efetuado pela DRJ no acórdão de piso, complementando-o adiante:

“Trata o presente processo da Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório eletrônico nº de rastreamento 040226705 que, nos seguintes termos, não homologou a Declaração de Compensação (DCOMP) nº 15360.55015.221110.1.3.04-0283:

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP	DATA DA TRANSMISSÃO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
15360.55015.221110.1.3.04-0283	22/11/2010	Pagamento Indevido ou a Maior	10880-976.491/2012-07

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

A análise do direito creditório está limitada ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 27.104,35.

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Características do DARF discriminado no PER/DCOMP

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECAÇÃO
31/03/2010	2089	114.409,69	30/04/2010

UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP

NÚMERO DO PAGAMENTO	VALOR ORIGINAL TOTAL	PROCESSO(PR)/ PERDCOMP(PD)/ DÉBITO(DB)	VALOR ORIGINAL UTILIZADO
4659206322	114.409,69	Db: cód 2089 FA 31/03/2010	114.409,69
VALOR TOTAL			114.409,69

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada. Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/11/2012.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
22.573,94	4.514,78	6.109,24

Para verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

Enquadramento legal: Arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Regularmente cientificada do Despacho Decisório em 13/11/2012, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade em 11/12/2012, na qual, em resumo, alega que (transcrevem-se trechos):

I - DOS FATOS

A ora Manifestante apresentou a Declaração de Compensação ("DCOMP") em referência (Anexo 4), para a compensação de créditos provenientes de pagamento a maior de tributos federais.

Dessa sorte, importante esclarecer que o recolhimento a maior apurado pela Manifestante e compensado mediante a apresentação da DCOMP não homologada, originou-se da alteração do sistema de informática ("SAP") utilizado para o cálculo e recolhimento de tributos, sendo que após o devido pagamento do tributo, por DARF (Anexo 5) - e após a referida alteração de seu sistema - foi constatado pela Manifestante recolhimento a maior, o que pode ser verificado na memória de cálculo anexa (Anexo 4).

Contudo, a Manifestante foi cientificada do Despacho Decisório (Anexo 3) que não homologou a compensação declarada.

De acordo com o Despacho Decisório, a não homologação deu-se em razão de a Manifestante supostamente não ter crédito disponível, para a compensação, conforme abaixo transcrito:

[...]

Ocorre, que a decisão supra transcrita decorreu de um equívoco da Manifestante, que deixou de proceder à retificação de suas declarações (DCTF e DIPJ) (Anexos 6 e 7), para fazer constar de tais documentos os valores realmente apurados e devidos (menores que aqueles constantes dos recolhimentos em DARF).

Dessa forma, com o intuito de sanar o erro formal, a ora Manifestante providenciou a retificação de tais declarações, conforme documentos acostados à presente peça (Anexos 8 e 9), não remanescendo qualquer impeditivo formal para a homologação da compensação pleiteada.

Por conseguinte, deverá o presente Despacho Decisório ser reformado, com o consequente deferimento da manifestação de inconformidade.

II. DO DIREITO

Como já narrado, a Manifestante, efetuou o recolhimento de tributo a maior, sendo que apenas posteriormente verificou que o valor correto do débito tributário era inferior ao inicialmente apurado, declarado e recolhido.

Desta forma, requereu a compensação do valor pago a maior por meio da DCOMP em epígrafe, tendo deixado, em um primeiro momento, de retificar suas obrigações acessórias, o que motivou o Despacho Decisório ora discutido.

No entanto, tão logo percebido o equívoco, procedeu corretamente a retificação das obrigações acessórias (DIPJ e DCTF).

Dessa forma, de rigor a análise do crédito declarado via DCOMP, tomando por base o valor declarado nos documentos retificadores ora apresentados, pautando-se pelo Princípio da Verdade Material, princípio este que determina a observância da verdade factual em detrimento da meramente formal, reconhecendo-se com isso que a legalidade do procedimento.

Nesse sentido, o art. 2º, parágrafo único, inciso I da Lei nº 9.784/99, assim redigido:

"... Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I - atuação conforme a lei e o Direito;

Este tema já foi amplamente debatido no âmbito do CARF, o qual decidiu pela prevalência da verdade material no âmbito Processo Administrativo Fiscal ("PAF"):

[...]

Todos os precedentes administrativos do Conselho corroboram o entendimento de que os vícios formais não podem interferir nos aspectos materiais. Assim sendo, como há provas materiais suficientes que demonstram a existência do direito creditório, mister se faz o seu reconhecimento.

[...]

III - DA DILIGÊNCIA

A Manifestante tem como certo que o seu direito creditório foi demonstrado. Entretanto, na remota hipótese de os Ilustres Julgadores entenderem que os fundamentos expostos não são suficientes, por si só, para o reconhecimento do direito creditório, e que, além disso, os documentos acostados ao presente PAF não são suficientes para comprovar os argumentos trazidos acima, a Manifestante pleiteia que o julgamento seja convertido em diligência, para a comprovação do direito com apoio em documentos mantidos na escrituração da Manifestante.

De início, cumpre ressaltar que a prova, genericamente considerada, tem por função a descoberta da verdade dos fatos. O julgamento, seja judicial ou administrativo, deve subsumir a lei ao fato. A aplicação correta da lei - e, portanto, a prática da "justiça" - depende da veracidade dos fatos alegados ou deduzidos no curso do processo. A descoberta da verdade, elemento essencial à administração da justiça, impõe a produção de provas.

O deferimento do pedido subsidiário de realização de diligência se revela fundamental para demonstrar a veracidade dos fatos ora alegados e do justo conhecimento e julgamento da presente Manifestação de Inconformidade, na hipótese de serem considerados insuficientes os documentos acostados aos autos.

Com respaldo no disposto no art. 16, inciso IV, do Decreto n.º 70.235/72 a Manifestante requer a realização de diligência, para que se comprove a existência do crédito decorrente do pagamento, de acordo com a sua apuração, utilizado na compensação em tela.

Para tanto requer às Autoridades Fiscais que, após a conciliação com os registros fiscais, respondam aos seguintes quesitos:

- a) Qual o valor de IRPJ (2089) devido no primeiro trimestre de 2010?; e*
- b) O valor do débito declarado na declaração retificadora está correto?*

Dessa maneira, tendo sido obedecido os requisitos para a realização da diligência, a Manifestante pede o deferimento de tal solicitação, caso se entenda pela necessidade de tal procedimento.

IV - DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, a Manifestante requer e espera que seja deferida a presente Manifestação de Inconformidade, pelos argumentos de mérito, para o fim de que seja reformado o Despacho impugnado e, conseqüentemente, homologada a compensação declarada.

Apenas e tão somente em virtude do princípio da eventualidade, caso o Despacho Decisório seja mantido, o que se admite apenas a título de argumentação, deve ser afastada a exigência de multa e juros de mora.

A Manifestante protesta provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito e, ainda pede que, caso esta I. DRJ entenda necessário, seja determinada a realização de Diligência Fiscal, tudo para comprovar os fatos descritos, ou para contraditar as alegações que sejam feitas.

Posteriormente, em 28/06/2013, a interessada protocolou Petição requerendo a juntada de documentos complementares à defesa inicial, fazendo-o nos seguintes termos (reproduzem-se trechos):

[...]

A ora Requerente apresentou Manifestação de Inconformidade ("MI") nos autos do processo administrativo em epígrafe, tendo em vista a emissão de Despacho Decisório não homologando em sua totalidade a compensação declarada na Declaração de Compensação ("DCOMP") em referência.

[...]

Ainda na MI, a Requerente providenciou a juntada de suas Declarações retificadoras, a fim de que estas refletissem a correta apuração do tributo permitindo o reconhecimento do créditos pelas Autoridades Fiscais.

E visando ratificar o quanto já requerido em sua MI, a Requerente vem apresentar balancete (Anexo 3) que suporta os valores constantes na aludida memória de cálculo e, conseqüentemente, demonstra a existência de seu direito creditório.

O quadro a seguir, inclusive, sintetiza as informações constantes no balancete e evidencia a base de cálculo apurada:

QUADRO 1
PLANILHA - Demonstração do Cálculo do Imposto de Renda s/ Lucro Presumido - DRAFT

VIX ONE EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS SPE LTDA. 0608 08.091.809/0001-33

Natureza dos Ajustes	1º Trimestre 2010	Balancete	Varição
Receita Bruta	(4.217.428,81)	(4.217.428,81)	0,00
Receita de Venda de Imóveis	(3.814.898,78)	(3.814.898,78)	0,00
Parcela Receita Vida - Atualização Monetária	(579.445,87)	(579.445,87)	0,00
Parcela Receita Vida - Juros de Financiamento	9.183,46	9.183,46	0,00
Receita de Venda de Modificações	(133.197,03)	(133.197,03)	0,00
Parcela Receita Modif. - Atualização Monetária	(5.471,00)	(5.471,00)	0,00
Parcela Receita Deser. - Atualização Monetária	(17.057,98)	(17.057,98)	0,00
Descontos Concedidos	124.248,45	124.248,45	0,00
Juros Ativos Diversos	(790,06)	(790,06)	0,00
Incluir as contas de receitas conforme memorando cliente			0,00
(*) Redutor	8,00	8,00	8,00
(*) Base de Cálculo	(337.394,30)	(337.394,30)	0,00
Cancelamentos			
Cancelamento Contratos de Venda	0,00	0,00	0,00
(*) Redutor	8,00	8,00	8,00
(*) Base de Cálculo	0,00	0,00	0,00
92. (*) Acréscimos à Base de Cálculo	(29.080,78)	(29.080,78)	0,00
Rendimento de Aplicações Financeiras	(211.936,50)	(211.936,50)	0,00
Rendimento de Aplicações Financeiras	202.859,37	202.859,37	0,00
Multas Ativas	(1.244,42)	(1.244,42)	0,00
Demais Receitas Financeiras	(28.759,23)	(28.759,23)	0,00
93. (*) Base de Cálculo Total	(376.475,08)	(376.475,08)	0,00

(*) Alíquota Normal	15,00	15,00	15,00
(*) Imposto de Renda Normal	(56.471,26)	(56.471,26)	0,00
(-) Limite Anual	60.000,00	60.000,00	60.000,00
(*) Base de Cálculo para Cálculo do Adicional	(316.475,08)	(316.475,08)	0,00
(*) Alíquota Adicional	10,00	10,00	10,00
(*) Imposto de Renda Adicional	(31.647,51)	(31.647,51)	0,00
97. (=) I.R. Devida	(88.118,77)	(88.118,77)	0,00
98 92 - I.R. s/ Aplicações Financeiras	(813,43)	(813,43)	0,00
99. (=) I.R. a Recolher pelo Lucro Presumido	(87.305,34)	(87.305,34)	0,00
(-) DARF	114.409,69	114.409,69	-
(=) Pagamento indevido ou a maior	27.104,35	27.104,35	-

Além disso, e para que não restem dúvidas, a Requerente apresenta, também, os anexos relatórios de informes de rendimentos relativos ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte ("IRRF"), decorrentes de receitas financeiras, que compõem a referida base de cálculo (Anexo 4). O quadro abaixo evidencia o IRRF do período:

QUADRO 2

Todas as Aplicações Mês a Mês	Safra	-	Confronto	
	Rendimento	IRRF	Total Retenção	Memória da IRPJ
jan/10	2.944,98	662,60	662,60	
fev/10	155,05	34,87	34,87	
mar/10	3.615,30	813,38	813,38	
(=) 1o Trím./10	6.715,33	1.510,85	1.510,85	813,43
				697,42

Nesse sentido, cumpre esclarecer que a Requerente possuía, inclusive, IRRF em valor superior ao que utilizou em sua apuração de IRPJ do período.

Por todo o exposto, confrontando-se o valor recolhido com o devido, conforme escriturado nas demonstrações financeiras, constata-se a existência do direito creditório pleiteado.

PEDIDO

Dessa forma, tendo em vista a demonstração da origem e existência dos créditos que deram origem às compensações declaradas, requer seja deferida a Manifestação de Inconformidade para fins de homologar a DCOMP apresentada.

Termos em que,

pede deferimento.

Por sua vez, a 9ª Turma da DRJ/CTA julgou improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo o despacho de decisório, e não reconheceu o direito creditório pleiteado, sob o argumento de que “o que se observa nos autos é que a interessada não traz documentação capaz de comprovar a existência do crédito, o que viola a regra jurídica adotada pelo direito pátrio de que a prova compete ou cabe à pessoa que alega o fato”.

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, com os seguintes argumentos:

“(…)

III - DO DIREITO

III.1. - Da Existência do Direito Creditório

12. Como citado, consta do Despacho Decisório que a Recorrente não teria direito à compensação em razão da inexistência de crédito, bem como, do Acórdão proferido verifica-se as supostas ausências de liquidez e certeza quanto ao pagamento a maior de tributo, em decorrência da falta de documentos contábeis e fiscais de suporte.

13. Entende a Recorrente que os elementos de prova juntados, por exemplo, a memória de cálculo e balancete assinado por profissional habilitado, são provas que deveriam ter sido levadas em conta pela autoridade julgadora para a busca da verdade material. Não obstante, a Turma da DRJ indicou que outros documentos deveriam ser apresentados.

14. Todavia, importante ressaltar que a própria RFB possuía, em seu sistema, a possibilidade de verificar a veracidade das informações prestadas pela Recorrente, a partir da análise de sua Escrituração Contábil Digital (ECD) do período (**Anexo 01**).

15. Vale dizer que os valores escriturados na ECD convergem com aqueles declarados em DIPJ e escriturados nos balancetes, os quais foram apresentados pela Recorrente anteriormente, em sua defesa. Assim sendo, constata-se que é equivocado mencionar que o crédito ora em debate não estaria suportado por documento hábil -repete-se, que a própria RFB tinha condições de verificar -, uma vez que os mesmos valores estão na ECD, DIPJ e balancete da ora Recorrente, conforme será demonstrado de forma mais detalhada a seguir.

16. A ECD, conforme explicado no próprio site da RFB¹, “(...) é parte integrante do projeto SPED e tem por objetivo a substituição da escrituração em papel pela escrituração transmitida via arquivo, ou seja, corresponde à obrigação de transmitir, em versão digital, os seguintes livros:

- Livro Diário e seus auxiliares, se houver;

- Livro Razão e seus auxiliares, se houver;

III- Livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos”.

17. Nesta escrituração, existe o registro “1155 - Detalhes dos Saldos Periódicos”, no qual é possível verificar que as contas contábeis e os saldos presentes na memória de cálculo são os mesmos presentes na ECD.

18. Veja-se:

• A Receita Bruta no valor total de R\$ 4.217.428,81 é formada pelas seguintes contas contábeis:

¹(<http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/499>),

Quadro 01 – Receita Bruta

Síntese das Informações constantes no balancete		Conta Contábil	Linha - ECD
Receita de Venda de Imóveis	R\$ 3.614.898,78	4101101001	Linha 3517 do Registro I155
Parc. Recbda Vda - Atualização Monetária	R\$ 579.445,87	4101101002	Linha 3452 do Registro I155
Parc. Recbda Vda - Juros de Financiamento	-R\$ 9.183,46	4101101003	Linha 3391 do Registro I155
Receita de Vendas de Modificações	R\$ 133.197,03	4101201001	Linha 3393 do Registro I155
Parc. Recbda Modif - Atualização Monetária	R\$ 5.471,00	4101201002	Linha 3453 do Registro I155
Parc. Recbda Decor - Atualização Monetária	R\$ 17.057,98	4101301002	Linha 3394 do Registro I155
Descontos Concedidos	-R\$ 124.248,45	4201001001	Linha 3371 do Registro I155
Juros Ativos Diversos	R\$ 790,06	4300101002	Linha 3455 do Registro I155
Total	R\$ 4.217.428,81		

- Os acréscimos à base de cálculo são no valor total de R\$ 39.080,78 e são formados pelas seguintes contas contábeis:

VIX ONE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS SPE LTDA.

PAF Nº 10880.976.491/2012-07

Página 8

01 de outubro de 2019

Quadro 02 – Acréscimos na base de cálculo

Síntese das Informações constantes no balancete		Conta Contábil	Linha - ECD
Rendimento de Aplicações Financeiras	R\$ 211.936,50	4300201001	Linha 3456 do Registro I155
	-R\$ 202.859,37	4300201001	Linha 3456 do Registro I155
Multas Ativas	R\$ 1.244,42	4300801001	Linha 3396 do Registro I155
Demais Receitas Financeiras	R\$ 28.759,23	4300808001	Linha 3397 do Registro I155
Total	R\$ 39.080,78		

19. Desta forma, as informações prestadas encontram respaldo em obrigação contábil entregue pela Recorrente à própria RFB, conforme demonstrado acima.

20. Quanto à DCTF, importante demonstrar que, de acordo com os sistemas da RFB, a sua retificação não ficou retida em malha. Isto é, pelos critérios de análises da própria RFB, a retificação apresentada não continha indícios de irregularidades que demandariam maiores esclarecimentos.

21. Inclusive, D. Conselheiros, tal informação se depreende do demonstrativo de disponibilidade do crédito, consultado pela Recorrente no Centro Virtual de Atendimento - e-CAC e que confirma a existência de um saldo disponível no montante de R\$ 27.104,35, que corresponde à diferença entre R\$ 114.409,69 - valor recolhido mediante DARF - e R\$ 87.305,34- valor posteriormente apurado em DCTF retificadora.

22. Assim, vislumbra-se que os sistemas da RFB demonstram que o direito creditório da Recorrente está disponível, isto é, a própria RFB entende pela existência do crédito, sendo, portanto, totalmente indevida a não homologação da compensação declarada, conforme abaixo comprovado:

Tela 02 – Saldo Disponível de Arrecadação Localizada

04/09/2019

Comprovante de Arrecadação

Comprovante de Arrecadação

Contribuinte

CNPJ: 08.091.808/0001-33

Nome: VIX ONE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS SPE LTDA

Saldo Disponível da Arrecadação Localizada

Tipo de Documento: DARF

Número do Documento: 10142203376005375

Data de Arrecadação: 30/04/2010

	Valor Documento	Saldo Disponível
Principal	114.409,69	27.104,35
Multa		
Juros		
Total	114.409,69	27.104,35

* No cálculo do saldo disponível, os resultados de valores irrisórios são atribuídos a eventuais arredondamentos e são desconsiderados.

23. Veja-se, os sistemas da RFB, os quais, frise-se são mundialmente reconhecidos pela sua inteligência, diante de todos os seus parâmetros de cruzamento de informações, recepcionou e processou a DCTF retificadora e, consequentemente, reconheceu o direito creditório ora em debate.

24. Ainda que o próprio sistema da RFB indique a existência do crédito, é de se repisar que, no presente caso a Recorrente, **desde o início do processo, acostou a sua escrituração contábil, que comprova as receitas tributáveis**, comprovação esta que ratifica mediante apresentação da ECD.

25. Neste sentido, conforme se pode verificar da documentação previamente apresentada (memória de cálculo, comprovante de arrecadação, escrituração contábil assinada por profissional legalmente habilitado), a Recorrente realmente apurou débito em valor inferior ao pago e declarado na DCTF original.

26. No presente caso, Ilustres Conselheiros, a DCTF retificadora foi apresentada, **o crédito consta dos sistemas da RFB como disponível e, ainda, foi comprovado por meio da apresentação de farta documentação. Repita-se, foram juntadas: (i) memória de cálculo, (ii) a escrituração contábil oficial devidamente assinada por profissional habilitado, cujos valores são suportados pela ECD apresentada e (iii) comprovante de arrecadação.**

27. No mesmo sentido são inúmeras as decisões do CARF, por exemplo: (...)

28. Logo, com todo o respeito, a decisão da DRJ incorre em equívoco ao alegar que o crédito não teria sido comprovado.

29. O direito da Recorrente é cristalino, pois, repita-se (i) a DCTF retificadora foi recepcionada e processada; (ii) os sistemas da RFB demonstram de forma clara a existência do direito creditório, (iii) a memória de cálculo apresentada é suportada pela ECD, a qual poderia ter sido consultada pela RFB e (iv) o pagamento foi devidamente comprovado.

30. Não é demais lembrar a força probante dos livros empresariais, conforme disposto nos artigos 378 e 379 do Código de Processo Civil e 923 do Regulamento do Imposto de Renda, *in verbis*: (...)

III.2. - Da prevalência do princípio da verdade material

33. Ilustres Julgadores, tanto em sede de Manifestação de Inconformidade como até o presente ponto do presente Recurso Voluntário, foi demonstrada a realidade dos fatos, ou seja, a efetiva comprovação do direito creditório da Recorrente.

34. Assim, o Despacho Decisório, ao indeferir o Pedido de Restituição em virtude de genéricos fundamentos, viola diretamente os princípios da Verdade Material, da Razoabilidade e da Proporcionalidade.

35. Ora, o Princípio da Verdade Material impõe a observância da verdade factual em detrimento da meramente formal, evitando-se com isso que a legalidade da exigência seja colocada em risco.

36. Em face da extensa quantidade de elementos probatórios apresentados, demonstrando a efetiva existência do direito creditório, requer-se que a mera ausência de retificação da DCTF e DIPJ não seja impeditivo para a homologação da declaração de compensação, haja vista que todas essas informações foram esclarecidas através das declarações retificadoras. **Ademais, os próprios sistemas da RFB processaram a DCTF retificadora e indicam a existência do crédito ora em debate.**

37. Portanto, é possível notar que o procedimento adotado no Despacho Decisório, no sentido de indeferir o crédito pleiteado, afigura-se contrário à correta aplicação da legislação tributária, dado que não foi observado o Princípio da Verdade Material. (...)

41. A partir do exposto, é possível verificar ser o entendimento do CARF que os elementos materiais devem prevalecer sobre os aspectos formais. No caso em questão, por aplicação direta desse princípio, não se pode admitir, por consequência, que erro procedimental acarrete na desconsideração do direito creditório pleiteado.

42. Como se vê, o entendimento exposto no Despacho Decisório no sentido de não deferir o Pedido de Restituição afigura-se contrário à correta aplicação da legislação tributária, dado que não foi observado o Princípio da Verdade Material.

43. Também é importante evidenciar, por oportuno, os Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade dos atos administrativos, visto que estes se constituem numa forma de limitar o poder discricionário da Administração Pública. (...)

47. Deste modo, ao indeferir o direito creditório, a Autoridade Fiscal não se ateu aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, pois, **deixou de considerar que a própria RFB indica o processamento da DCTF retificadora, bem como a existência do direito ora pleiteado.**

III.3. - Da Diligência

48. Na remota hipótese de os Ilustres Conselheiros entenderem que os fundamentos expostos não são suficientes, por si só, para o cancelamento do Despacho Decisório e que, além disso, os documentos acostados ao presente PAF dependem de uma análise detalhada a ser realizada pela RFB, a Recorrente aponta a necessidade de se converter o julgamento em diligência.

De início, cumpre ressaltar que a prova, genericamente considerada, tem por função a descoberta da verdade dos fatos. O julgamento, seja judicial ou administrativo, deve subsumir a lei ao fato. A aplicação correta da lei depende da veracidade dos fatos alegados ou deduzidos no curso do processo. A descoberta da verdade, elemento essencial à administração da justiça, impõe a produção de provas.

Com respaldo no disposto no art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, a Recorrente requer que, na hipótese dos Ilustres Conselheiros entenderem que a documentação juntada aos autos deve ser detalhadamente analisada e/ou que análises adicionais devem ser realizadas, seja o julgamento convertido em diligência, para que se comprove o equívoco materializado por meio do Despacho Decisório ora combatido. Para tanto, requer às Autoridades Fiscais que respondam aos seguintes QUESITOS: (...)

IV - DO PEDIDO

Diante do exposto, a Recorrente requer o recebimento do presente Recurso Voluntário, para o seu integral provimento. A Recorrente protesta provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito e, ainda, pede que, caso os Doutos Conselheiros entendam necessário, que seja determinada diligência fiscal, tudo para comprovar os fatos acima descritos ou para contraditar as alegações que sejam feitas. (...)

É o relatório.

Voto

Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme já relatado, a Recorrente apresentou a Declaração de Compensação (DCOMP) nº 15360.55015.221110.1.3.04-0283 objetivando o aproveitamento do crédito supostamente recolhido a maior referente ao P.A. 31/03.2010, sob o Código de Receita nº 2089. Porém, tal compensação não foi homologada sob o argumento de inexistência de crédito disponível para tanto.

Neste contexto, consta do Despacho Decisório que o crédito associado ao DARF correspondente ao IRPJ do PA 31/03/2010, código de receita 2089, no valor total de R\$ 114.409,69, foi *"...integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP"*.

Ocorre que a Recorrente constatando erro de fato no preenchimento de sua DIPJ e DCTF, daquele período, as retificou em 06/12/2012 (e-fls. 69 a 78 e e-fls100 a 118), ou seja, após a ciência do Despacho Decisório guerreado, reduzindo a informação para o débito de IRPJ código 2089 em R\$ 27.104,35, valor equivalente ao crédito pleiteado.

Há que se consignar, inicialmente, que a retificação da DCTF após a emissão do Despacho Decisório foi considerada possível pela Administração Tributária nos termos do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 2, de 28 de agosto de 2015, desde que a interessada apresente prova da liquidez e certeza do direito creditório. Tanto que este Tribunal assim sumulou seu entendimento:

Súmula nº 164: “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”.

Assim, entendo que a questão limita-se à discussão acerca da comprovação pela Recorrente do erro de fato que deu origem à retificação das declarações e que houve pagamento indevido, bem como, por conseguinte, da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado.

Quanto a este ponto, assim constou na decisão recorrida:

“(…)

Assim, o exame das declarações prestadas pela própria interessada à Administração Tributária revela que o crédito pleiteado não existia. Por conseguinte, não havia saldo disponível, o que justificou a não homologação da compensação do valor que já estava destinado a pagamento de tributo anteriormente confessado.

Em suma, os motivos da não homologação da compensação residem nas próprias declarações e documentos produzidos pela interessada. Estes são, portanto, o motivo e a prova do ato administrativo.

Destaca-se, por oportuno, que os atos administrativos, qualquer que seja sua categoria ou espécie, nascem com a presunção de legitimidade independentemente de norma legal que a estabeleça. Essa presunção decorre do princípio da legalidade da Administração, declinando à manifestante a iniciativa de apresentar elementos capazes de demonstrar qualquer irregularidade no ato praticado.

Dessa forma, somente a apresentação de documentos integrantes da escrituração contábil e fiscal da empresa poderia comprovar o montante do tributo devido no período, e que o pagamento indevido ou a maior efetuado em DARF daria ao interessado crédito passível de ser restituído ou compensado. São os livros fiscais e contábeis, mantidos pelo contribuinte, os elementos capazes de fornecer à Fazenda Nacional conteúdo substancial juridicamente válido para a busca da verdade material.

Ademais, é de se esclarecer que não compete à autoridade administrativa demonstrar o crédito pleiteado, já que é a interessada que tem o ônus de comprovar a liquidez e certeza do mesmo, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional:

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.

Constata-se então que a compensação, além de estar sujeita a condições e garantias, exige que os créditos do sujeito passivo sejam líquidos e certos.

O reconhecimento do direito creditório oponível à Fazenda Nacional depende de prova, a ser produzida pela interessada, de que houve pagamento indevido. Tal fato exige do pleiteante que demonstre a existência e a magnitude de parcelas indevidas nos recolhimentos que fez. Nenhum elemento nesse sentido existe nos autos.

Os elementos anexados pela interessada, basicamente excertos de seus papéis internos de fls. 53 e 54, 153 a 163 e 165, não atendem aos requisitos estabelecidos pelo art. 923 do RIR/1999 para fins de sua aceitação como forma de comprovação da devida apuração do direito creditório em litígio. Não foi anexada documentação contábil capaz de suportar os valores ali registrados, vinculando-os assim à redução do IRPJ no 1º trimestre de 2010, como alegado.

De acordo com o § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, aplica-se ao presente processo o rito estabelecido no Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal - PAF. Este Decreto, com força de Lei, determina em seus arts. 15 e 16, que a impugnação (manifestação de inconformidade) contenha as razões e provas que a interessada possua, sendo esse o momento processual para apresentação de tais provas (...)

Extraí-se, dos dispositivos acima, que a prova documental deve ser apresentada com a impugnação (manifestação de inconformidade), precluindo o direito de a empresa fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior ou que se refira a fato ou a direito superveniente, ou ainda que se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (...)

Com efeito, cumpre elucidar que, nos moldes do art. 214 do Código Civil⁴, para a desconsideração da confissão de dívida por erro de fato, o equívoco deve ser devidamente comprovado, sendo do sujeito passivo (assim como ocorre em relação à comprovação do indébito) o encargo probante da circunstância, por aplicação do já comentado art. 373, I, do CPC. E isto deve ser feito por intermédio de documentos robustos, especialmente dos assentamentos contábeis/fiscais da contribuinte, não sendo suficiente, por si só, como prova a mera apresentação de DCTF retificadora.

O que se observa nos autos é que a interessada não traz documentação capaz de comprovar a existência do crédito, o que viola a regra jurídica adotada pelo direito pátrio de que a prova compete ou cabe à pessoa que alega o fato.

A mera alegação da existência de um crédito não comprova que ele realmente existe ou que é líquido e certo. Para tal comprovação, deveria ter sido apresentada a documentação contábil e fiscal correspondente. Como visto, a manifestante não logrou tal comprovação. (...)

Dessa forma, com fulcro nas constatações acima e reiterando-se que o ônus probante é legalmente atribuído ao contribuinte quanto ao fato constitutivo de seu direito (vide art. 373, I, do CPC e arts. 15 e 16 do PAF, acima reproduzidos), com produção de prova necessariamente até a manifestação de inconformidade, não há como se concluir pela liquidez e certeza (existência) do direito creditório pleiteado, devendo-se assim rejeitar a homologação da compensação sob análise.” (Grifou-se)

Por sua vez, a Recorrente aduziu, em sede recursal que: a) desde o início do processo, acostou a sua escrituração contábil, que demonstra as receitas tributáveis, b) a comprovação foi efetuada mediante a apresentação da ECD; conforme se pode verificar da documentação previamente apresentada (memória de cálculo, comprovante de arrecadação, escrituração contábil assinada por profissional legalmente habilitado). E complementa:

14. Todavia, importante ressaltar que a própria RFB possuía, em seu sistema, a possibilidade de verificar a veracidade das informações prestadas pela Recorrente, a partir da análise de sua Escrituração Contábil Digital (ECD) do período (Anexo 01).

15. Vale dizer que os valores escriturados na ECD convergem com aqueles declarados em DIPJ e escriturados nos balancetes, os quais foram apresentados pela Recorrente anteriormente, em sua defesa. Assim sendo, constata-se que é equivocado mencionar que o crédito ora em debate não estaria suportado por documento hábil – repita-se, que a própria RFB tinha condições de verificar –, uma vez que os mesmos valores estão na ECD, DIPJ e balancete da ora Recorrente, conforme será demonstrado de forma mais detalhada a seguir.

16. A ECD, conforme explicado no próprio site da RFB¹, "(...) é parte integrante do projeto SPED e tem por objetivo a substituição da escrituração em papel pela escrituração transmitida via arquivo, ou seja, corresponde à obrigação de transmitir, em versão digital, os seguintes livros:

I - Livro Diário e seus auxiliares, se houver;
II - Livro Razão e seus auxiliares, se houver;
III - Livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos".

17. Nesta escrituração, existe o registro "I155 – Detalhes dos Saldos Periódicos", no qual é possível verificar que as contas contábeis e os saldos presentes na memória de cálculo são os mesmos presentes na ECD.

Contudo, razão não assiste à Recorrente. De fato, a ECD tem como finalidade informar os livros: a) livro diário e seus auxiliares; b) livro razão e seus auxiliares; c) livro Balancetes Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos e uma vez apresentada disponibiliza à Receita Federal toda a documentação contábil da pessoa jurídica. Porém, a foi instituída por meio da Instrução Normativa RFB nº1.420, de 19 de dezembro de 2013.

Logo, como, no presente caso, o aproveitamento do crédito supostamente recolhido a maior refere-se ao P.A. 31/03.2010 e a Recorrente retificou suas DIPJ e DCTF, (daquele período), em 06/12/2012 (e-fls. 69 a 78 e e-fls100 a 118), não há se falar em dispensa da apresentação dos documentos contábeis/fiscais correspondentes.

Por outro lado, quanto ao argumento da Recorrente de que já teria carreado aos autos os documentos necessários para referida comprovação, não é o que se verifica como bem decidido pelo acórdão de piso:

“Os elementos anexados pela interessada, basicamente excertos de seus papéis internos de fls. 53 e 54, 153 a 163 e 165, não atendem aos requisitos estabelecidos pelo art. 923 do RIR/1999 para fins de sua aceitação como forma de comprovação da devida apuração do direito creditório em litígio. Não foi anexada documentação contábil capaz de suportar os valores ali registrados, vinculando-os assim à redução do IRPJ no 1º trimestre de 2010, como alegado”.

Deveria, assim, ter a Recorrente dialogado com a decisão recorrida, que foi bem clara neste sentido, e apresentado documentos contábeis/fiscais que comprovassem a existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório vindicado.

É preciso deixar claro que a Recorrente não teve sua declaração de compensação homologada porque, na data da apresentação da PER/DCOMP, não havia como a autoridade fiscal identificar a existência de crédito, haja vista que, pelas informações do r. acórdão e das próprias alegações da Recorrente, a própria DCTF não demonstrava a existência de crédito.

É importante observar que os diplomas normativos de regências da matéria, quais sejam o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deixam clara a necessidade da existência de direito creditório líquido e certo no momento da apresentação do Per/DComp, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória da ulterior homologação.

Ora, a Declaração de Compensação delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos de liquidez e de certeza necessários à extinção de débitos tributários. Instaurado o contencioso e estabilizada a lide, qualquer alteração no pedido desnatura o objeto.

Ou seja, era impossível para a autoridade administrativa, no momento do Despacho Decisório, identificar o crédito que a Recorrente alega possuir, visto que a DCTF não havia sido retificada.

A DCTF é o instrumento formal para confissão de débito. Em razão disso, a DCTF retificadora apresentada antes de qualquer procedimento de ofício tem o mesmo valor da original, e a substitui integralmente, porque a motivação da alteração é espontânea. Todavia, após qualquer procedimento de ofício, a retificação da DCTF exige comprovação material, com fulcro no inciso III, §2º do art. 11 da Instrução Normativa RFB 786/2007 (em vigor com o mesmo texto é a IN RFB nº 1599/2015, art. 9º, §2º, inciso III):

Estando o crédito tributário formalmente constituído pela DCTF original, e o Fisco agindo em consonância com o que foi formalmente constituído, para que se pudesse retificá-lo após o procedimento de ofício, seria necessária prova de sua inexatidão. Obrigatoriamente é preciso demonstrar, documentalmente, a composição da Base de Cálculo, com os livros oficiais, tais como Diário, Razão, ou qualquer escrituração ou documento legal que se revista do caráter de prova, e respectivos lastros documentais.

É, pois, ônus do contribuinte Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação sua inequívoca da liquidez e da certeza. Em tempo, a obrigatoriedade de apresentação das provas pela Recorrente está arrimada no Código de Processo Civil, em seu art. 333:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Deve-se ressaltar que, para que haja o reconhecimento do direito creditório, é necessário um cuidadoso exame do crédito pleiteado, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 170 do Código Tributário Nacional).

Outrossim, conforme determinam os §§ 1º e 3º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, exceto nos casos em que a lei, por disposição especial, atribua a ele o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.

Em tempo, a determinação de apresentar os documentos comprobatórios da identificação de crédito anteriormente não declarado, longe de ser mero formalismo, é uma determinação legal, conforme determina o art. 147 da Lei nº 5.172/1966.

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, **só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde**, e antes de notificado o lançamento.

Ademais, mesmo em grau de recurso voluntário a jurisprudência do CARF, a qual me filio, tem aceitado a juntada de documentos posteriormente à manifestação de inconformidade, desde que esclareça pontos fundamentais na ação. Isso porque, embora o artigo 16, §4º, do Decreto nº 70.235/72, estabeleça regra atribuindo o efeito de preclusão a respeito de prova documental, não há impedimento, na minha ótica, com base em princípios contemplados no processo administrativo fiscal, em especial os princípios da verdade material, da racionalidade e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal, que o julgador conheça e analise novos documentos apresentados após a defesa inaugural.

Nesta senda, não se deve cercear o direito de defesa do contribuinte, impedindo-o de apresentar provas, sob pena de ferir os princípios da verdade material, da racionalidade, da formalidade moderada e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal. Outrossim, a rigidez na aceitação de provas apenas em um momento processual específico não se coaduna com a busca da verdade material, que é indiscutivelmente informador do processo administrativo fiscal pátrio.

Semelhante raciocínio chegou o CSRF, no julgamento do Acórdão nº 9101-002.781, em que também se conheceu da possibilidade de juntada de documentos posterior à apresentação de impugnação administrativa ao auto de infração em discussão:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38.

É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei nº 9.784/1999 (G.N)

Neste sentido, cita-se, ainda, a ementa de decisão deste Colendo Tribunal:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2000 DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa, na forma do que dispõe o artigo 170 do CTN. Não se desincumbindo a recorrente do ônus de comprovar o direito creditório alegado, cabe o não provimento do recurso voluntário. Direito creditório que não se reconhece. (Acórdão nº 1402-003.993 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 18/07/2019, Relator e Presidente Paulo Mateus Ciccone).

Contudo, a Recorrente não juntou nenhum documento ao recurso voluntário para comprovação apuração do crédito, não obstante ter a DRJ informado quanto à necessidade de apresentação de prova material, não há como reformar o r. acórdão, devendo-se manter o não reconhecimento do direito creditório em questão, ante a ausência de documentos hábeis contábeis/fiscais e idôneos suficientes para comprová-lo.

Ante o exposto, considerando que a Recorrente não carrou aos autos documentos comprobatórios para atestar a liquidez e certeza do crédito reivindicado, voto por negar provimento ao recurso analisado.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça