



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.908366/2009-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.729 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de dezembro de 2022
Recorrente FRESENIUS HEMOCARE BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Data do fato gerador: 31/07/2005

DCTF RETIFICADORA APRESENTADA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. EFEITOS.

A DCTF retificadora apresentada após a ciência da contribuinte do despacho decisório que indeferiu o pedido de compensação não é suficiente para a comprovação do crédito tributário pretendido, sendo indispensável à comprovação do erro em que se funde, nos moldes do artigo 147, §1º do Código Tributário Nacional (Súmula CARF n. 168).

APRESENTAÇÃO DE PROVAS EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. DESPACHO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO. VERDADE MATERIAL. PRINCÍPIO DO FORMALISMO MODERADO. RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO.

É amplamente aceita pelo CARF a apresentação de provas em sede recursal no contexto da comprovação de créditos que, na origem, foram indeferidos por despacho eletrônico. Isto porque é somente com a decisão proferida pela DRJ que o particular passa a ter pleno conhecimento das razões do indeferimento, podendo apresentar as provas pertinentes em seu favor. Ou seja, trata-se de situação em que o direito ao contraditório e ampla defesa fica postergado, tornando-se imperioso o aceite de apresentação de provas quando da apresentação de recurso voluntário. Tudo isso no contexto do princípio da verdade material e do formalismo moderado, os quais prevalecem no contencioso administrativo. Uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, o direito creditório vindicado deve ser reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado), Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz e Neudson Cavalcante Albuquerque.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal de Belém/PA, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Contribuinte.

Por bem apresentar os detalhes dos fatos ocorridos até a decisão da DRJ, colaciono o relatório do Acórdão recorrido *in verbis*:

Versa o presente processo sobre PER/DCOMP nº 00445.23951.191007.1.3.04-0801 (fls.33/37) onde o contribuinte indica crédito de pagamento indevido ou a maior de estimativa mensal CSLL (2484) referente ao mês de julho/2007 no valor de R\$ 69.152,53 para compensar débito próprio. Referido crédito teria sido originado pelo recolhimento no valor total de R\$ 125.952,31, arrecadação 31/08/2007.

Por intermédio do Despacho Decisório nº 848683115 de 07/10/2009 (fl.2), o direito creditório não foi reconhecido e a compensação, não homologada. Como fundamento para o não reconhecimento do direito creditório, a unidade de origem afirma: “...*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*”.

Tendo tomado ciência do Despacho Decisório em 19/10/2009 (fl.3), o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 12/11/2009 (fls.4/12), via procuradores (fls.14/29), alegando em síntese que:

1. Ao apresentar sua DCTF relativa ao período de apuração julho/2007, a manifestante declarou, equivocadamente, CSLL a Pagar no montante de R\$ 251.904,62 recolhendo, em 30/07/2005, dois DARF`s no valor de R\$ 125.952,31;
2. Ocorre que o valor correto da CSLL apurada consubstanciava a metade do declarado, isto é, R\$ 125.952,31, o qual foi devidamente quitado por meio de uma das duas guias DARF recolhidas neste valor;
3. Retificou em 23/10/2009 a DCTF de julho/2007 indicando o valor correto (R\$ 125.952,31), posteriormente à prolação do Despacho Decisório (07/10/2009);
4. A duplicidade do pagamento resta evidenciada tanto na DCTF quanto pelas guias que ora se junta, nas quais observa-se o mesmo valor recolhido, sob o mesmo código e na mesma data, porém, com números de autenticação diversos;
5. Não há como prosperar o Despacho Decisório;
6. A compensação tributária está atualmente disciplinada pelo disposto no art.170 do CTN, configurando hipótese de extinção do crédito tributário; (transcreve a norma)

7. Atualmente, o art.74 da Lei 9.430/96 é a regra matriz legal da compensação tributária; (transcreve o caput e §§1º e 2º do art.74 da referida norma)
8. Havendo comprovação do recolhimento a maior de CSLL no período de apuração julho/2007, com o pagamento de dois DARF's, o crédito existe;
9. Um dos princípios norteadores do processo administrativo fiscal é o da verdade material. Por este, o julgador não estaria adstrito a uma pré-hierarquização do material probatório ou a uma limitação apriorística do alcance de sua atuação cognitiva;
10. No direito tributário vige o princípio da estrita legalidade, que por sua vez vincula à administração pública a observância dos fatos, dando então atuação à vontade concreta da lei;
11. O que efetivamente interessa para o direito tributário é a sua realidade fática;
12. A realidade fática se sobrepõe a qualquer obrigação tida acessória; (transcreve doutrina a respeito)
13. O Fisco não pode desprezar a realidade dos fatos;
14. Imprescindível o reconhecimento da existência do pagamento em duplicidade da CSLL de julho/2007;
15. Requer o reconhecimento do direito creditório e homologação da compensação;
16. Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos como a apresentação de novos documentos, realização de diligências e a realização de perícia técnica e outras análises;
17. Requer que as intimações se façam em nome da empresa, no endereço declinado na presente manifestação, bem como em nome do advogado Hélcio Honda, OAB/SP 90.389, com escritório na Avenida Paulista, 475, 3º andar, Bela Vista, CEP 01311-908, São Paulo/SP.

Constam ainda dos autos os seguintes documentos que merecem destaque: DCTF retificadora julho/2007 apresentada em 28/01/2009 (fls.39/55), DCTF retificadora julho/2007 apresentada em 23/10/2009 (fls.57/73), cópia de DARF's (fls.75/76), requerimento do contribuinte (fls.80/81) e despacho de encaminhamento (fl.93).

O julgamento da manifestação de inconformidade resultou no Acórdão n. 01-31.791 da 1ª Turma da DRJ/BEL, o qual entendeu como não comprovado o indébito alegado pelo contribuinte. Ao julgamento foi atribuída a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/07/2005

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. SALDO REMANESCENTE. INEXISTÊNCIA.

Provado que o direito creditório pleiteado corresponde ao saldo remanescente daquele requerido em outro processo, o não reconhecimento do crédito original implica inexistência deste ora pretendido.

COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

Inexistente o crédito para compensar os débitos declarados, a compensação resulta não homologada.

RECEBIMENTO DE INTIMAÇÕES. ENDEREÇO DO ESCRITÓRIO DE ADVOCACIA. IMPOSSIBILIDADE.

As intimações encaminhadas ao sujeito passivo serão dirigidas ao endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária.

Irresignada com a decisão, a Contribuinte recorre a este Conselho reprisando sua defesa em sede de manifestação de inconformidade. Defende que o acórdão da DRJ seria nulo, por preterição do direito de defesa, uma vez que deixou de analisar seus argumentos ao julgar que o crédito aqui discutido estava já apreciado no Processo Administrativo n.º 10882.908365/2009-04. Traz aos autos ainda a DIPJ/2008, o balanço anula, o balancete de conta e os DARFs relativos ao indébito que afirma por possuir, em razão de pagamento duplicado de estimativa de CSLL referente a julho/2007, tudo no sentido de suprir o lapso probatório sinalizado pelo acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, Relatora.

A contribuinte tomou ciência da decisão da DRJ em 06/04/2015, conforme Termo de Ciência de Abertura de Mensagem de fls 102. O recurso voluntário apresentado contra essa decisão é de 04/05/2015 (cf. Termo de Solicitação de Juntada de fls. 103). Dessa forma, o recurso ao CARF é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

Como se depreende do relato acima, a lide resume-se à comprovação da existência e suficiência do crédito objeto da compensação, decorrente de pagamento indevido/indébito.

O direito creditório pleiteado nesses autos corresponde ao saldo remanescente daquele pleiteado via PER/DCOMP 25692.17646.190907.1.3.04-4527.

O PER/DCOMP 25692.17646.190907.1.3.04-4527 está sendo tratado via Processo Administrativo n.º 10882.908365/2009-04. Naqueles autos, a unidade de origem não reconheceu o direito creditório pois o pagamento indicado estaria integralmente alocado. O contribuinte, por sua vez, apresentou manifestação de inconformidade. A DRJ/BEL, por intermédio do Acórdão n.º 01-31.658 de 13/03/2015, não reconheceu o crédito pleiteado. Tal processo encontra-se sob julgamento por este Colegiado, nesta mesma sentada. Ali, esta conselheira entendeu pela necessidade de dar provimento ao recurso voluntário, em razão da documentação hábil a respaldar o crédito pleiteado, apresentada pela contribuinte a este Colegiado. Este resultado deve se repetir no presente caso, justamente pelo fato do direito creditório aqui discutido caracterizar saldo remanescente daquele julgado no Processo Administrativo n.º 10882.908365/2009-04. Vejamos.

Segundo narra a Recorrente, ao apresentar sua DCTF, declarou equivocadamente o valor de CSLL a pagar no montante de R\$ 251.904,62, recolhendo em 30/07/2007 dois DARF's no valor de R\$ 125.952,31. Afirma que se equivocou nessa declaração, pois o valor correto devido a título de CSLL era R\$ 125.952,31. Em sendo assim, procedeu a retificação de sua DCTF e transmitiu a Declaração de Compensação à RFB, que deu origem ao presente processo, para compensar débitos de PIS com o pagamento a maior de CSLL em questão.

Pois bem. A Lei n. 5.172/66 (Código Tributário Nacional), em seu art. 165, assegura o direito à restituição de tributos por recolhimento ou pagamento indevido ou a maior que o devido e estabelece os casos que configuram tal recolhimento ou pagamento, como a Recorrente afirma possuir, nos seguintes termos:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos

I - Cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória

Por sua vez, o instituto da compensação de créditos tributários está previsto no artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN):

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. (...)

Com o advento da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a compensação passou a ser tratada especificamente em seu artigo 74, tendo a citada Lei disciplinado a compensação de débitos tributários com créditos do sujeito passivo decorrentes de restituição ou ressarcimento de tributos ou contribuições, âmbito da Secretaria da Receita Federal (SRF).

Ainda, o §1º do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 (incluído pelo art. 49 da Lei n.º 10.637/02)¹ determina que a compensação será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados (PER/DCOMP), como pretende a Recorrente *in casu*.

Nesse sentido, a Recorrente processou pedido de compensação via PER/DCOMP, afirmando possuir créditos fiscais.

Entretanto, a sob o fundamento de que “*..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*”, concluiu a Fiscalização pela não homologação da compensação.

A DRJ entendeu por bem manter o despacho decisório que não homologou a compensação, haja vista que a simples retificação de DCTF não teria o condão de comprovar o direito creditório alegado, o qual não teria sido demonstrado por outros meios pelo contribuinte.

Quanto à DCTF, cuja retificação foi feita posteriormente à prolação e cientificação do despacho decisório, trata-se efetivamente de instrumento que não tem o condão de salvar o pleito da Recorrente. Explico.

Este Conselho possui pacífica jurisprudência, tanto nas turmas ordinárias (e.g. Acórdãos 3801-004.289, 3801-004.079, 3803-003.964) como na Câmara Superior de Recursos Fiscais (e.g. Acórdão 9303-005.519), no sentido de que a retificação posterior ao Despacho Decisório não impediria o deferimento do crédito quando acompanhada de provas documentais comprovando o erro cometido no preenchimento da declaração original. Atualmente inclusive o tema é objeto da Súmula 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

¹ A referida legislação recebeu ainda algumas alterações promovidas pelas Leis n.ºs 10.833/2003 e 11.051/2004. Atualmente, os procedimentos respectivos encontram-se regidos pela IN RFB n.º 1.300/2012 e alterações posteriores

insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.”

Tal entendimento funda-se na letra do artigo 147, § 1º do Código Tributário Nacional, a seguir transcrito:

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.

Portanto, a DCTF retificadora apresentada após a ciência do Despacho Decisório não é suficiente para a demonstração do crédito pleiteado em PER/DCOMP, sendo imprescindível que a Contribuinte faça prova do erro em que se fundou a retificação.

Com relação a prova dos fatos e o ônus da prova, dispõem o artigo 36, *caput*, da Lei nº 9.784/99 e o artigo 373, inciso I, do Código de Processo Civil, abaixo transcritos, que caberia à Recorrente, *autora do presente processo administrativo*, o ônus de demonstrar o direito que pleiteia:

Art. 36 da Lei nº 9.784/99.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Art. 373 do Código de Processo Civil.

O ônus da prova incumbe:

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

Peço vênia para destacar as palavras do Conselheiro relator Antonio Carlos Atulim, plenamente aplicáveis ao caso *sub judice*:

“É certo que a distribuição do ônus da prova no âmbito do processo administrativo deve ser efetuada levando-se em conta a iniciativa do processo. **Em processos de repetição de indébito ou de ressarcimento, onde a iniciativa do pedido cabe ao contribuinte, é óbvio que o ônus de provar o direito de crédito oposto à Administração cabe ao contribuinte.** Já nos processos que versam sobre a determinação e exigência de créditos tributários (autos de infração), tratando-se de processos de iniciativa do fisco, o ônus da prova dos fatos jurígenos da pretensão fazendária cabe à fiscalização (art. 142 do CTN e art. 9º do PAF). Assim, realmente andou mal a turma de julgamento da DRJ, pois o ônus da prova incumbe a quem alega o fato probando. Se a fiscalização não provar os fatos alegados, a consequência jurídica disso será a improcedência do lançamento em relação ao que não tiver sido provado e não a sua nulidade.

No caso em análise, a Contribuinte, atenta à sinalização do julgamento *a quo* no sentido da ausência de prova para comprovar o crédito em discussão, apresentou em sede de recurso voluntário:

- i) os dois DARFs que espelham o pagamento da mesma quantia (R\$125.952,31), na mesma data, sob o mesmo Código de Receita (2484);
- ii) a DIPJ/2008, que na sua ficha 16 consta que o valor a pagar referente ao período de julho/2007 era de R\$125.952,31 (e não o dobro desse valor, como originalmente constou em DCTF);
- iii) o balanço anual, onde consta o mesmo valor de R\$125.952,31;

- iv) o balancete de contas, apontando o valor de R\$ 548.318,00 de CSLL pago como estimativa a recuperar (saldo anterior), o que condiz com os demais demonstrativos.

Como se sabe, é amplamente aceita por este Conselho a apresentação de provas em sede recursal no contexto da comprovação de créditos que, na origem, foram indeferidos por despacho eletrônico, como ocorre no presente caso. Isto porque é somente com a decisão proferida pela DRJ que o particular passa a ter pleno conhecimento das razões do indeferimento, podendo apresentar as provas pertinentes em seu favor. Ou seja, trata-se de situação em que o direito ao contraditório e ampla defesa fica postergado, tornando-se imperioso o aceite de apresentação de provas quando da apresentação de recurso voluntário. Tudo isso no contexto do princípio da verdade material e do formalismo moderado, os quais prevalecem no contencioso administrativo.

Isso posto, conforme dito acima, uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, o direito creditório deve ser reconhecido até o limite do direito de saldo disponível, haja vista o quanto julgado no PAF n. 10882.908365/2009-04.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário e, no mérito, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz