



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.901259/2015-96
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-002.238 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 6 de outubro de 2021
Recorrente VITAMIX NUTRICAÇÃO ANIMAL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2013

PAGAMENTO A MAIOR DE ESTIMATIVA. PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO COLACIONADA

Tendo o contribuinte colacionado prova da correção da DCTF retificadora confirmando seu direito creditório, de rigor seu reconhecimento.

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)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva, Rafael Zedral e Lucas Issa Halah.

Relatório

Na origem, trata-se de despacho decisório eletrônico que, ao analisar a compensação pleiteada pelo contribuinte por meio da Declaração de Compensação de nº 32151.10662.020 413.1.3.04-8073, não a homologou por ter verificado que o DARF a partir do qual exsurgiria o direito creditório (no valor de R\$ 44.672,24) estaria integralmente alocado para a quitação de débitos na DCTF do contribuinte.

A compensação não homologada tem como crédito inicial apontado **R\$ 1.998,00** (fl. 3) e o direito creditório pleiteado decorre de pagamento indevido ou a maior de Estimativa de

IRPJ da competência de janeiro de 2013, com o qual o contribuinte pretendia compensar débitos de estimativa de IRPJ de fevereiro de 2013, conforme autoriza a Súmula CARF nº 84.

Cientificado do Despacho Decisório em 15/05/2015, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 11/06/2015, na qual, em resumo, alegou:

- a) Que efetuou pagamentos à maior de estimativa de IRPJ apurada por balancetes de suspensão/redução referente ao período de apuração e que, quando auditoria identificou equívocos nos lançamentos contábeis, procedeu à retificação dos correspondentes balancetes apurando tal pagamento a maior, aproveitando o excedente por meio da compensação em discussão;
- b) Que tão logo tomou ciência do equívoco em sua DCTF original, após a ciência do Despacho Decisório, retificou-a, e que a DIPJ do ano-calendário de 2013 anexada à Manifestação de Inconformidade e transmitida muito antes do Despacho Decisório atestaria o recolhimento a maior da estimativa de janeiro de 2013, pois indica o valor correto de referida estimativa, inferior ao DARF;
- c) Que juntou aos autos os documentos que entende necessários para sanar o erro material cometido no preenchimento da DCTF e assim garantir a prevalência da Verdade Material, que deve ser perquirida sob pena de se provocar enriquecimento ilícito do da Fazenda Nacional;
- d) Requereu, ao final, a homologação da DCOMP em questão ou, subsidiariamente, a determinação de nova apreciação do pedido da requerente mediante a análise da documentação apresentada juntamente com a Manifestação de Inconformidade.

À Manifestação de Inconformidade sobreveio o Acórdão Recorrido que a ela negou provimento sob os seguintes fundamentos:

- a) Que o julgado colacionado junto à defesa do contribuinte tratava de retificação de DCTF anterior ao despacho decisório, mas no caso em questão a retificação era posterior, o que lhe retiraria a espontaneidade e justificaria a necessidade de provas da causa da retificação, provas do erro cometido, sendo insuficiente a DCTF Retificadora e a DIPJ Original.
- b) Que o contribuinte *“trouxe como prova apenas a DCTF retificada após a ciência do Despacho Decisório e a DIPJ original”* e por isso não fez prova do direito creditório *“E isto deve ser feito por intermédio de documentos robustos, especialmente dos assentamentos contábeis/fiscais do contribuinte, não sendo suficiente, por si só, como prova a mera apresentação de DCTF retificadora e da DIPJ”*; e
- c) Que o contribuinte não teria se desincumbido do ônus probatório do qual poderia ter se desincumbido *“comodamente”*, razão pela qual o direito creditório deveria ser-lhe negado.

Em seu Recurso Voluntário, o contribuinte pleiteia a reforma do Acórdão Recorrido, reiterando os argumentos postos na Manifestação de Inconformidade e acrescentando os seguintes:

- a) Que em nenhum momento foi intimada a apresentar outras provas porque o despacho decisório foi do tipo “eletrônico” e entendia, naquele momento, que a DCTF Retificadora e a DIPJ eram documentos hábeis a comprovar o direito creditório;
- b) Que seria dever do fisco orientar o contribuinte quanto aos documentos que entende necessários para fazer prova do direito creditório, sendo a ausência dessa indicação associada ao Despacho Decisório Eletrônico, que traz poucas informações, prejudica o direito à Ampla Defesa e o princípio da verdade material.
- c) Que na base de dados da Receita Federal há outras declarações do contribuinte por meio das quais poderia ter-se verificado a veracidade do direito creditório, como as transmitidas por meio do Sped Contábil.
- d) Que a DIPJ, ainda que não implique confissão de dívida, não pode ser simplesmente desconsiderada como se fosse desprovida de qualquer valor, especialmente porque a DIPJ em questão foi homologada tacitamente pelo decurso do prazo de 5 anos, o que atribui a suas informações a presunção de veracidade;
- e) Que o julgamento da Manifestação de Inconformidade do Contribuinte ocorreu somente em 10/12/2019 (sic), violando o princípio da Celeridade Processual e da Duração Razoável do Processo, garantias constitucionais introduzidas no ordenamento com a EC 45/2004 (artigo 5º, inciso LXXVII), o que prejudicaria o direito do contribuinte de tentar aproveitar o crédito em outra DCOMP neste momento.
- f) Por isso, defende ser medida de justiça a oportunização ao contribuinte do direito de apresentar documentação complementar, aplicando-se por analogia o artigo 397 do CPC vigente.

O contribuinte anexou cópia dos controles internos de recolhimento mensal da estimativa de janeiro de 2013 (que denominou balancete de suspensão/redução) e do Livro Diário Eletrônico transmitido via SPED para demonstrar estar correta a apuração da Estimativa de referido mês e esclareceu o seguinte:

“No referido controle é possível verificar a referência em relação ao mês de janeiro/2013, as bases de cálculo e, ao final, o IR e a CSLL devidos por balancete de suspensão, e o valor a ser pago (de IR), no montante de R\$ 62.952,51 (sessenta e dois mil, novecentos e cinquenta e dois reais e cinquenta e um centavos).

Por outro lado, no livro diário pode-se verificar apenas os pagamentos e as compensações realizadas no período. Assim, como o crédito é decorrente do **pagamento a maior da guia de janeiro**, este encontra-se registrada às fls. 386 do Diário eletrônico (cópia anexa), cujo recolhimento ocorreu em 27/02/2013.

Às fls. 569 do diário pode-se verificar o pagamento do IR devido do período de jan/fevereiro, ou a complementação, uma vez que o que foi pago em janeiro está compensado (R\$ 62.952,51).”

Ao final, requereu que fosse reconhecido o cerceamento de defesa para o fim de determinar o retorno dos autos para apreciação face à documentação nova acostada, deferindo-se ao final o direito creditório e homologando a compensação.

Voto

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B, da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF). No mais, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Entendo que o contexto fático-probatório do caso leva ao provimento do direito creditório..

O art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Em consonância com o art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN, o art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e respectivas alterações, dispõe que a compensação deve ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração em que constem informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos compensados. O mencionado dispositivo estabelece, ainda, que a compensação declarada à Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Faz-se necessário, portanto, que o crédito fiscal do sujeito passivo seja líquido e certo para que possa ser compensado (art. 170 CTN c/c art. 74, §1º da Lei 9.430/96).

Por outro lado, a verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos, impõe que prevaleça a verdade acerca dos fatos alegados no processo. O que nos leva a analisar o ônus probatório.

Nos termos do art. 373 da Lei 13.105, de 2015 - CPC/2015, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia, provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

Nessa esteira, cabe ao contribuinte provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, que deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Por outro lado, a não apresentação de elementos probatórios prejudica a liquidez e certeza do crédito vindicado.

E não se nega ao contribuinte retificar as declarações transmitidas ao Fisco, mesmo após a emissão de Despacho Decisório, entretanto, a retificação visando à redução de

débito confessado só é admissível mediante a comprovação do erro, conforme leciona o § 1º do art. 147 do CTN. Vale dizer, a mera retificação da DCTF após a ciência do Despacho Decisório é insuficiente para a comprovação do direito creditório, conforme assentado pela recente Súmula CARF nº 164.

“Súmula CARF 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.”

E tampouco a DIPJ tem sido admitida como suficiente para infirmar as informações contidas na DCTF, porque a DCTF implica a confissão de dívida, enquanto a DIPJ não, nos termos da Súmula CARF nº 92.

“Súmula CARF nº 92

A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 3401-001.637, de 10/11/2011; Acórdão nº 1302-00.620, de 30/6/2011; Acórdão nº 3101-00.664, de 7/4/2011; Acórdão nº 9101-00.503, de 25/1/2010; Acórdão nº 105-17.341, de 13/11/2008; Acórdão nº 103-22.990, de 25/4/2007; Acórdão nº 01-05.624, de 26/03/2007; Acórdão nº 108-07.492, de 14/08/2003”

Entretanto, devemos também ponderar que a utilização dos Despachos Decisórios Eletrônicos como meio precípua de análise do direito creditório prejudicou sobremaneira o chamado “diálogo das provas”, seja pela fundamentação telegráfica contida nos Despachos Decisórios Eletrônicos, seja pela ausência de intervenção humana no processo de análise, como regra geral.

É verdade que em determinadas situações parametrizadas pela Receita Federal, a análise eletrônica do direito creditório é interrompida para que a intervenção humana manual melhor avalie a situação, inclusive por meio da realização de diligências e intimação do contribuinte para fornecer documentos e prestar informações. Nestes casos excepcionais de intervenção manual, o diálogo das provas tende a desenvolver-se desde antes da emissão do Despacho Decisório, o que assegura maior segurança de que o contribuinte foi cientificado das causas exatas da dúvida posta sobre seu direito creditório e também foi cientificado acerca das provas que, aos olhos da fiscalização, seriam necessárias para sanar tais dúvidas oriundas inicialmente do cruzamento eletrônico das informações constantes nas bases de dados da Receita Federal.

Por outro lado, na maioria das situações, como a presente, o contribuinte recebe um despacho decisório exclusivamente eletrônico enxuto, com poucas informações sobre a causa do não reconhecimento do crédito e nenhuma informação sobre que provas seriam aptas para comprovar o direito creditório. Nestes casos, via de regra, o Acórdão da DRJ assume a importante responsabilidade de colocar luz sobre quais elementos da prova trazida pelo contribuinte foram deficientes, por qual razão foi considerada deficiente **e quais documentos deveria o contribuinte ter trazido para permitir o escrutínio adequado e certo de seu direito creditório.**

Por isso, o diálogo das provas acaba por se desenvolver com maior profusão ao longo da fase contenciosa do processo administrativo fiscal (PAF), admitindo-se inclusive (como a corrente hoje majoritária — mas não unânime — no CARF reverbera) a juntada de provas novas pelo contribuinte independentemente dos marcos preclusivos previstos pelo artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

Entendo, sob essa ótica, que o papel de orientação da DRJ é importante, pois muito embora a contabilidade regular instruída com a documentação apta faça prova a favor do contribuinte, a disposição contida no artigo 9º do Decreto-Lei 1.598/77 é bastante ampla e a própria jurisprudência não é consistente na eleição da documentação que, em cada situação, seria suficiente a fazer prova do direito creditório. *In verbis*:

“Art 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.”

Evidentemente, no cenário ideal, o contribuinte deveria ter apresentado documentação vasta, atrelada a sua contabilidade, especialmente o Livro Razão, reconstituindo a apuração da estimativa alegadamente paga a maior e assim demonstrando o recolhimento indevido.

Todavia, **também no cenário ideal, munida de todo o conhecimento e aparato orçamentário que possui e dos quais carece a grande maioria dos contribuintes, a Receita Federal deveria antes mesmo da proclamação da decisão de primeiro grau, especialmente quando há divergência entre duas declarações oficiais do contribuinte transmitidas à Receita Federal (DIPJ e DCTF) converter o processo em diligência para obter os documentos comprobatórios necessários ou complementares, elencando-os em intimação dirigida ao contribuinte, haja vista que a não homologação da compensação pretendida foi realizada por Despacho Decisório Eletrônico, que é automático e muito sintético, o que, por sua própria natureza, dificulta a confirmação probatória a ser eventualmente apresentada pelo contribuinte naquele momento inicial.**

Entretanto, o Direito não se aplica no mundo das ideias, mas no mundo dos fatos em que as Condições Normais de Temperatura e Pressão não se verificam, sendo portanto necessárias adequações por meio da atividade interpretativa de, a partir das fontes do Direito, criar a norma **no caso concreto**.

Sob esta ótica, a análise dos autos nos permite verificar se há ausência de prova cabal nesta etapa processual e se, existindo, decorre ela de simples comodismo do contribuinte, ou se o contribuinte, nos limites de sua compreensão e considerando o diálogo e esclarecimentos postos pelo Acórdão da DRJ, mostrou-se diligente promovendo a evolução dialética do diálogo das provas, trazendo elementos novos cuja suficiência para infirmar as premissas do Acórdão Recorrido merece ser avaliada.

No caso em questão, verifico que a contabilidade do contribuinte está disponível ao Fisco desde o princípio em virtude de sua transmissão por meio do SPED, razão pela qual entendo ser dever da autoridade fiscal avaliar a documentação contábil que faz prova a favor do contribuinte para direcionar seus questionamentos antes de assumir que, ante a divergência entre declarações, prevaleceria a mais benéfica ao Fisco.

Verifico, ainda, que a DRJ indicou que a prova deveria ser feita “*por intermédio de documentos robustos, especialmente dos assentamentos contábeis/fiscais*”, mas insistiu na postura cômoda de requerer genericamente documentos que em grande parte já estavam em poder do Fisco.

O contribuinte, por outro lado, diferentemente do que afirmou a DRJ, diligenciou e a todo momento trouxe novos elementos na tentativa de suprir as lacunas identificadas, mas nitidamente só não logrou êxito em atender ao esperado pela origem por não ter-lhe ficado claro quais documentos (dentre os que não teria acesso o Fisco) seriam necessários e quais seriam os documentos robustos aptos a fazerem prova do direito creditório.

Veja-se que o contribuinte colacionou aos autos com a Manifestação de Inconformidade a DCTF retificadora e a DIPJ original e, após as indicações dadas pelo Acórdão Recorrido acerca da necessidade de colacionar sua contabilidade (que frise-se, estava disponível à fiscalização porque transmitida pelo SPED), trouxe com o Recurso Voluntário a tela de seus controles internos e **balancete de suspensão/redução** com o cálculo da estimativa apontada como correta e o Livro Diário eletrônico.

Mais, o contribuinte ainda arguiu que, **tendo transmitido sua escrituração contábil por meio do SPED (que inclui o Livro Diário e o Livro Razão), o Fisco teria amplo acesso a tal documentação e deveria tê-la colacionado aos autos** e a analisado antes de proferir decisão desfavorável fundada na ausência de prova. O questionamento do contribuinte inclusive encontra guarida no artigo 37 da Lei 9.784 de 1999, de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal

“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.”

Pelo exposto, aos olhos deste julgador, desde o princípio havia indícios suficientes para ensejar o aprofundamento dos trabalhos fiscais antes da emissão do despacho decisório, ou ao menos para ensejar a conversão do julgamento em diligência pela DRJ, dado que a DIPJ original do contribuinte já trazia valores em conformidade com a DCTF e que o contribuinte afirmou ter transmitido sua escrituração contábil de maneira digital, por meio do SPED, ao qual a fiscalização tem amplo acesso.

Considerando as peculiaridades do caso concreto e a documentação trazida juntamente ao Recurso Voluntário, entendo que o contribuinte fez prova suficiente de seu direito creditório, eis que a DIPJ original, a DCTF retificadora e o balancete apresentado confirmam o direito creditório no montante original de **R\$ 1.998,00**.

Entendo, por isso, que o conjunto probatório confirma ter havido erro na DCTF original, sanado em conformidade com as demais declarações do contribuinte, tornando-se dispensável a realização de diligência para julgar o caso em seu favor.

Dispositivo

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe provimento homologando a DCOMP em questão até o limite do crédito.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - relator