



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.910270/2015-82
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.929 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de setembro de 2023
Recorrente KL ENGENHARIA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2014

PEDIDO DE VÍNCULO PROCESSUAL. CONEXÃO. FATO IDÊNTICO COMPROVADO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO ANALISADO EM DOIS PROCESSOS. POSSIBILIDADE.

Tendo em vista que estes autos e o processo 10980-918.742/2016-26 possuem a singularidade da análise do mesmo direito creditório, deve ser reconhecido o vínculo processual da conexão, para que sejam julgados pelo mesmo conselheiro, evitando decisões conflitantes.

PEDIDO ALTERNATIVO DE CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA. LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO DO JULGADOR.

Cabe ao contribuinte colacionar aos autos todas as provas e documentos que no seu entendimento possam comprovar a veracidade de suas alegações. A atuação de ofício por parte da autoridade julgadora ao determinar a realização de diligências que entender necessárias tem por escopo a complementação ou obtenção de esclarecimentos sobre as provas que já foram trazidas aos autos pelo próprio sujeito passivo, de modo que, mesmo em observância ao princípio da verdade material, a autoridade julgadora não pode substituir os sujeitos da relação e invocar para si a responsabilidade no que diz com a produção probatória em favor do sujeito passivo quanto ao direito creditório que alega possuir. Ademais, o processo encontra-se suficientemente instruído de provas necessárias ao julgamento.

ELEMENTOS PROBATÓRIOS TRAZIDOS ORIGINALMENTE EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. DIÁLOGO COM A DECISÃO DE PISO. EXCEÇÃO À REGRA GERAL DE PRECLUSÃO. CONHECIMENTO. DIÁLOGO DAS PROVAS.

A admissibilidade dos elementos de prova documental juntados após a impugnação exige que o caso concreto enquadre-se numa das situações excludentes previstas no artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72.

Os elementos probatórios trazidos aos autos originalmente em sede de recurso voluntário devem ser conhecidos pela autoridade julgadora de segunda instância em virtude do diálogo com as razões supervenientes trazidas pela

decisão de piso, em atenção ao disposto no artigo 16, § 4º, alínea “c”, do Decreto nº 70.235/72. Trata-se, em verdade, do chamado "diálogo das provas" corriqueiramente suscitado neste Colegiado.

ERRO MATERIAL EM DECLARAÇÃO. PLEITO DE RECONHECIMENTO DE PAGAMENTO INDEVIDO DE CSLL. COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL. ERRO RECONHECIDO. CRÉDITO DEFERIDO.

Erro material documentalmente comprovado autoriza a extinção do débito e o reconhecimento do correspondente crédito pago indevidamente.

VÍNCULO PROCESSUAL. CONEXÃO. CRÉDITO RECONHECIDO EM PROCESSO CONEXO. UTILIZAÇÃO PARA ABATIMENTO DO DÉBITO ANALISADO NO PROCESSO CORRELATO.

Crédito reconhecido em favor do contribuinte em processos conexos pode ser utilizado para abatimento de débito no processo vinculado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de se conhecer do pleito relativo ao crédito tratado no processo administrativo nº 10980.918742/2016-26; e, quanto à parcela conhecida, em dar provimento ao Recurso para reconhecer integralmente o crédito de pagamento indevido ou a maior de CSLL do 4º trimestre de 2014, no valor de R\$ 39.709,30, homologando-se a compensação tratada no presente processo, até o limite do crédito reconhecido, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Marcelo Oliveira, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Miriam Costa Faccin (suplente convocado(a)) e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Miriam Costa Faccin.

Relatório

Trata-se, na origem, de Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação – PER/DCOMP nº 22509.07884.220515.1.3.04-9695 por meio da qual a contribuinte pleiteou a compensação de débitos próprios de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL apurado no 1º trimestre de 2015 com suposto crédito decorrente do pagamento indevido de CSLL referente ao mês de dezembro de 2014, efetuado através de DARF que foi recolhido em 30/01/2015, no valor de R\$ 39.709,30 (fls. 06/10).

Conforme se verifica do Despacho Decisório Eletrônico – DDE n.º 111413589 (fls. 02/04), a Autoridade acabou entendendo por não reconhecer o direito creditório pleiteado, uma vez que, a partir das características do DARF, foi identificado que o referido pagamento havia sido utilizado para quitação de suposto débito de CSLL apurado em dezembro de 2014, de modo que, no final, diante da inexistência ou insuficiência do crédito, a compensação não foi homologada, conforme se verifica abaixo:

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 39.709,30.

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 ARRECADAÇÃO
31/12/2014	2372	39.709,30	30/01/2015

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
4025222213	39.709,30	Db: cód 2372 PA 31/12/2014	39.709,30
VALOR TOTAL			39.709,30

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/12/2015.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
30.814,08	8.162,81	3.522,25

Em 17/12/2015, a contribuinte foi intimada do Despacho Decisório Eletrônico n.º 111413589, conforme se verifica do Aviso de Recebimento - AR de fls. 50, e, na sequência, entendeu por apresentar Manifestação de Inconformidade de fls. 11/21 em que suscitou, em síntese, as seguintes alegações:

(i) Dos fatos

Que transmitiu o PER/DCOMP n.º 22509.07884.220515.1.3.04-9695 para utilização de crédito decorrente de pagamento indevido de CSLL, relativo ao mês de dezembro de 2014, efetuado por meio de DARF o qual foi recolhido em 30/01/2015 no valor de R\$ 39.709,30, para quitação de débitos próprio de CSLL apurado no 1º trimestre de 2015;

Que o sistema da Receita Federal do Brasil expediu o Despacho Decisório n.º 111413589 por meio do qual o crédito pleiteado não foi reconhecido, de modo que foi exigido o recolhimento do débito, cuja compensação não foi homologada, no montante de R\$ 40.814,08, acrescido de multa de R\$ 8.162,82 e R\$ 3.522,25 a título de juros, sendo que, no caso, e de acordo com as “Informações Complementares da Análise de Crédito” que instruem o Despacho Decisório, a Fiscalização considerou que o valor recolhido através do DARF teria sido integralmente utilizado na quitação de suposto débito de CSLL apurado em dezembro de 2014; e

Que, no entanto, não auferiu receitas tributáveis no ano-calendário de 2014 e, conseqüentemente, não apurou débitos de CSLL, sendo que o suposto débito de CSLL relativo ao mês de dezembro de 2014 decorreu, unicamente, da existência de incongruências nas informações que foram prestadas em DCTF do período e na ECF que foi entregue em 2015.

(ii) Da necessidade de compensação – Crédito decorrente de recolhimento indevido de CSLL

Que está sujeita ao regime do Lucro Presumido e, assim, apura e recolhe trimestralmente os valores devidos a título de IRPJ e CSLL, e, no caso, ao quitar o débito de CSLL relativo ao 4º trimestre de 2014, recolheu o valor de R\$ 39.709,30, sendo que, posteriormente, verificou a inexistência de valores a serem recolhidos no referido 4º trimestre de 2014, conforme se verifica da ECF em que não há receitas sujeitas à tributação do IR, mas, sim, apenas receitas relativas à Equivalência Patrimonial e Lucros e Dividendos, os quais, a rigor, não integram a base de cálculo da CSLL;

Que, a rigor, trata-se, apenas, de um equívoco na apuração, o qual foi devidamente corrigido, conforme se verifica da ECF/2015, de modo que resta evidente a existência de um pagamento indevido, haja vista a inexistência de receitas sujeitas à tributação pela CSLL, bem assim que não há que se falar que o fato da DCTF não ter sido retificada justificaria a correção e manutenção do Despacho Decisório, até porque, como se sabe, o Despacho foi proferido em período muito posterior ao processamento da ECF/2015, a qual, aliás, foi entregue em 17/06/2015, de sorte que a existência do crédito já era de conhecimento da Autoridade fiscal quando da análise do PER/DCOMP; e

Que, de fato, a ausência de retificação da DCTF em momento anterior à transmissão do PER/DCOMP gerou incongruências que não permitiram a homologação automática da compensação, a despeito da existência de recolhimento a maior, sendo que um erro de fato não pode desconstituir um crédito apurado e utilizado corretamente em procedimento de compensação.

(iii) Do Princípio da Verdade Material

Que, em relação ao crédito utilizado no PER/DCOMP n.º 22509.07884.220515.1.3.04-9695, é necessário apontar que houve equívoco na demonstração do recolhimento que evidenciou o pagamento a maior de CSLL, já que, ao entregar a DCTF referente à competência de dezembro de 2014, equivocou-se ao não informar a existência de pagamento a maior de CSLL, tendo em vista a inexistência de débito no período, sendo que, ao cruzar as informações entregues em DCTF com as declaradas no PER/DCOMP e na ECF, constatou a suposta inexistência do crédito pleiteado;

Que, ainda que os valores tenham sido informados de forma equivocada na DCTF, meros erros formais não têm o condão de afastar a existência do direito crédito que é garantido por Lei, de modo que, à luz do Princípio da Verdade Material, as decisões e as análises realizadas pela Receita Federal do Brasil não devem se ater a aspectos meramente formais, mas, sim, à realidade dos fatos;

Que, no caso, nada pode fazer em relação à DCTF entregue erroneamente, tendo em vista que a retificação da Declaração seria considerada sem efeito, já que houve a ciência do Despacho Decisório, conforme preceitua a Instrução Normativa n.º 1.110/2010, daí por que, para que seja corretamente demonstrada a existência de pagamento a maior de CSLL, é necessária que haja a retificação de ofício da DCTF, nos termos do que determina o artigo 147 do Código Tributário Nacional; e

Que, a partir da retificação de ofício da Declaração, haverá a correta indicação da inexistência de débito de CSLL relativo ao 4º trimestre de 2014 e, aí, em relação à compensação realizada por meio do PER/DCOMP, a existência do crédito restará evidente.

Com base em tais alegações, a contribuinte requereu o provimento integral da Manifestação de Inconformidade para que fosse (i) retificada de ofício a DCTF referente a dezembro de 2014, bem assim para que fosse (ii) homologado integralmente o PER/DCOMP em referência, e, no final, para que (iii) a Autoridade determinasse a realização de diligências cabíveis.

Os autos foram encaminhados à Autoridade julgadora de 1ª instância para que a Manifestação de Inconformidade fosse apreciada. E, aí, em Acórdão de n.º 03-86.968 (fls. 70/76), a 7ª Turma da DRJ/BSB entendeu por julgar a Manifestação improcedente, conforme se verifica dos trechos abaixo reproduzidos:

“No caso em análise, em síntese, a contribuinte alega a existência do crédito pleiteado devido a pagamento indevido de CSLL do 4º trimestre de 2014. Respalda seu direito no fato de, após auditoria interna, verificar equívoco na declaração (DCTF) e recolhimento do tributo. Argumenta que não obteve receitas tributáveis no trimestre e que essa realidade reflete-se na ECF.

A interessada não detalhou o erro que ensejou a declaração do débito e o recolhimento indevido. Não ficou cabalmente demonstrado que a informação prestada na DCTF não condiz com a realidade tributária da contribuinte. Apenas informa, sem maiores

esclarecimentos, que após auditoria interna verificou a inexistência de receita tributável. Não se presta a maiores explicações ou se empenha na comprovação da existência do erro.

Apesar da contribuinte afirmar que “não há receitas sujeitas à tributação do Imposto de Renda. Existem, apenas, receitas relativas à Equivalência Patrimonial e Lucros e *Dividendos*”, a análise da ECF do período mostra um cenário diferente. Na ficha P150 (Demonstração do Resultado - Contas Referenciais), há declaração de receitas da Prestação de Serviços no Mercado Interno no 4º trimestre de 2014:

[...]

Dessa forma, na hipótese de ter ocorrido erro no valor do débito originariamente confessado na DCTF, esta circunstância deveria ter sido documentalmente provada pela interessada por ocasião da apresentação da Manifestação de Inconformidade. O mesmo entendimento está disposto nos itens 13 e 13.1 do Parecer Normativo Cosit n.º 2, de 01/09/2015, transcritos a seguir:

[...]

No caso concreto, a manifestante não juntou nos autos documentação hábil para comprovar a inclusão indevida de valores na base de cálculo, erro material na apuração do imposto e/ou reduções de valores da base de cálculo de débito confessado em DCTF.

A retificação da DCTF é ato unilateral do contribuinte e tem natureza de lançamento tributário, razão pela qual não pode ser suprido por essa DRJ, sob pena de estar incorrendo indevidamente em revisão de ofício de lançamento, cuja competência é da unidade de jurisdição fiscal do contribuinte. Assim, indefiro o pedido de retificação de ofício.

Ao contrário da alegação da contribuinte, na ficha P150 da ECF, há registro de receita tributável no 4º trimestre de 2014, demonstrando que não há certeza e liquidez quanto ao crédito tributário pleiteado, o que leva ao seu não reconhecimento”.

No entanto, a 7ª Turma da DRJ/BSB acabou entendendo por exonerar integralmente o débito gerado da não homologação da DCOMP em razão de ter sido duplicado no Processo Administrativo n.º 10980-918.742/2016-26, haja vista que, a partir da Decisão proferida no bojo do Acórdão n.º 03-86-967 pela mesma Turma julgadora, o mencionado débito foi utilizado em cálculos de compensação. Veja-se:

“Apesar da não comprovação da existência do direito creditório pleiteado, devido à análise conjunta do PAF 10980-918.742/2016-26, chega-se à conclusão que o débito declarado na DCOMP objeto dos autos (tela abaixo) está duplicado e deve ser exonerado.

Detalhamento da Compensação, Valores Devedores e Emissão de Darf

DCOMP N.º: 22509 07884 220515.1.3 04-9695 Situação: não homologada
Data de transmissão da DCOMP: 22/05/2015
Crédito Utilizado para Compensação em Valor Originário (R\$): 0,00
Crédito Utilizado para Compensação Valorado (R\$): 0,00

Impr. DARF	Processo de Cobrança	Código de Receita	PA	Expr. Monetária	Vencimento	Natureza	Valor declarado no DCOMP	Saldo devedor apurado para compensação (A)	Valor utilizado do crédito na data da valoração (R\$)			Valor amortizado do débito (B)	Saldo devedor (A - B)
									Principal	Multa	Juros		
	10980-910.903/2015-52	2372	01-01/2015	REAL	29/05/2015	Principal	40.814,08	40.814,08	0,00	0,00	0,00	0,00	40.814,08

Conforme **Acórdão 03-86-967** da 7ª Turma da DRJ/BSB, proferido nesta mesma sessão de julgamento, o débito de CSLL do 1º trimestre de 2015 foi parcialmente extinto, conforme tabela abaixo:

(A) DÉBITO - DCTF	R\$	447.324,22
PAGAMENTOS		
(B) DARF 1	R\$	429.597,01
ALOCAÇÃO AUTOMÁTICA	R\$	406.479,23
COMPENSAÇÃO	R\$	23.117,78
(C) DARF 2	R\$	30,91
SALDO DEVEDOR (A)-(B)-(C)	R\$	17.696,30

O valor remanescente, de R\$ 17.696,30, será objeto de cobrança por meio do PAF 10980.919.014/2016-31, conforme determinado no acórdão supracitado.

Conclusão

Por tudo que foi exposto, VOTO pela improcedência da Manifestação de Inconformidade, de forma a não se reconhecer o direito creditório pleiteado. No entanto, devido ao reflexo da decisão proferida no **Acórdão 03-86-967** da 7ª Turma da DRJ/BSB, de 12 de setembro de 2019, deve se exonerar integralmente o débito declarado na DCOMP objeto dos autos, no valor de R\$ 40.814,08”.

Em 30/07/2021, a empresa tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão nº 03-86.968, conforme se observa do AR de fls. 81, e, aí, em 30/08/2021, entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 85/102 por meio do qual sustenta, em síntese, as seguintes alegações:

(i) Preliminarmente: Necessidade de Conexão dos Processos

Que este processo deve ser julgado em conjunto com o PAF nº 10980-918.742/2016-26, haja vista ambos tratarem de pedidos de créditos de pagamento indevido de CSLL mediante DARF, para compensação de débitos de IRPJ do 1º trimestre de 2015; conforme fez a Delegacia de Julgamento.

(ii) Do mérito

(iii) Da Existência do Direito Creditório por Pagamento Indevido de CSLL referente ao 4º Trimestre de 2014

Que por inconsistências de apuração, erroneamente declarou em ECF receita auferida no 4º Trimestre de 2014, em razão da qual recolheu - indevidamente – CSLL no importe de R\$ 39.709,30;

Que após realização de auditoria interna, verificou que no 4ª Trimestre constam apenas receitas relativas à Equivalência Patrimonial e Lucros e Dividendos, as quais não integram a base de cálculo do Imposto de Renda, nos termos do artigo 10, da Lei nº 9.249/95;

Que as receitas de prestações de serviços informadas na ficha 9150 (Demonstração do Resultado – Contas Referenciais) se referem ao período de janeiro a abril de 2014 (portanto, saldo acumulado dos períodos anteriores), as quais foram devidamente tributadas nos respectivos trimestres (1º e 2º trimestre), como é possível observar da integra da EFC na pasta “Demonstração do Resultado do Exercício – Conta Contábeis;

Que acabou por transmitir a EFC e ECD com os resultados anuais do exercício de 2014, não segregando por trimestre. Por este motivo, o registro na EFC do 4º Trimestre de 2014 é o resultado acumulado dos quatro trimestres, o que não foi observado pelo acórdão recorrido;

Que as notas fiscais de prestação de serviço nºs 15, 16, 17 e 18, no valor de R\$ 15.000,00, cada, foram emitidas respectivamente em 13/01/2014, 12/02/2014, 12/03/2014 e 10/04/2014, totalizando R\$ 60.000,00 de receitas tributáveis com prestação de serviço no ano calendário de 2014 – base de cálculo da CSLL -, todas auferidas entre janeiro a abril/2014, ou seja, nos 1º e 2º trimestres/2014, oportunamente quitadas nos respectivos vencimentos;

Que a partir do 3º trimestre, somente se replicam os saldos acumulados do 1º e 2º trimestres de receita de prestação de serviços, oriundos das notas fiscais 15, 16, 17 e 18, bem assim que, não tendo sido auferidas receitas nos dois últimos trimestres de 2014; e

Que a ausência de retificação da DCTF não anula o direito do contribuinte, em virtude da observância da verdade material, constatada através da análise da contabilidade do exercício de 2014.

(iv) Da Suficiência de Crédito para Saldar os Débitos do 1º Trimestre de 2015

Que o crédito transmitido via PER/DCOMP monta R\$ 41.222,22, incluindo SELIC acumulada para a data da transmissão, saldo suficiente a quitar o débito de CSLL referente ao 1º trimestre de 2015;

Que possui crédito no valor de R\$ 23.117,18, conforme demonstrativo de compensação adiante:

Débitos/Créditos de CSLL - Informados na DCTF			
1º trimestre/2015			
Débito Informado		Valor devido	Pagamentos
		447.324,22	
1ª quota	223.662,11	429.597,01	DARF [1]
2ª quota	223.662,11	182.817,12	DCOMP nº 06594.53681.220116.1.7.04-7695 [2]
		30,91	DARF [3]
		40.814,08	DCOMP nº 22509.07884.220515.1.3.04-9695 [4]
Total pago/compensado [1]+[2]+[3]+[4]		470.442,00	
Crédito disponível		23.117,78	

Que, tendo em vista que o débito de CSLL declarado em DCTF é de R\$ 447.324,22, bem como que houve pagamento/compensações na ordem de R\$ 470.442,00, tem-se o pagamento a maior de R\$ 23.117,18 de CSLL no período, não havendo saldo devedor de CSLL;

Que se faça o encontro de contas dos créditos/débitos destes autos com os créditos/débitos objeto do PAF nº 10980-918.742/2016-26, para que seja reconhecido integralmente o direito creditório e homologada a compensação declarada no PER/DCOMP nº 22509.07884.220515.1.3.04-9695, e reconhecida a compensação em duplicidade de CSLL, no valor de R\$ 40.814,08;

Que seja exonerando do PAF nº 10980-918.742/2016-26 o crédito tributário no valor de R\$ 40.814,08, declarado em duplicidade, ao invés de

o ser nestes autos (julgamento antecedente), visto que houve a compensação naqueles autos com crédito distinto ao pleiteado nestes autos, de modo que não haverá saldo devedor naquele processo; e

Que seja abatido do PERD/COMP do PAF n.º 10980-918.742/2016-26 o valor compensado nestes autos, de modo a reconhecer, naqueles autos, crédito disponível de ressarcimento de R\$ 23.117,78; e que, alternativamente, seja o processo convertido em diligência, para comprovação do direito postulado.

(v) Pedido subsidiário – Conversão do julgamento em Diligência

Que se, por acaso, este E. CARF entender que os documentos apresentados não são suficientes à comprovação do direito postulado, deve ser reconhecida a necessidade de realização de diligência, haja vista que cabe ao Fisco fiscalizar e verificar as alegações do contribuinte.

Com base em tais alegações, a Recorrente requer que todas as razões de fato e de direito tais quais expostas em sua peça recursal sejam integralmente acolhidas.

E, aí, os autos foram encaminhados para este E. CARF para apreciação do presente Recurso Voluntário. Na sequência, os autos foram distribuídos a este Relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

1. Juízo de Admissibilidade do Recurso Voluntário

De início, analiso se o presente Recurso Voluntário preenche os pressupostos recursais intrínsecos e extrínsecos para concluir se pode ser conhecido e, de fato, examinado em suas alegações preliminares e meritórias.

A começar pela análise do requisito extrínseco da tempestividade, verifico, de plano, que o Recurso é tempestivo. É que a intimação acerca do resultado do julgamento do Acórdão n.º 03-86.968 foi realizada no dia 30/07/2021 (sexta-feira), conforme se verifica do AR juntado às fls. 81, de sorte que o prazo de 30 dias previsto no artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72¹ começou a fluir no dia 02/08/2021 (segunda-feira) e findar-se-ia o dia 31/08/2021 (terça-feira), sendo que, no caso, o Recurso Voluntário foi protocolado no dia 30/08/2021 (segunda-feira).

Além do mais, o Recurso foi assinado por procurador legalmente habilitado a tanto, de modo que o requisito da legitimidade também resta preenchido.

¹ Cf. Decreto n.º 70.235/72. Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Considerando, pois, que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade recursais, devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciar e examinar as alegações preliminares e meritórias que restaram formuladas.

2. Preliminarmente

2.1. Pedido de Conexão

De plano, veja-se o que o artigo 6º, § 1º, inciso I do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

“Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§ 1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos.”

A disposição regimental busca evitar a edição de decisões contraditórias sobre fatos conexos, o que me parece ser o caso destes autos com o Processo Administrativo n.º 10980-918.742/2016-26, já que os processos possuem a singularidade da análise no que diz respeito ao mesmo direito creditório, daí por que deve ser reconhecido o vínculo processual da conexão.

Isto posto, verifica-se que há, sim, vínculo processual de conexão destes autos com os autos do Processo Administrativo n.º 10980-918.742/2016-26, de modo que os respectivos Processos devem ser julgados pelo mesmo Conselheiro, evitando, assim, que sejam proferidas decisões conflitantes.

Contudo, e tendo em vista que os respectivos processos já foram distribuídos conjuntamente para este Relator e se encontram na pauta de julgamento da mesma sessão, tem-se, em tom de conclusão, que o pleito da Recorrente está sendo devidamente atendido nesse ponto.

2.2. Pedido Alternativo de Conversão do Julgamento em Diligência

Nesta instância recursal, a Recorrente pleiteia a reforma da Decisão recorrida e, subsidiariamente, sustenta que a realização de Diligência comprovaria *in totum* seu direito creditório, de modo que, no seu entendimento, é necessário que se converta o julgamento em diligência para apuração da verdade material através da análise das notas fiscais e declarações assessórias por ela emitidas.

Junto à Manifestação de Inconformidade, a Recorrente juntou as seguintes provas: Declaração de Compensação 32816.30807.220515.1.3.04-5874 (fl. 35/40) - objeto do crédito

analisado nestes autos -, DARF recolhido no valor do débito compensado na DCOMP (fls. 41), a Declaração de Compensação n.º 22509.07884.220515.1.3.04-9695 (fls. 42/47), com seu respectivo DARF (fls. 48), e, por fim, a sua ECF 2014 (fls. 52/ 58) e a DCTF referente ao período de dezembro de 2014 (fl. 59/62).

Nesta instância recursal, a Recorrente apresentou as seguintes provas: ECF, ECD e EFC, todas de 2014 (fls. 122/141), Notas Fiscais que totalizaram o faturamento do exercício de 2014 (fls. 143/146), bem como a relação dos DARFs recolhidos relativos ao período de apuração do 4º trimestre de 2014 (fls. 147/148).

Neste ponto, entendo que não assiste razão à Recorrente.

Cabe ao contribuinte demonstrar materialmente as razões das suas alegações a partir das provas carreadas aos autos que, no seu entendimento, possam comprovar a veracidade de suas alegações. Junto com a peça impugnatória, a ora Recorrente juntou documentos que, no seu entender, comprovariam suas alegações.

É ônus do sujeito passivo comprovar a alegação de existência de fato modificativo, impeditivo ou extintivo do direito do Fisco de constituir e exigir o crédito tributário mantido pela decisão recorrida. De acordo com o artigo 373, II, da Lei n.º 13.105, de 16 de março 2015 – Código de Processo Civil, o qual deve ser aqui aplicado de forma subsidiária por força do artigo 15 do próprio Diploma¹, o ônus da prova incumbe àquele que alega. Veja-se:

“Lei n.º 13.105/2015

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

[...]

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

No mesmo sentido, o artigo 36 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, preceitua que caberá ao interessado a comprovação dos fatos que tenha alegado. Confira-se:

“Lei n.º 9.784/1999

Art. 36. 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”.

A atuação de ofício por parte da autoridade julgadora ao determinar a realização de diligências que entender necessárias tem por escopo a complementação ou obtenção de esclarecimentos sobre as provas que já foram trazidas aos autos pelo próprio sujeito passivo, de modo que, mesmo em observância ao princípio da verdade material, a autoridade julgadora não pode substituir os sujeitos da relação e invocar para si a responsabilidade no que diz com a produção probatória em favor do sujeito passivo, quanto ao direito creditório que alega possuir.

A realização de diligência pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador. Ou seja, a diligência se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados para deslinde do litígio, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos.

Em outras palavras, por se tratar de prova especial subordinada a requisitos específicos, a diligência só pode ser admitida, pelo Julgador, quando a apuração do fato litigioso não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento, de modo que o pedido de diligência, quando se resume ou versa apenas acerca de argumentos jurídicos ordinariamente compreendidos na esfera do saber do Julgador, mostra-se desnecessário à solução da controvérsia.

Além disso, registre-se, ainda, que a autoridade julgadora é livre para formar sua convicção devidamente motivada, fundamentada, podendo deferir diligências quando entendê-las necessárias, ou indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, sem que isto configure preterição do direito de defesa.

Desse modo, estando presentes nos autos os documentos e elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência. Essa linha de entendimento encontra amparo nos tantos precedentes deste E. CARF, conforme se verifica da ementa reproduzida abaixo:

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

Ano-calendário: 2014

[...]

PEDIDO ALTERNATIVO DE CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA. LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO DO JULGADOR.

Cabe ao contribuinte colacionar aos autos todas as provas e documentos que no seu entendimento possam comprovar a veracidade de suas alegações. A atuação de ofício por parte da autoridade julgadora ao determinar a realização de diligências que entender necessárias tem por escopo a complementação ou obtenção de esclarecimentos sobre as provas que já foram trazidas aos autos pelo próprio sujeito passivo, de modo que, mesmo em observância ao princípio da verdade material, a autoridade julgadora não pode substituir os sujeitos da relação e invocar para si a responsabilidade no que diz com a produção probatória em favor do sujeito passivo quanto ao direito creditório que alega possuir. Ademais, o processo encontra-se suficientemente instruído de provas necessárias ao julgamento.

[...]

(Processo nº 10980.910271/2015-27. Acórdão nº 1302-006.465. Conselheiro Relator Sávio Salomão de Almeida Nóbrega. Sessão de 20/06/2023)”.

Com base em tais fundamentos, rejeito o pedido de realização de Diligência por entender que se trata de procedimento prescindível e, portanto, desnecessário para a resolução da lide.

2.3. Da Juntada de documentos em sede recursal e da aplicação do artigo 16, § 4º, “c” do Decreto nº 70.235/72

De início, reconheça-se que, à luz do artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, a prova documental deverá ser apresentada juntamente com a Impugnação ou com a Manifestação de Inconformidade, de modo que o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual restará precluso a menos que (a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, (b) refira-se a fato ou a direito

superveniente ou, ainda, (c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. *In verbis*:

“Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 16. A impugnação mencionará:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)”.

Afirma-se que, no âmbito do processo administrativo fiscal, a regra que deve predominar é a de que a prova documental deve ser apresentada juntamente com a Impugnação ou com a Manifestação de Inconformidade, exceto se o caso se enquadrar em alguma das hipóteses excepcionais ali constantes. E não poderia ser diferente pelas seguintes razões: (i) O artigo 3º, inciso III da Lei nº 9.784/1999 não passou a permitir a juntada de provas após a impugnação² ou depois da apresentação da manifestação de inconformidade; e (ii) O artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72 é norma cogente e sua aplicação é obrigatória, bem como se trata de norma especial que, a rigor, deve prevalecer sobre a regra geral prevista no artigo 38 da Lei nº 9.784, de 20 de janeiro de 1999³, a qual será aplicada apenas de forma subsidiária, de acordo com o que prescreve o artigo 69 da referida Lei nº 9.784/99⁴.

A Lei prevê a concentração dos atos probatórios em momentos pré-estabelecidos visando impedir que a sequência ordenada de atos processuais se prolongue por tempo indeterminado, daí por que o instituto da *preclusão* passa a ser figura indispensável ao devido processo legal e, portanto, de modo algum se revela incompatível com o Estado de Direito ou com o direito de ampla defesa ou, ainda, com a busca pela verdade material⁵.

No caso concreto, registre-se que, junto à Manifestação de Inconformidade, a Recorrente juntou as seguintes provas: Declaração de Compensação 32816.30807.220515.1.3.04-5874 (fls. 35/40) - objeto do crédito analisado nestes autos -, DARF recolhido no valor do débito compensado na DCOMP (fl. 41), a Declaração de Compensação nº 22509.07884.220515. 1.3.04-9695 (fls. 42/47), com seu respectivo DARF (fls. 48), e, por fim, a sua ECF 2014 (fls. 52/ 58), a DCTF referente ao período de dezembro de 2014 (fls. 59/62).

² Cf. Lei nº 9.784, de 20 de janeiro de 1999. Art. 3º O administrado tem os seguintes direitos perante a Administração, sem prejuízo de outros que lhe sejam assegurados: [...] III - formular alegações e apresentar documentos antes da decisão, os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente.

³ Cf. Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999. Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.

⁴ Cf. Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999. Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

⁵ LÓPEZ, Maria Teresa Martínez; BIANCHINI, Marcela Cheffer. Aspectos polêmicos sobre o momento da apresentação da prova no processo administrativo federal.. In: NEDER, Marcos Vinicius; SANTI, Eurico Marcos Diniz de; FERRAGUT, Maria Rita. (Coords.). São Paulo: Dialética: 2010, p. 37.

E, aí, ao julgar a Manifestação de Inconformidade, Autoridade julgadora de piso levantou e trouxe aos autos novos fatos ou novas razões ao alegar que “(...) *No caso concreto, a manifestante não juntou nos autos documentação hábil para comprovar a inclusão indevida de valores na base de cálculo, erro material na apuração do imposto e/ou reduções de valores da base de cálculo de débito confessado em DCTF. (...)*”

Nesta instância recursal, a Recorrente apresentou as seguintes provas: ECF, ECD e EFC, todas de 2014 (fls. 122/141), Notas Fiscais que totalizaram o faturamento do exercício de 2014, que foram emitidas no 1º e 2º trimestres de 2014 e as quais corroboram que o total das receitas auferidas no exercício de 2014 foram obtidas nos trimestres iniciais daquele ano (fls. 143/146), bem como a relação dos DARFs recolhidos relativos ao período de apuração do 4º trimestre de 2014, demonstrando-se o pagamento indevido do crédito ora pleiteado a partir da juntada do relatório de DARFs recolhidos (fl. 147/148).

Perceba-se que a situação fática ora em análise se enquadra na hipótese prevista no artigo 16, § 4º, “c” do Decreto n.º 70.235/72, haja vista que os documentos colacionados aos autos em sede recursal *se destinam a contrapor fatos ou razões novas posteriormente trazidas aos autos*. Aliás, note-se, neste particular, que esta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara tem sustentando o entendimento de que, à luz do denominado “*diálogo das provas*”, a prova documental pode ser apresentada em sede de Recurso Voluntário nos casos em que a própria Autoridade julgadora de 1ª instância sustenta, em suas razões de decidir, novos fatos ou razões e fundamenta a sua decisão na insuficiência dos documentos apresentados por ocasião da Impugnação, conforme se verifica do precedente citado abaixo:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013

PROVA DOCUMENTAL JUNTADA APÓS A IMPUGNAÇÃO.
ADMISSIBILIDADE.

A admissibilidade dos elementos de prova documental juntados após a impugnação exige que o caso concreto enquadre-se numa das situações excludentes previstas no § 4º do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72.

No presente caso, há fatos/razões trazidas aos autos pela própria DRJ quando esta fundamenta sua decisão na insuficiência dos argumentos suscitados na manifestação de inconformidade para justificar a inexistência do débito de estimativa anteriormente quitado. Trata-se, em verdade, do chamado “diálogo das provas” corriqueiramente suscitado neste Colegiado.

[...]

(Processo n.º 10425.900074/2015-03. Acórdão n.º 1302-006.063. Conselheiro relator Paulo Henrique Figueiredo Silva. Sessão de 09/12/2021)”.

A título de complementação, acrescente-se, ainda, que a 1ª Turma da Câmara Superior deste E. CARF também tem sustentado o entendimento de que *não há óbice para apresentação de provas em sede recursal nas hipóteses em que os documentos estejam no contexto da discussão da matéria em litígio, cuja ratio decidendi é de todo aplicável ao caso aqui em análise*. Confira-se:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

PROVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. APRESENTAÇÃO. POSSIBILIDADE. SEM INOVAÇÃO E DENTRO DO PRAZO LEGAL.

Da interpretação sistêmica da legislação relativa ao contencioso administrativo tributário, art. 5º, inciso LV da Lei Maior, art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo federal, e arts. 15 e 16 do PAF, evidencia-se que não há óbice para apresentação de provas em sede de recurso voluntário, desde que sejam documentos probatórios que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação, e dentro do prazo temporal de trinta dias a contar da data da ciência da decisão recorrida.

(Processo nº 10835.901327/2009-88. Acórdão nº 9101-003.927. Conselheiro Relator André Mendes de Moura. Sessão de 04/12/2018)”.

Considerando, pois, que a situação concreta se encaixa com perfeição na hipótese do artigo 16, § 4º, alínea “c” do Decreto nº 70.235/72, entendo por conhecer dos documentos acima discriminados, os quais, a propósito, foram colacionados aos autos apenas em sede recursal, haja vista que se tratam de documentos que estão no contexto da discussão em litígio e não representam qualquer inovação.

3. Da análise das alegações de Mérito

3.1. Do Direito Creditório por Pagamento Indevido de CSLL referente ao 4º Trimestre de 2014

Compulsando os autos, verifica-se às fls. 56 e 57 da análise das Demonstrações do Resultado do Exercício da ECF dos 3º e 4º trimestres de 2014 que, de fato, nestes períodos de apuração, não foram auferidas receitas pela ora Recorrente.

Ademais, percebe-se da verificação da ECF de fls. 123/125 - Demonstração do Resultado do Exercício dos 3º e 4º trimestres de 2014, que as receitas de prestações de serviços informadas na ficha 9150 se referem ao período de janeiro a abril de 2014, no valor total de R\$ 60.000,00, saldo acumulado dos 1º e 2º trimestres, que foi mantido até dez/2014.

Tanto é assim que, pela observação das notas fiscais de prestação de serviço nºs 15, 16, 17 e 18 (fls. 143/146), no valor de R\$ 15.000,00, cada uma, no total de R\$ 60.000,00, observa-se que foram emitidas em 13/01/2014, 12/02/2014, 12/03/2014 e 10/04/2014, nos 1º e 2º trimestres/2014.

Com efeito, resta claro que, efetivamente, as receitas auferidas pela Recorrente foram adquiridas nos 1º e 2º trimestres/2014, não tendo havido receitas nos 3º e 4º trimestres, o que nos leva a concluir que foi indevido o tributo recolhido referente ao 4º trimestre de 2014, cujo crédito deve ser reconhecido.

Desse modo, entendo que os elementos apresentados aos autos são suficientes para demonstrar o equívoco do valor de CSLL declarado em DCTF, de modo que deve ser reconhecido um crédito original a favor da Recorrente na quantia ora pleiteada de R\$ 39.709,30 para quitar os débitos declarados de CSLL do 1º trimestre/2015.

Em que pese a Autoridade julgadora de 1ª instância ter exonerado integralmente a exigência fiscal do presente processo a fim de evitar cobrança em duplicidade no bojo do

Processo Administrativo n.º 10980-918.742/2016-26, verifica-se que o reconhecimento, ou não, do crédito do presente processo é de suma importância, haja vista que ainda restou um saldo devedor naquele outro processo.

Portanto, mesmo não havendo exigência fiscal neste processo, entendo que cabe, aqui, analisar a existência do crédito vindicado pela Recorrente, já que o seu resultado acaba refletindo na cobrança realizada no bojo do Processo n.º 10980-918.742/2016-26.

3.2. Do Pleito de Restituição do Valor que Ultrapassou os Débitos do 1º Trimestre de 2015

De plano, verifique-se, também, que a Recorrente alega que, considerando os pagamentos realizados e o reconhecimento da compensação do presente processo, ainda teria um crédito a ser restituído no valor de R\$ 23.117,78. É o que se verifica da imagem abaixo:

✓ Demonstrativo Débitos/Créditos de CSLL – 1º Trimestre de 2015

Débitos/Créditos de CSLL - Informados na DCTF			
1º trimestre/2015			
Débito Informado	447.324,22		
	Valor devido	Pagamentos	
1ª quota	223.662,11	429.597,01	DARF [1]
2ª quota	223.662,11	182.817,12	DCOMP n.º 06594.53681.220116.1.7.04-7695 [2]
		30,91	DARF [3]
		40.814,08	DCOMP n.º 22509.07884.220515.1.3.04-9695 [4]
Total pago/compensado [1]+[2]+[3]+[4]		470.442,00	
Crédito disponível		23.117,78	

Logo, tendo em vista que o débito de CSLL declarado em DCTF é de R\$ 447.324,22, bem como que houve pagamento/compensações na ordem de R\$ 470.442,00, tem-se o pagamento a maior de R\$ 23.117,18 de CSLL no período, não havendo saldo devedor de CSLL.

Na sequência, a Recorrente apresenta o seguinte o pedido:

“3) Seja realizado o encontro de contas entre o compensado/pago nestes autos e no PAF n.º 10980-918.742/2016-26, conforme demonstrativo “Débitos/Créditos de CSLL – 1º Trimestre de 2015” acima mencionado, abatendo-se o valor compensado nestes autos no PERD/COMP do débito do PAF n.º 10980-918.742/2016-26, de modo a reconhecer naqueles autos crédito disponível de ressarcimento de R\$ 23.117,78.”

Como visto no tópico anterior, o resultado do presente Processo refletirá no julgamento do Processo Administrativo n.º 10980-918.742/2016-26. Contudo, o pleito de que seja reconhecido crédito adicional no montante de R\$ 23.117,78 neste outro processo se trata de pedido estranho a essa lide, razão pela qual não deve ser, aqui, conhecido. Inclusive, o débito compensado já foi extinto por força da Decisão de 1ª instância.

4. Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço parcialmente do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, rejeito, preliminarmente, o pedido de realização de diligência e, no mérito, dou provimento ao Recurso para reconhecer integralmente o crédito de pagamento indevido ou a maior de CSLL do 4º trimestre de 2014, no valor de R\$ 39.709,30, homologando-se a compensação até o limite do crédito disponível.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega