



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10983.903823/2013-59
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-003.467 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de março de 2019
Matéria CSLL - COMPENSAÇÃO - PAGAMENTO A MAIOR
Recorrente SUNTECH S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/07/2011

PERDCOMP - CRÉDITO ORIUNDO DE RETIFICAÇÃO DE DCTF - LIQUIDEZ E CERTEZA - ÔNUS DO CONTRIBUINTE

O contribuinte que justifica a origem de seu crédito a partir de indébito surgido tão só com a retificação de sua DCTF, transmitida após o despacho decisório, deve, obrigatoriamente, comprovar a correção dos novos valores retificados mediante documentos hábeis e idôneos, na esteira das disposições do Parecer Cosit de n° 2/15, pena de não reconhecimento do direito creditório por falta de liquidez e certeza.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Ricardo Marozzi Gregório, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Cuida o feito de pedido de restituição/compensação de valores pagos por montantes superiores aos alegadamente devidos a título do CSLL apurada no período de 31/07/2011 e declarado em DCTF, transmitida em 17/01/2012 via PER/DECOMP de nº 16428.38995.170112.1.3.04-9669.

Em 02/08/2013 foi proferido Despacho Decisório Eletrônico (e-fls. 5), em que a Unidade de Origem houve por bem indeferir o pleito apresentado e não homologar a compensação pretendida tendo em conta que *"a partir das características do DARD discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos (...), mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação (...)"*.

Cientificado da decisão acima, o recorrente opôs a sua manifestação de inconformidade (e-fls. 2 a 4), na qual, primeiramente, sustenta ter identificado um erro na apuração da contribuição relativa, como já dito, ao período de 31/07/2011, culminando com o predito *"pagamento a maior"*, tendo, em seguida, asseverado que, por um lapso de sua contabilidade, ter-se-ia deixado de providenciar a retificação de sua DCTF (o que ocorreria, portanto, apenas após a prolação do despacho decisório supra mencionado). Não foram acostados à dita manifestação de inconformidade qualquer documento, nem tampouco foi descrito o alegado erro ou justificado.

Por isso, e só por isso, a DRJ de Juiz de Fora, por meio de bem fundamentado voto condutor, julgou improcedente a pretensão externada pelo contribuinte, justamente por entender que a parte postulante não teria se desimcumbido do ônus probatório atinente à demonstração da liquidez e certeza do direito creditório pretendido; em linhas gerais, afirma que não basta trazer a DCTF Retificadora, transmitida após o despacho decisório, sem a devida exibição dos documentos que dariam lastro às novas informações apostas na predita declaração. Transcrevo, abaixo, a ementa do julgado realizado pela DRJ, quem bem resume as razões adotadas pela Turma *a quo*:

COMPENSAÇÃO.

A compensação pressupõe a existência de direito creditório líquido e certo, direito esse evidenciado na DCTF anterior ou, no máximo, contemporânea à DCOMP.

DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO.

A simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião.

Intimado do resultado do julgamento acima em 16/04/2018 (e-fl. 87), a empresa interpôs o seu recurso voluntário em 15 de maio daquele mesmo ano (e-fl. 88), por meio do qual repropõe as questões fáticas já aventadas em sua manifestação de inconformidade, alegando, de outro turno, a efetiva e concreta existência do direito creditório, fixando como premissa teórica, a observância ao princípio da verdade material a fim de justificar a transmissão "extemporânea" de sua DCTF retificadora.

Ao aludido recurso, foram anexados, além dos documentos já tratados quando da análise de sua defesa, um balancete "*atualizada*" (e-fls. 131 a 142).

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

O recurso é tempestivo e, outrossim, preenche todos os requisitos de cabimento, pelo que, dele, tomo conhecimento.

Não há, diga-se, preliminares de mérito ou pedidos de produção de prova adicional, de sorte que o processo se encontra em condições de análise e julgamento.

I - Do ônus da prova em processos compensatórios.

E, diga-se, o caso em questão não dissente de processos outros já apreciados por este Colegiado no passado, notadamente em relação aos motivos, originariamente, declinados pela Unidade de Origem para indeferir o pleito compensatório, quais sejam, os créditos informados em DCOMPs já estavam integralmente alocados para pagamentos de débitos sem que se verificasse saldos a serem restituídos. Lugar comum em feitos como o ora analisado, ao ter conhecimento do teor do Despacho Decisório, o contribuinte então, e somente então, promove a retificação de suas declarações (*in casu*, a DCTF) e opõe a sua manifestação de inconformidade para sustentar a ocorrência de equívoco na apuração do tributo sem, contudo, trazer quaisquer *informações* e *documentos* a lastrear o recálculo realizado.

Tal como afirmei, já me pronunciei em oportunidades passadas sobre o contexto acima descrito e, coerentemente com o entendimento que defendo e propago, tal conduta não pode ser analisada casuisticamente.

Com efeito, o problema é que, como a origem do crédito está jungida exclusivamente ao citado erro de preenchimento da DCTF, cabia ao recorrente, desde a sua manifestação de inconformidade (=impugnação), trazer os fundamentos e documentos necessários à demonstração da liquidez e certeza do crédito cuja compensação se postulava. Essa, diga-se, é a *mens legis* do art. 170, *caput*, do CTN, quando franqueia aos entes federados a realização da compensação, senão vejamos:

*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.*

Os pressupostos, pois, do direito creditório a ser utilizado pelo sujeito passivo da obrigação tributária são a sua liquidez e certeza, pressupostos estes que **antecedem o próprio pedido de compensação**. Por isso, e não por outra razão, compete ao contribuinte demonstrar tais liquidez e certeza; é ônus do sujeito passivo e não da Administração Tributária.

Eventual alegação concernente à possibilidade de apresentar a DCTF retificadora após o despacho decisório é dispicienda; inexistem oposições legais ou doutrinárias à retificação de declarações ou documentos após o início de ação fiscal ou, mesmo, como no caso, após a prolação de despacho que não homologa compensações. Esta possibilidade está explicitada na legislação de regência e a única consequência de sua apresentação extemporânea seria o afastamento da aplicação dos preceitos do art. 138 do CTN.

O problema é que não basta retificar a DCTF (como, aliás, muito bem exposto pelo acórdão recorrido); por força mesmo do art 170 acima reproduzido, impõe-se ao contribuinte demonstrar, argumentativa e documentalmente (por meio de livros contábeis e fiscais) os motivos pelos quais teria incorrido em erro, demonstrando, outrossim, a correção dos novos valores informados. Esta posição já foi encampada pela própria Receita Federal, por meio do Parecer Cosit de nº 2, de 2018, que admite a retificação das declarações, mesmo após o despacho decisório, exigindo, contudo, a comprovação dos fatos que motivaram a predita retificação.

II - O caso concreto.

Como dito no relatório supra, e reprisado no tópico anterior, quando do oferecimento de sua manifestação de inconformidade o recorrente se limitou a informar o erro incorrido na apuração do imposto e trouxe, como elemento de demonstração de sua causa de pedir, tão só, a assertiva de que retificara a sua DCTF. Não providenciou nem as explicações quanto aos erros ocorridos (quais motivos fundamentaram, efetiva e concretamente, o recálculo do tributo e a transmissão da respectiva declaração retificadora), nem tampouco dignou-se a trazer qualquer documento que pudesse demonstrar a acuidade dos novos valores propostos...

Semelhante constatação já seria suficiente, para este Relator, para concordar com o acórdão recorrido, mormente a luz dos preceitos dos artigos 16, § 4º e 17 do Decreto 70.235, conjugados com a premissa proposta no tópico anterior, qual seja, o ônus da prova quanto a liquidez e certeza do crédito pretendido, é integralmente do contribuinte. De fato, o art. 16, § 4º, impõe a apresentação dos documentos necessários à demonstração de sua causa de pedir quando da oposição da impugnação (=manifestação de inconformidade - art. 74, § 11, da Lei 9.430/96), precluindo tal direito, salvo de se demonstradas uma ou algumas das situações descritas nas alíneas que se segue ao aludido parágrafo. O art. 17 do mesmo diploma, de outra sorte, determina que toda a matéria de defesa seja imediata e exaurientemente tratada na predita defesa também sob pena de preclusão.

Neste particular, e assentado que o ônus probatório quanto a liquidez e certeza do direito creditório é do contribuinte, mais ainda, quando o requerente apresenta fundamento novo que não aquele originariamente apresentado à Unidade de Origem, tem-se por lógico e assente, inclusive a teor dos preceitos do art. 373, I¹, do Código de Processo Civil (aplicado subsidiariamente ao processo administrativo, por força dos preceitos de seu art. 15), que era mister seu demonstrá-los (a liquidez e certeza) desde logo.

¹ "O ônus da prova incumbe (...) ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito".

E, ainda que se sustente o princípio da verdade material como norte da atividade julgadora administrativa, notadamente em matéria tributária, não se pode olvidar que o primado em tela impõe o conhecimento de todas as provas e elementos trazidos ao feito, mas não importa, em absoluto, num "cheque em branco" para autorizar a produção de provas para além dos marcos processuais estabelecidos na legislação de regência.

Outro entendimento, *permissa venia*, culminaria não só com a negativa de vigência dos dois preceitos do Decreto 70.235 anteriormente mencionados, mas, inclusive, com uma postergação, *ad infinitum*, da fase instrutória do processo administrativo tributário...

A míngua de provas sobre os motivos e a acuidade das informações constantes prestadas via declaração retificadora, quando da oposição da manifestação de inconformidade à DRJ de Juiz de Fora, insisto, já me prontificaria a afirmar a correção da decisão recorrida, ainda que, por meio do recurso voluntário, o contribuinte tenha trazido um novo documento que, a seu ver, demonstraria o seu direito creditório.

III - Ainda que superada a questão processual acima, o documento trazido não é suficiente para demonstrar a "liquidez e certeza do crédito".

Este relator tem a exata compreensão que o entendimento externado alhures, e a rigidez formal/processual no âmbito do processo tributário administrativo, não é compartilhado pela maioria de meus pares... e, por isso mesmo, e contra o meu posicionamento já posto em outros casos, superarei o problema da preclusão anteriormente aventado, apenas por uma questão de lealdade, e, ainda, como reforço de argumento. Por isso me proponho a apreciar o documento (único) adicional trazido pela parte quando da interposição de seu recurso voluntário.

Notem que o contribuinte assevera que o valor de R\$ 68.240,57, declarado por meio de DCTF em 20/09/2011 (e-fls. 106/116) estaria errado e que, em verdade, o montante a ser recolhido seria de R\$ 43.830,24, conforme a DCTF retificadora apresentada em 13/08/2013 (e-fls. 93/103), gerando, pois, o indébito cuja restituição/compensação se postula (no importe de R\$ 24.410,33). Comparando-se as duas declarações, a retificação se deu apenas quanto ao imposto devido, não tendo sido retificada qualquer outra informação ali aposta.

Da DIPJ juntada à e-fls. 12 e seguintes, extrai-se, de fato, que a empresa informara um montante a pagar, no mês de julho, de R\$ 130.372,64 (e-fl. 34), mas esta declaração não tem efeitos constitutivos (diferentemente da DCTF); a sua exibição, *per se*, não evidencia a liquidez e certeza do crédito, principalmente quando se observa que a própria DIPJ foi transmitida apenas em 2013 (isto é, juntamente com a retificação da predita DCTF).

Para tentar comprovar o seu direito, diga-se, o contribuinte traz um balancete (e-fls. 131/142) que, nas suas próprias palavras, teria sido "*ajustado*"... não há, vejam bem, "*vírgula*" nas alegações de recurso ou mesmo na manifestação de inconformidade, sobre quais ajustes teriam sido realizados de sorte a viabilizar o recálculo do tributo. Isto é, mesmo que, num excesso de boa vontade, nos propuséssemos a converter este julgamento em diligência, a fim de revisitar a escrita contábil da empresa, não nos é dado saber, sequer, quais contas ou valores teriam que ser confirmados (inclusive documentalmente); e, notem, não cuidou o recorrente de, sequer, trazer o balancete original para que, por simples comparação, nos fosse dado identificar as modificações que teriam sido introduzidas.

Não bastasse isso, as próprias informações lançadas no aludido documento são inconsistentes; como se depreende da já mencionada DIPJ o lucro tributável apurado no mês de julho de 2011, foi de R\$ 1.436.546,57. Dos registros inseridos no balancete, tem-se que a empresa observou uma receita total no importe de R\$ 6.149.571,63 (e-fl. 138), contra o lançamento de um total de despesas e custos pretensamente operacionais de R\$ 5.167.868,29, descompostas nas seguintes contas:

R\$ 66.305,11 - custos na venda de mercadorias (e-fl. 138);

R\$ 1.012.561,18 - custos na prestação de serviço (e-fl. 138);

R\$ 114.055,35 - custos indiretos na prestação de serviços (e-fl. 139);

R\$ 2.366.440,45 - despesas operacionais (e-fl. 139/141);

R\$ 1608.506,20 - outras despesas operacionais (e-fl. 141).

O balancete acima, é verdade, consolida as informações contábeis da empresa ao longo do ano-calendário de 2011, até julho... nada obstante, o resultado operacional verificado seria de R\$ 981.703,34, valor este que não coincide com os montantes informados na DIPJ em que a base de cálculo informada alçou a importância, reprise-se, de R\$ 1.436.546,57!

Enfim, ainda que realmente pudéssemos superar o problema processual tratado linhas acima, não houve da parte do recorrente nenhum esforço dialógico para demonstrar, objetivamente, a existência de seu direito creditório; nem mesmo o único documento trazido (a destempo, insista-se), comprova a sua pretensão (que, mesmo que os valores ali descritos fossem coerentes, a mingua de documentos que lhes provassem os registros, na forma do art. 923 do antigo RIR, não haveria como considerá-lo isoladamente).

Como tenho sustentado, a conversão em diligência de julgamentos não se presta para reinstruir o feito, mas, tão só, para aclarar os efeitos probatórios dos elementos já constantes dos autos.

Assim, mesmo que consideremos, pois, a prova extemporaneamente produzida pelo contribuinte, a sua insuficiência é patente, pelo que, conseqüentemente, tornar-se impossível o acolhimento de sua pretensão.

III - Conclusão.

A luz de todo o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca

Processo nº 10983.903823/2013-59
Acórdão n.º **1302-003.467**

S1-C3T2
Fl. 157
