



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

Processo n° 11020.912244/2009-61
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1001-001.220 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**
Sessão de 9 de abril de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL
Recorrente CRPAR PARTICIPACOES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
ANO-CALENDÁRIO 2006

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO A MAIOR. AUSÊNCIA DE PROVA DO CRÉDITO.

O reconhecimento de direito creditório decorrente de pagamento a maior exige, para sua liquidez e certeza, a demonstração do valor do débito correspondente na escrituração contábil-fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro José Roberto Adelino da Silva, que lhe deu provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Andréa Machado Millan.

(assinado digitalmente)

Sergio Abelson - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva – Relator

(assinado digitalmente)

Andréa Machado Millan – Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Sérgio Abelson (Presidente), José Roberto Adelino da Silva e Andréa Machado Millan.

Relatório

Trata o presente processo de recurso voluntário, contra o acórdão número 03-52.725 - 4ª Turma da DRJ/BSB, que considerou improcedente a manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório (fl 13), que não homologou a PER/DCOMP nº 40035.63787.290906.1.3.04-1209.

Segue o relatório (resumido):

A partir das características do DARF foi identificado que o referido pagamento havia sido utilizado integralmente, de modo que não existia crédito disponível para efetuar a compensação solicitada.

Assim, em 24/08/2009, foi emitido eletronicamente o Despacho Decisório (fl. 8), cuja decisão **não homologou** a compensação dos débitos confessados por inexistência de crédito. O valor do principal correspondente aos débitos informados é de R\$ 1.318,45.

Cientificado dessa decisão em 02/09/2009, bem como da cobrança dos débitos confessados na Dcomp, o sujeito passivo apresentou em 01/10/2009, **manifestação de inconformidade** à fl. 11 e 12, acrescida de documentação anexa.

Em suma, a contribuinte argumenta que, por erro, não foi processada à época retificação da DCTF do período correspondente, de modo que fosse corrigido o valor do débito e demonstrado, assim, o pagamento a maior. Foi transmitida declaração retificadora para comprovar o alegado. Anexa documentos. Ao final, entendendo ter demonstrado a insubsistência e improcedência do indeferimento do seu pleito, requer que seja acolhida a presente manifestação de inconformidade.

A recorrente foi comunicada da decisão em 08/07/2013 (fl 77) e apresentou o seu recurso voluntário em 06/08/2013 (fl 79).

Voto Vencido

Conselheiro José Roberto Adelino da Silva - Relator

Inconformada, a recorrente apresentou o Recurso Voluntário, tempestivo, que apresenta os pressupostos de admissibilidade, previstos no Decreto 70.235/72, e, portanto, dele eu conheço.

Em seu recurso, a recorrente argumenta basicamente que:

A contribuinte recolheu a maior Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, código de arrecadação 2484, fato gerador 31/05/2006, no valor de R\$ 1.318,45, data de arrecadação 30/06/2006. Ou seja, pagou R\$ 6.033,42, quando o correto era de R\$ 4.714,97. O DARF, no valor de R\$ 6.033,42 é mencionado no Despacho Decisório, onde consta que o número do pagamento é 2700943211.

Por erro, não foi procedida à época a retificação da DCTF do período correspondente, de modo a que fosse corrigido o valor do débito e demonstrado,

assim, o pagamento a maior. A retificação da referida DCTF foi providenciada e transmitida à Receita Federal do Brasil.

Verificando-se a DIPJ nota-se que na mesma (transmitida em 21/06/2007) o valor que consta na Ficha 16 do mês de maio de 2006, é de R\$ 4.714,97 e não R\$ 6.033,42.

Como se pode notar, é uma questão de simples solução, e a favor da contribuinte. Ainda assim, a Delegacia de Julgamento julgou a Manifestação de Inconformidade, fazendo inclusive comentários incoerentes, que passamos a analisar.

a) Na Fl. 68 - "A fim de comprovar a certeza e liquidez do crédito, a interessada deve, sob pena de preclusão, instruir suas manifestações de inconformidade com documentos que respaldem suas afirmações, considerando o art. 16 do Decreto nº 70.235/1972:

Em relação a isto a contribuinte anexou a DIPJ do ano calendário de 2006, (transmitida em 21/06/2007). Na dita DIPJ consta na Ficha 16 - Contribuição Social devida por estimativa do mês de maio de 2006, que o valor devido é de R\$ 4.714,97 e não R\$ 6.033,42. Ora, se o valor declarado como devido é R\$ 4.714,97 e a fiscalização, e nem a Delegacia de julgamento se insurgiram contra o valor que consta na DIPJ, presume-se que ambos concordam que o referido valor está correto. Portanto, a diferença, que é de R\$ 1.318,45, foi efetivamente recolhida a maior.

b) Na Fl 69, consta "...o contribuinte deveria fundamentar seus lançamentos contábeis com comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora". Aqui ocorre um erro gritante falta de leitura com atenção, da Manifestação de Inconformidade e dos documentos a ela anexados. Trata-se de pagamento indevido ou a maior e não de retenção na fonte, aliás, esta afirmação constante da FL 69, contraria totalmente a da Fl. 66, na ementa.

Anexa os documentos:

Cópia da DCTF retificada, de modo a corrigir o valor do débito da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido cujo fato gerador 31/05/2006, cópia da DIPJ do ano-calendário de 2006, transmitida em 21/06/2007, demonstrando que o valor correto do débito era de R\$ 4.714,97, e não R\$ 6.033,42 e Cópia do Darf pago em 30/06/2006, no valor de R\$ 6.033,42.

Conclui, pedindo:

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

Abaixo, voto da decisão da DRJ:

Nos termos do art. 156, II, do Código Tributário Nacional (CTN), a compensação tributária é uma modalidade de extinção do crédito tributário, mediante a qual se promove o encontro de duas relações jurídicas: (i) a relação jurídica de indébito tributário, na qual o contribuinte tem o *direito* de exigir, e o Estado tem o *dever* de restituir determinada quantia ao contribuinte; e (ii) a relação

jurídica tributária, na qual o Estado tem o *direito* de exigir, e o contribuinte o *dever* de recolher determinada quantia aos cofres públicos (crédito tributário).

O art. 170 do CTN, por seu turno, dispõe que “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”.

Portanto, o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento a maior de tributo.

A fim de comprovar a certeza e liquidez do crédito, a interessada deve, sob pena de preclusão, instruir sua manifestação de inconformidade com documentos que respaldem suas afirmações, considerando o disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972:

...

Faz prova a favor do sujeito passivo a escrituração mantida com observância das disposições legais, contudo deve estar embasada em documentos hábeis, segundo sua natureza, no caso, o contribuinte deveria fundamentar seus lançamentos contábeis com o comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora. Veja-se o Decreto 7.574/2011, artigos 26 a 27, transcrito a seguir:

...

No caso em análise, argumenta que, por erro, não foi processada à época retificação da DCTF do período correspondente, de modo que fosse corrigido o valor do débito e demonstrado, assim, o pagamento a maior. Foi transmitida declaração retificadora para demonstrar o alegado. Anexa documentos.

Nota-se, então, que o crédito que a interessada alega possuir seria decorrente de apuração de valor devido a menor, apurado em data posterior à época da entrega das declarações originais.

A declaração do contribuinte em DCTF é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário, conforme dispões a legislação tributária (art. 5º do Decreto Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, e demais atos normativos da RFB pertinentes a DCTF).

Nos termos do parágrafo único do art. 39 e do § 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional – CTN, a retificação de declaração por iniciativa do próprio declarante, no intuito de reduzir ou excluir tributo, somente é admissível mediante a comprovação do erro em que se funde, e **antes de notificação do ato fiscal ou qualquer procedimento administrativo**.

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

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.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

Assim, neste momento processual, para se comprovar a liquidez e certeza do crédito informado na Declaração de Compensação é imprescindível que seja demonstrada na escrituração contábil fiscal da contribuinte, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração.

Ainda, neste caso, o ônus da prova recai sobre a contribuinte interessada, que deve trazer aos autos elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. A respeito do tema, dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 333:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

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

Logo, a simples entrega de declarações retificadoras, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento a maior, que teria originado o crédito pleiteado pela contribuinte em sua Declaração de Compensação.

Na hipótese de ter ocorrido erro no valor do débito confessado na DCTF, esta circunstância deveria ter sido documentalmente provada pela interessada por ocasião da apresentação da manifestação de inconformidade, o que não aconteceu em concreto, pois a petição se limita a informar que teria havido recolhimento indevido ou a maior, sem qualquer prova que dê suporte à afirmação.

Assim, uma vez não comprovada nos autos a existência de direito creditório líquido e certo do contribuinte contra a Fazenda Pública passível de compensação, não há o que ser reconsiderado na decisão dada pela autoridade administrativa.

Como comentado na decisão da DRJ, a DCTF constitui-se em confissão de dívida e, portanto, o débito, nela declarado, considera-se confessado. Apenas a sua retificação alteraria essa condição.

A Recorrente identificou o erro cometido na DCTF original e procedeu a sua retificação. Anexou os documentos comprobatórios que indicam o equívoco cometido na declaração original, a DIPJ e o DARF correspondente ao recolhimento, por entender que estes fariam prova a seu favor, o que é também o entendimento deste relator.

A documentação contábil, tal como mencionada na decisão da DRJ, muito menos comprovantes de retenção, como mencionado pela recorrente, seriam aplicáveis ao caso, já que se trata de pagamento indevido ou a maior.

Neste caso não me parece necessário apresentar outra documentação além da já anexada pela recorrente para provar o equívoco cometido. Se fosse o caso, a DRJ poderia ter solicitado uma diligência para tanto, se assim o entendesse.

Tal fato foi corroborado através do item 3 do Parecer Normativo COSIT nº 2/2015:

3- É possível o reconhecimento do crédito com base em provas ou indícios sem a retificação da DCTF? Não. A DCTF é confissão de dívida, portanto sua retificação é imprescindível para o reconhecimento do crédito. A existência de crédito líquido e certo é requisito legal para a concessão da compensação (CTN, art. 170). A divergência entre os valores informados na DCTF afasta a certeza do crédito e é razão suficiente para o indeferimento do pedido (grifei).

No caso da recorrente, houve a devida retificação. Mais adiante, continua o parecerista:

18.1. Se a retificação da DCTF ocorrer depois do Despacho Decisório, ou mesmo depois da apresentação da manifestação de inconformidade, dentro da livre convicção para análise das provas no caso concreto, o julgador administrativo pode verificar que as razões do sujeito passivo são procedentes e que o indeferimento do crédito decorreu da falta de retificação prévia da DCTF. Evidentemente que, nessa hipótese, o despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou não homologou a compensação estava correto, pois o valor do pagamento da DCTF não estava disponível (vide item 10.5). Esse valor, entretanto, tornou-se disponível no trâmite do processo administrativo fiscal. Caso o despacho decisório do indeferimento daquele crédito (ou da não homologação da DCOMP) decorreu apenas dessa hipótese preliminar, o órgão julgador poderá baixar o processo administrativo fiscal em diligência, nos termos do art. 18 do PAF, a fim de analisar as questões fáticas envolvendo a análise do crédito. Note-se que tal procedimento é fundamental para a segurança do crédito, pois, a princípio, é a DRF que tem as condições de avaliar se aquele crédito já não foi alocado em outro PER/DCOMP, além de questões meramente monetárias que podem gerar improcedência parcial, nos termos dos itens 18.4 e seguintes. Caso a DRJ assim não proceda, o julgador então deverá verificar a efetiva disponibilidade daquele crédito (se não foi alocado em outro PER/DCOMP), se os valores estão corretos e se todos os documentos que originaram o crédito se coadunam com o disposto nos sistemas da RFB.(grifei)

Ora, se a DRJ entendeu que, além das provas apresentadas pela recorrente, haveria a necessidade de apresentação de registros contábeis, parece-me que deveria ter

baixado o processo em diligência à unidade de origem para as confirmações que entendesse necessárias a formar a sua convicção.

Neste caso, parece-me restar claro que o equívoco corrigido através da retificação da DCTF, corroborado pela DIPJ e DARF apresentados são suficientes para a comprovação do crédito.

Portanto, dou provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva

Voto Vencedor

Conselheira Andréa Machado Millan, Redatora designada.

Como dito acima, o art. 170 do CTN exige liquidez e certeza do crédito.

O ilustre relator considerou que, no presente caso, como a DIPJ original, anterior ao despacho decisório, corroborava o valor de débito alegado pelo contribuinte, formalizado em sua DCTF retificadora (R\$ 4.714,97), restava comprovado o erro cometido no preenchimento da DCTF original (débito de R\$ 6.033,42), não havendo necessidade de elementos adicionais de prova do crédito no valor da diferença (R\$ 1.318,45).

Ocorre que o art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.110/2010 estabelece que a DCTF retificadora apresentada após o despacho decisório não produz efeitos. Considero que, nesse contexto, a DIPJ anterior, por si só, não é elemento de prova capaz de garantir liquidez e certeza ao crédito. A partir daquele momento processual (ciência do despacho decisório), torna-se necessária apresentação de prova inequívoca dos valores envolvidos.

Conforme art. 373, inciso I, do novo Código de Processo Civil – CPC (Lei nº 13.105/2015), que reproduz o art. 333, I, do antigo CPC, ao autor incumbe o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito. Assim, não caberia ao colegiado administrativo, no caso concreto, determinar diligência para produção de prova a favor do contribuinte.

E de acordo com 967 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/2018 (Decreto nº 9.580/2018), que reproduz o art. 923 do antigo RIR/1999, a escrituração mantida em observância às disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis.

Assim, tinha razão a DRJ ao afirmar que, após o despacho decisório, para se comprovar liquidez e certeza do crédito informado era imprescindível a demonstração, na escrituração contábil fiscal do contribuinte, baseada em documentos hábeis e idôneos, da diminuição do valor do débito correspondente ao período de apuração.

No mesmo sentido, o Parecer Normativo Cosit nº 2/2015, acima citado pelo relator, em seu item 13 afirma:

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.

No entanto, os únicos documentos anexados pela empresa com objetivo de prova do seu direito, na manifestação de inconformidade e no recurso voluntário, foram a DIPJ e o DARF. Assim, considero que não restou comprovado o direito creditório alegado.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Andréa Machado Millan