



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11040.904425/2009-86
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-001.236 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 15 de janeiro de 2020
Recorrente CONSTRUTORA PELOTENSE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Data do fato gerador: 30/09/2008

RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO.

Admite-se a retificação da DCTF mesmo após a emissão do Despacho Decisório (nos termos do Parecer Normativo COSIT nº 2, de 28 de agosto de 2015). Contudo a retificação por iniciativa da própria declarante quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional).

COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE

É pacífico neste Tribunal Administrativo que o ônus da prova é daquele que pleiteia o direito. No caso de restituição/compensação de crédito tributário, o contribuinte tem o dever de demonstrar de forma robusta e inequívoca o seu direito ao crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Wilson Kazumi Nakayama e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão 10-48.630, de 23 de janeiro de 2014, da 5ª Turma da DRJ/POA, que considerou a manifestação de inconformidade improcedente.

A contribuinte formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (PER/DCOMP) nº 38911.62161.251108.1.3.04-7651, em 25/11/2008, e-fls. 2-6, utilizando-se de crédito relativo a pagamento indevido ou a maior de CSLL (código de arrecadação 2372) do período de apuração 30/09/2008 recolhido com DARF na data de 31/10/2008 no valor de R\$ 31.701,84, para compensação dos débitos ali confessados.

A compensação não foi homologada pela autoridade administrativa ao argumento de que a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Inconformada com a não homologação da compensação a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade reafirmando que tem direito ao crédito, cuja existência restaria comprovada com o DARFs e com a DCTF retificadora entregue em 13/11/2009, relativa ao 2º semestre de 2008.

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente em acórdão cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Data do fato gerador: 30/09/2008

PAGAMENTO INDEVIDO. RETIFICAÇÃO NÃO ESPONTÂNEA DE DECLARAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Inexistindo a comprovação do erro em que se funda a retificação não espontânea de declaração de débitos, não há liquidez e certeza do crédito tributário dela decorrente e utilizado na compensação pleiteada pela contribuinte.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A contribuinte tomou ciência do acórdão em 04/02/2014 (e-fl. 55).

Irresignada com o r. acórdão a contribuinte, ora Recorrente, apresentou recurso voluntário em 06/03/2014 (e-fls. 41-50), onde alega

-Que os recolhimentos são decorrentes da existência de uma “SCP” – sociedade em conta de participação constituída nos termos da Lei nº 10.406/2002, artigos 991 a 996;

-Que os DARFs da CSLL foram recolhidos com o código 2372-08 que indica a vinculação pelo Lucro Presumido permitido pela legislação vigente mesmo que a sócia ostensiva tenha optado pelo Lucro Real;

-Que o pagamento do DARF de CSLL do PA 30/09/2008 recolhido em 31/10/2008 no valor de R\$ 31.701,84 foi efetuado indevidamente não fez parte das informações, ficando sem alocação a não ser no processo de compensação.

Requer ao final que seja provido o Recurso.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Relator.

O recurso voluntário atende aos requisitos formais de admissibilidade, assim dele tomo conhecimento.

A compensação pleiteada não foi homologada pela autoridade administrativa, pois ao realizar o cruzamento de informações entre o DARF informado no PER/DCOMP e a DCTF constatou-se que o pagamento estava integralmente alocado ao débito, não restando crédito disponível para a compensação declarada.

A Recorrente transmitiu a DCTF retificadora após a emissão do Despacho Decisório, o que levou a DRJ a entender correta a decisão da autoridade administrativa pela falta de apresentação de provas que justificassem a retificação da DCTF. Confira-se com o excerto de voto condutor do acórdão:

A empresa apresentou DCTF retificadora em 13/11/2009 (fls. 17/19), **posteriormente à ciência do DD**, dada em 21/10/2009, conforme consta na informação de fl. 10. Assim, quando da transmissão e da análise do PERDCOMP em tela, o crédito não existia, pois o pagamento estava integralmente alocado ao débito declarado pela contribuinte. Reconhece-se, portanto, que o DD estava correto, pautado em declaração e em documentos formulados pela própria contribuinte.

Em face da apresentação da retificação da DCTF após ciência do DD, a contribuinte não gozava mais de espontaneidade para retificação. A DCTF retificadora não produz efeitos quando o contribuinte não mais goza de espontaneidade, conforme prevê o inciso III do § 2º do art. 11 da IN RFB nº 903, de 30/12/2008.

A admissibilidade de retificadora para sanar erro de fato é prevista no § 4º do mesmo dispositivo normativo. Entretanto, o § 1º do artigo nº 147 do CTN dispõe:

(...)

§ 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.

Constatou ainda a DRJ, que a Recorrente não prestou qualquer esclarecimento ao fato de ter realizado os pagamento com código de arrecadação de lucro presumido e ter apresentado DIPJ do ano-calendário 2008 com opção pelo lucro real, tendo recolhido estimativas mensais para o mesmo período.

A Recorrente alegou em recurso voluntário que o pagamento indevido ou a maior tem origem na existência de uma SCP e que a DCTF e os recolhimentos teriam sido relativos a essa SCP.

Pois bem.

Uma Sociedade em Conta de Participação é uma sociedade não personificada, equiparadas às pessoas jurídicas para fins de tributação (Decreto-Lei nº 2.303/86).

O art. 7º do Decreto-Lei nº 2.303/86 determina que para fins de aplicação da legislação do imposto de renda, as sociedades em conta de participação equiparam-se às pessoas jurídicas.

Cabe ao sócio ostensivo a responsabilidade pela apuração dos resultados, apresentação da declaração de rendimentos e recolhimento do imposto devido pela sociedade em conta de participação.

Não há óbice para que a sociedade em conta de participação seja tributada pelo lucro presumido e o sócio ostensivo pelo lucro real conforme o disposto no art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 31, de 29 de março de 2001.

A escrituração das operações da SCP poderá, à opção do sócio ostensivo, ser efetuada nos livros deste ou em livros próprios da referida sociedade. Quando forem utilizados os livros do sócio ostensivo, os registros contábeis deverão ser feitos de forma a evidenciar os lançamentos referentes à SCP. Os resultados e a base de cálculo do tributo correspondentes à SCP deverão ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e da base de cálculo do tributo do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros. Nos documentos relacionados com a atividade da SCP, o sócio ostensivo deverá fazer constar indicação de modo a permitir identificar sua vinculação com a referida sociedade.

A tributação de SCP deve seguir a legislação pertinente às demais pessoas jurídicas devendo o ser também no caso de compensação.

No presente caso, a Recorrente alega ter realizado pagamento indevido ou maior de CSLL de tributo devido por SCP, da qual é o sócia ostensiva. Contudo retificou a DCTF após a emissão do Despacho Decisório que não homologou a compensação.

Admite-se a retificação da DCTF mesmo após a emissão do Despacho Decisório nas situações de erro material (ou erro de fato¹), nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 2015, desde que comprovadas. Confira-se:

¹ O erro de fato é aquele que se situa no conhecimento e compreensão das características da situação fática tais como inexactidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o procedimento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. A este poder/dever corresponde o direito de a Recorrente retificar e ver retificada de ofício a informação fornecida com erro de fato, desde que devidamente comprovado. Por inexactidão material entendem-se os pequenos erros involuntários, desvinculados da vontade do agente, cuja correção não inove o teor do ato formalizado, tais como a escrita errônea, o equívoco de datas, os erros ortográficos e de digitação. Diferentemente, o erro de direito, que não é escusável, diz respeito à norma jurídica disciplinadora e aos parâmetros previstos nas normas de regência da matéria. O conceito normativo de erro material no âmbito tributário abrange a inexactidão quanto a aspectos objetivos não resultantes de entendimento jurídico tais

Conclusão 22. Por todo o exposto, conclui-se:

- a) as informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário;
- b) não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010;
- c) retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo;
- d) o procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP;
- e) a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios;
- f) o valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996; e
- g) Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53.

como um cálculo errado, a ausência de palavras, a digitação errônea, e hipóteses similares. Somente podem ser corrigidas de ofício ou a pedido do sujeito passivo as informações declaradas à RFB no caso de verificada circunstância objetiva de inexatidão material e mediante a necessária comprovação do erro em que se funde (incisos I e III do art. 145 e inciso IV do art. 149 do Código Tributário Nacional e art. 32 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Como já afirmado no acórdão de piso, a retificação das informações declaradas por iniciativa da própria declarante quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional).

Portanto compete à Recorrente a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao Erário para a instrução do processo a respeito dos fatos e dados contidos em documentos existentes em seus registros internos, caso em que deve prover, de ofício, a obtenção dos documentos ou das respectivas cópias (art. 36 e art. 37 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

A mera retificação da DCTF não é suficiente para a comprovação do direito creditório vindicado, posicionamento deste Conselho, conforme se pode observar nos seguintes julgados:

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. (Acórdão nº 3201001.713, Rel. Cons. Daniel Mariz Gudiño, 3/1/2015)

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF. DESPACHO DECISÓRIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO. O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da Dctf, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da liquidez e da certeza do direito de crédito. A simples retificação, desacompanhada de qualquer prova, não autoriza a homologação da compensação. (Acórdão nº 3802002.345, Rel. Cons. Solon Sehn, Sessão de 29/01/2014)

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. (Acórdão nº 3302002.124, Rel. Cons. Alexandre Gomes, Sessão de 22/05/2013)

A Recorrente não apresentou escrituração contábil e fiscal e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

No pedido de restituição de indébito, do qual a compensação é espécie, o ônus da prova do crédito pleiteado é do administrado, de acordo com o que 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.

Portanto cabe ao contribuinte a obrigação de instruir os autos com documentos hábeis e idôneos que comprovem o crédito pleiteado e informado em seu PER/DCOMP, já que as declarações apresentadas do contribuinte devem refletir a realidade de sua contabilidade. A razão disso é simples: a autoridade administrativa profere julgamento analisando os documentos carreados aos autos pela Recorrente, visando à busca da verdade material.

Nesse sentido também vale ressaltar o disposto no art. 195 do Código Tributário Nacional e o art. 4º do Decreto-Lei nº 486, de 03 de março de 1969, que preveem, em última análise, "que os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram."

Ademais, a determinação de apresentar os documentos comprobatórios da identificação de crédito anteriormente não declarado, longe de ser mero formalismo, é uma determinação legal, conforme determina o art. 147 da Lei nº 5.172/1966:

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.

A compensação tributária pressupõe o encontro de valores líquidos e certos, inclusive, harmônicos com todos os registros e declarações do interessado, não podendo estar presentes incertezas e dúvidas para o cotejo de contas.

Logo, levando-se em conta que o crédito oferecido à compensação deve ser líquido e certo (art. 170 do CTN²), conclui-se que não deve haver homologação da compensação se ficar configurada a falta de certeza e liquidez, como de fato ocorreu *in casu*, posto que a Recorrente não trouxe à colação livros e documentos fiscais e contábeis, que evidenciassem a existência do direito creditório pleiteado.

Por todo o exposto entendo não haver motivos para a reforma do acórdão de piso, pois a Recorrente não apresentou nenhuma justificativa respaldada em documentação contábil e fiscal. Ou seja, não foram carreados aos autos pela Recorrente os dados essenciais a provar a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado e dos argumentos contidos no recurso voluntário.

Assim, tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015). Ressalte-se que todo o aporte documental dos autos foi examinado.

² Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a decisão recorrida em todos os seus termos.

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama