



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 11060.902083/2009-21
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1003-000.932 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 8 de agosto de 2019
Recorrente MARZARI ALIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2006

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO PROBATÓRIO. PROVAS APRESENTADAS EM FASE RECURSAL. POSSIBILIDADE

O sujeito passivo deve trazer aos autos todos os documentos aptos a provar suas alegações, em regra, no momento da apresentação de sua Impugnação/Manifestação de Inconformidade. Admite-se, no entanto a apresentação de provas em outro momento processual, além das hipóteses legalmente previstas, quando estas reforcem o valor probatório das provas e argumentos já oportunamente apresentadas.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA.

Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da Per/DComp restringe-se a aspecto preliminar de possibilidade de reconhecimento de direito creditório decorrente de pagamento indevido de tributo determinado sobre a base de cálculo estimada. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superado este ponto, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela 1ª instância de julgamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para aplicação da Súmula CARF nº 84 e reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à 1ª instância de julgamento para apreciação do direito creditório pleiteado no PER/DCOMP analisado nos autos quanto a existência, suficiência e disponibilidade.

(assinado digitalmente)

Cármem Ferreira Saraiva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Barbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Wilson Kazumi Nakayama e Carmen Ferreira Saraiva(Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão 12-37.237, de 27 de maio de 2011, da 8ª Turma da DRJ/RJ1, que considerou a manifestação de inconformidade improcedente e não reconheceu o direito creditório pleiteado.

A contribuinte formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (PER/DCOMP) nº 21806.12334.290906.1.3.04-3528, em 29/09/2006, e-fls. 2-6, utilizando-se de crédito relativo a pagamento indevido ou a maior de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (código 2484), determinado sobre a base de cálculo estimada relativa ao mês de junho do ano-calendário de 2006, para compensação dos débitos ali confessados.

A compensação não foi homologada pela DRF-Santa Maria ao argumento de que foram identificados um ou mais pagamentos de acordo com as características do DARF informado no PER/DCOMP, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Irresignada com a não homologação da compensação a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade.

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente pela DRJ/RJ1 com os seguintes fundamentos:

1 - Com relação a retificação da DCTF há que se esclarecer que o parágrafo 1º do artigo 147 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), somente autoriza a retificação de declaração por iniciativa do próprio declarante antes de notificado o lançamento e se comprovar o erro:

2 - A contribuinte não juntou aos autos a documentação necessária para a comprovação do erro no preenchimento da DCTF, ressaltando que a DIPJ não é prova pois é um documento elaborado pela própria interessada, sendo necessário que a declaração viesse acompanhada de documentação que comprovasse o valor da estimativa de CSLL ali declarada;

2 - Os recolhimentos de IRPJ e CSLL por estimativa constituem-se em pagamento antecipados desses tributos que serão utilizados para deduzir do valor de IRPJ e CSLL apurados no dia 31 de dezembro que é a data da ocorrência do fato gerador, conforme disposição do art. 2º, §3º e §4º da Lei 9.430/96 e o art. 10 da IN SRF nº 600/2005 proibia expressamente a utilização de tributos pagos por estimativa para compensação.

A contribuinte tomou ciência do acórdão em 06/06/2011 (e-fl. 44).

Inconformada com o r. acórdão a contribuinte, ora Recorrente, encaminhou recurso voluntário (e-fls. 45-104) em 05/07/2011 onde em síntese alega o seguinte:

Quanto aos fatos:

- Que em 31/07/2006 a empresa recolheu R\$19.541,70 à título de CSLL, referente ao período de apuração de 30/06/2006. Entretanto, revisando a contabilidade, verificou-se que o valor devido com base em balancetes de suspensão e redução era R\$ 7.220,07. Valor esse devidamente comprovado pela escrituração contábil e informado na DIPJ 2007 entregue em 29/06/2007;

- Constatado o pagamento indevido com base em balancete, a empresa efetuou a compensação por meio de PER/DCOMP desse saldo pago a maior no mês de junho de 2006 a título de CSLL, com o débito de CSLL com vencimento em setembro de 2006.

- Que na DIPJ 2007 informou contribuição social a pagar de R\$ 7.220,07, mas por erro na DCTF foi informado débito maior e alocado um pagamento, exatamente este que foi objeto de compensação. Por falha humana a DCTF não foi retificada;

Quanto ao Direito:

- Reconhece que o §1º do art. nº 147 autoriza a retificação da DCTF por iniciativa do contribuinte apenas nos casos de erro e antes de notificado, porém entende que os erros, uma vez identificados, poderiam ser corrigidos de ofício pela Receita Federal pois tal seria o caso se ao invés de crédito em favor do contribuinte houvesse um débito informado a menor na DCTF em relação ao informado na DIPJ;

- Irresigna-se com a vedação a compensação de valores pagos a maior ou indevidamente a título de estimativa, posto que a IN SRF nº 900/2008, que substituiu a IN SRF nº 600/2005 a vedação antes existente foi suprimida

Nesta fase recursal a Recorrente apresenta os seguintes documentos:

- Cópia da Ficha 16 da DIPJ 2007 (e-fl.60);
- Cópia da Ficha 17 da DIPJ 2007 (e-fl.61);
- Planilha de apuração do IRPJ/CSLL do mês de junho de 2006 (e-fl. 62);
- Livro Diário nº 48 do PA 01/01/2006 a 30/06/2006 (e-fls. 63-76).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Relator

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

A decisão de 1ª instância afirma que retificação da DCTF por iniciativa do próprio contribuinte somente pode ser admitida antes de notificado o lançamento e se comprovado o erro:

Contudo, o Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 2015, abaixo transcrito admite a possibilidade de retificação da DCTF após a emissão do Despacho Decisório:

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; (grifei)

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. (grifos acrescentados)

A Recorrente juntou aos autos em sede recursal documentos contábeis e fiscais que entende que comprovariam o seu direito ao indébito. São novos no processo e não foram analisados e discutidos pela DRF e DRJ e complementam aquelas já constantes nos autos.

A jurisprudência deste Conselho entende que em casos específicos como o ora analisado, o art. 29 do Decreto 70.235/72, possibilita a apresentação de provas fora do prazo previsto no art. 16, do Decreto 70.235/72, em homenagem a verdade material e a livre convicção do julgador.

Deveras, o instituto da preclusão visa estabelecer uma ordem no sistema processual com a finalidade de atingir um desempenho satisfatoriamente célere e ordenado. Contudo, se utilizado por puro formalismo, acaba sendo aplicado de forma exagerada. Em algumas situações a ausência de um ato no limite temporal aprazado pode levar o julgador a proferir uma decisão de forma definitiva, ocasionando a perda de direito a um julgamento justo na esfera administrativa.

A autoridade julgadora deve orientar-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, formando livremente sua convicção mediante a persuasão racional, decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos. O princípio da ampla defesa, por outro lado, garante ao contribuinte o direito de defender-se plenamente de todos os fatos e fundamentos dentro do processo administrativo.

Em que pese ter a Recorrente juntado os documentos apenas em grau de recurso, em obediência à verdade material que deve pautar os processos administrativos e da formalidade moderada e na permissão concedida pelo art. 38 da Lei 9.784/99, o contribuinte tem a possibilidade de juntar documentos indispensáveis para sua defesa mesmo após a manifestação de inconformidade.

Portanto acolho os documentos apresentados nesta fase recursal.

Quanto a vedação a compensação de valores pagos a maior ou indevidamente a título de estimativa, assiste razão à Recorrente tendo em vista que o art. 10 da Instrução Normativa nº 600/05, foi revogado a partir da edição da IN SRF nº 900/2008 que suprimiu a vedação quanto à repetição imediata, aproveitamento ou utilização em compensação tributária de pagamento a maior ou indevido de estimativas mensais do IRPJ ou da CSLL antes de findo o período de apuração, desde que reste comprovado a existência de erro de fato na apuração da base de cálculo do imposto.

A controvérsia que existia quanto a essa questão foi dirimida pela SCI-Solução de Consulta Interna nº 19 Cosit, de 5/12/2011, que homogeneizou o entendimento da RFB, conforme ementa transcrita a seguir:

ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO

O art. 11 da IN RFB n.º 900, de 2008, que admite a restituição ou a compensação de valor pago a maior ou indevidamente de estimativa, é preceito de caráter interpretativo das normas materiais que definem a formação do indébito na apuração anual do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, aplicando-se, portanto, aos PER/DCOMP originais transmitidos anteriormente a 1º de janeiro de 2009 e que estejam pendentes de decisão administrativa.

Caracteriza-se como indébito de estimativa inclusive o pagamento a maior ou indevido efetuado a este título após o encerramento do período de apuração, seja pela quitação do débito de estimativa de dezembro dentro do prazo de vencimento, seja pelo pagamento em atraso da estimativa devida referente a qualquer mês do período, realizado em ano posterior ao do período da estimativa apurada, mesmo na hipótese de a restituição ter sido solicitada ou a compensação declarada na vigência das IN SRF n.º 460, de 2004 e IN SRF n.º 600, de 2005.

Dessa forma, pela Solução de Consulta supra, com base no disposto no art. 11 da IN RFB n.º 900, de 2008, reconheceu-se administrativamente a possibilidade de compensação de pagamentos indevidos de estimativas.

No âmbito do CARF, a Súmula CARF n.º 84 (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019), que é de observância obrigatória por seus membros^{1 2}, determina que “é possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa”.

Logo, como o pedido inicial da Recorrente refere-se ao reconhecimento do direito creditório pleiteado do valor de IRPJ determinado sobre a base de cálculo estimada, entendo que ele pode e deve ser analisado.

Contudo, a reforma do acórdão *a quo*, não implica o reconhecimento implícito do direito creditório pleiteado. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio.

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei n.º 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Destarte, instaurada a fase litigiosa do procedimento, a Recorrente deve detalhar os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de

¹ Tem-se que nos estritos termos legais este entendimento está de acordo com o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

² (art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015)

discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitadas.

Desta forma, cabe à Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado (art. 165, art. 168 e art. 170 do Código Tributário Nacional, art. 15 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Os diplomas normativos de regências da matéria, quais sejam o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deixam clara a necessidade da existência de direito creditório líquido e certo no momento da apresentação do Per/DComp, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória da ulterior homologação.

Os efeitos do acatamento da preliminar da possibilidade de deferimento da PER/DComp, impõe, pois, o retorno dos autos a DRJ para que seja analisado o mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que comprovada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, bem como com os registros internos da RFB, nos termos da Súmula CARF nº 84.

Cumprindo ainda consignar que enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, à Recorrente deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento (Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Ante o exposto, **VOTO POR DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso voluntário para aplicação da Súmula CARF nº 84 e reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à 1ª instância de julgamento para apreciação do direito creditório pleiteado no PER/DComp analisado nos autos quanto a existência, suficiência e disponibilidade.

(assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama