



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

Processo n° 13116.902365/2009-61
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1002-000.598 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de 18 de janeiro de 2019
Matéria IRPJ - PER/DCOMP
Recorrente A M C C ENGENHARIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008

PEDIDO ELETRÔNICO DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PER/DCOMP. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE QUANTO A CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO PLEITEADO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. CRÉDITO NÃO COMPROVADO. AUSÊNCIA DE SALDO DISPONÍVEL.

A compensação para extinção de crédito tributário só pode ser efetivada com crédito líquido e certo do contribuinte, sujeito passivo da relação tributária, sendo que o encontro de contas somente pode ser autorizado nas condições e sob as garantias estipuladas em lei.

Inexiste direito creditório disponível para fins de compensação quando o crédito analisado não apresenta saldo disponível. Na falta de comprovação do pagamento indevido ou a maior, não há que se falar de crédito passível de compensação. O ônus probatório no pedido de indébito compete ao contribuinte.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)
Ailton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)
Leonam Rocha de Medeiros - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ailton Neves da Silva (Presidente), Ângelo Abrantes Nunes, Breno do Carmo Moreira Vieira e Leonam Rocha de Medeiros.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 37/38) — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, interposto com efeito suspensivo e devolutivo, apenso ao Processo n.º 13116.002668-2009-82 —, protocolado pela recorrente, indicada no preâmbulo, devidamente qualificada nos fólios processuais, relativo ao inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 29/32), proferida em sessão de 09 de junho de 2016, consubstanciada no Acórdão n.º , da 4.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife/PE (DRJ/REC), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade (e-fl. 03) que pretendia desconstituir o Despacho Decisório (DD), emitido 23/10/2009 (e-fl. 05), emanado pela Autoridade Administrativa que analisou o Pedido Eletrônico de Restituição e a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) n.º 18548.14499.270409.1.3.04-7080 (e-fls. 23/27), transmitido em 27/04/2009, e não homologou a compensação declarada, por não reconhecer o direito creditório, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 30/06/2008

PAGAMENTO A MAIOR. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Não tendo sido trazida na manifestação de inconformidade nenhuma prova documental que dê suporte à alegada ocorrência de pagamento a maior, não há reparos a fazer no despacho decisório recorrido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Veja-se o contexto fático dos autos, incluindo seus desdobramentos e teses da manifestação de inconformidade, conforme se extrai do relatório constante no Acórdão do juízo *a quo*:

Consoante Despacho Decisório reproduzido à fl. 02, emitido eletronicamente em 23/10/2009, a autoridade competente não homologou a compensação efetuada pela contribuinte acima identificada por meio do PER/DCOMP n.º 18548.14499.270409.1.3.04-7080, transmitido em 27/04/2009, tendo em vista que não foi confirmado o crédito utilizado, no valor original de R\$ 23.805,63, atribuído a pagamento a maior relativo ao período de apuração de 30/06/2008, efetuado através de DARF no importe de R\$ 49.562,27, recolhido em 15/08/2008, sob o código de receita 2089 (IRPJ Lucro Presumido), cujo valor foi utilizado para extinguir débito confessado em DCTF.

Cientificada do despacho denegatório por via postal em 10/11/2009 (fl. 19), a interessada apresentou em 04/12/2009 a manifestação de inconformidade acostada à fl. 01, alegando, em síntese, que efetuou o recolhimento a maior identificado no PER/DCOMP, em razão de ter tomado como base de cálculo de IRPJ/CSLL o valor do faturamento, e não a receita recebida, que é a forma de tributação adotada pela empresa.

Como prova de sua afirmação anexa planilha de cálculo, e informa que apresentou DCTF retificadora.

O Despacho Decisório informa que o limite do crédito analisado, para fins de restituição, era da ordem de R\$ 23.805,63, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão, o qual seria utilizado para efetivar a compensação, no entanto, analisadas as informações prestadas na declaração, foi constatada a improcedência do crédito informado no PER/DCOMP. Informa-se, outrossim, que, a partir das características do DARF discriminado no próprio PER/DCOMP, foi localizado pagamento integralmente utilizado para quitação de outro débito do contribuinte, de modo a não mais haver crédito disponível para utilizar em operação de compensação, pelo que o débito informado para compensar não foi extinto, isto é, não foi compensado. Tem-se o seguinte quadro sintético no Despacho Decisório:

Características do DARF discriminado no PER/DCOMP			
Período de Apuração (PA)	Código de Receita	Valor total do DARF	Data de Arrecadação
30/06/2008	2089	R\$ 49.562,27	15/08/2008
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
4929709841	R\$ 49.562,27	DB: Cód. 2089 PA 30/06/2008	R\$ 49.562,27
Valor Total			R\$ 49.562,27
Débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/10/2009			
Principal: R\$ 25.781,50	Multa: R\$ 5.156,30	Juros: R\$ 1.211,73	

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, mantendo-se a decisão quanto a parte não reconhecida do crédito e, por conseguinte, não homologando a compensação até referido montante, eis, em síntese, nas palavras do juízo de primeira instância, as razões de decidir do *meritum causae*:

Quanto à possibilidade de retificação da DCTF, quando cabível, tal procedimento deveria ter sido adotado, por iniciativa da interessada, antes de ser cientificado o despacho decisório. No caso concreto, o despacho decisório foi cientificado em 10/11/2009 (fl. 19) e a DCTF retificadora transmitida posteriormente, em 01/12/2009.

Após a ciência, discordando o sujeito passivo da decisão proferida, não é ocioso lembrar que, de acordo com o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, os parágrafos que regulam o contraditório ao despacho decisório que não homologar a compensação, incluídos pela Lei n.º 10.833, de 2003, determinam que:

*Art. 74.
(...)*

§ 9.º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7.º apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9.º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação.

Em outras palavras, à manifestação de inconformidade interposta à DRJ, são aplicáveis, mutadis mutandis, as mesmas condicionantes legais estabelecidas pelo precitado Dec. n.º 70.235, de 1972, em relação à impugnação interposta contra a formalização de exigência de crédito tributário, disciplinadas no art. 16 do mencionado diploma, a saber:

Art. 16. A impugnação mencionará:

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

§ 4.º *A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)*

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

No caso sob enfoque, na hipótese de ter ocorrido erro no valor do débito confessado na DCTF primitiva, esta circunstância deveria ter sido documentalmente provada ao julgador pela interessada, por ocasião da apresentação da manifestação de inconformidade, o que não aconteceu em concreto, pois a simples planilha de cálculo apresentada às fls. 07/08, de lavra da interessada, não é suficiente para dar suporte à afirmação.

A partir da redação da peça da reclamante, depreende-se que esta alega que apurou e recolheu o valor do débito pelo regime de competência, quando deveria tê-lo feito adotando o regime de caixa, o que, em princípio, é admitido na sistemática de tributação pelo lucro presumido, desde que observados pelo contribuinte os procedimentos determinados pela Instrução Normativa SRF n.º 247, de 2002, cujo art. 85 tem a seguinte dicção:

Art. 85. A pessoa jurídica, optante pelo regime de tributação do Imposto de Renda com base no lucro presumido, que tenha adotado o regime de caixa na forma do disposto no art. 14, deverá:

- I - emitir documento fiscal idôneo, quando da entrega do bem ou direito ou da conclusão do serviço; e*
- II - indicar, no livro Caixa, em registro individualizado, o documento fiscal a que corresponder cada recebimento.*

§ 1.º *Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica que mantiver escrituração contábil, na forma da legislação comercial, deverá controlar os recebimentos de suas receitas em conta específica, na qual, em cada*

lançamento, será indicado o documento fiscal a que corresponder o recebimento. .

§ 2.º Os valores recebidos antecipadamente, por conta de venda de bens ou direitos ou da prestação de serviços, serão computados como receita do mês em que se der o faturamento, a entrega do bem ou do direito ou a conclusão dos serviços, o que primeiro ocorrer.

§ 3.º Na hipótese deste artigo, os valores recebidos, a qualquer título, do adquirente do bem ou direito ou do contratante dos serviços serão considerados como recebimento do preço ou de parte deste, até o seu limite.

Neste caso, para comprovar a exatidão dos elementos contidos na planilha de cálculo anexada à manifestação de inconformidade, a interessada deveria carrear para os autos a sua escrituração contábil, ou, pelo menos, o livro Caixa, contendo os registros efetuados em consonância com os ditames da precitada Instrução Normativa, com a respectiva documentação fiscal de suporte.

Apenas para esclarecer, do mesmo modo que na constituição do crédito tributário mediante lançamento de ofício, o ônus da prova é da administração tributária, a contrario sensu, no pedido de restituição de indébito, o ônus da prova do crédito pleiteado é do administrado.

Ex positis, VOTO pela improcedência da manifestação de inconformidade interposta pela interessada.

No recurso voluntário, em outras palavras, o contribuinte reitera os argumentos suscitados na sua manifestação de inconformidade e junta documentos (e-fls. 39/40) relativos as receitas de serviços, sendo o objetivo demonstrar as receitas do período de abril a junho de 2008. Sustenta o contribuinte:

O contribuinte apresentou PER/DCOMP referente ao período de ABR/MAI/JUN de 2008 objetivando compensar pagamento efetivado em valor superior ao devido referente ao IRPJ e CSLL, vez que, por engano, se valeu dos valores do faturamento do período e não do recebimento para o cálculo dos tributos devidos, insta salientar que o contribuinte optou pelo regime de caixa para a incidência dos tributos devidos.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho, sendo, posteriormente, distribuído para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando o juízo de admissibilidade e de mérito para, posteriormente, finalizar em dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator

Admissibilidade

Inicialmente, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do art. 23-B, do Regimento Interno do CARF, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017,

haja vista que as turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário.

Outrossim, a Portaria CARF n.º 111, de 20 de julho de 2018, que estabelece o momento da verificação do valor em litígio para fins de definição da competência das Turmas Extraordinárias (TE's), disciplina que a verificação do valor em litígio, para fins de definição da competência das TE's, será realizada pela Divisão de Sorteio e Distribuição da Coordenação de Gestão do Acervo de Processos (Disor/Cegap) no momento do sorteio do processo administrativo fiscal para a turma de julgamento, bem como define que permanecerá na competência das referidas turmas o recurso voluntário cujo processo administrativo fiscal sofra atualização de valor após o sorteio para a turma ou para o conselheiro relator, desde que a partir dessa atualização o valor em litígio não exceda a 120 (cento e vinte) salários mínimos.

Neste caso cabe informar que o valor constante no sistema do e-processo para o direito creditório que a contribuinte busca reconhecer está registrado como sendo de R\$ 23.805,63.

Observo, ainda, que o Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Outrossim, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal, inclusive estando adequada a representação processual, e apresenta-se tempestivo (**intimação em 28/03/2012, e-fls. 34/35, protocolo recursal em 27/04/2012, e-fl. 37**), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

Portanto, conheço do Recurso Voluntário.

Mérito

Quanto ao mérito não assiste razão ao recorrente. Explico. Trata o presente caso de pedido de restituição (CTN, art. 165, I), alegando o contribuinte que possui crédito contra a Administração Tributária, combinado com pedido de declaração de compensação, na qual o contribuinte confessa débito (Lei 9.430, art. 74, § 6.º) ao mesmo tempo em que efetua o encontro de contas, sob condição resolutória de sua ulterior homologação pela Autoridade Fiscal (Lei 9.430, art. 74, *caput*, §§ 1.º e 2.º), para fins de extinção do crédito tributário (CTN, art. 156, II). Afinal, como reza o Código Civil, se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem (CC, art. 368).

O regime jurídico da compensação tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) dispondo 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.

Neste diapasão, inicialmente, o instituto da compensação tributária foi regido pelo art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, sendo, posteriormente, fixadas novas regras

para compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil no art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com suas alterações.

Para que se tenha a compensação torna-se necessário que o contribuinte comprove que o seu crédito (montante a restituir) é líquido e certo. Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual não pode ocorrer a compensação. O ônus probatório do crédito alegado pelo contribuinte contra a Administração Tributária é especialmente dele.

No caso em comento, entendendo possuir crédito, decorrente de pagamento indevido ou a maior, bem como confessando débito próprio, o contribuinte transmitiu PER/DCOMP objetivando a extinção da obrigação por força do instituto da compensação. No entanto, o despacho decisório negou o direito creditório, sob o fundamento de que o DARF que corroboraria o indébito estava completamente alocado, não restando saldo a ser aproveitado. O débito cujo DARF teria dado baixa, estando extinto, estaria lastreado e confessado em DCTF.

Pois bem. Para impugnar a decisão de piso e em última análise o despacho decisório denegatório da homologação do PER/DCOMP o contribuinte afirma que retificou as DACON de abril, de maio e de junho de 2008 (e-fls. 06/08) e a DCTF do primeiro semestre de 2008 (e-fl. 09), reduzindo o débito, de modo a gerar, inclusive, o crédito. Entretanto, a decisão vergastada é correria ao fundamentar falta de comprovação do motivo da retificação e falta de provas da efetiva demonstração do direito creditório.

Deveras, é fato concreto que não consta dos autos elementos probantes capazes de atestarem o direito creditório vindicado de forma líquida e certa, especialmente por falta de instrução diligente do contribuinte, a quem compete o ônus probatório do pedido de indébito. Destaco, por exemplo, que a íntegra das referidas declarações (DACON e DCTF) e os documentos de suporte da escrita contábil e mesmo da fiscal que dariam base a retificação não constam dos autos. O que consta dos autos é apenas o recibo de protocolo das retificadoras. Também, não consta nos autos a DIPJ, tampouco a cópia do livro razão e do livro diário, inclusive com autenticações da Junta Comercial, para conferência das alegações.

No recurso o contribuinte reafirma a sua tese inicial de defesa e junta a conta analítica do razão que traz as receitas registradas para o segundo trimestre, isto é, de abril, de maio e de junho de 2008 (e-fls. 39/40). Nele vê-se um valor total de receitas para o trimestre referido na ordem de R\$ 7.316.838,15 (valor próximo ao apontado na planilha do e-fl. 10, cujo somatório indicado é de R\$ 7.316.841,15), mas não consta dos autos os efetivos recebimentos destas receitas reconhecidas na escrita contábil-fiscal, não consta uma prova contábil, por exemplo, do que efetivamente entrou no disponível, no caixa da empresa, lembrando-se que a tese de defesa é ponderar que não teria que recolher a tributação pelo faturamento, mas sim pelo regime de caixa. Não consta dos autos sequer a comprovação de que efetivamente estivesse enquadrada no regime de caixa. Desta forma, não há como comprovar de modo incontroverso, de forma líquida e certa, o direito creditório vindicado.

Aliás, as planilhas que foram elaboradas unilateralmente (e-fls. 10/11) estão sem suporte em documentação contábil e fiscal que lhe respaldem, inclusive há divergência nos números, ainda que aproximados. Por todo este contexto, não vislumbro sequer verossimilhança nas alegações.

Logo, não há crédito líquido e certo comprovado, então assiste razão ao indeferimento da compensação, eis que não se reconhece o direito creditório, não se comprovou o indicado crédito líquido e certo, incontroverso. Não existe *error in procedendo* ou *erro in iudicando* no julgamento de primeira instância, de modo que não se pode falar em reforma do julgado.

Importante frisar que o julgamento destes autos se limita ao controle de legalidade do ato administrativo de não homologação da compensação por não reconhecimento nestes autos com as provas que nele se contém do vindicado direito creditório. Por conseguinte, como não ocorreu erro de julgamento, tampouco erro de procedimento, inexistente reforma a ser efetivada no acórdão vergastado.

Não há, portanto, motivos que justifiquem uma eventual reforma da decisão proferida pela DRJ, que não homologou a compensação por não reconhecer o crédito nestes autos, principalmente por ser atribuição deste Colegiado o controle da legalidade, e não o saneamento de supostos erros imputados aos próprios contribuintes, notadamente quando de pedidos de compensação eletrônicos e não comprovado o crédito. Logo, verificando-se correção no julgamento *a quo*, bem como observando que a Administração Tributária não agiu em desconformidade com a lei, nada há que se reparar no procedimento adotado na análise do pedido transmitido pelo contribuinte.

Dessa forma, como cumpria exclusivamente ao contribuinte o ônus de provar a liquidez e certeza de seu alegado crédito, como não o fez, não restando este devidamente comprovado, assim como considerando o até aqui esposado, entendo pela manutenção do julgamento da DRJ por não merecer reparos.

Dispositivo

Ante o exposto, de livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, voto em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em lhe negar provimento para manter íntegra a decisão recorrida.

É como Voto.

(assinado digitalmente)
Leonam Rocha de Medeiros - Relator