



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

**Processo nº** 13851.900210/2008-96

**Recurso nº** Voluntário

**Resolução nº** 1802-000.461 – 2ª Turma Especial

**Data** 11 de março de 2014

**Assunto** DCOMP

**Recorrente** BRANCO PERES CITRUS LTDA.

**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Marciel Eder Costa, Marco Antonio Nunes Castilho, José de Oliveira Ferraz Correa e Nelso Kichel..

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), que por unanimidade de votos julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela ora Recorrente, não reconhecendo seu direito creditório.

Por meio do Pedido Eletrônico de Restituição - PER nº 18966.11144.280604.1.3.04-5083, transmitido em **28/06/2004**, a ora Recorrente pretende compensar débitos de CSLL (cód: 2484 - PA: janeiro e fevereiro de 2003) de sua responsabilidade com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo (CSLL: 2484; PA 28/02/2001) (fls. 02/06).

Em **24/04/2008**, por intermédio do despacho decisório de fl. 07, não foi reconhecido qualquer direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não-homologada a compensação declarada no presente processo, ao fundamento de que não foi confirmada a existência do crédito informado pois *“foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP”*. O pagamento informado como origem do crédito foi integralmente utilizado para quitação de débito declarado, com as seguintes características: *“Db: cód 2484 PA 28/02/2001”*.

Irresignada, interpôs a contribuinte manifestação de inconformidade (fls.10/16), alegando, em síntese, que:

- a) informou indevidamente “pagamento indevido ou a maior” na PER/DCOMP, os quais não foram localizadas pela Receita Federal;
- b) de fato o crédito não é oriundo de pagamento indevido ou a maior, mas sim de “saldo negativo de CSLL”, o que se prova pelo exame da DIPJ/2002, retificadora entregue em 10/06/2003;
- c) apresenta um quadro de compensações que teriam sido efetuadas com o pretenso saldo negativo (fl. 12);
- d) que a luz do disposto no art. 156 II, do CTN, e art. 26, § 1º, da IN nº 600/2005, a compensação efetuada pelo sujeito passivo extinguuiu devida e tempestivamente o crédito tributário tendo a informação do procedimento ao Órgão natureza de obrigação acessória.

Ao final requereu a reforma da decisão para que seja homologada a Compensação.

A DRJ de Ribeirão Preto (SP) julgou improcedente a manifestação de inconformidade, consubstanciando sua decisão na seguinte ementa:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO  
- CSLL*

*RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO.*

*O reconhecimento de direito creditório a título de saldo negativo reclama efetividade no pagamento das antecipações calculadas por estimativa, comprovação contábil do valor devido na apuração anual e que referido saldo negativo não tenha sido utilizado para compensar parcelas da contribuição devidas nos períodos posteriores àqueles abrangidos no pedido.*

*COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.*

*Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Data do fato gerador: 28/06/2004*

*DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.*

*Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido”*

Dessa decisão da qual tomou ciência em 06/09/2012, a Contribuinte solicitou a juntada de seu recurso voluntário em 02/10/2012 que foi analisado pela DRF de Araraquara.

No Recurso alega em apertada síntese:

1 – que apurou saldo negativo de CSLL a utilizar em períodos subsequentes no montante de R\$ 71.357,08, valor este que utilizou parcialmente para extinguir a CSLL apurada nos períodos de janeiro e fevereiro de 2003;

2 – que apresentou tal ocorrência dna DIPJ de 2002 retificadora e no recurso voluntário através da apresentação dos razões contábeis e de DARF's;

3 – que o inciso II do art. 156 do CTN dispõe sobre a liquidação de créditos através da compensação;

4 – Ao fim pede provimento.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Relator.

O Recurso é tempestivo, portanto dele tomo conhecimento.

Por meio do Pedido Eletrônico de Restituição - PER nº 18966.11144.280604.1.3.04-5083, transmitido em **28/06/2004**, a ora Recorrente pretende compensar débitos de CSLL (cód: 2484 - PA: janeiro e fevereiro de 2003) de sua responsabilidade com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo (CSLL: 2484; PA 28/02/2001) (fls. 02/06) no valor de R\$ 48.510,71.

A DRF em Araraquara não homologou o pedido da ora Recorrente alegando que:

*“Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 35.635,10*

*A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas Integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos Informados no PEFT/DCOMP”*

De forma sintética a DRJ manteve a decisão de 1º instância por considerar que as provas trazidas pela Recorrente não foram suficientes para a comprovação do direito creditório do contribuinte, sendo que seria dele a responsabilidade pelo ônus da prova.

Ciente do que seria suficiente para a comprovação de seu direito creditório, eis que até o momento do acórdão da DRJ não havia sido feita qualquer intimação a contribuinte, com a apresentação do Recurso Voluntário foram acostados:

- o plano de contas;
- os DARF's recolhidos que montam o saldo negativo apresentado na DIPJ;
- os razões contábeis.

Me permito discordar desse entendimento da DRJ.

A DCTF, embora seja uma confissão de dívida, não pode ser tomada em caráter absoluto, até porque existe sempre a possibilidade de erro no seu preenchimento. É necessário que ela seja cotejada com outras informações e documentos, como a DIPJ, os Livros Contábeis e Fiscais, Demonstrativos, etc., para que se busque a verdade material da Recorrente. Isto porque o que interessa é saber se no presente caso houve ou não recolhimento indevido ou a maior.

O dito princípio da verdade material é muito bem abordado pelo ilustre doutrinador James Marins em sua obra Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial), Dialética, 2001, p. 176.

*“A exigência da verdade material corresponde à busca pela aproximação entre a realidade factual e sua representação formal; aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência; entre a materialidade do evento econômico (fato imponível) e sua formalização através do lançamento tributário. A busca pela verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais. Deve fiscalizar em busca da verdade material: deve apurar e lançar com base na verdade material. (grifos nossos)”*

E também através dos seguintes julgados:

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO DE DEFESA - NULIDADE - PRINCÍPIO DA VERDADE REAL - O processo administrativo fiscal rege-se pelo princípio da verdade material, devendo a autoridade julgadora utilizar-se de todas as provas e circunstâncias de que tenha conhecimento. O interesse substancial do Estado é a justiça. Processo anulado, a partir da decisão de primeira instância, inclusive. (2º CC - Proc. 10945.000309/2001-82 - Rec. 121225 - (Ac. 201-78154) - 1 a C. - Rel. Antônio Mário de Abreu Pinto - DOU 29.08.2005 - p. 74) ”*

*“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRESSUPOSTOS BASILARES - VERDADE MATERIAL. Sob o manto da verdade material, todo o erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, de forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte. Erros e equívocos não tem o condão de se transformarem em fatos geradores de obrigação tributária. (Primeiro Conselho de Contribuintes, Quarta Câmara, Processo nº 10768.014567/96-14, Acórdão nº 104-17249, Relator Conselheiro Nelson Mallmann, julgamento em 10/11/99) ”*

Negar o direito creditório da Recorrente baseado em supostos erros materiais apresentados, sem qualquer análise do crédito, afronta aos princípios basilares de Justiça. Com a devida vénia, ao contrário da análise feita pela DRJ, o julgador sempre que possível deve buscar a solução mais justa para depois dar uma roupagem jurídica.

Para a solução desta questão caberia ao contribuinte juntar ao seu pedido a documentação contábil que deu suporte ao preenchimento das declarações. Ocorre que essa opção na presente sistemática de compensação não é facultada ao Contribuinte.

No caso, a Contribuinte apresentou em tempo hábil uma declaração de compensação – PER/DCOMP, que deu origem ao presente processo, pleiteando perante a Administração Tributária a devolução de um pagamento que entendia ter realizado indevidamente.

No que toca à comprovação de um indébito, é importante lembrar que o processo administrativo fiscal não contém uma fase probatória específica, como ocorre, por exemplo, com o processo civil.

Especialmente nos processos iniciados pelo Contribuinte, como o aqui analisado, há toda uma dinâmica na apresentação de elementos de prova, uma vez que a Administração Tributária se manifesta sobre esses elementos quando profere os despachos e decisões com caráter terminativo, e não em decisões interlocutórias, de modo que não é incomum a carença de prova ser suprida nas instâncias seguintes.

E por isso também que antes de proferir o despacho decisório, ainda na fase de auditoria fiscal, pode e deve a Delegacia de origem inquirir o Contribuinte, solicitar os meios de prova que entende necessários, diligenciar diretamente em seu estabelecimento (se for o caso), enfim, buscar todos os elementos fáticos considerados relevantes para que na seqüência, na fase litigiosa do procedimento administrativo (fase processual), as questões envolvam mais a aplicação das normas tributárias e não propriamente a prova de fatos.

Tudo isso porque não há uma regra a respeito dos elementos de prova que devem instruir um pedido de restituição ou uma declaração de compensação. Pelas normas atuais, aplicáveis ao caso, nem mesmo há como anexar cópias de livros, de DARF, de Declarações, etc., porque os procedimentos são realizados por meio de declaração eletrônica - PER/DCOMP.

Na sistemática anterior, dos pedidos em papel, de acordo com o § 2º do art. 6º da IN SRF 21/1997, a instrução dos pedidos de restituição de imposto de renda de pessoa jurídica se dava apenas com a juntada da cópia da respectiva declaração de rendimentos, e a apresentação de livros e outros documentos poderia ocorrer no atendimento de intimações fiscais, se fosse o caso.

Este contexto permite notar que a instrução prévia, ainda na fase de Auditoria Fiscal, evita uma seqüência de negativas por falta de apresentação de documentos em relação aos quais a Contribuinte, em alguns casos, nem mesmo foi intimada a apresentar, o que poderia implicar em cerceamento de defesa.

No caso concreto, a Delegacia de Julgamento mencionou que a Contribuinte não apresentou as provas necessárias a comprovação do seu direito creditório. Não atentou portanto, nem tampouco diligenciou a DRF para que intimasse ao contribuinte que apresentasse os documentos comprobatórios de seu direito.

Vale registrar que a prova tem sempre um aspecto de verossimilhança, que é medida em cada caso pelo aplicador do direito. Além disso, em razão da dinâmica do PAF quanto à apresentação de elementos de prova, como já mencionado acima, é a Autoridade Fiscal que, em cada caso, por meio de intimações fiscais, acaba fixando os critérios para a composição do ônus que incumbe à Contribuinte.

Assim, o que realmente interessa é verificar se houve ou não pagamento indevido ou a maior de um determinado tributo e em um determinado período de apuração e isto não pode resultar apenas da admissibilidade de um crédito na leitura da DCTF.

Pode e deve o contribuinte fundamentar através de outros elementos, como livros Diário e Razão, balancetes do período e outros documentos que achar necessários de forma a dar suporte àquilo que consta declarado na DIPJ, a fim de comprovar seu direito creditório.

Entendo que as informações foram prestadas com forte aparência de que comprovam as alegações efetuadas.

A DIPJ/2002, ano-calendário 2001, retificada foi entregue em 10/06/2003 e consta, na ficha 17. na linha 41 (CSLL pagar), o valor de R\$ 71.357,08, como saldo negativo de CSLL, oriundo dos pagamentos da Contribuição Social, conforme demonstrado abaixo:

Composição do Saldo Negativo da Contribuição Social			
Item	Descrição	Valor	
1	CSLL - 2484 - Janeiro/Fevereiro	21.703,90	Fl. 28
2	CSLL - 2484 - Fevereiro/Março	51.450,86	Fl. 28
	Total dos Pagamentos	73.154,76	Ficha 17

Sendo assim, passamos a esclarecer cada um dos itens acima, embasado no plano de contas da Recorrente (Doc. 02). vejamos:

- DARF relativo a Contribuição Social (2484), referente ao período de apuração janeiro de 2001 e pago em 28/02/2001. conforme contabilização (Doc 03.1 e 5);

- DARF relativo a Contribuição Social (2484), referente ao período de apuração fevereiro de 2001 e pago em 30/03/2001, conforme contabilização (Doe. 04.1 e 5);

Os rendimentos obtidos pela Recorrente foram contabilizados pelo regime de competência e aparentemente integraram a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social, nos termos da legislação vigente, como consta da DIPJ/2002. ano calendário 2001.

Portanto os pagamentos da Contribuição Social de janeiro e fevereiro de 2001 aparentemente geraram um total de antecipações no valor de R\$ 73.154,76, tendo sido deduzido da Contribuição Social devida, somente o valor de R\$ 1.797,68 (ficha 17. linha 34), gerando ao final um saldo negativo da Contribuição Social no valor de R\$ 71.357,08. conforme transcrita abaixo:

Ficha 17 - Cálculo cia Contribuição Social sobre Lucro Líquido (DIPJ)		
36 - Base de Cálculo da CSLL	1 797,68	Fl. 27
38 - (-) CSLL PAGO POR ESTIMATIVA	73.154,76	Fl. 27
42 - CSLL a Pagar	-71.357,08	Fl. 27

Saldo Negativo Original - 31.12.2001	71.357,08	Fl. 29
Selic até fevereiro/02	2,78%	Fl. 29
Saldo Atualizado	73.340,81	Fl. 29
Compensação fevereiro/02	5.253,19	Fl. 29
Saldo Negativo Original	66.233,52	Fl. 29
Selic até outubro/02	14,38%	Fl. 29
Saldo Atualizado	75.757,90	Fl. 29
Compensação Outubro/02	30.468,80	Fl. 29
Saldo Original	39.443,05	Fl. 29
Selic até junho/04	45,96%	Fl. 29

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 25/03/2014 por GUSTAVO JUNQUEIRA CARNEIRO LEAO, Assinado digitalmente em

25/03/2014 por GUSTAVO JUNQUEIRA CARNEIRO LEAO, Assinado digitalmente em 30/03/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA

Impresso em 31/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Saldo Atualizado	57.571,07	Fl. 29
Compensação junho/04	48.510,71	Fl. 29
Saldo Negativo Original	6.207,43	Fl. 29

Do mesmo modo foi apresentada a escrita fiscal que aparentemente comprovam os lançamentos contábeis efetuados, conforme pode-se observar as fls. 74 a 125.

Diante do exposto, voto no sentido de CONVERTER o presente julgamento em diligência para que a DRF de origem esclareça:

a) se os rendimentos obtidos pela Recorrente integraram a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social, nos termos da legislação vigente a época, como consta da DIPJ/2002, ano calendário 2001;

b) se houve saldo negativo apurado pela Recorrente, passível de restituição / compensação e em qual valor;

c) se o crédito arguido pela Recorrente não foi utilizado para a quitação de outro(s) débito(s).

Concluída a diligência fiscal, a delegacia de origem deverá lavrar relatório circunstanciado, pormenorizado e conclusivo dos resultados apurados e intimar o contribuinte do resultado da diligência para que se manifeste no prazo de 30 (trinta) dias.

*(documento assinado digitalmente)*

Gustavo Junqueira Carneiro Leão