



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.904853/2010-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-001.141 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 06 de novembro de 2019
Recorrente COOPERATIVA DOS PLANTADORES DE CANA DO ESTADO DE SÃO PAULO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Data do fato gerador: 31/12/2007

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 a Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa. Feitas tais comprovações, o contribuinte tem direito ao valor creditório pleiteado.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PROVAS JUNTADAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO. COMPROVAÇÃO LIQUIDEZ E CERTEZA.

Em razão do princípio da verdade material, culminado com o art. 38 da Lei 9.784/99, acolhe-se a juntada de documentos indispensáveis à comprovação da liquidez e certeza do direito creditório do contribuinte, nos termos do art. 170 do CTN.

ANÁLISE DE NOVAS PROVAS. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. NOVO DESPACHO DECISÓRIO.

Em razão da juntada de provas no recurso voluntário, para evitar a supressão de instância, deve o processo receber despacho decisório complementar, considerando os documentos acostados aos autos e eventuais novas provas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para, com fundamento no § 4º do art. 16 do Decreto 70.235, de 1972, determinar o retorno dos autos à Unidade da DRF de Origem para nova análise do direito creditório em discussão, levando em consideração os documentos colacionados no recurso voluntário por se destinarem a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, seja proferido despacho decisório complementar e, havendo a constatação de existência, suficiência e disponibilidade do crédito decorrente do recolhimento a maior, como alegado, seja realizada a homologação da DCOMP em discussão.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em contra Acórdão de nº 14-52.889, proferido pela 6ª Turma da DRJ/POR, que julgou a manifestação de inconformidade apresentada, não reconhecendo o crédito tributário pleiteado.

Por bem resumir os fatos ocorridos até o momento, transcrevo a seguir trechos do relatório que apoiou o acórdão de piso, o qual será complementado adiante:

“Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório – DD em que foi apreciada a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) 34323.59498.180208.1.3.03-7697, por intermédio da qual o contribuinte, que apura os tributos devidos com base no **lucro real**, pretende compensar débitos próprios com crédito decorrente de **saldo negativo de CSLL** relativo ao ano-calendário de 2007. (...)

Em decisão proferida pela DRF Piracicaba em 04/09/2013 (ciência em 12/09/2013), foi reconhecido saldo negativo no valor de R\$ 19.718,99, insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual não foram homologadas as compensações declaradas nos PER/DCOMP: 33935.27193.290312.1.7.03-5685, 14693.92057.290312.1.7.03-4480 e 07614.06162.290312.1.7.03-7352.

Em 02/10/2013, irressignado, interpôs o contribuinte Manifestação de Inconformidade em que alega que: (...)

No ano de 2008, o contribuinte apresentou a DIPJ 2008 (01/01/2007 a 31/12/2007) com saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 19.727,49. No período, a CSLL devida apurada na época correspondia a R\$ 69.294,65.

Em 18/02/2008 o contribuinte efetuou compensação do Saldo negativo de CSLL apurado, conforme PERDCOMP nº 34323.59498.180208.1.3.03-7697.

No ano de 2012, após identificação de equívocos ocorridos na apuração do IRPJ e CSLL devidos no Exercício 2008 (01/01/2007 a 31/12/2007), o contribuinte efetuou a retificação da DIPJ, conforme recibo de entrega apresentado em anexo, transmitida em 24/01/2012.

Conforme informado na ficha 17 da DIPJ retificadora, a CSLL devida no ano-calendário 2007 é de R\$ 25.944,42. Foram efetuados pagamentos de estimativa mensal no montante de R\$ 89.022,14, gerando saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 63.077,72.

Em 2012, após retificação da DIPJ e composição de novo Saldo Negativo de CSLL, a cooperativa efetuou novas compensações utilizando o saldo negativo de CSLL apurado, conforme seguintes PERDCOMP: 33935.27193.290312.1.7.03-5685, 14693.92057.290312.1.7.03-4480 e 07614.06162.290312.1.7.03-7352.

Esclarecemos que não foi possível efetuar a retificação do PERDCOMP inicial de compensação do Saldo Negativo de CSLL nº 34323.59498.180208.1.3.03-7697 após a retificação da DIPJ para informar o valor do novo Saldo Negativo de CSLL, pois na época da apuração do novo Saldo Negativo de CSLL já existia Despacho Decisório para o PERDCOMP, conforme consulta realizada em 28/03/2012, que consta em anexo à presente Manifestação de Inconformidade. Também apresentamos em anexo o erro por ocasião da tentativa de retificação do PERDCOMP inicial de compensação para informar o valor do novo Saldo Negativo de CSLL. (...)

Diante dos fatos apresentados, deve a Autoridade Fiscal considerar a DIPJ - retificadora do ano calendário 2007, transmitida em 24/01/2012, que demonstra corretamente o saldo negativo de CSLL apurado no período e que se embasou o contribuinte para realizar as compensações. A DIPJ foi retificada tempestivamente observando o período de decadência do crédito tributário.

Ainda, deve a autoridade fiscal homologar as compensações efetuadas nos PERDCOMP nº 33935.27193.290312.1.7.03-5685, 14693.92057.290312.1.7.03-4480 e 07614.06162.290312.1.7.03-7352. (...)

À vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência do **indeferimento de seu pleito**, requer que seja acolhida a presente Manifestação de Inconformidade”.

Por sua vez, a 6ª Turma da DRJ/POR julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, não reconhecendo o crédito tributário pleiteado, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2007

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.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

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

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a Recorrente apresentou recurso voluntário objetivando a reforma do acórdão de piso e argumentou, em síntese:

Primeiramente, cabe esclarecer, quanto à alegação de que não há prova da inexistência do débito, que, com a devida vênia, mas se trata de um subterfúgio para cobrança de débito não existente!

De plano, deve ser considerado que o crédito existe e, diferentemente, do que fora apresentado em decisão, foi comprovado.

Especialmente se considerarmos que foi acostado as declarações retificadoras apresentado a integralidade do que fora requerido, mostrando que a operação realizada pela contribuinte é regular e baseada em crédito que existe.

(...)

Há que se considerar sobre as provas que a contribuinte acreditou que o motivo do indeferimento de suas compensações fosse a não consideração de suas retificadoras e, por esse motivo, não acostou prova contábil. O próprio despacho decisório emitido pela Delegacia da Receita Federal de Piracicaba em 04/09/2013 induziu a contribuinte a extrair esse entendimento, ao informar que o débito apurado na DIPJ era de R\$ 69.264,65, em vez de R\$ 25.944,42, apresentando em declaração retificadora. Ou seja, o despacho emitido na época não era claro quanto ao motivo do indeferimento do crédito pleiteado.

Assim, como são alegações supervenientes, ou seja, que não havia ciência da contribuinte quando da apresentação da Manifestação de Inconformidade, as seguintes provas serão acostas:

- 1) Razão analítico da conta 1.1.09.01.00022 – Saldo negativo IRPJ/CSLL 2007;
- 2) Balancete contábil de dezembro/2011, mês em que foi escriturado o crédito;
- 3) Lalur do ano-calendário 2007;
- 4) Razão analítico da conta 1.1.09.01.00022 – saldo negativo IRPJ/CSLL 2007 gerado pela ECD – Escrituração Contábil Digital;
- 5) Recibo de transmissão da ECD – Escrituração Contábil Digital;

Na conta 1.1.09.01.00022 (saldo negativo de IRPJ/CSLL 2007), a contribuinte registrou o valor do crédito pleiteado e utilizado para compensação, no montante de R\$ 63.077,72. Nota-se que, assim que a contribuinte identificou o crédito tributário, realizou o devido registro em sua escrituração contábil, no grupo de contas do ativo.

No balancete contábil do mês de dezembro/2011, quando a contribuinte identificou a escriturou o crédito tributário, pode-se verificar que a conta 1.01.09.01.00022

compõe o grupo de contas no ativo destinado à reconhecer os créditos tributários da contribuinte, denominado de IMPOSTOS A RECUPERAR - MATRIZ E FILIAIS.

Além disso, no LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real, acostado ao presente recurso, fica evidente a escrituração idônea do débito de fato existente da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido no período de apuração, no montante de R\$ 25.944,42, tal qual escriturado na DIPJ retificadora do respectivo ano-calendário.

E para não restar dúvidas quanto à idoneidade da escrituração contábil, a contribuinte apresenta novamente o razão contábil da conta 1.1.09.01.00022 (saldo negativo de IRPJ/CSLL 2007) emitido pelo validador da Escrituração Contábil Digital, demonstrando a escrituração do crédito pleiteado no valor de R\$ 63.077,72, cuja escrituração foi transmitida à Secretaria da Receita Federal no dia 23/06/2012, conforme recibo de entrega acostado ao recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

Compulsando os autos, verifico que o recurso voluntário é tempestivo e cumpre com os demais requisitos legais de admissibilidade previstos nas normas de regência, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciá-lo.

Conforme já relatado, o cerne da questão refere-se à Declaração de Compensação (PER/DCOMP) 34323.59498.180208.1.3.03-7697, por intermédio da qual a Recorrente, que apura os tributos devidos com base no lucro real, pretendeu compensar débitos próprios com crédito decorrente de saldo negativo de CSLL, relativo ao ano-calendário de 2007.

Contudo, a compensação citada não foi homologada pela DRF constatou que o saldo negativo apurado era insuficiente para compensar débitos informados pela Recorrente.

Esta, por sua vez, interpôs manifestação de inconformidade alegando ter cometido equívoco no preenchimento de sua DIPJ, mas que apresentara retificadora corrigindo o erro que impediu a homologação da compensação.

Ou seja, no ano de 2012, após identificação de equívocos ocorridos na apuração do IRPJ e CSLL devidos no Exercício 2008 (01/01/2007 a 31/12/2007), o contribuinte efetuou a retificação da DIPJ, conforme recibo de entrega apresentado em anexo, transmitida em 24/01/2012.

Porém, a DRJ entendeu que a Recorrente não logrou êxito em provar a liquidez e certeza do direito creditório em discussão e, assim, fez constar no acórdão de piso:

Pela análise da DIPJ retificadora juntada aos autos pelo contribuinte, observa-se que o montante da dívida originariamente declarada foi alterada, de modo a delinear o crédito pretendido.

Malgrado o intento do contribuinte, cabe assinalar que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a apuração da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, verificando-se a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

Nesse contexto, não se pode olvidar que nos termos do artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil, ao autor incumbe o ônus da prova dos fatos constitutivos do seu direito. Conseqüentemente, as declarações de compensação devem estar, necessariamente, instruídas com as devidas provas do indébito tributário no qual se fundamentam, sob pena de indeferimento.

Por regra, a escrituração contábil e fiscal mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, conforme dispõe o artigo 923 do RIR/1999:

“Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º)”.

Nesse prisma, os registros contábeis e demais documentos fiscais acerca da composição da base de cálculo das contribuições são elementos indispensáveis para que se comprove a certeza e a liquidez do direito creditório aqui pleiteado.

Nessa mesma linha de raciocínio, o contribuinte deveria ainda trazer provas, lastreadas em lançamentos contábeis, do registro do indébito pleiteado, dentre estas destacam-se: contas no ativo de contribuições a recuperar, a expressão deste direito em balanços ou balancetes e os Livros Diário e Razão.

(...)

Nesse diapasão, o indébito em questão não contém os atributos necessários de liquidez e certeza, os quais são imprescindíveis para reconhecimento pela autoridade administrativa de crédito junto à Fazenda Pública, sob pena de haver reconhecimento de direito creditório incerto, contrário, portanto, ao disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN).

Destarte, dialogando com a decisão recorrida, já que o direito creditório pleiteado não foi reconhecido sob a alegação de falta prova de que documental no tocante ao suposto erro de fato no preenchimento de sua declaração, a Recorrente, em sede de Recurso Voluntário carrou aos autos cópias dos seguintes documentos visando à comprovação da liquidez e certeza do direito creditório em discussão:

- 1) Razão analítico da conta 1.1.09.01.00022 - Saldo negativo IRPJ/CSLL 2007;
- 2) Balancete contábil de dezembro/2011, mês em que foi escriturado o crédito;
- 3) Lalur do ano-calendário 2007;
- 4) Razão analítico da conta 1.1.09.01.00022 - saldo negativo IRPJ/CSLL 2007 gerado pela ECD - Escrituração Contábil Digital;
- 5) Recibo de transmissão da ECD - Escrituração Contábil Digital;

Percebe-se que a Recorrente trouxe documentos elementos para atender à exigência da decisão da DRJ no sentido de justificar e esclarecer o erro de fato no perecimento da DIPJ transmitida.

Tenho entendimento de que as alterações promovidas em DIPJ ou DCTF, para diminuir o valor do tributo devido, devem ser comprovadas entre outros documentos, por intermédio de escrita contábil e tal demonstração foi efetuada, ainda que os documentos tenham sido apresentados somente por ocasião do Recurso Voluntário.

Isso porque, para essa Julgadora a juntada de documentos pode ser admitida, ainda que produzidos em sede de interposição do Recurso voluntário. Essa possibilidade jurídica encontra-se expressamente normatizada pela interpretação sistemática do art. 16 e do art. 29 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, em casos específicos como o ora analisado.

Ademais, a jurisprudência deste Tribunal é dominante no sentido de que a verdade material sobrepõe-se ao formalismo estrito, tanto que a 1ª e a 3ª turmas da CSRF têm proferido inúmeras decisões que reconhecem a possibilidade de apresentação de provas documentais após o manejo da impugnação.

A exemplo, cita-se o Acórdão 9303-007.855, cuja decisão restou assim ementada:

“Admite-se a relativização do princípio da preclusão, tendo em vista que, por força do princípio da verdade material, podem ser analisados documentos e provas trazidos aos autos posteriormente à análise do processo pela autoridade de primeira instância, ainda mais quando comprovam inequivocamente a certeza e liquidez do direito creditório declarado na Declaração de Compensação (Dcomp) transmitida.

Outrossim, no caso de erro de fato no preenchimento de declaração, uma vez juntados aos autos elementos probatórios hábeis, acompanhados de documentos contábeis, para comprovar o direito alegado, o equívoco no preenchimento da DCTF, que já foi retificada, não

pode figurar como óbice a impedir nova análise do direito creditório vindicado, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 2/2015¹.

Salienta-se que 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.

Nessas hipóteses, a Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o procedimento quando se comprova 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.

Logo, erro de fato no preenchimento de DCTF e Dcomp não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo administrativo.

¹ 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. (grifos acrescentados)

Se assim não o fosse, tal interpretação estabelecer-se-ia uma preclusão que inviabilizaria a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado, ao auferir receita não prevista em lei.

Por tais razões, objetivando uma correta e adequada decisão no contencioso administrativo fiscal, entendo que a documentação apresentada pela Recorrente deve ser aceita, já que não ocorreu a preclusão para juntada de provas, nesse caso específico.

Todavia, as provas fornecidas pela Recorrente no recurso voluntário são novas no processo e não foram analisadas e discutidas pela DRF e DRJ e devem ser submetidas à análise pela Unidade Local para aferição do direito creditório alegado.

Destarte, para evitar prejuízo à defesa ou a supressão de instância de julgamento, deve o processo retornar à DRF para que seja possível analisar as declarações da Recorrente quanto à demonstração do erro de fato apontado, através da análise dos documentos juntados nesta oportunidade, conforme prevê o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. **Por essa razão, em meu senti não houve preclusão para juntada de provas, nesse caso específico.**

Há se frisar que o entendimento adotado está nos estritos termos legais, em consonância ao 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).

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para, com fundamento no § 4º do art. 16 do Decreto 70.235, de 1972, determinar o retorno dos autos à Unidade da DRF de Origem para nova análise do direito creditório em discussão, levando em consideração os documentos colacionados no recurso voluntário por se destinarem a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, seja proferido despacho decisório complementar e, havendo a constatação de existência, suficiência e disponibilidade do crédito decorrente do recolhimento a maior, como alegado, seja realizada a homologação da DCOMP em discussão.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça