



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

Processo nº 13981.000132/2002-57
Recurso nº 166.140 Voluntário
Acórdão nº **1803-00.834 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 23 de fevereiro de 2011
Matéria CSLL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida 3ª TURMA ESPECIAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1997

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EFEITO MODIFICATIVO. VIABILIDADE.

É cabível a modificação de julgado impugnado por embargos de declaração quando verificada naquele a ocorrência de omissão.

OMISSÃO. OCORRÊNCIA.

Configurada a omissão do acórdão recorrido, devem ser acolhidos os embargos para suprir a omissão.

ÔNUS DA PROVA. COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO O artigo 333 do Código de Processo Civil estabelece que o ônus da prova cabe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito ou ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor, cabendo, portanto, ao peticionante a comprovação da certeza e liquidez do crédito.

MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA. Sobre as diferenças apuradas em auditoria interna de DCTF, decorrentes de pagamentos informados e não comprovados, incidem somente acréscimos moratórios, devendo ser cancelada a multa de ofício exigida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos da Fazenda Nacional, com efeitos infringentes, para dar provimento parcial ao recurso e excluir da tributação a multa de ofício, rerratificando-se o acórdão nº 1803-00154.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes – Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walter Adolfo Maresch, Marcelo Fonseca Vicentini, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Sérgio Rodrigues Mendes, Benedicto Celso Benício Júnior, Selene Ferreira de Moraes.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração (fls.151) em que se alega omissão no Acórdão nº 1803-00154, proferido pela 3ª Turma Especial, da 4ª Câmara, da 1ª Seção do CARF, relativamente às seguintes matérias:

- A 3ª Turma Especial não se manifestou sobre a ausência da escrituração contábil da contribuinte, elemento que efetivamente comprovaria a compensação alegada.
- Conforme alegações da autuada o direito creditório compensado foi decorrente de retificações das declarações de rendimentos. Ocorre, porém, que não consta dos autos a escrituração contábil da contribuinte. Tal documentação é fundamental para a demonstração dos erros cometidos nas declarações, e para a comprovação da existência do direito alegado.
- Para comprovar a compensação realizada bastaria a autuada ter anexado sua escrituração contábil, elemento hábil a comprovar os erros cometidos na DIPJ 1994. Tais elementos de prova encontram-se sob poder da contribuinte, sendo seu dever apresentá-los para demonstrar a compensação alegada.
- A 3ª Turma Especial silenciou a esse respeito e não se manifestou sobre a falta nos autos, dos documentos que realmente serviriam para comprovar a compensação declarada na DCTF.
- Requer a Fazenda Nacional seja conhecido e provido o presente recurso para que haja manifestação da Turma sobre o referido ponto omissor.

É o relatório.

Voto

Conselheira Selene Ferreira de Moraes

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

O lançamento foi motivado pela falta de localização dos Darf's indicados como direito creditório utilizado para compensar os débitos (fls. 32/37).

A principal questão a ser analisada gira em torno da comprovação da compensação alegada pela contribuinte.

Constam dos autos os seguintes elementos de prova:

- DCTF relativa ao 1º trimestre de 1997 (fls. 90/93).
- DCTF relativa ao 3º trimestre de 1997 (fls. 94/98).
- DCTF relativa ao 4º trimestre de 1997 (fls. 99).
- Cópia de darf's (fls. 110/111).
- Cópia de planilhas de compensação (fls. 100/109).
- Cópia da DIPJ retificadora relativa ao período de 01/01/1993 a 31/10/1993 (fls. 43/52).
- Cópia da DIPJ retificadora relativa ao período de 30/11/1993 a 31/12/1993 (fls. 53/62).
- Cópia da DIPJ retificadora relativa ao período de 01/01/1994 a 31/12/1994 (fls. 63/71).
- Cópia da DIPJ retificadora relativa ao período de 01/01/1995 a 31/12/1995 (fls. 72/89).

Conforme alegações da recorrente o direito creditório compensado foi decorrente de retificações das declarações de rendimentos.

A decisão recorrida assim se manifestou sobre a documentação constante dos autos:

“Como foi relatado, a interessada alega que a CSLL lançada teria sido compensada com valores recolhidos por meio dos Darf juntados às fls. 110/111. Assevera que as compensações estariam comprovadas pelos referidos documentos de arrecadação e pelos outros documentos trazidos por ela à colação, como as cópias de páginas das DCTF (fls. 89/99), das DIRPJ retificadoras de 93, 94 e 95 (fls. 42/88) e das planilhas de demonstração das compensações (fls. 100/109).

Examinando-se esses documentos, constata-se que eles não constituem prova do necessário registro contábil da compensação e, mais que isso, não comprovam efetivamente a compensação informada na DCTF.”

De fato, tal como afirmado pela embargante, no voto condutor do acórdão não há manifestação sobre a ausência da escrituração contábil da contribuinte e das consequências deste fato sobre o seu pleito. Em nenhum momento foi contraditada a afirmação

da decisão de primeira instância acerca da necessidade de apresentação da escrituração contábil para comprovar eventual erro cometido nas declarações.

A escrituração contábil é o elemento chave para a demonstração dos erros cometidos nas declarações, e para a comprovação da existência do direito creditório alegado. Os elementos de prova anexados pela contribuinte - declarações e cópias de planilhas de compensação – são insuficientes para comprovar a compensação efetuada.

Aliás, este é o entendimento que prevalece nesta Turma Especial, conforme demonstra decisão em outro processo da mesma contribuinte, cuja ementa abaixo se reproduz:

“ÔNUS DA PROVA. COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO O artigo 333 do Código de Processo Civil estabelece que o ônus da prova cabe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito ou ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor, cabendo, portanto, ao peticionante a comprovação da certeza e liquidez do crédito.

MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA. Sobre as diferenças apuradas em auditoria interna de DCTF, decorrentes de pagamentos informados e não comprovados, incidem somente acréscimos moratórios, devendo ser cancelada a multa de ofício exigida.” (Acórdão nº 1803-00269, sessão em 25/01/2010)”

A mesma solução deve ser aplicada ao presente caso, qual seja, a de considerar que não foram comprovadas as compensações alegadas, ante a ausência de apresentação da escrituração contábil.

Assim, passa a ser necessário nos manifestarmos sobre a alegação de que cabia à autoridade fiscal diligenciar para verificar a compensação, e sobre o cabimento da multa de ofício.

Quanto à primeira questão, deve ser ressaltado que é dever do contribuinte manter escrituração comercial e fiscal, e conservar os documentos que lhe deram suporte nos termos do art. 923 do Decreto nº 3.000/1999:

*“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).”*

Para comprovar a compensação efetuada bastaria a recorrente ter anexado sua escrituração contábil, elemento hábil a comprovar os erros cometidos nas declarações retificadas. Tais elementos de prova encontram-se sob poder da contribuinte, sendo seu dever apresentá-los para demonstrar a compensação alegada.

Na fase recursal a recorrente também não trouxe aos autos qualquer elemento de sua escrituração contábil, mesmo após a decisão de primeira instância, que foi clara ao apontar sua imprescindibilidade para comprovar as compensações alegadas.

O Código de Processo Civil estabelece em seu art. 333, incisos I e II, a quem incumbe o ônus da prova:

“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.”

No presente caso, a recorrente não logrou demonstrar o fato impeditivo da exigência fiscal, qual seja, o da compensação dos débitos com créditos decorrentes da declarações retificadoras de IRPJ, relativas aos anos de 1993, 1994 e 1995.

Arruda Alvim, em sua obra “Manual de Direito Processual Civil”, assim se manifesta sobre as consequências do descumprimento do ônus da prova:

“De um modo geral, podemos dizer que, recaindo sobre uma das partes o ônus da prova relativamente a tais e quais fatos, não cumprindo esse ônus e inexistindo nos autos quaisquer outros elementos, pressupor-se-á um estado de fato contrário a essa parte. Assim, quem devia provar e não o fez perderá a demanda.” (ALVIM, Arruda. Manual de direito processual civil, volume 2: processo de conhecimento, 11. ed.rev., ampl. e atual. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2007).

Logo, não merece reparos a decisão de primeira instância que apontou a falta de comprovação da compensação declarada na DCTF.

No tocante à multa de ofício, verifica-se que ela deve ser objeto de exoneração em face do que a seguir se expõe.

Primeiramente cumpre observar que o lançamento foi efetuado em 21/02/2002, na vigência do artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, *in verbis*:

“Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.”

Posteriormente ao lançamento, em 30/10/2003, foi editada a MP nº 135 (convertida na Lei nº 10.833/2003 e alterada pela Lei nº 11.051/2004), que em seu artigo 18, assim dispôs:

“Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)”

A nova redação do art. 18, dada pelo art. 27 da Medida Provisória nº 472, de 15/12/2009, alcança apenas as compensações efetuadas após a sua edição, não sendo aplicável ao presente caso.

Deve-se, pois, considerar a nova ordem legal que rege a revisão das DCTF (e o possível lançamento dela decorrente), dada pelo art. 18 da MP nº 135, de 30 de outubro de 2003, que estabelece que o lançamento de ofício de que trata o artigo 90, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas em auditoria de DCTF, decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Isto nos leva a concluir que a hipótese apurada na auditoria de DCTF em comento não se amolda àquelas que ensejam lançamento da multa de ofício.

A melhor interpretação que se pode extrair do art. 18 da Medida Provisória nº 135, que foi convertida na Lei nº 10.833, de 2003, é de que a DCTF-Declaração de Créditos e Débitos Tributários Federais constitui-se em documento de confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência do crédito tributário, a teor do art. 5º, §1º, do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984.

Por outro lado, ainda que referido artigo 18 da MP nº 135, de 2003 nos leve a concluir que as DCTF sempre foram documentos de confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência do crédito tributário, é importante esclarecer que na vigência do art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001 – que não revogou o art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 1984 – fazia-se necessário o lançamento de ofício das diferenças apuradas em auditoria das declarações encaminhadas pelo sujeito passivo.

Desta forma, a partir da edição da MP nº 135, de 2003, foi restabelecida a sistemática de exigência dos débitos confessados exclusivamente com fundamento no documento que formaliza o cumprimento de obrigação acessória, tal como previsto no art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 1984, até a edição da MP nº 2.158-35, de 2001.

Pelo acima exposto, em face do princípio da retroatividade benigna, consagrado no art. 106, inciso II, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, é cabível a exoneração da multa de ofício sempre que se constatar que o lançamento decorreu de auditoria de declarações entregues pelo sujeito passivo.

Ao suprir a omissão verificada no acórdão nº 1803-00154, alcançamos um resultado diferente daquele que inicialmente havia sido decidido.

É pacífico nos tribunais superiores o entendimento acerca da possibilidade da modificação de julgado impugnado por embargos de declaração quando verificada naquele a ocorrência de omissão, conforme jurisprudência abaixo:

“PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. OCORRÊNCIA. ATRIBUIÇÃO DE EFEITOS INFRINGENTES. (ISS. ARRENDAMENTO MERCANTIL. OBRIGAÇÃO DE FAZER. QUESTÃO PREJUDICIAL AO EXAME DO RECURSO ESPECIAL (ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 535, DO CPC, 110 DO CTN C/C 1º, § ÚNICO, DA LEI 6.099/74, E 12 DO DECRETO-LEI 406/68). APLICAÇÃO DO ART. 543, § 2º, DO CPC. REMESSA AO STF PARA APRECIAÇÃO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

*FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL AUTÔNOMO
PREJUDICIAL AO EXAME DO RECURSO ESPECIAL).*

1. É cabível a modificação de julgado impugnado por embargos de declaração quando verificada naquele a ocorrência de omissão, nos termos do art. 535 do CPC. (EERESP 200602485605 – DJE DATA: 25/05/2009)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. DECISÃO QUE DÁ PROVIMENTO À APELAÇÃO. ERRO DE DIGITAÇÃO NO DISPOSITIVO DO ACÓRDÃO. INTERESSE DA APELADA EM RECORRER. EXECUÇÃO FISCAL. FALTA DE PAGAMENTO DE TRIBUTO. NÃO-CONFIGURAÇÃO, POR SI SÓ, NEM EM TESE, DE SITUAÇÃO QUE ACARRETA A RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA DOS SÓCIOS. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. RESPONSABILIZAÇÃO PESSOAL DE SÓCIO DE SOCIEDADE LIMITADA SEM PODERES DE ADMINISTRAÇÃO. INVIABILIDADE. RESPONSABILIZAÇÃO DO SÓCIO-GERENTE. VIABILIDADE. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS COM EFEITOS INFRINGENTES, PARA CONHECER DO RECURSO ESPECIAL E DAR PARCIAL PROVIMENTO. (EDRESP 200601334205, DJE DATA: 04/02/2009)

Ante todo o exposto, acolho os embargos, com efeitos infringentes, para dar provimento parcial ao recurso e excluir da tributação a multa de ofício, rerratificando-se o acórdão nº 1803-00154.

(assinado digitalmente)
Selene Ferreira de Moraes