



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

Processo nº 14333.000051/2007-69
Recurso nº 166.704 Voluntário
Acórdão nº 1301-00.301 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de maio de 2010
Matéria CSLL
Recorrente AMAZÔNIA CELULAR S/A
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2006

COMPENSAÇÃO. EXISTÊNCIA DO CRÉDITO. PROVA. O instituto da compensação em matéria tributária exige que os créditos do sujeito passivo sejam líquidos e certos. Negada a homologação da compensação declarada e inaugurada a fase litigiosa do processo, cabe ao contribuinte a prova da existência, liquidez e certeza dos créditos alegados, carreado aos autos as provas que possuir. No caso concreto, um relatório de sua própria lavra e outro sem comprovação de que seu conteúdo corresponda à DIRF tempestivamente entregue e, ainda, desacompanhados da escrita contábil, foram considerados insuficientes para a comprovação do direito creditório alegado.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

WALDIR VEIGA ROCHA - Relator

EDITADO EM:

12 AGO 2010

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Waldir Veiga Rocha, Ricardo Luiz Leal de Melo, Fábio Soares de Melo, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

AMAZÔNIA CELULAR S/A, já devidamente qualificada nestes autos, recorre a este Conselho contra a decisão prolatada pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém/PA, que indeferiu os pedidos veiculados através de manifestação de inconformidade apresentada contra a decisão da Delegacia da Receita Federal que jurisdiciona o contribuinte.

Por bem sintetizar a lide, transcrevo abaixo excerto do relatório do processo em primeira instância:

Trata-se de declaração de compensação apresentada em 11/03/2005 pela contribuinte acima identificada, na qual indica como origem do crédito pagamento a maior relativo à retenção de contribuições no pagamento de pessoa jurídica a pessoa jurídica de direito privado (receita de código 5952).

2. A Delegacia de origem, em análise datada de 20.04.2007, constatou que o referido pagamento correspondeu a débito da mesma espécie tributária, com período de apuração correspondente à segunda quinzena do mês de dezembro de 2004, confessado por intermédio de DCTF. Tal pagamento foi totalmente utilizado para liquidar o débito a que se referia, não restando, pois, crédito a ser compensado. Por intermédio do Despacho Decisório de fl. 14, a unidade de origem, em 24.04.2007, considerou não homologada a compensação.

3. Cientificada em 04.05.2007 (AR de fl. 19v), a interessada apresentou, em 14.05.2007, manifestação de inconformidade na qual alega que as DCTFs original e retificadora apresentadas, respectivamente, em 14/02/2005 e 21/08/2005 não contemplaram a informação da origem do crédito. Em ambas, o valor do débito foi informado como R\$ 480.304,47, ocorrendo, portanto, dentro do SIEF, a alocação integral do DARF. Contudo, objetivando regularizar a informação da origem do crédito, procedeu-se à retificação da DCTF relativa ao 4º trimestre de 2004. Adicionalmente, anexou-se Relatório Total Mensal por Código emitido pelo programa DIRF/2004, entregue em 26/08/2005, onde se verifica o total de tributos retidos no mês de dezembro de 2004, sob o código 5952, no valor de R\$ 532.639,04. Juntou, dentre outros, "relatórios de tributos federais emitidos pelo sistema de gerenciamento de tributos internos", os quais demonstrariam a origem do crédito a compensar.

4. Em face de tais alegações, peticiona no sentido de que seja julgada procedente sua manifestação de inconformidade, homologando-se a compensação declarada.

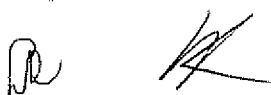
A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém/PA analisou a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte e, mediante o Acórdão nº 01-10.215, de 22/01/2008 (fls. 160/162), indeferiu a solicitação, conforme ementa a seguir transcrita:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

Considera-se não homologada a declaração de compensação apresentada pelo sujeito passivo quando, à época de sua transmissão, inexistia crédito compensável.



Ciente da decisão de primeira instância em 08/02/2008, conforme documento de fl. 166v, e com ela inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário em 10/03/2008 (registro de recepção à fl. 167, razões de recurso às fls. 167/173), mediante o qual oferece, em apertada síntese, os seguintes argumentos:

- Reafirma ser titular do crédito apresentado na PER/DCOMP de que trata o presente processo, no valor de R\$ 7.571,93. Tal crédito seria resultante de recolhimento a maior de CSLL/COFINS/PIS/PASEP – retenção na fonte, código 5952, relativo à 2ª quinzena de dezembro/2004.
- Sustenta que o valor devido seria de R\$ 472.732,54, o que busca comprovar de duas maneiras:
 - a) Mediante o *Relatório de Tributos Federais* (doc. 04) emitido pelo sistema de gerenciamento de tributos interno, em que constam discriminados os valores individuais, números dos documentos fiscais, razão social e CNPJ dos prestadores de serviços, indicando o valor devido de R\$ 472.732,54 para o período em questão.
 - b) Mediante o *Relatório Total Mensal por Código* emitido pelo programa da DIRF — ano calendário 2004, entregue em 26/08/2005 (doc. 06), “*onde se verifica, às fls. 4, o valor total das contribuições rendas no mês de dezembro/2004 (cód. 5952), no valor de R\$ 532.639,04*”. Tal valor corresponderia ao somatório das apurações da 1ª e 2ª quinzenas do mês de dezembro/2004, nos valores respectivos de R\$ 59.906,50 e R\$ 472.732,54).
- Em contraposição ao valor devido, apresenta o DARF (doc. 05) representativo de recolhimento no valor de R\$ 480.304,47. Restaria, então, perfeitamente caracterizado o pagamento a maior no montante de R\$ 7.571,93.
- A recorrente protesta por seu direito à restituição/compensação nos termos do art. 165, II, do CTN e, ainda, no art. 74 da Lei nº 9.430/1996, e colaciona jurisprudência administrativa que entende favorável à sua tese.
- Aduz, ainda, que “*a ausência de informação do valor do crédito nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF original e retificadora entregues pela Recorrente respectivamente em 14/02/2005 e 21/08/2005 configura mero erro material, de preenchimento, sanado pelo envio de DCTF retificadora imediatamente após sua identificação, o que apesar de só ter ocorrido após o recebimento do despacho decisório, não configura justificativa apta a afastar a própria existência do crédito*”.
- Conclui com o pedido de que seu recurso seja julgado procedente e que seja homologada a compensação declarada.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro WALDIR VEIGA ROCHA

O recurso é tempestivo e dele conheço.

A compensação em matéria tributária é regida pelas disposições do art. 170 da Lei nº 5.172/1966, recepcionada pela Constituição vigente com o *status* de lei complementar (Código Tributário Nacional) *verbis*:

Art. 170. 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.

É de se observar que os créditos do sujeito passivo, trazidos ao encontro de contas, devem possuir as características de liquidez e certeza, sem as quais não serão passíveis de compensação.

Em cumprimento do que dispõe a lei complementar, foi editada a Lei nº 9.430/1996, cujo artigo 74 tratava da matéria e tem, atualmente, a seguinte redação:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

Ressalto que a lei ordinária não alterou, nem poderia fazê-lo, as exigências de liquidez e certeza de que se devem revestir os créditos do sujeito passivo, mas tão somente criou o instrumento declaratório e estipulou as condições e garantias a que se refere o art. 170 do CTN. A partir da vigência da Lei nº 10.637/2002, a declaração de compensação tem o poder de extinguir o débito do contribuinte a partir da data de sua entrega, restando pendente, entretanto, de sua ulterior homologação. Por óbvio, um dos motivos para a não homologação seria que os créditos utilizados pelo sujeito passivo não atendem aos requisitos legais, especialmente a liquidez e a certeza.

Compulsando os autos, é possível estabelecer uma breve cronologia dos fatos relevantes para a solução da lide:

a) Pagamento – DARF (fl. 42) – 07/01/2005 – R\$ 480.304,47



- b) DCTF Original (fl. 09) – 14/02/2005 – Débito: R\$ 480.304,47
- c) PER/DCOMP (fl. 01) – 11/03/2005
- d) DCTF Retificadora (1) (fl. 10) – 21/08/2005 – Débito: R\$ 480.304,47
- e) Despacho Decisório (fl. 14) – 24/04/2007
- f) DCTF Retificadora (2) (fl. 131) – 09/05/2007 – Débito: R\$ 472.732,54
- g) Acórdão DRJ (fl. 160) – 22/01/2008

Num primeiro momento, o pagamento feito pelo contribuinte era no exato valor para a extinção do débito confessado tanto na DCTF original quanto na primeira retificadora apresentada. Inexistia, aos olhos da Administração Tributária, qualquer pagamento a maior, passível de restituição ou compensação.

Nesse sentido, foi correta a decisão da DRF-Belém/PA: inexistente o crédito, incabível qualquer compensação. Observo que, ainda que apenas por hipótese se pudesse admitir a existência do crédito, este restaria despido de liquidez e certeza, motivo também suficiente para a não homologação da compensação declarada.

Apenas após a decisão denegatória de sua pretensão é que a interessada providenciou a (segunda) retificação de sua DCTF, buscando reduzir o débito anteriormente confessado de forma a fazer surgir o direito creditório alegado.

Em primeira instância, tal pretensão não foi acolhida, ao fundamento de que a data da compensação é a data da apresentação da DCOMP, e nesse momento é que deveriam ser aferidos os requisitos de admissibilidade para a declaração.

Penso que, a essa conclusão, devem ser agregadas algumas considerações. De fato, o momento da compensação (e, portanto, da extinção do crédito tributário) é a data da apresentação da DCOMP. O crédito alegado pelo sujeito passivo tem que ser existente nessa data. Isso não se confunde, entretanto, com sua pronta demonstração ou visualização pela Autoridade Administrativa, à luz dos instrumentos de que dispõe naquele momento. Com a negativa de homologação da compensação e subsequente manifestação de inconformidade do contribuinte, inaugurou-se a fase contenciosa do processo, quando cabe ao contribuinte produzir as provas que entender necessárias para a comprovação da certeza e liquidez de seu crédito. Até então, o que havia era uma pretensão (de compensação) irresistida, não havia litígio. Hipoteticamente falando, se o contribuinte logra demonstrar e comprovar perante a Administração Tributária o crédito de que se diz titular, isto significa que o crédito já existia anteriormente, quando da entrega da DCOMP, apenas não estava evidenciado (líquido e certo). No entanto, considero que a fase litigiosa, quando se produzem e apreciam provas e contas, faz parte do procedimento de homologação da compensação, sendo perfeitamente possível que a liquidez e certeza do crédito exsurjam ao longo desse percurso.

No caso concreto, após a negativa da homologação declarada, a contribuinte providenciou a retificação de sua DCTF, reduzindo o débito confessado de R\$ 480.304,47 para R\$ 472.732,54. A se aceitar essa retificação, seria forçoso reconhecer o pagamento a maior, na forma como pleiteado. Entretanto, devem ser consideradas as disposições do § 1º do art. 147 do CTN, a seguir transcrito:



Art. 147 O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

Embora o artigo se refira, especificamente, a declaração de prestação de informações indispensáveis ao lançamento, sua aplicação tem sido admitida, por analogia, também à retificação de débitos apurados pelo sujeito passivo e confessados em DCTF, exatamente a situação sob exame. É o que leciona Leandro Paulsen¹:

Aplicação por analogia aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Tendo em conta que a quase totalidade dos tributos, atualmente, sujeitam-se a lançamento por homologação vinculados a obrigações acessórias de prestar declarações ao Fisco e que não há dispositivo no CTN cuidando especificamente da retificação de tais declarações, o § 1º do art. 147 tem sido bastante invocado e aplicado por analogia para definir o marco até quanto pode o contribuinte retificar suas declarações livremente, com eficácia imediata, e, *a contrario sensu*, a partir de quando o contribuinte não pode exigir do Fisco que, independentemente de apreciação dos erros e equívocos da declaração originariamente prestada, considere as retificações. [...]

O dispositivo legal citado impõe, para que se admita a retificação de declaração visando a redução de tributo, a comprovação do erro cometido. E esse ônus incumbe ao interessado na redução de seu débito, ou seja, ao contribuinte que pleiteia a redução do valor devido.

Vejamos, então, a documentação acostada aos autos pela interessada com essa finalidade:

Quanto ao *Relatório de Tributos Federais* (doc. 04), trata-se de documento interno à empresa, por ela própria emitido e, por esse motivo, deve ser apreciado com as devidas cautelas. Dada sua forma analítica, bem poderia servir de guia para um exame dos livros contábeis, os quais, desde que revestidos das formalidades intrínsecas e extrínsecas exigidas pela legislação, poderiam fazer prova a favor do contribuinte. Mas não encontro, nos autos, cópias ou sequer referências a esses livros. Tenho que o relatório, por si considerado, nada prova.

Quanto ao *Relatório Total Mensal por Código*, a recorrente afirma ter sido emitido pelo programa da DIRF – ano-calendário 2004, entregue em 26/08/2005 (doc. 06, fls. 141/145). Por seu aspecto, parece ter sido efetivamente impresso pelo referido programa, mas consta em seu corpo tratar-se de DIRF retificadora, da qual não encontro nos autos prova de entrega, nem ainda de que seu conteúdo corresponda ao do relatório apresentado. Na ausência de prova de que tal declaração tenha sido efetiva e tempestivamente entregue à Administração Tributária, e da confrontação de seu conteúdo com a escrita contábil da interessada, considero também frágil seu valor probante.

¹ PAULSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência 12ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2010, p. 1026.

Concluo que o conjunto probatório trazido aos autos pela interessada é insuficiente para demonstrar o alegado erro cometido de forma a permitir a redução do débito confessado de R\$ 480.304,47 para R\$ 472.732,54. Com isso, permanece improvable que o pagamento no valor de R\$ 480.304,47 incluía em si qualquer parcela a maior, como pretende a recorrente.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.


WALDIR VEIGA ROCHA - Relator

