



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

Processo n° 15374.900840/2009-40
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1002-000.464 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 06 de novembro de 2018
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente SUL AMÉRICA COMPANHIA DE SEGURO SAÚDE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/01/2005

NÃO HOMOLOGAÇÃO DE PER/DCOMP. CRÉDITO DESPIDO DOS ATRIBUTOS LEGAIS DE LIQUIDEZ E CERTEZA. CABIMENTO.

Correta a não homologação de declaração de compensação, quando comprovado que o crédito nela pleiteado não possui os requisitos legais de certeza e liquidez, visto que fora integralmente utilizado para a quitação de débito com características distintas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/01/2005

PER/DCOMP. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. *ONUS PROBANDI* DO RECORRENTE.

Compete ao Recorrente o ônus de comprovar inequivocamente, por meio de elementos idôneos e na forma da legislação tributária, o direito creditório vindicado, não cabendo ao julgador neste momento processual realizar trabalho de auditoria, eis que implicaria o revolvimento do contexto fático-probatório dos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente e Relator

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

Relatório

Por retratar os fatos com propriedade até o momento processual anterior ao do julgamento da Manifestação de Inconformidade contra a não homologação da compensação, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/RJ 1:

Trata-se do Despacho Decisório nº 821041435, de 18.02.2009, da então Delegacia Especial de Instituições Financeiras-Deinf/RJO (fls.6), com ciência em 04.03.2009 (fls.9), que não homologou a seguinte compensação, sob o fundamento de que o darf-CSRF já havia sido integralmente utilizado no pagamento de débito apurado em 31.01.2005:

Quadro 1							
Per/Dcomp	CRÉDITO (DARF)				DÉBITO COMPENSADO		
	Tipo de crédito e nº do pagamento	Apuração e Arrecadação	Receita	Valor	Rec/Cód.	Apuração	Principal
05777.3352 2.270505.1. 3.04-7608 (fls.1/5)	Pagamento indevido ou a maior - nº 4893613078	31.01.2005 e 11.02.2005	CSRF-5952	707.162,12	CSRF	1a.quinz-maio-2005	17.009,67
Enquadramento legal: arts.165 e 170, da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN) e art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.							

Quadro 2 (página 2 da Dcomp, às fls.2)

Valor original do crédito inicial	16.364,89
Crédito original na data da transmissão	16.364,89
Selic acumulada	3,94%
Crédito atualizado	17.009,67
Total dos débitos desta Dcomp	17.009,67
Total do crédito original utilizado nesta Dcomp	16.364,89
Saldo do crédito original	0,00

Em Manifestação de Inconformidade-MI (fls. 11/13), instruída com os documentos de fls. 14/57, o interessado diz que em 04.03.2005 e em 10.10.2005, entregou Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais-DCTF, indicando R\$ 707.162,12, a título de contribuições sociais retidas na fonte, mas que, em 26.03.2009, entregou nova DCTF retificadora, para indicar que a quantia devida

era apenas R\$ 690.797,23. Afirma que o recolhimento indevido, no valor de R\$ 16.364,89, foi regularmente contabilizado, conforme razões contábeis do período da retenção indevida, do recolhimento a maior e da compensação.

Pede o reconhecimento do direito creditório e a homologação da compensação.

Nesta Turma, foram juntadas as consultas de fls.59/71.

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente pela DRJ/RJ 1, conforme acórdão n. 12-35.453, de 31 de janeiro de 2011 (e-fl. 98), que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO A MAIOR. CSRF. DCTF RETIFICADORA. FALTA DE PROVAS.

Mantém-se o Despacho Decisório se não comprovado o direito creditório alegado.

Irresignado, o Recorrente apresenta Recurso Voluntário (e-fls. 107), no qual, oferece os argumentos abaixo sintetizados (grifos do original).

Sustenta que o próprio acórdão recorrido " (...) reconhece a retenção a maior da CSRF do mês de janeiro de 2005, no valor de R\$ 16.364,89, contudo, não acata a utilização do direito creditório, sob a alegação de que não houve comprovação de ter a RECORRENTE assumido o ônus do tributo, como exige o artigo 166 do Código Tributário Nacional (...)".

Chama a atenção (sic) "(...) para o fato de tratar-se de acusação nova, uma vez que não existe no despacho decisório outrora recorrido qualquer alusão à questão".

Argumenta que "(...) a RECORRENTE traz à colação de documentos que comprovam, efetivamente, que assumiu o ônus do imposto, a saber: a. relatório interno denominado Solicitação de Pagamento - FT.512, no qual o departamento responsável da RECORRENTE, requer e obtém, autorização para o pagamento de valores indevidamente retidos de CSRF (R\$ 16.364,89) e IRRF (R\$ 7.490,35) à empresa CIA BRASIL SOLUÇÕES E SERVIÇOS (doe. 01) e; b. comprovante de Transferência Eletrônica Disponível - TED, demonstrando de forma incontestada, a devolução para a empresa CIA BRASIL SOLUÇÕES E SERVIÇOS, desses valores indevidamente retidos (doe. 02)".

Ao final, requer o provimento do presente Recurso Voluntário e a homologação da compensação declarada.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B do Regimento Interno do CARF, com redação dada pela Portaria MF n.º 329.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Mérito

Quanto ao mérito, constato que o ora Recorrente não teve homologado o PER/DCOMP nº 05777.33522.270505.1.3.04-7608, transmitido em 27/05/2005, sob a alegação de que o crédito original de R\$ 16.364,89 nele informado já havia sido utilizado integralmente no pagamento de outro débito de código 5952 (RETENÇÃO CONTRIBUIÇÕES PAGT DE PJ A PJ DIR PRIV - CSLL/COFINS/PIS), do período de apuração de 31/01/2005, conforme mostra o excerto do Despacho Decisório Eletrônico abaixo:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO
BRASIL

DEINF RIO DE JANEIRO

DESPACHO DECISÓRIO

Nº de Rastreamento: 821041435

DATA DE EMISSÃO: 18/02/2009

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CPF/CNPJ 01.685.053/0001-56	NOME/NOME EMPRESARIAL SUL AMERICA COMPANHIA DE SEGURO SAUDE
---------------------------------------	---

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP 05777.33522.270505.1.3.04-7608	DATA DA TRANSMISSÃO 27/05/2005	TIPO DE CRÉDITO Pagamento Indevido ou a Maior	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 15374-900.840/2009-40
--	--	---	---

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 16.364,89
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 PER/DCOMP.

CARACTERÍSTICAS DO DARF

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
31/01/2005	5952	707.162,12	11/02/2005
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
4893613078	707.162,12	Db: cód 5952 PA 31/01/2005	707.162,12
VALOR TOTAL			707.162,12

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 27/02/2009.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
17.009,67	3.401,93	8.465,71

Para verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, na opção Serviços ou através de certificação digital na opção e-CAC, assunto PER/DCOMP Despacho Decisório.

Enquadramento legal: Arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Para um melhor entendimento da matéria, é necessário introduzir, ainda que em caráter perfunctório, a legislação que trata das CSRF - Contribuições Sociais Retidas na Fonte de código de arrecadação 5952.

As CSRF estão previstas no artigo 30 da lei nº 10.833/2003:

Art. 30. Os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais, estão sujeitos a retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

(...)

A base de cálculo das CSRF é o pagamento efetuado a pessoa jurídica pela prestação dos serviços mencionados no art. 30 da referida lei e as respectivas alíquotas são fixadas no seu artigo 31:

Art. 31. O valor da CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP, de que trata o art. 30, será determinado mediante a aplicação, sobre o montante a ser pago, do percentual de 4,65% (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), correspondente à soma das alíquotas de 1% (um por cento), 3% (três por cento) e 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), respectivamente.

Vê-se que a problemática a ser enfrentada nesses autos diz respeito à possibilidade de repetição/compensação pelo ora Recorrente (então tomador de serviços e Responsável legal pela retenção das CSRF) de indébito caracterizado pelo recolhimento indevido ou a maior de CSRF descontadas de Pessoa jurídica prestadora de serviços mencionados no artigo 30 da lei nº 10.833/2003 e sujeitos à retenção na fonte.

O acórdão recorrido manteve a decisão de não homologação da compensação exarada no Despacho Decisório Eletrônico, sob três argumentos principais: o primeiro, ancorado no parágrafo 1º do artigo 147 do CTN¹, diz respeito à apresentação da DCTF retificadora após a ciência do Despacho Decisório Eletrônico; o segundo tem por base a falta de comprovação nos autos de que o Recorrente suportou o encargo relativo à retenção das CSRF na forma do artigo 166 do CTN²; e o terceiro é que o Recorrente não colacionou aos

¹ 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.

² Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

autos prova da existência de seu direito na forma do parágrafo 11 do artigo 74 da lei nº 9.430/96³ e do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72⁴.

Nas suas razões de defesa o Recorrente argumenta, em suma, que trouxe à colação documentos que efetivamente comprovariam a assunção do ônus das CSRF da empresa Cia Brasil Soluções e Serviços e que a arguição do artigo 166 do CTN no acórdão recorrido como razão de decidir configurou "acusação" nova, porquanto não constou do Despacho Decisório Eletrônico.

Após acurada análise dos autos, entendo não assistir razão ao Recorrente, conforme será explicado na sequência.

Em primeiro lugar, nada há de errado na menção feita ao artigo 166 do CTN pelo acórdão recorrido como razão de decidir, eis que este é, efetivamente, o dispositivo legal aplicável a pedidos de repetição de indébito feito por quem não possui a condição de contribuinte *de jure* dos tributos retidos pelo tomador de serviços por ocasião do pagamento ao prestador.

Assim, a partir do momento em que o Recorrente retifica a DCTF do período-base examinado, assumindo a ocorrência de erro de fato no seu preenchimento e esclarecendo que o pagamento indevido é relacionado à repetição de tributos indiretos retidos indevidamente de Pessoa jurídica prestadora de serviço que integra o rol do artigo 30 da lei nº 10.833/2003, o pedido de restituição e a homologação da compensação ficam condicionados à comprovação da assunção do ônus financeiro da operação pelo Recorrente ou dependentes de autorização do contribuinte *de jure*, em conformidade com o disposto no artigo 166 do CTN.

Em outras palavras, o artigo 166 do CTN foi avocado na decisão recorrida como fundamento denegatório da pretensão do então manifestante tão somente para demonstrar-lhe que a prova de seu suposto direito não foi produzida de acordo com o comando daquele dispositivo legal. Logo, ao contrário do que afirma o Recorrente, o fundamento expendido no acórdão recorrido não constitui "acusação" nova nem modifica a base legal do Despacho Decisório, a qual mantém-se incólume: a alocação do pagamento pleiteado como indevido a débito constante de DCTF ativa ao tempo de emissão do Despacho Decisório.

Além disso, no presente caso, a retificação da DCTF transmitida em 26.03.2009 (e-fls. 95) não foi considerada para o fim de legitimar o direito à repetição do suposto indébito porque foi apresentada em data posterior à de ciência do Despacho Decisório Eletrônico, ocorrida em 04.03.2009 (e-fls 07).

Embora não haja impedimento à que a DCTF seja retificada nessa situação, é cediço que quando a retificação vise a reduzir tributos a pagar e altere dados de outras

³ 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.

(...)

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

⁴ Art. 16. A impugnação mencionará:

I -(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

declarações do sujeito passivo, a legislação tributária impõe determinadas restrições a sua aceitação, admitindo-a, tão somente, quando acompanhada de prova inequívoca do erro cometido e da retificação das declarações de mesmo período que com ela estiverem relacionadas. Veja-se o teor do que dispunha o § 8º do artigo 11 da Instrução Normativa RFB nº 903/2008:

11. A alteração das informações prestadas em DCTF será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§ 1º (...)

§ 8º A pessoa jurídica que apresentar DCTF retificadora, alterando valores que tenham sido informados:

I - na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), deverá apresentar, também, DIPJ retificadora; e

II - no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), deverá apresentar, também, Dacon retificador.

No caso vertente, constata-se que o Recurso Voluntário não trouxe novos argumentos, provas ou fundamentos de fato e de direito tendentes a infirmar a decisão de indeferimento da Manifestação de Inconformidade contra a não homologação do PER/DCOMP proferida pela instância de origem. O Recorrente apresentou apenas alguns documentos internos da empresa que, no seu entender, comprovariam a devolução das CSRF descontadas indevidamente do contribuinte *de jure* e seriam suficientes para legitimar o direito à homologação da compensação pleiteada.

Quanto a esta questão, constato que o registro de devolução de R\$ 23.855,24 à Companhia Brasileira de Soluções e Serviços (que consta no documento de e-fls. 114 e 116 como relativo a PIS/COFINS/CSLL supostamente descontados indevidamente desta empresa) não coincide com o valor de R\$ 16.364,89 contabilizado no livro razão do Recorrente sob essa mesma rubrica (e-fls. 80) e este não explica o porquê da diferença e nem esclarece como foram feitos os cálculos relativos àquela operação.

Em suma, não foram juntados aos autos elementos probatórios indispensáveis que atestassem a legitimidade do direito ao crédito vindicado, tais como, Livro Diário, Livro de Apuração do Lucro Real, os balancetes transcritos na escrita contábil, deixando o Recorrente, igualmente, de apresentar quadro analítico descritivo e detalhado do suposto crédito e as declarações fiscais do período com ele relacionadas (DIPJ, DICON, etc). Neste sentido caminha a jurisprudência do CARF, conforme precedente abaixo:

Acórdão n.º 3001-000.312

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA. INDISPENSABILIDADE.

Nos processos que versam a respeito de compensação, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações. Logo, deve o contribuinte demonstrar que o crédito que alega possuir é capaz de quitar, integral ou parcialmente, o débito declarado em Per/Dcomp. Saliente-se que alegações desprovidas de indícios mínimos para ao menos evidenciar a verdade dos fatos ou colocar dúvida quanto à acusação fiscal de insuficiência de crédito, uma vez a análise fiscal é realizada sobre informações prestadas pelo contribuinte, colhidas nos sistemas informatizados da RFB, carece de elementos que justifica a autorização da realização de diligência, pois esta não se presta a suprir deficiência probatória.

Ademais, no caso *sub examine* - repetição de indébito de tributos indiretos por quem não possui a condição de contribuinte *de jure* - a legislação tributária era ainda mais rigorosa, condicionando a restituição/compensação à apresentação de outros elementos específicos, conforme determinava o artigo 8º da IN RFB nº 1300/2012:

Art. 8º O sujeito passivo que promoveu retenção indevida ou a maior de tributo administrado pela RFB no pagamento ou crédito a pessoa física ou jurídica, efetuou o recolhimento do valor retido e devolveu ao beneficiário a quantia retida indevidamente ou a maior, poderá pleitear sua restituição na forma do § 1º ou do § 2º do art. 3º ressalvadas as retenções das contribuições previdenciárias de que trata o art. 18.

§ 1º A devolução a que se refere o caput deverá ser acompanhada:

I - do estorno, pela fonte pagadora e pelo beneficiário do pagamento ou crédito, dos lançamentos contábeis relativos à retenção indevida ou a maior;

II - da retificação, pela fonte pagadora, das declarações já apresentadas à RFB e dos demonstrativos já entregues à pessoa física ou jurídica que sofreu a retenção, nos quais referida retenção tenha sido informada;

III - da retificação, pelo beneficiário do pagamento ou crédito, das declarações já apresentadas à RFB nas quais a referida retenção tenha sido informada ou utilizada na dedução de tributo.

§ 2º O sujeito passivo poderá utilizar o crédito correspondente à quantia devolvida na compensação de débitos relativos aos tributos administrados pela RFB na forma do art. 41.

§ 3º O disposto no caput e no § 2º aplica-se à Contribuição para o Plano de Seguridade Social do Servidor (CPSS), de qualquer dos Poderes da União, incluídas suas autarquias e fundações. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1529, de 18 de dezembro de 2014)

Não custa lembrar que o ônus probatório do direito vindicado compete ao Recorrente e não ao Fisco, conforme forte corrente jurisprudencial deste CARF, da qual colaciono como exemplo o Acórdão 3201-002.303 no qual a referida temática foi objeto de apreciação:

ACÓRDÃO 3201-002.303

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1989, 1990, 1991, 1992

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EXIGÊNCIA DE PROVA.

Não pode ser aceito para julgamento a simples alegação sem a demonstração da existência ou da veracidade daquilo alegado.

(...)

Recurso Voluntário Negado

Dos fatos acima narrados deduz-se que a compensação pleiteada pelo Recorrente não pode ser homologada porque o crédito vindicado e constante do PER/DCOMP nº 05777.33522.270505.1.3.04-7608 não possui o requisito de liquidez e certeza exigido pelo artigo 170 do Código Tributário Nacional - CTN. Confira-se (grifos nossos):

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.

Conclusão

Considerando que o artigo 170 do CTN só autoriza a compensação de débitos tributários com créditos líquidos e certos dos interessados frente à Fazenda Pública e que o Recorrente não traz elementos de prova capazes de infirmar os fatos aqui narrados, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso, mantendo integralmente a decisão de piso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva