



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.964069/2009-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-004.702 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de setembro de 2020
Recorrente SCS - COMERCIAL E SERVIÇOS QUÍMICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008

PAGAMENTO A MAIOR. ERRO COMPROVADO.

De se reconhecer o alegado pagamento a maior quando verifica-se que a apuração do imposto devido na DIPJ guarda sintonia com a escrituração contábil, ou seja, não houve qualquer redução do imposto apurado e contabilizado, mas sim um recolhimento a maior, regularizado por meio de DCTF retificadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário, homologando-se as compensações pleiteadas até o limite do crédito reconhecido. Votou pelas conclusões o Conselheiro Carlos André Soares Nogueira.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Nelso Kichel, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga e Eduardo Morgado Rodrigues.

Relatório

Início transcrevendo relatório e voto da decisão de piso, consubstanciada no Acórdão de nº 03-75.624 proferido pela 4ª Turma da DRJ/BSB em sessão de 29 de junho de 2017:

Relatório

Trata-se de Declaração de Compensação – DCOMP nº 32065.05980.221208.1.3.04-4090, transmitida eletronicamente em 22/12/2008, com base em suposto crédito de IRPJ - PJ NÃO OBRIGADAS AO LUCRO REAL - BALANÇO TRIMESTRAL, oriundo de pagamento indevido ou a maior, cujo DARF apresenta as seguintes características:

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
30/06/2008	3373	1.061.563,14	31/07/2008

A contribuinte declarou na DCOMP a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, no valor do principal de R\$ 186.257,47.

Em 07/10/2009 foi emitido Despacho Decisório Eletrônico pela não homologação da compensação, fundamentado na inexistência de crédito.

Cientificado dessa decisão, bem como da cobrança do débito confessado na DCOMP, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, acrescida de documentação anexa, onde alega, em síntese, o seguinte:

- 1. possui filial beneficiária de incentivo fiscal do Governo de Santa Catarina, conforme Regime Especial nº 370/2004-8 – DIAT;*
- 2. constituiu reserva de incentivos fiscais durante o exercício de 2008, visando a construção de um novo armazém;*
- 3. não teria distribuído dividendo por conta dos valores levados à conta de reserva;*
- 4. na apuração de IRPJ e CSLL, não teria efetuado as devidas exclusões nos três primeiros trimestres do exercício de 2008, razão pela qual teria enviado as PER/DCOMPs;*
- 5. publicação das demonstrações contábeis auditadas, com destaque para a nota explicativa nº 13 que detalha a constituição da reserva de incentivos fiscais, teriam sido veiculadas através do Jornal Diário Comercial.*

Posteriormente, a Interessada apresentou nova manifestação alegando que apesar de ter informado na DIPJ o valor correto de IRPJ, na DCTF teria informado valor superior ao devido, razão pela qual teria enviado declaração retificadora. A defesa informa que estaria anexando o Razão Analítico Contábil, mais especificamente as contas de IRPJ a recuperar e CSLL a pagar.

É o relatório.

Voto

A manifestação de inconformidade atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 1972 e dela se toma conhecimento para apreciar as razões de defesa.

Inicialmente, há que se registrar que, nos termos do art. 156, II, do Código Tributário Nacional - CTN, a compensação tributária é uma modalidade de extinção do crédito tributário, mediante a qual se promove o encontro de duas relações jurídicas: (i) a relação jurídica de indébito tributário, na qual o contribuinte tem o direito de exigir, e o Estado tem o dever de restituir determinada quantia ao contribuinte; e (ii) a relação jurídica tributária, na qual o Estado tem o direito de exigir, e o contribuinte o dever de recolher determinada quantia aos cofres públicos (crédito tributário).

O art. 170 do CTN, por seu turno, dispõe que “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”.

Portanto, o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento a maior de tributo.

A fim de comprovar a certeza e liquidez do crédito, a interessada deve instruir sua manifestação de inconformidade com documentos que respaldem suas afirmações, considerando o disposto nos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, verbis:

“Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)”

Faz prova a favor do sujeito passivo a escrituração mantida com observância das disposições legais, embasada em documentos hábeis, segundo sua natureza. Veja-se o Decreto 7.574/2011, artigos 26 a 27, transcrito a seguir:

“Art.26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9o, § 1o)

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei no 1.598, de 1977, art. 9o, § 2o).

Art.27. O disposto no parágrafo único do art. 26 não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao sujeito passivo o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei no 1.598, de 1977, art. 9o, § 3o).”

No caso em concreto, a manifestante alega que teria apresentado DCTF retificadora corrigindo erro no preenchimento da declaração retificada.

Ocorre que no presente momento processual, para se comprovar a liquidez e certeza do crédito informado na Declaração de Compensação é imprescindível que seja demonstrada na escrituração contábil-fiscal da contribuinte, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração, conforme previsto no art. 923 do RIR/99, transcrito a seguir: “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)”.

Isso porque as informações prestadas à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB por meio de declarações ou demonstrativos (mesmo àqueles emitidos por auditoria independente e divulgados em jornais) previstos na legislação (DCTF, DIPJ, DACON ou PER/DCOMP) situam-se na esfera de responsabilidade do próprio contribuinte, a quem cabe demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões, consoante disciplina instituída pelo artigo 16, inciso III, do Processo Administrativo Fiscal - PAF.

Dessa forma, na hipótese de ter ocorrido erro no valor do débito confessado na DCTF, esta circunstância deveria ter sido documentalmente provada pela interessada por ocasião da apresentação da manifestação de inconformidade.

Não cabe ao Fisco obter provas de que a contribuinte teria informado débito a maior em sua declaração. A respeito do tema, dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 373: “Art. 373. 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”.

Assim, uma vez não comprovada nos autos a existência de direito creditório líquido e certo do contribuinte contra a Fazenda Pública passível de compensação, não há o que ser reconsiderado na decisão dada pela autoridade administrativa.

Diante do exposto, voto pela improcedência da manifestação de inconformidade.

Álvaro Alves de Jesus Filho – Relator

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Assinado digitalmente

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A Interessada tomou ciência da decisão de primeira instância, tendo, tempestivamente, apresentado recurso voluntário, onde, em síntese, alegou que a DRJ não teria apreciado a documentação contábil que teria trazido aos autos, o que “...*torna-se evidente a nulidade da decisão de primeira instância.*”

Quanto à existência do crédito, reitera os argumentos da Manifestação de Inconformidade (em Razões Complementares), que, basicamente seria que no sentido de que apurou na DIPJ do exercício de 2009, o IRPJ devido referente ao 2º trimestre de 2008 o valor de **R\$ 637.217,40**, ao passo que recolheu, de maneira indevida, a importância de **R\$ 1.061.563,10**, tendo apresentado uma DCTF retificadora.

Em suas palavras:

Ressalte-se que o valor retificado representa o exato valor informado na **DIPJ de 2009**, que nunca teve qualquer equívoco de preenchimento, declaração a qual detalha a apuração do **IRPJ** do respectivo trimestre e que em nenhum momento a fiscalização suscitou a existência de quaisquer dúvidas sobre o valor apurado.

Além disso, para que reste inconteste que o valor retificado na **DCTF** equivale ao valor exato devido, a ora Recorrente apresentou, ainda, o **Razão Analítico Contábil**, mais especificamente, as contas de **IRPJ a Recuperar e CSLL e Pagar**, documentação contábil esta que sequer foi apreciada pelos Julgadores de primeira instância administrativa.

No mais, procura demonstrar a sua apuração do IRPJ devido no 2º trimestre de 2008 conforme constou em sua DIPJ.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchido os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele se conhece.

Estamos diante, portanto, de uma apuração de IRPJ a Pagar no 2º trimestre de 2008 feita pela Recorrente no valor de **R\$ 637.217,40**, conforme informada na DIPJ, exercício 2009, ano-calendário 2008 – Ficha 12 A, acostada em **Documentos Diversos**, fls.119 a 136.

Entretanto, sustenta a Recorrente que, equivocadamente, recolheu em DARF relativo ao período de apuração de IRPJ do 2º trimestre/2008, **R\$ 1.061.563,14** (cópia DARF às fls.137 a 155 – Documentos Diversos), o que lhe restaria um imposto pago a maior neste trimestre da ordem de **R\$ 424.345,74** (diferença entre os valores mencionados).

E, também, segundo seu recurso voluntário:

Em consequência ao evidente pagamento a maior realizado do **IRPJ do 2º Trimestre de 2008**, a ora Recorrente, visando a utilização do crédito obtido, buscou realizar as duas compensações a seguir apontadas:

(i) a compensação do crédito no valor originário de **R\$ 186.257,47**, que devidamente atualizado pelos índices oficiais totalizava a quantia de **R\$ 196.166,37** com o débito cobrado de **IRPJ relativo ao 3º Trimestre de 2008** no valor de **R\$ 102.538,03**, o que originou o presente processo;

(ii) a compensação do crédito no valor originário de **R\$ 264.835,63** com o débito cobrado de **IRPJ relativo ao 4º Trimestre de 2008** no valor de **R\$ 281.891,03** que originou o **processo administrativo de cobrança nº 15374.973778/2009-13** e por não estar relacionado ao processo em referência, serão apresentados esclarecimentos adicionais somente nos autos daquele processo.

Estes valores apontados como créditos decorrentes do pagamento a maior foram contabilizados no Razão Analítico Contábil na conta **1.1.3.04.13 209 – IRPJ a Recuperar**, acostado em **Documentos Diversos**, fls. 156 a 105 Doc.05:

Sistema Corporativo **Contábil** **Pág. 1**
SCS COMERCIAL **Razão Analítico Contábil** **Inicial: 01/01/2008 Final: 31/12/2008**

1.1.3.04.13 - 209 - IRPJ a Recuperar

Saldo Anterior :

1.627,50 D

Data	Chave	Histórico	Valor Débito	Valor Crédito	Saldo da Conta	
31/01/2008	82605	Compensação Recolhimento PER/DCOMP Número de Controle 07.52.52.18.66 de 15/01/2008	0,00	1.627,50	0,00	D
31/03/2008	398914	VLR IRPJ CALCULADO A MAIOR	222.579,15	0,00	222.579,15	D
31/03/2008	398947	VLR REF CSLL A MAIOR	80.128,49	0,00	302.707,64	D
30/06/2008	350772	VLR REF CSLL PAGA A MAIOR	67.052,70	0,00	369.760,34	D
30/06/2008	350774	VLR REF IRPJ PAGO A MAIOR	186.257,47	0,00	556.017,81	D
30/06/2008	398960	VLR REF IRPJ PAGO A MAIOR	264.835,62	0,00	820.853,43	D

Na conta contábil 2.1.4.01.01 – 146 – IRPJ a Pagar, o registro da provisão e pagamento:

Sistema Corporativo **Contábil** **Pág. 2**
SCS COMERCIAL **Razão Analítico Contábil** **Inicial: 01/01/2008 Final: 31/12/2008**

2.1.4.01.01 - 146 - IRPJ a Pagar

Saldo Anterior :

476.987,03 C

Data	Chave	Histórico	Valor Débito	Valor Crédito	Saldo da Conta	
31/01/2008	104478	Pagto Forn. IRRF SCS, Doc 18/08, IRPJ 4º TRIM/07	476.987,03	0,00	0,00	D
30/03/2008	139428	Provisão Doc 03/05 - IRRF SCS - COMPLEMENTO REF. IRJP 1º TRIM/08	0,00	27.854,73	27.854,73	C
31/03/2008	125255	Provisão Doc 31/03 - IRRF SCS - IRPJ 1º TRIM2008	0,00	1.188.568,24	1.216.422,97	C
30/04/2008	137919	Pagto Forn. IRRF SCS, Doc 31/03, IRPJ 1º TRIM2008	1.188.568,24	0,00	27.854,73	C
27/05/2008	148725	Pagto Forn. IRRF SCS, Doc 03/05, COMPLEMENTO REF. IRJP 1º TRIM/08	27.854,73	0,00	0,00	D
30/06/2008	189873	Provisão Doc 06/2008 - IRRF SCS - RIO - IRPJ 2º TRIM 2008	0,00	1.061.563,14	1.061.563,14	C
31/07/2008	205452	Pagto Forn. IRRF SCS, Doc 06/2008, RIO - IRPJ 2º TRIM 2008	1.061.563,14	0,00	0,00	D

Na conta contábil 3.7.1.02.01 – 878 – Imposto de Renda, o registro do estorno parcial da provisão:

Sistema Corporativo
SCS COMERCIAL Contábil
Razão Analítico Contábil Inicial: 01/01/2008 Final: 31/12/2008 Pág. 5

3.7.1.02.01 - 878 - Imposto de Renda
Saldo Anterior :

Data	Chave	Histórico	Valor Débito	Valor Crédito	Saldo da Conta	
30/03/2008	139427	Provisão Doc 03/05 - IRRF SCS - COMPLEMENTO REF. IRJP 1º TRIM/08	27.854,73	0,00	27.854,73	D
31/03/2008	116031	VLR REF COMPENSAÇÃO IRRF APLIC FINANC	36.096,26	0,00	63.950,99	D
31/03/2008	116035	VLR REF COMPENSAÇÃO IRPJ PG A MAIOR	4.330,60	0,00	68.281,59	D
31/03/2008	116063	VLR COMPENSAÇÃO PARCELAM AUTO INDEVIDO	1.675,78	0,00	69.957,37	D
31/03/2008	125254	Provisão Doc 31/03 - IRRF SCS - IRPJ 1º TRIM2008	1.188.568,24	0,00	1.258.525,61	D
31/03/2008	197926	Encerramento do Exercício	0,00	1.258.525,61	0,00	D
31/03/2008	398946	VLR IRPJ CALCULADO A MAIOR	0,00	222.579,15	222.579,15	C
31/03/2008	410692	Encerramento do Exercício	222.579,15	0,00	0,00	D
30/06/2008	180972	Ref. a COMPENSAÇÃO IRRF S/ APLIC. FINANCEIRA	54.220,65	0,00	54.220,65	D
30/06/2008	189872	Provisão Doc 06/2008 - IRRF SCS - RIO - IRPJ 2º TRIM 2008	1.061.563,14	0,00	1.115.783,79	D
30/06/2008	209955	Encerramento do Exercício	0,00	1.115.783,79	0,00	D
30/06/2008	334101	RECLASSIFICAÇÃO IRPJ LUANA PIOVANI	44.231,80	0,00	44.231,80	D
30/06/2008	345460	Encerramento do Exercício	0,00	44.231,80	0,00	D
30/06/2008	350775	VLR REF IRPJ PAGO A MAIOR	0,00	186.257,47	186.257,47	C
30/06/2008	350782	Encerramento do Exercício	186.257,47	0,00	0,00	D
30/06/2008	398964	VLR REF IRPJ PAGO A MAIOR	0,00	264.835,62	264.835,62	C

E aqui reside a irresignação da Recorrente quanto à decisão recorrida, a qual não teria examinado este registro contábil e sua DIPJ, propugnando então pela sua **nulidade**.

Não me parece que seja o caso.

Eu atribuo mais a um equívoco na apreciação das provas e alegações. De se mostrar, notadamente quando a decisão recorrida assim se manifestou:

Ocorre que no presente momento processual, para se comprovar a liquidez e certeza do crédito informado na Declaração de Compensação é imprescindível que seja demonstrada na escrituração contábil-fiscal da contribuinte, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração, conforme previsto no art. 923 do RIR/99, transcrito a seguir: "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)".

Isso porque as informações prestadas à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB por meio de declarações ou demonstrativos (mesmo àqueles emitidos por auditoria independente e divulgados em jornais) previstos na legislação (DCTF, DIPJ, DACON ou PER/DCOMP) situam-se na esfera de responsabilidade do próprio contribuinte, a quem cabe demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões, consoante disciplina instituída pelo artigo 16, inciso III, do Processo Administrativo Fiscal - PAF.

Dessa forma, na hipótese de ter ocorrido erro no valor do débito confessado na DCTF, esta circunstância deveria ter sido documentalmente provada pela interessada por ocasião da apresentação da manifestação de inconformidade.

A escrituração contábil apresentada, desde a manifestação de inconformidade, espelha exatamente o que encontra-se registrado na DIPJ/2009, ou melhor dizendo, não há que se cogitar de provar a “diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração”, uma vez que não se pretendeu reduzir o IRPJ a pagar relativo ao 2º trimestre de 2008, então apurado na DIPJ, a qual não sofreu nenhuma restrição por parte do órgão fiscal.

O erro residiu na informação prestada na DCTF, na qual se registrou um valor a maior referente a este período de apuração, sendo, posteriormente, apresentado uma DCTF retificadora.

Oportuno reproduzir excertos do **Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 2, de 28 de agosto de 2015:**

RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. IMPRESCINDIBILIDADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

[...]

2- ...a retificação da DCTF, sozinha, é suficiente para a comprovação do pagamento indevido ou a maior? [...].

. Não, a DCTF por si só não é suficiente para a comprovação do pagamento indevido ou a maior. É necessário que os valores informados na DCTF estejam coerentes com outras declarações enviadas à RFB, a exemplo da DIPJ, Dacon, DIRF, em cada caso, ou confirmados por documentos fiscais ou contábeis acostados aos autos. Isso porque a existência de crédito líquido e certo é requisito legal para a concessão da compensação (CTN, art.170). A divergência entre os valores informados na DCTF em relação a outras declarações não elidida por provas, afasta a certeza do crédito e é razão suficiente para o indeferimento da compensação.

[...]

Bem, creio estarmos, de fato, diante de um pagamento a maior do IRPJ apurado no 2º trimestre de 2008, por parte da Recorrente, apesar de não se saber a causa de o valor contido no DARF pertinente contemplar aquele valor a maior que o devido.

Mas, enfim, a escrituração contábil da Recorrente acompanha as informações da DIPJ/2009, a DCTF retificadora encarregou-se de consertar e adequar os fatos referentes ao IRPJ devido no 2º trimestre de 2008 e, ainda, não se tem qualquer restrição ao período alocado pelo valor do DARF, de forma que se deve reconhecer o alegado erro e o crédito daí correspondente, se ainda possível de utilização.

Conclusão

É como voto, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário, homologando-se as compensações pleiteadas até o limite do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano