



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.901294/2008-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-001.081 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 14 de outubro de 2019
Recorrente REDFACTOR FACTORING E FOMENTO COMERCIAL S/A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Data do fato gerador: 30/12/2003

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.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO. NOVA ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO PELA UNIDADE LOCAL.

No caso de erro de fato no preenchimento de declaração, o contribuinte deve juntar aos autos, dentro do prazo legal, elementos probatórios hábeis à comprovação do direito alegado. Retificada a declaração e apresentada documentação contábil, o equívoco no preenchimento de declaração não pode figurar como óbice a impedir nova análise do direito creditório vindicado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem para nova análise do direito creditório, levando em consideração a DCTF retificadora e os documentos colacionados no recurso voluntário, e, havendo a constatação de existência, suficiência e disponibilidade do crédito decorrente do recolhimento a maior, como alegado, seja realizada a homologação da compensação informada no Per/DComp em discussão autos, devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(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, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em contra Acórdão de n.º 16.43-307 proferido pela 8ª Turma da DRJ/SP1 que julgou improcedente a manifestação de inconformidade e não reconheceu o crédito tributário pleiteado.

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

A interessada entregou via Internet a Declaração de Compensação de fls. 41/46 (PER/DCOMP n.º 26465.91505.130204.1.7.040225), na qual declara a compensação de pretensão crédito de pagamento indevido ou a maior de CSLL (código de receita 2484 – CSLL Demais PJ que apuram o IRPJ com base em estimativa mensal) relativo ao período de apuração novembro de 2003.

Pelo **Despacho Decisório** de fls. 35, a contribuinte foi cientificada, em 29/07/2008 (fl. 02), de que “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”.

Sendo que a utilização do crédito se encontrava assim discriminada:

Número do Pagamento	Valor Original Total	Processo (PR)/PERDCOMP (PD)/Débitos (DB)	Valor Original Utilizado
4232834218	36.443,53	Db: cód 2484 PA 30/11/2003	36.443,53
		Valor Total	36.443,53

Em razão do acima descrito, não foi homologada a compensação declarada, tendo sido a interessada intimada a recolher o débito indevidamente compensado (principal: R\$ 14.613,93).

Irresignada, a contribuinte apresentou em 15/08/2008 a **Manifestação de Inconformidade** de fls. 03/14, acompanhada dos documentos de fls. 15 a 165.

Em preliminar a contribuinte argui a nulidade do despacho decisório tendo em vista a ausência de adequada e necessária motivação para a não homologação da compensação efetuada. Ampara seu argumento em ensinamento de Celso Antônio Bandeira de Mello, em manifestação do Superior Tribunal de Justiça, em ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes e em considerações de Sergio Ferraz, para concluir que: *calcando-se na inabalável premissa de que a motivação não se restringe apenas à indicação do dispositivo legal, mas evidencia-se com a explicitação dos fundamentos (razões) jurídicos expendidos pela Administração ao caso concreto, o que não se observa no despacho em análise, mister se faz a declaração da sua nulidade*. Entende assim restar nítida a preterição do direito de defesa.

Defende também a impugnante a existência de crédito de CSLL, nesse sentido expõe que, conforme documento à fl. 36, recolheu a CSLL relativa a novembro de 2003 no valor de R\$ 36.443,53, embora o valor apurado da contribuição para esse mês tivesse

sido R\$ 21.829,60, conforme informado na DIPJ do exercício 2004, ano-calendário 2003 (fl. 37), tendo havido, dessa forma, recolhimento a maior de R\$ 14.613,93, exatamente o valor do crédito declarado no PerDComp em apreço.

Registra que promoveu a devida escrituração do crédito recolhido a maior no Livro Razão Analítico (fl. 48). Alega que a autoridade fiscal limitou-se a analisar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF referente ao 4º Trimestre de 2003, na qual teria cometido equívoco ao declarar o valor da contribuição em foco no valor de R\$ 36.443,53, ao invés do valor de R\$ 21.829,60. Informou, ainda ter procedido à retificação da DCTF, conforme informa o documento de fls. 107/165 (em especial fl. 149).

Alega ainda que um *simples vicio formal (equívoco no preenchimento da DCTF)* não tem o condão de extinguir o direito da Recorrente, mesmo porque, como acima citado, tal crédito foi devidamente escriturado. Aponta que a Administração Pública tem o dever de buscar a verdade material e, nesse sentido entende que a autoridade fiscal deveria tê-la intimado a apresentar os documentos comprobatórios da existência do crédito, tais como livros contábeis e fiscais, a Declaração de Rendimentos.

Defende ainda que pelo fato de a Receita Federal ter acesso a todas as declarações do contribuinte bem como aos DARFs de recolhimento dos tributos deveria ter concluído pela ocorrência de erro no preenchimento da DCTF e, por conseqüência pela existência do crédito de CSLL, procedimento que, no seu entender, estaria em consonância com os princípios administrativos da moralidade da eficiência e da celeridade previstos no artigo 37 da Constituição Federal e no artigo 2º da Lei nº 9.784, de 1999.

Com base em considerações de De Plácido e Silva a respeito do “vício de forma”, conclui que *suposto equívoco no preenchimento da Declaração JAMAIS poderia culminar na desconsideração de crédito oriundo de recolhimento indevido, máxime por tratar-se de vício de forma, não havendo, portanto, qualquer mácula na efetiva existência do crédito a ser compensado*. Reporta-se ainda a ementas de julgados do Conselho de Contribuintes que evidenciam a observância do princípio da verdade material.

Conclui, por fim que *restou comprovado o equívoco cometido quando do preenchimento da DCTF, que, inclusive, foi devidamente retificada, motivo pelo qual referido erro não poderia ter sido utilizado como razão para o não reconhecimento do direito creditório pleiteado*.

Por sua vez a DRJ julgou improcedente a referida manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado, cuja restou assim ementada:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Data do fato gerador ASSUNTO: 30/12/2003

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE.

Não procede a arguição de nulidade do lançamento quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

CSLL ESTIMATIVA. COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Não se reconhece o direito creditório quando o contribuinte não logra comprovar com documentos hábeis e idôneos que houve pagamento indevido ou a maior.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a Recorrente apresentou recurso voluntário, e, em síntese, destacou que:

- a) por mero lapso, declarou como devido na DCTF relativa ao 4º Trimestre de 2003, a título de estimativa mensal de CSLL, mês 11/2003, a quantia de R\$ 36.443,53, ao invés do montante correto no valor de R\$ 21.892,53, contudo, houve a retificação da declaração;
- b) o equívoco cometido está comprovado mediante documentação carreada aos autos no momento da interposição da manifestação de inconformidade e complementada agora em sede de recurso voluntário;
- c) ao contrário do alegado pela DRJ, está provado nos autos a existência do crédito compensado, já que a DIPJ/2004 consigna de forma inequívoca o valor correto tido por devido a título de estimativa mensal de CSLL relativamente a 11/2003;
- d) em adição aos documentos já constante nos autos, a apuração da estimativa mensal está evidenciada no próprio Livro de Apuração do Lucro Real – Lalur de 11/03, o qual demonstra também a apuração da base de cálculo do período, no valor de R\$ 4.669.250,10 e balancete;
- e) tendo em vista que o débito compensado refere-se a estimativa mensal de CSLL do ano-calendário de 2003, nos termos da Súmula CARF n.º 82, não pode a cobrança veiculada no despacho decisório, e,
- f) por fim, requer a reforma da decisão recorrida e a consequente homologação da compensação declarada.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maurîtânia 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.

De acordo com o já relatado, a Recorrente apresentou Per/Dcomp n.º 26465.91505.130204.1.7.04-0225, 13/02/2004, informando crédito oriundo de recolhimento a maior da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, referente ao mês de novembro de 2003, objetivando a compensação com débito da mesma contribuição (Dez/2003).

Contudo, tal compensação não foi homologada pela DRF que verificou não haver crédito disponível, pois todos os valores recolhidos tinham sido alocados aos débitos informados pela Recorrente.

Alega a Recorrente que recolheu a CSLL no valor de R\$ 36.443,53, relativamente ao mês de novembro de 2003 (Darf incluso aos autos). Todavia, conforme se denota da DIPJ 2004, o valor apurado como efetivamente devido, pela Recorrente, foi de R\$ 21.829,60,

acarretando, destarte, o recolhimento a maior no montante de R\$ 14.613,93, valor este declarado em PerDcomp para compensação com débitos próprios.

Ocorre que a compensação não foi homologada (Despacho Decisório prolatado em 18/07/2008), quando então a Recorrente constatou equívoco no preenchimento da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF referente ao 4º Trimestre de 2003. Ou seja, ao invés do montante de R\$ 21.829,60 a Recorrente declarou a quantia de R\$ 36.443,53, conforme se lê da página 49 da DCTF (fls. 42 e seguintes).

Desta forma, visando sanar o erro de fato, a Recorrente apresentou DCTF retificadora (fls. 100 e seguintes), fazendo constar, assim, o valor correto apurado como devido, qual seja, R\$ 21.829,60.

No entender da Recorrente, uma vez retificado o equívoco, mesmo que após a prolação do referido despacho decisório, não haveria razão para o não reconhecimento do direito creditório pleiteado, vez que a simples ocorrência de erro preenchimento de DCTF não macularia a existência do crédito em debate.

Porém, em que pese a Recorrente, por ocasião da interposição da Manifestação de Inconformidade, ter juntado aos autos cópias de sua DIPJ AC/2003 e do livro razão analítico (demonstrando que promoveu a devida escrituração do crédito de CSLL recolhido a maior no mês de novembro de 2003), a DRJ entendeu as provas apresentadas não foram suficientes para comprovar o alegado:

“Como prova do alegado erro, a contribuinte apresenta a Ficha 16 de sua DIPJ do exercício de 2004, ano-calendário de 2003 à fl. 37 e o Razão Analítico da conta “1083-CSLL Paga Indev. Ou a Maior / Sintética 11207 – Impostos a Recuperar” à fl. 48, bem como a DCTF retificadora que conteria o valor correto do débito pertinente à CSLL devida em novembro de 2003 (fl. 156).

Com efeito, apenas a alegação de erro na informação prestada em DCTF e sua retificação não tem o condão de fazer surgir o direito creditório reclamado. É preciso demonstrar que o valor do débito (declarado em DCTF) alegado como sendo o correto (R\$ 21.829,60) guarde correspondência com a verdade material.

(...)

Entretanto, os documentos apresentados são insuficientes para produzir a prova quanto ao correto valor da contribuição devida em novembro de 2003. A contribuinte não trouxe sequer o Demonstrativo da formação da base de cálculo da contribuição, bem como os registros contábeis da(s) conta(s) que estariam a compor a referida base de cálculo”. (Grifou-se)

Neste contexto, dialogando com o acórdão de piso, a Recorrente em sede do Recurso Voluntário, carreou aos autos novos documentos, quais sejam, LALUR e balancetes do período examinado, para comprovar o erro de fato que desencadeou a apresentação da declaração retificadora e por consequência a existência e liquidez do crédito informado no Per/Dcomp.

Argumenta a Recorrente que da DPIJ 2004 seria possível extrair a base de cálculo do período (R\$ 4.669.250,10), que a apuração da estimativa mensal, evidenciada no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR de 11/03, confirmaria a apuração da base de cálculo da

CSLL e, por conseguinte, restaria provado o direito creditório decorrente de pagamento a maior, nos termos defendido pela Recorrente.

Pois bem! É importante observar que os diplomas normativos de regências da matéria, quais sejam o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deixam clara a necessidade da existência de direito creditório líquido e certo no momento da apresentação do Per/DComp, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória da ulterior homologação.

Nestes termos, a determinação de apresentar os documentos comprobatórios da identificação de crédito, longe de ser mero formalismo, é uma determinação legal, conforme determina o art. 147 da Lei nº 5.172/1966:

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.

A comprovação em destaque, portanto, é condição para admissão da retificação da DCTF realizada, quando essa, como no caso dos autos, reduz tributos.

Em tempo, a exigência para comprovação do direito alegado está prevista no Código de Processo Civil, em seu art. 333:

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,

Assim, em que pese ter a Recorrente juntado os documentos em grau de recurso, a jurisprudência deste Conselho entende que em casos específicos como o ora analisado, o art. 29 do Decreto 70.235/72, com fulcro na permissão concedida pelo art. 38 da Lei 9.784/99, é possível a apresentação de provas fora do prazo previsto no art. 16, do Decreto 70.235/72, em homenagem a verdade material e a livre convicção do julgador.

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.

Deveras, o instituto da preclusão visa estabelecer uma ordem no sistema processual com a finalidade de atingir um desempenho satisfatoriamente célere e ordenado. Contudo, se utilizado por puro formalismo, acaba sendo aplicado de forma exagerada. Em algumas situações a ausência de um ato no limite temporal aprazado pode levar o julgador a proferir uma decisão de forma definitiva, ocasionando a perda de direito a um julgamento justo na esfera administrativa.

A autoridade julgadora deve orientar-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, formando livremente sua convicção mediante a persuasão racional, decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos. O princípio da ampla defesa, por outro lado, garante ao contribuinte o direito de defender-se plenamente de todos os fatos e fundamentos dentro do processo administrativo.

Portanto, a apresentação da prova documental em momento processual posterior é possível desde que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Ademais, no caso de erro de fato no preenchimento de declaração, uma vez juntados aos autos elementos probatórios hábeis 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 n.º 2/2015, que assim determina:

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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53. (grifos acrescentados)

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.

Cumprir consignar que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, à Recorrente deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento (Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

Por todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem para nova análise do direito creditório, levando em consideração a DCTF retificadora e os documentos colacionados no recurso voluntário, e, havendo a constatação de existência, suficiência e disponibilidade do crédito decorrente do recolhimento a maior, como alegado, seja realizada a homologação da compensação informada no Per/DComp em discussão autos, devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça