



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.908685/2011-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.109 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de agosto de 2021
Recorrente BANCO VOLKSWAGEN S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Exercício: 1999

PEDIDO DE RESSARCIMENTO (PER) INDEFERIDO ANTE O POSSÍVEL APROVEITAMENTO DO CRÉDITO PELA REALIZAÇÃO DE AUTOCOMPENSAÇÃO OU COMPENSAÇÃO ESPONTÂNEA. AUSÊNCIA DE PROPORCIONALIDADE EM IMPEDIR A REPETIÇÃO DO INDÉBITO POR DÚVIDA NÃO CONTROVERTIDA PELA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Deve-se assegurar o direito creditório reconhecidamente pago a maior pelo sujeito passivo, mesmo em época em que estava autorizado a realizar autocompensação ou compensação espontânea, por força da aplicação do art. 66 da Lei nº 8.383/1991 e da IN SRF nº 21, de 10/03/1997.

Inexistindo dúvida suscitada pela administração tributária quanto ao possível aproveitamento anterior do crédito pelo contribuinte, não há impedimento ao reconhecimento do direito creditório reivindicado regularmente através de procedimento administrativo

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os conselheiros Wilson Kazumi Nakayama (relator) e Efigênio de Freitas Júnior, que votaram por converter o julgamento em diligência. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Lucas Issa Halah (suplente convocado), Thiago Dayan da Luz Barros (suplente convocado) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão 16-87.790, de 11 de junho de 2019, proferido pela 4ª Turma da DRJ/SPO que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte contra Despacho Decisório que não homologou pedido de restituição formulado no PER nº 08657.60282.130204.1.2.04-4552.

O pedido de restituição não foi deferido, segundo o que consta no Despacho Decisório, porque o DARF informado no PER nº 08657.60282.130204.1.2.04-4552 teria sido integralmente alocado para quitação de débitos do contribuinte, conforme o Despacho Decisório eletrônico nº 009888186, juntado à e-fl. 26.

Na manifestação de inconformidade o contribuinte alegou que a CSLL relativa ao período de apuração de março de 1993, paga em 25/02/1999 e objeto do processo administrativo nº 13819.000371/99-12, não era devida, uma vez que o Recorrente se encontrava amparado por decisão judicial que o desobrigava ao pagamento desse tributo, além de já ter ocorrido a decadência do direito de a Fazenda Nacional à constituição desse crédito tributário.

Apesar de reconhecer que o pagamento realizado pelo contribuinte era indevido e que o contribuinte pleiteou a restituição dentro do prazo legal, a DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade por entender que à época dos fatos era possível o sujeito passivo utilizar-se de compensação diretamente na sua contabilidade, sem apresentar qualquer documento à Receita Federal. Assim, para que fizesse jus à repetição do indébito, a DRJ consignou que o contribuinte deveria fazer a juntada da sua escrituração contábil e fiscal e de prova inequívoca, hábil e idônea de suporte, para comprovação da liquidez e certeza do crédito.

Cientificado da decisão, o ora Recorrente apresentou recurso voluntário onde alega, em síntese, que i) a DRJ inovou ao julgar improcedente a manifestação de inconformidade, na medida em que a controvérsia surgiu apenas com a alocação do pagamento realizado; ii) que a DRJ não traz qualquer indício que o Recorrente teria se utilizado da compensação diretamente na sua contabilidade, e dessa forma, ao exigir a apresentação da sua escrita/contábil/fiscal e os documentos de suporte estaria a exigir uma prova negativa de algo que sequer tinha sido apontado no Despacho Decisório.

Requer ao final o provimento do recurso voluntário com a reforma da decisão de 1ª instância e o reconhecimento integral do crédito pleiteado.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, assim dele tomo conhecimento e passo a analisá-lo.

O Recorrente encaminhou pedido de restituição de pagamento de CSLL no valor de R\$ 77.093,53 do período de apuração 01/03/1993, recolhido em 25/02/1999.

O pedido de restituição foi indeferido porque por batimento eletrônico o FISCO constatou que o DARF informado no PER tinha sido integralmente alocado para quitação de débito do Recorrente.

Na manifestação de inconformidade o Recorrente alegou que o pagamento da CSLL relativa ao período de apuração de 01/03/1993, realizado em 25/02/1999 e objeto do processo administrativo nº 13819.000371/99-12, não era devida pelo Recorrente, uma vez que se encontrava amparado por decisão judicial que o desobrigava do pagamento desse tributo.

A DRJ reconheceu que o pagamento foi indevido, mas que à época do pagamento vigia legislação tributária que possibilitava ao sujeito passivo a compensação de tributos diretamente na contabilidade, sem comunicação ao FISCO. Assim para comprovar que não teria utilizado o crédito pleiteado diretamente na sua contabilidade, a DRJ entendeu que o Recorrente deveria apresentar sua escrita contábil/fiscal do período.

Em suas contrarrazões o Recorrente alega que a DRJ teria inovado nos seus fundamentos para indeferir o pedido de restituição, eis que o fundamento para indeferimento do pedido pela autoridade administrativa e contida no Despacho Decisório foi tão somente que o DARF teria sido alocado integralmente a débito.

Além disso, aduz o Recorrente, ao exigir a apresentação de sua escrita contábil/fiscal para comprovar que não teria compensado diretamente na contabilidade o crédito pleiteado, a DRJ estaria a exigir uma prova negativa de algo que não teria sido apontado no Despacho Decisório.

Da alegação de inovação dos fundamentos do indeferimento pela DRJ

Os pedidos de restituição e de declarações de compensação encaminhados por meio de PER/DCOMP são processados eletronicamente. O FISCO realiza um confronto entre as informações prestadas no PER/DCOMP com informações contidas nos seus sistemas internos, alguns dos quais alimentados com informações encaminhadas pelo próprio interessado. Não poderia ser de outra forma, dada a grande quantidade de PER/DCOMPs encaminhadas pelos contribuintes.

Assim, forçoso reconhecer que o processamento eletrônico é um procedimento que não consegue cobrir todas as situações da vida real, e assim, alguns indeferimentos de restituição/compensação ficam sujeitos a análise posterior no âmbito do contencioso administrativo tributário, caso o contribuinte não se conforme com o resultado do Despacho Decisório eletrônico.

No presente processo, o batimento eletrônico confirmou que o pagamento realizado foi alocado a débito discutido no processo administrativo nº 13819.000371/99-12 e por isso indeferiu o pedido de restituição.

Na manifestação de inconformidade o Recorrente apresentou suas razões, que a DRJ considerou verdadeiras, concluindo que o pagamento realizado foi indevido.

O art. 165 do CTN autoriza a restituição do pagamento indevido de tributos e o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 permite a sua compensação com débitos próprios do contribuinte, porém, incumbe ao interessado a comprovação da existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional.

Conforme consignado no acórdão recorrido, a DRJ concluiu que o pagamento foi indevido, mas teve dúvida se o crédito existia. Noutras palavras, não havia certeza se o crédito fora utilizado na compensação direta na contabilidade. É que havia permissão legal, à época, para o contribuinte realizar a compensação de tributos diretamente na sua contabilidade. O acórdão recorrido relata com precisão e clareza essa situação nos excertos abaixo colacionados:

13. Em relação à **certeza** e **liquidez** do crédito pleiteado, cabem as seguintes considerações.

[...]

13.1. Em vários anos-calendário **não** havia a necessidade de formalização de Declaração de Compensação, entre tributos de mesma espécie. O exercício de eventual compensação sem processo impulsionava a observância estrita das determinações expressas no art. 66, da Lei nº 8.383, de 30/12/1991, alterado pela redação dada pela Lei nº 9.069, de 29/06/1995:

"Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995) (Vide Lei nº 9.250, de 1995)

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. § 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social -INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo".

13.2. Nesse sentido, a IN SRF nº 21, de 10/03/1997, assim previa, no caput de seu art. 14:

COMPENSAÇÃO ENTRE TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES DA MESMA ESPÉCIE **Art. 14.** Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória,

poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subsequentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento. (grifei)

[...]

13.4. A obrigatoriedade de formalização de DCOMP só veio a ocorrer a partir da vigência do art. 49, da MP nº 66, de 2002 (01/10/2002), que deu nova redação ao art. 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996 (complementada pela IN SRF nº 210, de 30/09/2002, artigos 21 e 45).

[...]

13.5. No entanto, embora antes desta data não houvesse a necessidade dessa formalização, caberia ao contribuinte o ônus de provar a disponibilidade do direito alegado. Para tanto, restaria a ele apresentar a escrituração contábil e fiscal que servisse de arrimo a suas informações.

13.5.1. Isto porque, como visto, nada impedia que a Recorrente se utilizasse do crédito que entendia possuir - decorrente do pagamento indevido ora sob análise -diretamente em sua escrituração contábil e fiscal, sem necessidade de formalização de requerimento à RFB, no período entre o pagamento indevido (25/02/1999) e a entrada em vigor do previsto no § 1º, do artigo 74, da Lei nº 9.430/96 (**01/10/2002**: art. 45 da IN SRF 210/2002).

13.5.2. Conforme citado pela Recorrente, apenas com a decisão do 1º CC (PA 13805.004410/95-41), acórdão nº 101-93.610 (sessão de **19/09/2001**), que reconheceu seu direito de não recolher a CSLL, no período de 1990 a 1997, foi que teve ciência de seu indébito.

13.5.3. Portanto, desde esse momento - segundo afirmação da Recorrente - até a apresentação do Pedido de Restituição (**13/02/2004**) relativo ao DARF que ora se examina (recolhido em 25/02/1999), era possível a ela compensar o crédito pleiteado com débitos de mesma natureza, sem a apresentação de qualquer documento à RFB, ou seja, mantendo registro dessas compensações somente em sua contabilidade e escrita fiscal (no período até 01/10/2002).

Portanto, havia a possibilidade do Recorrente utilizar o crédito tributário diretamente na sua contabilidade no período entre **25/02/1999** (data do pagamento indevido da CSLL) até a data de **01/10/2002** em que entrou em vigor o § 1º do artigo 74, da Lei nº 9.430/96 que tornou obrigatória a formalização de pedidos de restituição/compensação através PER./DCOMP.

Considerando que à época do pagamento indevido e até a entrada em vigor da norma que obrigou a formalização dos pedidos de restituição e compensação por meio de PER/DCOMP não havia a obrigatoriedade do contribuinte encaminhar comunicação do procedimento de compensação, razoável supor que o FISCO não tinha como saber se o Recorrente utilizou o crédito relativo ao pagamento indevido de CSLL.

Portanto não se trata de inovação a exigência por parte da DRJ da comprovação, pelo Recorrente de que o crédito a que tinha direito não foi utilizado para compensação de débitos diretamente na contabilidade. Trata-se de uma exigência para fins de verificação da existência do crédito pleiteado prevista no art. 170 do CTN que as autoridades fiscais bem como as autoridades julgadoras devem observar.

Da exigência para apresentação de documentação contábil/fiscal para comprovação do direito ao crédito pleiteado

O Recorrente irressignou-se com a exigência de apresentação da sua escrita/contábil/fiscal e os documentos de suporte para reconhecimento do direito creditório pleiteado, alegando que se estaria a exigir uma prova negativa de algo que sequer tinha sido apontado no Despacho Decisório.

Ora, em se tratando de restituição/compensação de tributos o ônus da prova é do requerente, nos termos do art. 373 do CPC:

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.

Ademais, há que se pontuar que a compensação de débitos com crédito de pagamento indevido ou a maior, de acordo com a legislação do imposto de renda e por reflexo da contribuição social sobre o lucro líquido vigente à época do pagamento, (Decreto nº 3.000/99) determinava que o contribuinte, apesar de não ter o dever de comunicar a compensação ao FISCO, deveria manter em seu poder, para eventual exibição à Fiscalização, a documentação comprobatória da compensação realizada:

Art.890. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de imposto de renda, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período

§ 1º A compensação somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto de renda, apurado em períodos subsequentes).

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição

§ 3 Entende-se por recolhimento ou pagamento indevido ou a maior aquele proveniente de:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de imposto, quando efetuado por erro, ou em duplicidade, ou sem que haja débito a liquidar, em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou

conferência de qualquer documento relativo ao recolhimento ou pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

§ 4º A compensação só poderá ser efetuada com débitos supervenientes ao recolhimento ou pagamento indevido ou a maior.

§ 5º Os créditos relativos ao imposto apurado na declaração e objeto de restituição automática por processamento eletrônico não serão compensáveis.

§ 6º A compensação somente poderá ser efetuada pelo contribuinte titular do crédito oriundo do recolhimento ou pagamento indevido ou a maior.

§ 7º O contribuinte deverá manter em seu poder, para eventual exibição à Secretaria da Receita Federal, enquanto não estiverem prescritas eventuais ações que lhe sejam pertinentes, documentação comprobatória da compensação efetuada. (grifei)

A escrituração faz prova em favor do contribuinte. O embasamento está no § 1º do art. 9º do Decreto nº 1.598/1977:

Art 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º - 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.

§ 2º - Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º.

§ 3º - O disposto no § 2º não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.

Portanto, tendo a DRJ consignado no acórdão recorrido que não havia certeza de que o crédito tributário originado do pagamento indevido, reconhecido pela DRJ, pudesse ter sido compensado no período de 25/02/1999 (data do pagamento indevido) até a data de 01/10/2002 em que entrou em vigor o § 1º do artigo 74, da Lei nº 9.430/96 que tornou obrigatória a formalização de pedidos de restituição/compensação através PER./DCOMP, deveria o Recorrente ter juntado a sua escrituração contábil/fiscal desse período (escrituração contábil/fiscal, incluindo a Demonstração do Resultado do Exercício e LALUR/LACS).

O Recorrente não foi intimado a apresentar a documentação contábil antes da emissão do Despacho Decisório porque no processamento eletrônico do PER constatou-se que o pagamento fora alocado a débito confessado em DCTF e que não havia crédito disponível.

Somente na manifestação de inconformidade, com o reconhecimento pela DRJ que o pagamento realizado fora indevido, é que o Recorrente tomou ciência da necessidade de apresentação da sua escrituração contábil e fiscal.

Assim, entendo que a DRJ deveria ter convertido o julgamento em diligência à unidade de origem para que esta intimasse o Recorrente a apresentar sua escrituração contábil/fiscal para comprovação da existência do crédito pleiteado, ou melhor dizendo, para comprovar que o crédito relativo a pagamento indevido não foi utilizado em compensação de débitos diretamente na contabilidade.

Se assim não for feito, não sendo dada a oportunidade do Recorrente apresentar a documentação exigida, haverá claro cerceamento do direito de defesa.

Dispositivo

Considerando o acima exposto, voto em converter o julgamento em diligência à Unidade de jurisdição do Recorrente, para que esta:

1) Intime o Recorrente a apresentar os documentos contábeis e fiscais do período 25/02/1999 a 01/10/2002 (período entre o pagamento indevido e a entrada em vigor do previsto no § 1º, do artigo 74, da Lei nº 9.430/96, art. 45 da IN SRF 210/2002). Deverá juntar os balanços/balancetes e o LACS (Livro de Apuração da Contribuição Social – Parte A e B) do período;

2) A Autoridade fiscal, com base nos documentos contábeis e fiscais do Recorrente e com informações dos sistemas da Receita Federal, deverá elaborar relatório fiscal fundamentado e conclusivo acerca da utilização ou não do pagamento em 25/02/1999 de CSLL do PA março/1993 no valor de R\$ 77.093,53, reconhecido como indevido pela DRJ..

3) Encaminhar o relatório fiscal para ciência do Recorrente, abrindo-lhe prazo de 30 dias para manifestar-se acerca do relatório, se assim o desejar.

4) Após, que o processo seja devolvido para continuidade do julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama

Voto Vencedor

Conselheiro **Fredy José Gomes de Albuquerque**, Redator Designado.

O presente feito decorre de procedimento administrativo por meio do qual o contribuinte pretende repetir o indébito de tributo comprovadamente pago de forma indevida, tendo a administração tributária motivado sua decisão denegatória em razão da ocorrência de pretensa decadência do direito de reclamar tal providência.

Observe-se que a decisão de piso objetivamente demonstrou que a decadência não ocorreu, tendo-a afastado, face ao reconhecimento de que a contagem do prazo fora feito de

forma inadvertida quando prolatado o Despacho Decisório, conforme se vê do acórdão recorrido, a saber:

9. O Despacho Decisório **não** reconheceu o direito creditório pleiteado, visto ter entendido que, na data de transmissão do **PER/DCOMP** original, já estava extinto o direito de utilização do crédito (mais de cinco anos entre a data de arrecadação do DARF e a data de transmissão).

9.1. No entanto, tem razão a Recorrente quando alega ter sido entregue, em **14/02/2004**, PER referente ao mesmo crédito (recolhido em **31/05/1999**), **razão pela qual o motivo do indeferimento está incorreto.** (grifou-se)

Face a tal constatação, que afastou corretamente a decadência, a DRJ inovou nos argumentos aduzidos pela administração tributária para indeferir o pedido do contribuinte, trazendo aos autos elementos estranhos ao que fora objeto do despacho decisório.

Com efeito, a instância de piso entendeu que, à época do pedido de compensação, a legislação vigente autorizava o sujeito passivo a realizar a autocompensação (ou compensação espontânea), conforme lhe autorizava o art. 66 da Lei nº 8.383/1991, com alterações da Lei nº 9.069/1995, e a IN SRF nº 21, de 10/03/1997, que possibilitava a intitulada “compensação espontânea”. Assim, entendeu que caberia ao contribuinte realizar, ele mesmo, a compensação de valores, sem participação do Fisco.

Tal inovação foi combatida no Recurso Voluntário, uma vez que a administração tributária, em tempo algum, suscitou tal argumento para indeferir, tendo a DRJ se valido de critério jurídico novo para indeferir o direito do contribuinte.

Durante a sessão de julgamento, o ilustre Conselheiro Relator manifestou intenção de baixar o processo em diligência, a fim de intimar o Recorrente a apresentar os documentos contábeis e fiscais do período 31/05/1999 a 01/10/2002, além de balanços/balancetes e o LACS (Livro de Apuração da Contribuição Social – Parte A e B) do período, a fim de que fosse realizado auditoria sobre os mesmos para verificar se o interessado já compensou os valores.

Entendo o cuidado do insigne Conselheiro Relator, mas divirjo da providência requestada, por não existir nos autos qualquer elemento que sugira, direta ou indiretamente, ter o contribuinte se beneficiado dos créditos durante todo esse longo tempo.

Ademais, a própria administração tributária, ao realizar o despacho decisório, limitou-se a controverter que a única matéria que justificava a denegação do direito creditório residia na pretensa decadência do mesmo, inexistindo elementos que justifiquem admitir o retorno dos autos à DRF, pois a compensação espontânea (realizada na contabilidade) nunca fora óbice ao reconhecimento do crédito sob o olhar da administração tributária.

A inovação trazida pela decisão de piso, data vênua, traz prejuízos à defesa do contribuinte, pois é trazido argumento jurídico jamais controvertido pelo Fisco, mas por instância de julgamento que não tem encargo de despachar em nome de quaisquer das partes. Além disso, o fato do sujeito passivo não ter realizado a compensação espontânea não lhe impede de requestar o reembolso do indébito. Admitir o contrário representaria autorizar o enriquecimento indevido do Fisco, fato desautorizado pelo ordenamento jurídico.

Outrossim, exigir do contribuinte, após longos anos, a guarda de documentos contábeis e fiscais jamais solicitados a qualquer tempo, para desconstituir a hipótese de autocompensação já realizada e nunca questionada pela administração tributária, ressoa como medida que não atende ao princípio da proporcionalidade, sendo, ao meu ver, desnecessária, inadequada e injusta.

Dispositivo

Ante o exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque