



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.724308/2015-08
ACÓRDÃO	1102-001.733 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BANCO DO BRASIL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/11/2009

PER. RETIFICAÇÃO DA DIPJ APÓS A PROLAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. PARECER NORMATIVO COSIT 2/2015. SÚMULA CARF 164. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO A MAIOR.

A retificação da DIPJ, depois de prolatado o despacho decisório ou mesmo a sua não retificação, não é impedimento para deferimento do pedido, desde que o contribuinte demonstre o erro, e por conseguinte, a existência da liquidez e certeza do crédito pleiteado, por meio de prova idônea, conforme aplicação do Parecer Normativo COSIT n. 2/2015 e da Súmula CARF n. 164.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Roney Sandro Freire Correa, Gustavo Schneider Fossati, Andrea Viana Arrais Egypto (substituto[a] integral), Fernando Beltcher da Silva (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Gabriel Campelo de Carvalho, substituído(a)pelo(a) conselheiro(a) Andrea Viana Arrais Egypto.

RELATÓRIO

Trata-se, na origem, de pedido de restituição, apresentado por meio da PER de n. 06608.26898.281114.1.2.03-3352, com utilização do saldo negativo de CSLL 2009 (de 01/01/2009 a 30/11/2009), apurado na DIPJ/2009, como crédito, no valor de R\$ 330.380.940,53.

O Despacho Decisório, sob o número de rastreamento 099121259 (fls. 28/35), não homologou o pedido de restituição pleiteado, por se tratar de matéria já apreciada pela autoridade administrativa (PER/DCOMP do mesmo crédito objeto de despacho decisório: 34365.43399.300412.1.7.03-8008).

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Indefiro o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no PER/DCOMP acima identificado, uma vez que se trata de matéria já apreciada pela autoridade administrativa e não foi reconhecido direito creditório suficiente para atendimento deste pedido.
Período de apuração do crédito: EXERCÍCIO 2009 (DE 01/01/2009 A 30/11/2009)
PER/DCOMP do mesmo crédito objeto de despacho decisório proferido pela autoridade administrativa: 34365.43399.300412.1.7.03-8008
Base Legal: Art. 165 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN). Art. 2º, art. 4º, parágrafo 2º do art. 21 e art. 32 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012.

Cientificada, o Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 36/42) na qual impugnou os fundamentos da decisão administrativa, sustentando que as divergências apontadas são improcedentes.

Ao analisar a defesa apresentada pelo Recorrente, os membros da 6ª de Julgamento da DRJ Ribeirão Preto (SP) - DRJ-RPO, proferiram o acórdão n. 14-67.926 (fls. 105/121), no qual por unanimidade de votos, decidiram por não reconhecer o direito creditório e indeferir o pedido de restituição feito pela Recorrente.

O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/11/2009

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. SALDO NEGATIVO

A legislação tributária que rege as hipóteses de compensação de tributos ou contribuições federais atribui à interessada o ônus de comprovar a disponibilidade de seu crédito junto à Fazenda Pública, bem como o cumprimento dos requisitos estabelecidos para que seu direito creditório possa ser reconhecido pela Administração Tributária, depois de constatado que o crédito pleiteado se reveste das necessárias certeza e liquidez.

Não há como aumentar o valor do saldo negativo da CSLL que daria suporte para o reconhecimento de direito creditório por meio de apresentação de Pedido de Restituição-PER, depois da data em que foi proferida decisão administrativa que apreciou Declaração de Compensação apresentada anteriormente, onde utilizou-se de saldo negativo do mesmo período de apuração.

FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. PERÍODO DE APURAÇÃO.

Em cada período de apuração, há, para cada tributo ou contribuição, um único fato jurídico tributário que instala a relação jurídica tributária entre o Contribuinte (sujeito passivo) e o Estado (sujeito ativo).

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.

Irresignada com a decisão, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 127/132), no qual aduz, em síntese:

- (a) Que é possuidor do crédito alegado, e a comprovação pode ser verificada pela leitura da DIPJ retificadora de 20/11/2014, onde está demonstrada a existência de saldo negativo, objeto do PER apresentado.
- (b) Apresentou retificação da DIPJ 2009-2010 em 21/11/2014, exercendo o seu direito de compensar as negativas da CSLL apuradas anteriormente, com a limitação de 30% na apuração da CSLL devida (deduções – linha 65 – página 17 da DIPJ).
- (c) O lançamento do valor de R\$ 449.634.420,92, na “linha 65 do campo Deduções” corresponde exatamente ao efeito fiscal pretendido pela Recorrente quanto à compensação das bases negativas de CSLL apuradas em alíquota da CSLL à época (15%) sobre o resultado da incidência de 30% sobre a base de cálculo de CSLL, R\$ 9.991.876.020,38, obtém-se, de outra via, o benefício fiscal a permitir a dedução do valor de R\$ 449.634.420,92 da CSLL apurada.
- (d) Cita o Parecer Normativo COSIT nº 2 de 28.08.2015.
- (e) Informa que, considerando que parte do referido saldo negativo da CSLL já tinha sido objeto de DCOMP, optou a Recorrente por apresentar o pedido de restituição 06608.26898.281114.1.2.03-3352, pelo valor da diferença (R\$ 330.380.940,53), para não prejudicar a apreciação das DCOMPs anteriormente apresentadas.
- (f) Destaca que os créditos em favor da Recorrente da DIPJ/2009, apurados em momentos distintos, não estão sobrepostos nos pedidos de compensação e restituição apresentados separadamente, ou seja, o total dos pedidos de compensação e restituição não ultrapassam o valor do crédito declarado.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

1 ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e dotado dos pressupostos legais de admissibilidade, pelo que dele conheço.

2 MÉRITO:

Pretende o Recorrente o reconhecimento de direito creditório, formalizado por meio do Pedido de Restituição-PER número 06608.26898.281114.1.2.03.3352, no valor de R\$ 330.380.940,53, com origem em Saldo Negativo de CSLL do exercício de 2009 (de 01/01/2009 a 30/11/2009).

Conforme consta no Despacho Decisório, houve o indeferimento do direito creditório pretendido, uma vez que se trata de matéria já apreciada pela autoridade administrativa, quando da análise de Declaração de Compensação formalizada anteriormente pela contribuinte.

O Despacho Decisório foi confirmado pela DRJ que entendeu que não haveria como aumentar o valor do saldo negativo de CSLL que daria suporte para o reconhecimento de direito creditório por meio de apresentação de Pedido de Restituição-PER, depois da data em que foi proferida decisão administrativa que apreciou a Declaração de Compensação apresentada anteriormente (Proc. 10166.914106/2012-03), onde utilizou-se de saldo negativo do mesmo período de apuração. Confira-se:

44. Como se vê, a retificação da Dcomp apresentada em formulário ou eletrônica somente é possível na hipótese de inexatidões materiais verificadas no seu preenchimento. Contudo, não pode ser realizada indiscriminadamente, pois o procedimento retificador é efetuado formalmente, quer seja através da apresentação de formulário ou de PER/DCOMP eletrônica, e somente para as declarações e pedidos de restituição ainda pendentes de decisão administrativa.

45. Reitere-se que, conforme demonstrativo acima consolidado, houve alterações em pelo menos cinco dos itens presentes na apuração do saldo negativo de CSLL, na Ficha 17 da DIPJ.

46. Repisada a disciplina legal e normativa aplicável à Dcomp, está evidente que os alegados erros formais no preenchimento desta declaração somente poderiam ser sanados até a edição da decisão administrativa prolatada pela DRF/Brasília.

47. Enfim, se a contribuinte decidiu retificar sua Declaração de Rendimentos-DIPJ, inclusive com o aumento expressivo do valor de “Recuperação de Créditos de CSLL”, disciplinado pelo artigo 8º da MP nº 1.807, de 1999, com o conseqüente aumento de seu saldo negativo de CSLL, suporte para apresentação de PER-Pedido de Restituição que tem por objeto a diferença de saldo negativo assim apurado, deveria tê-lo feito antes da edição do Despacho Decisório, descabendo qualquer alteração no valor de seu direito creditório após esta data, seja por meio de PER-Pedido de Restituição ou de Dcomp/Retificadora.

48. Na verdade, o que se depreende do comportamento da interessada é que ela, diante da restrição legal imposta, que não lhe permite mais a alteração de seu direito creditório, pretendeu na verdade contornar a restrição expressa em ato normativo por meio da apresentação do Pedido de Restituição-PER. Para isso, alega nulidade do Despacho Decisório editado, por vício material formal.

De fato, posteriormente à decisão administrativa em relação as PER/DCOMPs anteriormente apresentadas, o Recorrente retificou a DIPJ 2009-2010, em 28.11.2014, para restituir bases negativas de CSLL que não haviam sido anteriormente aproveitadas. Em suas palavras:

17. O lançamento do valor de R\$ 449.634.420,92, na “linha 65 do campo Deduções” corresponde exatamente ao efeito fiscal pretendido pela Empresa quanto à compensação das bases negativas de CSLL apuradas em períodos anteriores observando o limite de 30%, porquanto, se aplicada a alíquota da CSLL à época (15%) sobre o resultado da incidência de 30% sobre a base de cálculo da CSLL, R\$ 9.991.876.020,38, obtém-se, de outra via, o benefício fiscal a permitir a dedução do valor de R\$ 449.634.420,92 da CSLL apurada ($9.991.876.020,38 \times 30\% = 2.997.562.806,11$), não havendo qualquer tipo de prejuízo ao Fisco com o procedimento adotado pela Empresa, vejamos a comparação:

BASE DE CÁLCULO DA CSLL – FICHA 17 DA DIPJ 28/11/2014 (a)	LIMITAÇÃO 30% BASE NEGATIVA (b=a*30%)	EFEITO FISCAL 15% (c=b*15%)
9.991.876.020,38	2.997.562.806,11	449.634.420,92

18. Como resultado da referida retificação, impôs-se o recálculo do valor da CSLL, apurando-se um Saldo Negativo de CSLL no valor de R\$ 407.254.360,31.

(...)

20. Considerando que parte do referido saldo negativo da CSLL já tinha sido objeto das DCOMP acima citadas, preferiu o contribuinte, apresentar o Pedido de Restituição (PER) 06608.26898.281114.1.2.03-3352, pelo valor da diferença (R\$ 330.380.940,53), de forma a não prejudicar a apreciação das DCOMPs anteriormente apresentadas.

(...)

24. Por fim, ressalte-se que os créditos em favor do contribuinte da DIPJ/2009, apurados em momentos distintos não estão sobrepostos nos pedidos de compensação e restituição apresentados separadamente, ou seja, o total de pedidos de compensação e restituição não ultrapassam o valor do crédito declarado.

Inicialmente, destaco que tenho entendimento que, se transmitida a PER/DCOMP após retificação da DIPJ/DCTF, por imperativo do princípio da verdade material, o contribuinte tem direito subjetivo à compensação, desde que prove a liquidez e certeza de seu crédito por meio de documentos hábeis e idôneos. Inclusive, há entendimento neste sentido já emanado por este Tribunal acerca da DCTF cuja *ratio decidendi* aplico aqui analogicamente a DIPJ:

AUSÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DA DCTF. ALOCAÇÃO DE PAGAMENTOS. PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE CRÉDITO. INDEFERIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Erro de preenchimento de DCTF não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo administrativo, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado ao auferir receita não prevista em lei.

SUPERAÇÃO DE ÓBICES QUE LEVARAM AO INDEFERIMENTO DO PLEITO. PROVIMENTO PARCIAL DO RECURSO. REINÍCIO DO PROCESSO. DESPACHO DECISÓRIO COMPLEMENTAR.

Superados os óbices de ausência de retificação da DCTF e da alocação dos pagamentos referentes ao indébito pleiteado, o recurso deve ser parcialmente provido para que o exame de mérito do pedido seja reiniciado pela unidade origem mediante prolação de despacho decisório complementar.

(Acórdão nº 1301-003.881, Relator: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Data: 14/05/2019)

Neste sentido, o Parecer Cosit n. 02 de 28 de agosto de 2015 permite a retificação da DCTF após o indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, ou mesmo sua não retificação desde que o contribuinte logre êxito em comprovar as alterações promovidas (erro de fato), e, por conseguinte, a liquidez e certeza de seu crédito tal como exige o art. 170 do Código Tributário Nacional. Vejamos a conclusão do referido Parecer:

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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53.

Inclusive, em sentido semelhante é a disposição da Sumula n. 164 do CARF:

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

Contudo, com relação ao crédito, em si, falta o atributo da liquidez e certeza. Vejamos.

Como se depreende da Súmula acima citada, não basta ao sujeito passivo a retificação de documentos. É preciso que comprove o erro que se funda a retificação.

Muito bem. No caso concreto, o contribuinte alega que a diferença entre o saldo negativo anterior e o novo refere-se a base negativa de CSLL de períodos anteriores. Contudo, nota-se que o valor informado consta da linha 65 que se refere a “Recuperação de Crédito de CSLL – MP n. 1807/99, art. 8º”. A linha 65, portanto, corresponde ao benefício fiscal previsto no artigo da MP n. 1807/99 que dependeria de prova para ser demonstrado.

Bem verdade que o Recorrente alega erro de preenchimento na DIPJ e, para sustentar sua afirmação, aponta que a quantia posta na linha 65 coincide com o valor de 30% sobre a base de cálculo da CSLL, antes da compensação. Contudo, não há, nos autos, qualquer elemento adicional, além dessa verossimilhança aritmética, que (a) indique a existência dessa base negativa de períodos anteriores e (b) demonstre que se tratou de compensação de base negativa.

Ainda que o Recorrente tenha razão sobre a necessidade de formalismo moderado, considerando-se o contexto que trata de saldo negativo que já havia sido julgado e que a informação da base negativa foi posta em linha errada, caberia ao Recorrente trazer elementos de prova que pudessem demonstrar sua alegação.

Não bastasse isso, entre a DIPJ original e retificadora, há diversas modificações na própria base de cálculo da CSLL que sequer foram abordadas pelo sujeito passivo. Confira-se no discriminativo constante do acórdão de piso:

A	B	C	D
DIPJ	3ª DIPJ	4ª DIPJ	Diferenças
Ficha 17 - Linhas	17/02/12	28/11/14	
01. Lucro Líquido antes da CSLL	5.913.660.674,00	5.913.660.674,00	
03. (-) Ajustes do Regime Tributário de Transição - RTT	-17.653.048,19	-27.699.208,70	-10.046.160,51
04. Lucro Líquido Após os Ajustes do Regime Tributário de Transição - RTT	5.896.007.625,81	5.885.961.465,30	
32. Outras Adições	4.539.926.647,39	4.503.620.781,81	-36.305.865,58
33. Soma das Adições	21.521.394.312,33	21.485.088.446,75	
53. (-) Outras Exclusões	11.901.067.440,69	11.489.205.493,28	-411.861.947,41
54. Soma das Exclusões	17.791.035.839,08	17.379.173.891,67	
58. Base de Cálculo antes da Comp. BC Neg. de Per. Anteriores	9.626.366.099,06	9.991.876.020,38	365.509.921,32
59. (-) Base de Cálculo Neg. da CSLL de Per. Ant. - Ativ. Em Geral	0,00	0,00	0,00
60. (-) Base de Cálculo Neg. da CSLL de Per. Ant. - Ativ. Rural	0,00	0,00	0,00
61. Base de Cálculo da CSLL	9.626.366.099,06	9.991.876.020,38	365.509.921,32
64. Total da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	1.443.244.426,96	1.498.781.403,06	55.536.976,10
65. (-) Recuperação de Crédito de CSLL	119.244.426,96	449.634.420,91	330.389.993,95
74. (-) CSLL Mensal Paga por Estimativa	1.401.036.229,43	1.456.401.342,45	55.365.113,02
76. CSLL a PAGAR	-76.325.741,53	-407.254.360,31	-330.928.618,78

Ora, para saber se o novo saldo negativo está correto, não bastaria identificar se a base negativa de CSLL existe. Seria necessário apurar se o aumento na subtração referente aos Ajustes do Regime Tributário de Transição – RTT (linha 03) está correta; e se a alteração na linha 32 – Outras Adições procede. Esses valores também impactaram negativamente na base de cálculo e a ausência de elementos comprobatórios torna inviável a identificação do saldo negativo.

Em suma, o contribuinte alega ter declarado a base negativa em linha equivocada, mas faltam elementos probatórios para comprovar sua assertiva. Além disso, há outros aspectos que também contribuíram para majorar seu crédito, como o aumento na subtração do RTT e a alteração em “Outras Adições” e mereceriam comprovação. Não há, portanto, liquidez no crédito pleiteado.

3 DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto em conhecer do Recurso Voluntário, e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton