



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10166.903083/2020-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-006.050 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de agosto de 2023  
**Recorrente** OI MOVEL S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/07/2012

**NULIDADE. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.**

A mera discordância com a motivação não é suficiente para que se declare a nulidade de despacho decisório ou acórdão de DRJ por alegada ausência de motivação.

**NULIDADE. DESCUMPRIMENTO DE SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULANTE. INOCORRÊNCIA.**

A alegação de descumprimento de conteúdo de conteúdo de solução de consulta com efeito vinculante não se trata de matéria preliminar, confundindo-se com o mérito.

**DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE ANÁLISE DA DCTF RETIFICADORA. IMPOSSIBILIDADE. VERDADE MATERIAL.**

Considerando que o Despacho Decisório eletrônico não analisou a DCTF retificadora, em respeito à regra da busca da verdade material consubstanciada no processo administrativo fiscal, um despacho decisório complementar deve analisá-la.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para que se retorne o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pela contribuinte, nos termos do voto do relator, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais, devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Fabio de Tarsis Gama Cordeiro, Fredy José Gomes de Albuquerque, Jose Eduardo Genero Serra, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra Acórdão da DRJ que julgou improcedente a manifestação de inconformidade proposta pelo mesmo, em decorrência de Despacho Decisório que não homologou o pedido de restituição realizado pelo recorrente:

1. O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório (...), emitido eletronicamente (...), referente ao crédito demonstrado no PER/DCOMP (...) e relacionado no Despacho Decisório (...), pela qual a Interessada pretende aproveitar um suposto crédito de Pagamento Indevido ou a Maior (...), pago através de DARF, no código de receita 2484 (CSLL- PJ OBRIGADAS AO LUCRO REAL- ENTIDADES NÃO FINANCEIRAS- ESTIMATIVA MENSAL), para fato gerador ocorrido (...).
2. O Despacho Decisório (...) indeferiu a restituição pleiteada no PER/DCOMP (...).considerando que, a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP ora em análise, foram localizados um ou mais os pagamentos, integralmente utilizados para a quitação dos débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para restituição.

Diante da não homologação dos créditos pleiteados, devidamente citado, o contribuinte interpôs manifestação de inconformidade e sintetizando os fatos da seguinte maneira:

A ora Manifestante transmitiu (...) o PER (...), por meio do qual requereu restituição de crédito oriundo de pagamento indevido de CSLL – estimativa mensal (código 2484) (...) para a compensação com débitos próprios (DCOMP (...)) e restituição do saldo remanescente.

Foi então emitido o presente Despacho Decisório nº 2878779 (...), que indeferiu integralmente o pleito, sob o principal fundamento de que o montante apontado no DARF objeto do PER/DCOMP em comento já teria sido totalmente utilizado, não restando qualquer saldo.

(...)

Ademais, de acordo com o Relatório de Intervenção de Auditoria, parte integrante do presente Despacho Decisório, (i) o indébito de estimativa teria sido integralmente utilizado na composição do Saldo Negativo da CSLL do período, (...), o que impediria a restituição da estimativa paga a maior; (ii) a DIPJ retificadora que embasou o pleito teria sido enviada após os procedimentos de fiscalização tratados nos PAs (...), pelo que a ora Manifestante teria perdido a espontaneidade para retificar sua DIPJ, não podendo a mesma ser aceita.

Ocorre que, por todos os ângulos, o despacho decisório deverá ser integralmente reformado, uma vez que a Manifestante faz jus à utilização do indébito apurado, com a consequente homologação das compensações realizadas e restituição do saldo remanescente.

Assim, os principais argumentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade foram os seguintes: 1) **PRELIMINARMENTE**: a) da nulidade do r. despacho decisório - da falta de motivação do ato administrativo; 2) **QUANTO AO MÉRITO**: a) alega o inequívoco direito creditório do contribuinte; a.1) alega a plena possibilidade de retificação de DIPJ no período; a.2) alega a possibilidade de restituição do indébito de estimativa de CSLL e a ausência de sua utilização no pedido de restituição do saldo negativo do período; a.3) requer complementarmente a realização de diligência, indicando assistente, e realizando os quesitos a serem respondidos durante o referido procedimento; finalmente. Portanto, requereu o seguinte:

Ante todo o exposto, a Manifestante requer o conhecimento e provimento da presente Manifestação de Inconformidade, para que, preliminarmente, seja reconhecida a nulidade que macula os autos ou, assim não se entendendo, para que no mérito seja reformado integralmente o despacho decisório, reconhecendo assim a totalidade do crédito pleiteado (...), referente ao pagamento indevido de CSLL – estimativa mensal (código 2484) (...), homologando-se, por conseguinte, a integralidade das compensações tempestivamente vinculadas e restituindo saldo remanescente.

Na remota hipótese de V.Sas. entenderem que restam possíveis dúvidas quanto ao direito creditório da Manifestante, relativo a pagamento indevido ou a maior da CSLL-estimativa, o que se admite apenas para fins de argumentação, a Manifestante pleiteia a realização de diligência ou perícia, em consonância com o disposto no inciso IV, do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72.

Não obstante, o Acórdão da DRJ, fundamentado no voto condutor, afastou as preliminares suscitadas pelo manifestante e, no mérito julgou improcedente os pedidos na petição impugnatória do contribuinte, já que entendeu que as retificações posteriores de DIPJ e DCTF haviam sido realizadas após o início de procedimento fiscal realizado sobre o contribuinte e que culminou nas respectivas autuações que levaram à não homologação dos créditos pleiteados, fato que inviabilizaria o direito creditório pleiteado pelo contribuinte, conforme consta no Despacho Decisório referido e rejeitando o pedido de diligência formulado pelo contribuinte.

No seguinte sentido foram as conclusões complementares constantes no voto condutor:

a) Todo o pagamento (...), referente código de receita 2484 (CSLL - Estimativa), (...) informado na DIPJ (...) e DCTF (...), ambos prévios ao procedimento fiscal realizado sobre a Empresa (...), objeto do PER/DCOMP n (...), tendo sido, portanto, integralmente alocado ao referido processo. Logo, não há valor não utilizado do pagamento (...).

b) Ficou evidenciada a perda da capacidade de retificar espontaneamente sua DIPJ e DCTF, ante o procedimentos de fiscalização (...), ficando afastados os recebimentos espontâneos das declarações que a Empresa alega fundamentar seu direito creditório.

Nada obstante, o não provimento em primeira instância motivou à apresentação, em segunda instância, de Recurso Voluntário ao CARF, onde se pleiteia, **preliminarmente**, a nulidade da decisão da DRJ, por falta de motivação do ato administrativo e a nulidade do despacho decisório e do Acórdão da DRJ por violação à solução de consulta COSIT com efeito

vinculante (Solução de Consulta n. 31/2013). Ainda, além dos argumentos já expostos no **mérito** da manifestação de inconformidade, argumenta a possibilidade de restituição de indébito de estimativa de CSLL e a ausência de sua utilização no pedido de restituição do saldo negativo do período, assim como no tocante à possibilidade de retificação de DIPJ e de DCTF no período, à comprovação documental do indébito de estimativa, ao reconhecimento do direito creditório e à possibilidade suplementar de diligência, ocasião em que junta também outros documentos fiscais-contábeis complementares, a exemplo do livro razão.

Após, os autos foram encaminhados ao CARF para apreciação e julgamento.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Jeferson Teodorovicz, Relator.

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A recorrente alega preliminarmente a nulidade do despacho decisório e do acórdão combatido por falta de motivação do ato administrativo, pois não teriam sido analisados os documentos apresentados.

Contudo, em que pese o inconformismo da Recorrente, entendo não se tratar de matéria atinente à nulidade, haja vista que os atos contestados foram devidamente motivados, ainda que com elas não se concorde.

Nesse aspecto o Despacho Decisório:

**4. No tocante a análise, verifica-se que este pedido da Contribuinte se fundamenta em Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) enviada em fevereiro de 2016. Nessa DIPJ, a Empresa apresenta estimativa de CSLL de R\$ 24.565.569,53. Por isso, ela solicita a diferença entre o valor pago e o valor apresentado na Declaração, ou seja, R\$ 2.619.746,88.**

**5. Essa DIPJ, todavia, não pode ser considerada. Conforme análise do processo 16682.901508/2016-19, a Empresa perdera a espontaneidade. Essa sua capacidade de retificar sua DIPJ encerrou-se em junho de 2014, conforme os registros no processo de fiscalização 16682.721735/2017-35. Logo, a última declaração recebida pela RFB e aceita, nos termos da legislação tributária, é aquela enviada em agosto de 2013.**

(...)

**7. Assim, para essa análise, consideram-se os seguintes elementos**

**7.1.** O uso de R\$ 27.185.316,41 foi apresentado nas DIPJ previas ao procedimento fiscal realizado sobre a Empresa. Esse foi o valor considerado no Saldo Negativo da Requerente, em dois procedimentos fiscais, cujos registros são 16682.901508/2016-19 e 16682.721735/2017-35.

**7.2.** A perda da capacidade de retificar espontaneamente sua DIPJ, ante os procedimentos de fiscalização do processo 16682.721735/2017-35 (perda essa que foi considerada na apuração desse saldo, conforme processo 16682.901508/2016-19).

Da mesma forma a decisão recorrida:

21. Cumpre destacar que o Despacho Decisório negou o direito creditório pleiteado, uma vez que os Sistemas da Receita Federal do Brasil haviam vinculado todo o valor recolhido no DARF acima referido, no total de R\$ 27.185.316,41, ao pagamento do débito referente ao código de receita 2484 e período de apuração de 31/07/2012.

22. Compulsando os Sistemas da Receita Federal do Brasil (DCTF), constatei que a Interessada emitiu em 02/02/2016 (data anterior à ciência do Despacho Decisório) DCTF retificadora ativa n.º 100.2012.2016.1861342656 (fl. 190), vinculando o pagamento no valor de R\$ 24.565.569,53 para o código de receita 2484 e período de apuração de 31/07/2012.

23. Cumpre ainda observar que, compulsando os Sistemas da Receita Federal do Brasil (Portal IRPJ), constatei que a Interessada apresentou em 02/02/2016 (data anterior à ciência do Despacho Decisório) DIPJ retificadora ativa n.º ND 0001640954 (fl. 240), referente ao ano-calendário 2012, tendo informando o valor de R\$ 24.565.569,53 de estimativa de CSLL referente ao período de apuração de julho de 2012.

24. As referidas DCTF e DIPJ retificadoras ativas, todavia, não podem ser consideradas, pois, conforme análise do processo n.º 16682.721735/2017-35, a Empresa perdera a espontaneidade. Essa sua capacidade de retificar suas DCTF e DIPJ encerrou-se em junho de 2014, conforme os registros no processo de fiscalização n.º 16682.721735/2017-35, objeto de Auto de Infração de CSLL referente ao ano-calendário 2012.

24.1. Concluímos que as DCTF e DIPJ retificadoras ativas supracitadas, além de terem sido apresentadas após o evento de incorporação em questão, não foram espontâneas, pelo fato da sucedida da Interessada ter sido previamente cientificada de procedimento de fiscalização em 27/06/2014, cujo processo administrativo somente foi objeto de Acórdão de Recurso Voluntário em 2018.

24.2 Em razão da apresentação de DCTF e DIPJ retificadoras, as quais a Empresa alega fundamentarem seu argumento e ser a motivação desta análise, apresenta-se outro comando legal. A norma agora é o Decreto 70.235/72, a qual trata das possibilidades de retificação por parte dos sujeitos passivos. Assim está apresentado no art. 7º:

“Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.”

24.3 Com esses documentos, cabe repisar o argumento da Contribuinte sobre a entrega de suas informações. De fato, as declarações entregues e aceitas de forma espontânea substituem as declarações prévias. Mas esse argumento não pode ser utilizado a partir do início do procedimento fiscal (ciência). Como informado acima, a Empresa não possuía a espontaneidade a partir de junho de 2014, uma vez que ela estava sob fiscalização e estava ciente disso.

24.4. Assim, resgata-se afirmação da Contribuinte, em sua peça impugnatória: “É preciso lembrar que a DCTF retificadora, não pode, em hipótese alguma, ser desprezada, uma vez que ela tem a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente...”. Tal afirmação esbarra na previsão legal citada acima e aplicada ao caso da Interessada. Seus documentos declaratórios informados após o início do procedimento fiscal não estavam cobertos pela espontaneidade e, por isso, não tinham o condão de substituir integralmente as declarações anteriores.

24.5 Esse contexto indica, pois, que devem ser observadas as mesmas declarações que a fiscalização observou. Ou seja, os documentos entregues antes de 06/2014, quais sejam, DIPJ ND 0001592506 e DCTF n.º 100.2012.2013.1821283905. Para o período de apuração em foco, PA 07/2012, a síntese dos valores declarados é a seguinte:

Assim, vislumbrando as hipóteses do art. 59 do Decreto n.º 70.235/72, verifica-se que não há razão para que se declare a nulidade pleiteada, razão pela qual afasto a preliminar suscitada. Com efeito, em feliz passagem, o CARF já decidiu que, “(...) considerando que a atividade esperada da Administração Tributária é a verificação da existência do direito creditório pleiteado, a análise necessária diz respeito aos fatos que circunscrevem o pedido, razão pela qual o fundamento da decisão é essencialmente fático e isso foi atendido na decisão atacada”<sup>1</sup>.

Da mesma forma, não há que se falar em nulidade do despacho decisório e do acórdão da DRJ ante a inobediência à solução de consulta COSIT com efeito vinculante. Como se percebe, trata-se de matéria afeita ao mérito, razão pela qual afasto a referida preliminar.

Por outro lado, no que diz respeito ao mérito, **destaco que assiste razão ao contribuinte**, quando sustenta a aplicabilidade da Solução de Consulta COSIT com efeito vinculante. Verifica-se que a Solução de Consulta 31/2013 foi publicada em novembro de 2013, quando então vigente a Instrução Normativa RFB n. 1396 de 2013, cujo artigo 9º, em sua redação original, estabelecia o seguinte:

Art. 9º A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consultante, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida.

---

<sup>1</sup> Acórdão n.º 1201-005.121 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 19 de agosto de 2021, Relator Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, unânime. Disponível em [https://acordaos.economia.gov.br/acordaos2/pdfs/processados/11020901281200600\\_6463048.pdf](https://acordaos.economia.gov.br/acordaos2/pdfs/processados/11020901281200600_6463048.pdf)

Observe-se que a Solução de Consulta n. 31/2013, entrou em vigor 22 de novembro de 2013. Portanto, na vigência da referida IN RFB, o que lhe garante caráter vinculante aos casos em que se enquadre.

Ainda, nesse aspecto, entendo também que a Solução de Consulta n. 31/2013 aplica-se ao caso concreto, conforme bem contextualizou o próprio contribuinte, em seu Recurso Voluntário:

(...) o que teria sido prontamente atendido e esclarecido que as ratificações em voga decorrem da utilização das percentuais da depreciação determinada, pela RFB na IN 162/98. Isso porque, resumidamente, até o ano de 2007 as demonstrações contábeis eram regidas fundamentalmente pelas normas tributárias, as quais determinam que as empresas poderiam apropriar-se a título de custo dos encargos de depreciação, calculados sobre o custo de **aquisição** dos ativos, sendo os prazos e taxas estabelecidos pela Receita Federal por meio da IN 162/98.

No entanto, com o advento da Lei 11.638/07, foram realizadas mudanças da referida Lei, foi incluído o §3º no art. 183 da Lei 6.404/76, determinando que os elementos do ativo sejam submetidos a avaliação periódica de acordo com a vida econômica do bem.

Visando neutralizar os efeitos tributários decorrentes e das alterações contábeis, a Lei 11.630/07 instituiu o Regime Tributário de Transição (RTT), estabelecendo diversas normas para a apuração do resultado tributável nos mesmos moldes do que ocorria até 2007, vigendo referido RTT até o final de 2014, com o advento da Lei 12.973/14.

Assim, em plena vigência do RTT, a Recorrente possui legítima dúvida acerca de qual critério deveria ser utilizado para apropriar os encargos de depreciação. De um lado, os novos critérios contábeis apontavam uma taxa baseada na vida útil dos bens, e de outro a utilização das taxas firmadas pela RFB na IN 162/98 (que eram maiores que as contábeis) por considerar um tempo pré-estabelecido.

Neste cenário duvidoso, a Recorrente agiu de forma conservadora e utilizou os critérios contábeis, que permutam taxas de depreciação menores e, que consequentemente reduziam menos seu lucro tributável.

No entanto, quando tomou **conhecimento da Solução** de Consulta n.º 31/13, percebeu que havia incorrido em erro, tendo em vista a orientação exposta pela RFB não somente admitia a utilização das taxas de depreciação da IN 162/98 (em detrimento da contábil) **como determinava expressamente que a DIPJ poderia ser retificada para constar na apuração as taxas estipuladas na Instrução Normativa n.º 162/98:**

(...)

É admissível ao contribuinte retificar as DIPJ relativas aos anos-calendário 2008 a 2010, a fim de excluir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL a diferença entre o valor dos encargos de depreciação calculados com base nas taxas fixadas na IN SRF nº 162, de 1998, e aquele registrado na contabilidade societária, desde que antes de notificado o lançamento.

(...)

Ademais, em minha leitura, embora se refira a 2008 a 2010, não há dúvida que a consulente era optante pelo RTT no período e, portanto, os efeitos da Solução Cosit (em caráter

vinculante) e respectiva IN SRF n. 162/98 eram plenamente aplicáveis ao contribuinte no período mencionado, cuja retificação decorreu da alteração das taxas de depreciação mencionadas, conforme entendimento expresso na Solução de Consulta Interna COSIT nº 31/2013.

Ainda, verifica-se do despacho decisório e da r. decisão de primeira instância que o crédito pleiteado foi negado porque as autoridades administrativas desconsideraram os documentos retificadores apresentados pela Recorrente em razão da perda de espontaneidade durante período de fiscalização. E, ao que tudo indica, as retificações posteriores observaram o disposto na referida Solução de Consulta mencionada.

Conforme tenho defendido, inclusive em artigo publicado, escrito em coautoria com o Conselheiro Fredy Albuquerque (TEODOROVICZ, Jeferson; ALBUQUERQUE, Fredy José Gomes de. *Compensação Tributária de IRPJ/CSLL e desafios ao reconhecimento do direito creditório na jurisprudência do CARF. Tributação Federal: Jurisprudência do CARF em Debate. 2ª Ed. São Paulo: NSM Editora 2023*, p. 316-343), não há óbice à retificação da DIPJ nem da DCTF (ou ECD), mesmo após a transmissão da PER/DCOMP e ao próprio despacho decisório, nos casos em que a própria declaração traz informação divergente da que consta na contabilidade da empresa, desde que a mesma esteja acompanhada de provas suficientes que possam demonstrar o direito creditório alegado (leia-se “documentos contábeis”), cujo ônus da prova é do Recorrente.

A ilustrar essa posição, também o conteúdo da Súmula CARF n. 164:

Súmula CARF nº 164: 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.

Com efeito, o princípio da verdade material é plenamente aplicável no processo administrativo fiscal, como forma de admitir que a busca do que é verdadeiro é útil ao atendimento da Justiça Fiscal, razão pela qual se admite que provas acidentais, havidas em fases processuais posteriores ao início do pedido de repetição do indébito via declaração de compensação, sejam admitidas para assegurar o direito creditório reivindicado administrativamente, evitando-se, inclusive, desnecessário questionamento judicial.

Complementarmente, deve-se mencionar que o contribuinte também junta aos autos documentos que apontam haver **indícios de direito pela Recorrente**. Contudo, tais fatos devem ser analisados pela unidade de origem, sob o risco de supressão de instância, razão pela qual, entendo deva ser dado parcial provimento ao recurso voluntário.

**Diante do exposto**, voto por conhecer o recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para que o processo retorne à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido de compensação formulado pelo contribuinte, a partir dos fundamentos e documentos juntados aos autos, podendo intimar a parte a apresentar outros documentos adicionais, devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz