



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.907237/2020-36
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-006.028 – 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

Data do fato gerador: 31/05/2011

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.

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 condutor, 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. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 1201-006.026, de 14 de agosto de 2023, prolatado no julgamento do processo 10166.907232/2020-11, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente Redator

Participaram da sessão de 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

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

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 para aproveitar crédito de pagamento indevido ou a maior, pago através de DARF, no código de receita 2484 (CSLL – estimativa mensal) para pagamento (fato gerador). Contudo, o Despacho Decisório, como visto, considerou o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo.

Adicionalmente, consta também junto ao Despacho Decisório, Informação contendo **Relatório Fiscal da Intervenção do Usuário**, que detalhou os fundamentos para não homologação do crédito pleiteado.

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 Pedido de Restituição (...), pelo qual requereu a restituição de crédito oriundo de pagamento indevido de CSLL – estimativa mensal (código 2484) (...) para posterior compensação com débitos próprios (DCOMP (...)). Foi então emitido o Despacho Decisório (...) pelo qual indeferiu-se integralmente o pleito, sob os principais argumentos de que (i) a estimativa de CSLL tratada no presente feito não poderia ter sido objeto de retificação por meio da transmissão de DIPJ e DCTF retificadora, porquanto não se poderia admitir que modificações efetuadas na contabilidade da contribuinte, em especial nos balancetes/balanços mensais, após o encerramento do respectivo ano calendário, resultasse na apuração de novo valor de estimativa, uma vez que a estimativa seria mera antecipação e que eventuais ajustes somente afetariam a apuração do SNCSLL; (ii) o indébito de estimativa teria sido integralmente utilizado na composição do Saldo Negativo de CSLL do período, o que impediria a restituição da estimativa paga a maior.

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, na medida em que a Manifestante colaciona à presente Manifestação de Inconformidade documentos aptos a comprovar o indébito apurado.

Assim, os principais argumentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade foram os seguintes: 1) **PRELIMINARMENTE**: a) nulidade do r. despacho decisório por cerceamento do direito de defesa pela ausência de fundamentação e contradição nas informações apresentadas; b) da nulidade do r. despacho decisório - da falta de intimação e da inobediência à solução de consulta COSIT com efeito vinculante; 2) **QUANTO AO**

MÉRITO: a) alega o inequívoco direito creditório do contribuinte; a.1) alega a plena possibilidade de retificação de DIPJ e DCTF 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, reconhecidas as nulidades que maculam 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 de 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) Ficou evidenciada a perda da capacidade de retificar espontaneamente sua DIPJ e DCTF, ante a ciência do Despacho Decisório no processo de crédito (...), referente ao Saldo Negativo de CSLL (...) (PER/DCOMP (...)), no qual aproveitou a estimativa paga em apreço (...), ficando afastados os recebimentos espontâneos das declarações que a Empresa alega fundamentar seu direito creditório.

b) Foi constatado que o pagamento (...), referente código de receita 2484 (CSLL-Estimativa (...), foi aproveitado pela Interessada, por ter sido incluído como parcela integrante na composição do Saldo Negativo de CSLL (...), objeto de processo de crédito (...), bem como também incluído como parcela integrante na composição do Saldo Negativo do referido ano-calendário, conforme informado na própria DIPJ (...), apresentada anteriormente à ciência do Despacho Decisório no referido processo (...).

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 do despacho decisório e do Acórdão da DRJ por violação à solução de consulta COSIT com efeito vinculante. 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 no período e à possibilidade suplementar de diligência, em face de ser inequívoca a existência do direito creditório, segundo alega o contribuinte.

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

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

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, pode-se observar a motivação do Despacho Decisório pela leitura do Relatório Fiscal da Intervenção do Usuário, que acompanhou o Despacho:

13. De acordo com as normas legais acima transcritas, o balanço ou balancete de suspensão ou redução deve ser escriturado no livro Diário até a **data fixada para o recolhimento** da respectiva estimativa de IRPJ ou CSLL e **somente** possui efeitos para determinação da parcela do imposto devido (ou da contribuição social) no decorrer do ano-calendário, logo **não** se admite que modificações efetuadas na contabilidade do contribuinte, em especial, nos balancetes ou balanços mensais após o encerramento do respectivo ano-calendário resulte na apuração de novo valor de estimativa de IRPJ ou da CSLL, posto que a estimativa é considerada, tão somente, **mera antecipação** do valor devido a título de IRPJ - Ajuste Anual ou da CSLL - Ajuste Anual. Logo, eventuais ajustes contábeis posteriores ao encerramento do ano-calendário somente afetam a apuração do Saldo Negativo do IRPJ ou da CSLL.

14. Neste ponto, destaca-se que o contribuinte apresentou retificações na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) após ter ocorrido a validação e reconhecimento das parcelas componentes do crédito de Saldo Negativo da CSLL, conforme quadro abaixo. No entanto, tais retificações da DIPJ/2012, relativo ao ano-calendário 2011, não podem modificar as parcelas de estimativas da CSLL já utilizadas anteriormente como componentes validados no crédito reconhecido a título de Saldo Negativo da CSLL sob pena de caracterizar **utilização em duplicidade** do respectivo pagamento para fins de formação de créditos distintos (Saldo Negativo de CSLL e Pagamento a Maior de Estimativa de CSLL). Ademais, os pagamentos de estimativas de CSLL tornaram-se definitivos após a utilização como dedução do valor devido a título de CSLL - Ajuste Anual, formando o Saldo Negativo da CSLL do correspondente período de apuração.

Da mesma forma, a decisão recorrida fundamentou de maneira expressa a motivação da sua razão de decidir:

23. Cumpre ainda observar que, compulsando os Sistemas da Receita Federal do Brasil (Portal IRPJ), constatei que a Interessada apresentou em 04/02/2016 (data posterior à ciência do Despacho Decisório no processo nº 10166.902640/2013-40 referente ao Saldo Negativo de CSLL) DIPJ retificadora ativa nº ND 0001641005, referente ao ano-calendário 2011, tendo informando o valor de R\$ 557.231,06 de estimativa de CSLL referente ao período de apuração de fevereiro de 2011.

24. As referidas DCTF e DIPJ retificadoras ativas, todavia, não podem ser consideradas, pois a Empresa perdera a espontaneidade. Essa sua capacidade de retificar suas DCTF e DIPJ encerrou-se em 26 de abril de 2013, data da ciência do Despacho Decisório no processo nº 10166.902640/2013-40, referente ao Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário 2011.

24.1. Concluímos que as DCTF e DIPJ retificadoras ativas supracitadas não foram espontâneas, pelo fato da sucedida da Interessada ter sido previamente cientificada do Despacho Decisório no processo nº 10166.902640/2013-40, referente ao Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário 2011 (...).

Assim, vislumbrando as hipóteses do art. 59 do Decreto nº 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”¹.

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 tange 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.

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.

¹ Acórdão nº 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

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 11.638/07 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 da 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 nº 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 1132/98 (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 consultante 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, entendendo 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.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela

consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de 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, 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 Redator