



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10245.900235/2009-21
Recurso nº 911.938 Voluntário
Acórdão nº **1101-00.528 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 4 de agosto de 2011
Matéria DCOMP - Pagamento indevido ou a maior - CSLL
Recorrente VIMEZER FORNC. DE SERV. LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do Fato Gerador: 31/03/2003

OMISSÃO DA DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE. POSSIBILIDADE DE DECIDIR O MÉRITO A FAVOR DO SUJEITO PASSIVO. Não se pronuncia a nulidade de ato cuja omissão deveria ser suprida quando é possível decidir o mérito a favor de quem aproveitaria a declaração de nulidade.

DCOMP. ANÁLISE MEDIANTE PROCESSAMENTO ELETRÔNICO DE INFORMAÇÕES DISPONÍVEIS NOS BANCOS DE DADOS DA RECEITA FEDERAL. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. DARF VINCULADO A DÉBITO DECLARADO EM DCTF. DÉBITO MENOR INFORMADO EM DIPJ ANTES DA APRECIÇÃO DA COMPENSAÇÃO. Não subsiste o ato de não-homologação de compensação que deixa de ter em conta informações prestadas espontaneamente pelo sujeito passivo em DIPJ e que confirmam a existência do indébito informado na DCOMP.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Votou pelas conclusões o Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, que fez declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (presidente da turma), José Ricardo da Silva (vice-presidente), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

Relatório

VIMEZER FORNC. DE SERV. LTDA, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém/PA que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade interposta contra despacho decisório que não homologou compensação declarada sob nº 37040.56080.070906.1.7.04-8548, na qual foi utilizado crédito de R\$ 963,62, apurado em recolhimento de CSLL (código 2372), realizado em 30/04/2003 e relativo à apuração de 31/03/2003.

Constou do referido despacho decisório que o recolhimento apontado foi localizado, mas já havia sido utilizado integralmente *para quitação de débito do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP*.

Em sua manifestação de inconformidade, a contribuinte informou que o débito apurado no período em questão constou de DIPJ retificadora e foi recolhido a maior, ensejando a apuração de indébito utilizado na compensação questionada.

Argumentou que a afirmação fiscal, no sentido de que o pagamento foi integralmente utilizado para quitação de débito, deixou dúvida quanto a origem do débito considerado como quitado. Acrescentou que *a simples falha no preenchimento das declarações não afasta em hipótese alguma a existência do direito material em relação à compensação*, e que as *informações apresentadas nas peculiares declarações* permitiriam a confirmação do crédito utilizado.

Discorre sobre o conceito de compensação e afirma que *além de ter oferecido indevidamente valores a tributação, não se creditou de valores que foram devidamente retidos na fonte pelas fontes pagadoras, conforme documento anexado e evidenciado quando da exposição dos fatos*. Daí a utilização do crédito para *compensação de débitos próprios do impugnant, e que também são administrados pela Receita Federal*.

Ressalta que o crédito utilizado não se enquadra em qualquer das hipóteses do art. 74, §12 da Lei nº 9.430/96, e afirma ter demonstrado *a insubsistência e total improcedência do Despacho Decisório*.

A Turma julgadora rejeitou estes argumentos, acolhendo o voto condutor da decisão recorrida que, depois de destacar o efeito extintivo da Declaração de Compensação - DCOMP, e a sua homologação tácita depois de transcorridos cinco anos de sua entrega, de modo a caracterizar a compensação como um *procedimento efetivado pelo próprio contribuinte, sujeito apenas à posterior homologação pelo Fisco, de forma expressa ou tácita*, assim abordou a defesa da interessada:

- (...) a interessada indicou como crédito a compensar aquele constante de DARF relativo à receita de código 2372, do período de apuração de 31/03/2003. Ocorre que em consulta aos sistemas da Receita Federal do Brasil (telas impressas de fls. 34/36) verifica-se que o referido DARF encontra-se inteiramente alocado a débito informado pelo próprio sujeito

passivo em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), não existindo, por conseguinte, crédito a compensar.

- (...) o crédito tributário resulta constituído não somente pelo lançamento, mas também nas hipóteses de confissão de dívida previstas pela legislação tributária, como se dá no caso de entrega da DCTF. Com efeito, o valor informado na DCTF, por decorrer de uma confissão do contribuinte, pode ser encaminhado à dívida ativa da União sem que se faça necessário o lançamento de ofício. O valor confessado faz prova contra o contribuinte. Logo, se o valor declarado (confessado) em DCTF é igual ou maior que o valor pago, a conclusão imediata é que não há valor a restituir ou compensar, pois o próprio contribuinte está informando que efetuou um pagamento igual ou menor ao confessado.
- (...) é condição necessária – embora não suficiente – a que o sujeito passivo pleiteie o reconhecimento de direito creditório referente a débito confessado em DCTF a apresentação prévia de nova declaração, retificando a confissão anterior. E nos termos da legislação que rege a matéria, a alteração de informações prestadas em DCTF efetua-se mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.
- (...) a desconstituição do crédito confessado em DCTF não depende apenas da apresentação de DCTF-Retificadora, mas igualmente da comprovação inequívoca, por meio de documentos hábeis e idôneos, de que houve pagamento indevido ou a maior. (...)
- (...) No caso concreto, como permanece válida a confissão de dívida originalmente efetuada pela contribuinte, haja vista a não apresentação, ao que consta dos autos, de DCTF-Retificadora, resulta notória a impossibilidade de ser acolhida sua pretensão. (...) em se tratando de pedido de restituição o contribuinte figura como titular da pretensão e, como tal, possui o **ônus de prova** quanto ao **fato constitutivo** de seu direito. Em outras palavras, o sujeito passivo possui o encargo de apresentação de documentos comprobatórios de seu direito creditório, por ter sido ele quem inaugurou o procedimento administrativo.
- Citando os arts. 15 e 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/72, destacou ser *ônus do sujeito passivo trazer aos autos administrativos, já com sua peça impugnatória, as provas cuja produção encontre-se em sua esfera de responsabilidade.*

Cientificada da decisão de primeira instância em 23/02/2011 (p. 43 dos autos digitalizados), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 15/03/2011 (fls. 44/57 dos autos digitalizados).

Argumenta que a constituição do crédito tributário por meio de DIPJ ou DCTF é provisória, e somente se torna definitiva com a homologação, sendo que, em caso de retificação da declaração antes desta homologação, seu objeto passa a ser o valor retificado. E, ressaltando que a constituição do crédito tributário por meio de DCTF não exclui a constituição por meio de DIPJ retificadora, e citando o art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 166/99, a recorrente discorda da afirmação, contida na decisão recorrida, de que o crédito tributário resulta constituído com a apresentação da DCTF.

Assevera, também, que *o ônus de aprovar ou não a compensação é do Fisco, cabendo-lhe questionar as informações veiculadas em declarações retificadoras, e exigir a apresentação de documentos comprobatórios, na medida em que não é permitido à contribuinte juntar estes elementos no momento da retificação. Enquanto o Fisco assim não procede, os valores declarados estarão revestidos de veracidade.*

Reconhece que a prova é de quem alega, mas, na constituição do crédito tributário mediante entrega de declaração, as provas devem ser guardadas na forma do art. 37 da Lei nº 9.430/96, durante o prazo em que o Fisco pode examiná-las. Menciona, também, que a autoridade julgadora não atentou para o disposto no art. 9º do Decreto nº 70.235/72, que exige a juntada dos elementos comprobatórios do ilícito para formalização da exigência de crédito tributário, atuando de forma parcial de modo a, apenas, *ratificar as decisões dos agentes fiscais.*

Esclarece que a afirmação fiscal de que o pagamento foi integralmente utilizado para quitação de débitos declarados somente é verdadeira de desconsiderada a retificação da DIPJ. Acrescenta que a declaração retificadora foi juntada à impugnação, *mas que em momento algum foi mencionada no relatório, como sendo uma prova sem valor, e não motivando o julgador, apresentando as razões que o levaram à aparente glosa injustificada.*

Reitera que, enquanto não promovida qualquer glosa em face da declaração apresentada, esta subsiste como prova do crédito alegado. E, ainda que a declaração não tivesse sido juntada, na medida em que ela está sob guarda do Fisco, caberia à autoridade julgadora *comprovar se a documentação de renda apresentada está em conformidade com o que fora apresentado à época.*

Aduz que a autoridade julgadora deveria, ao menos, ter procedido a uma diligência para confirmação destas informações, ao invés de optar *pela omissão e glosa arbitrária. Conclui estar provado que a argumentação apresentada, no despacho decisório e corroborada pelo órgão julgador de primeira instância, é fraca e insubsistente, pois não respeitou as regras legais consagradas nos diplomas legais, dentre as quais a devida motivação, juntada de provas que corroborem o despacho (Dec. 70.235/72), e negligência na análise das provas carreadas pela Recorrente aos autos, como a ventilada Declaração de Renda Retificadora.*

Transcrevendo os dispositivos legais que regem a compensação no âmbito da Receita Federal, reafirma a necessidade de motivação e de provas para a não-homologação da compensação, citando também dispositivos da Lei nº 9.784/99. Novamente menciona a necessidade de que o Fisco intime a contribuinte a apresentar as provas que não foram juntadas à declaração retificadora, e a prevalência das informações nela prestadas enquanto não questionadas.

Reporta-se, também, às hipóteses nas quais a compensação é considerada não declarada (art. 74, §12 da Lei nº 9.430/96), para afirmar que *não se consegue verificar no despacho decisório, nem as provas colacionadas e nem qual das hipóteses elencadas na lei que fora firmada a decisão, ou seja, com base em que regra legal a decisão está embasa (sic). Afirma que dentre as hipóteses previstas no referido dispositivo não se encontra o fato de o pagamento estar vinculado a débito declarado em DCTF, alegado pela autoridade julgadora.*

Destaca, mais uma vez, que a autoridade julgadora ignorou a DIPJ retificadora, e discorda da prevalência da declaração retificada, pois nada na legislação permite

concluir que *erro de procedimento do contribuinte resultasse na glosa de um direito líquido e certo*. Reafirma a validade do que contido na DIPJ retificadora depois de transcorridos cinco anos de sua entrega, e a necessidade de, na dúvida, se decidir em favor do contribuinte, que figura como *parte hipossuficiente* na relação jurídica.

Quanto à menção à necessidade de DCTF retificadora, a recorrente aduz que *não pode o julgador analisar algo, não carreados nos autos pelas partes, sem com isso avaliar as provas trazidas aos autos e anexas ao mesmo (sic)*. Reafirma as evidências do crédito presentes na DIPJ retificadora e na DCOMP, a possibilidade que tinha o Fisco de exigir-lhe as demais provas necessárias, e, mais à frente, acrescenta que não foi apresentada a fundamentação legal para a exigência veiculada na decisão recorrida.

Questiona se a DIPJ retificadora e a DCOMP *nada valem na análise*, e novamente aborda o ônus da prova, destacando que tem o dever de guarda, e não de juntada de provas *como cópias de livros contábeis* ou de *demonstrações contábeis*. Quanto aos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72, acrescenta que poderia apresentar sua documentação contábil à época da elaboração do despacho decisório, mas ela não lhe foi requerida.

Pede, assim, um *julgamento equidistante* e que, *se for necessário que seja corrigido o despacho decisório, determinando que o agente fiscal intime a Recorrente para apresentar os livros, se não considerar válido os créditos pretendidos. Que aplique a multa em caso da não apresentação das retificadoras de forma correta, conforme preceitua a lei, mas que o faça sob a égide da lei, respeitando o princípio da legalidade e motivação, peculiares ao procedimento administrativo*.

Invoca a aplicação do art. 37 da Constituição Federal e do art. 2º da Lei nº 9.784/99, e cita excertos da obra de Celso Antonio Bandeira de Mello, para concluir que *o despacho estava divorciado com o regramento legal*. Acrescenta que *no caderno processual administrativo, não se encontra carreados elementos que fundamentam a decisão do agente fiscal (sic)*.

Complementa que a decisão recorrida foi omissa quanto à apreciação do *fato da Recorrente ter informado DIPJ-Retificadora e ter anexado a presente*, ofendendo o disposto no art. 31 do Decreto nº 70.235/72. Na medida em que os agentes fiscais não questionaram as informações prestadas nesta declaração, uma vez apresentada esta prova pela contribuinte, o ônus de desconstitui-la passa ao Fisco.

Por fim, aborda os efeitos das declarações retificadoras, reporta-se ao dever de retificar a DCTF quando retificada a DIPJ (art. 18 da Medida Provisória nº 2.189-49/2001 e arts. 1º e 4º da Instrução Normativa SRF nº 166/99), mas aduz que o descumprimento desta norma não tem como penalidade a *perda do crédito*, até porque o próprio art. 2º, inciso II da Instrução Normativa SRF nº 166/99 reconhece os efeitos da retificação da DIPJ para fins de restituição.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A contribuinte juntou, à sua impugnação, cópia da ficha de apuração de CSLL incidente sobre o Lucro Presumido, constante de sua DIPJ do ano-calendário correspondente à apuração do crédito alegado, e nela consta a declaração de tributo no valor de R\$ 36.432,56, inferior ao recolhimento de R\$ 37.415,41, confirmado na análise eletrônica da DCOMP nº 37040.56080.070906.1.7.04-8548. Nos sistemas informatizados da Receita Federal verifica-se que esta informação provém de declaração retificadora apresentada em 25/11/2005, e processada sob nº 1276351.

Tais elementos confirmam a alegação de que a retificação de DIPJ promovida pela recorrente evidenciou pagamento a maior de CSLL no valor de R\$ 982,85, utilizado parcialmente na compensação aqui tratada. Relevante anotar que tal indébito foi também utilizado na DCOMP nº 01195.52888.070906.1.7.04-5241 (processo administrativo nº 10245.900326/2009-66), pelo valor de R\$ 19,24, o qual, somado ao indébito aqui utilizado (R\$ 963,62), não supera o pagamento a maior verificado pela diferença entre o débito informado na DIPJ Retificadora (R\$ 36.432,56) e o valor principal recolhido (1 quota(s) de R\$ 37.415,41).

Cabe esclarecer, ainda, que a interessada também formalizou compensações de indébitos apurados em recolhimentos de COFINS e Contribuição ao PIS, as quais restaram, de igual forma, não homologadas, resultando em litígios já apreciados, em sua quase totalidade, pela 3ª Seção de Julgamento deste Conselho, cuja 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, por meio dos Acórdãos nº 3401-01.262 a 3401-01.317, e 3401-01.365 a 3401-01.384, acolheu, à unanimidade, o voto do I. Conselheiro Emmanuel Carlos Dantas de Assis, que concluiu pela nulidade da decisão recorrida com base nos seguintes fundamentos:

Apesar de a Manifestação de Inconformidade estar centrada na existência de DIPJ retificadora, o acórdão recorrido tratou apenas da DCTF. Considerando que esta não foi retificada e seu valor coincide com o do recolhimento, julgou improcedente a inconformidade sem ao menos fazer menção à retificação da DIPJ.

O voto nem ao menos cita a retificação da DIPJ, que para mim é tema crucial para o deslinde do litígio. Seria irrelevante a retificação? A DIPJ retificada deve ser confrontada com a DCTF ou, sem a retificação desta, deve ser simplesmente desprezada? A circunstância de a retificação ter sido anterior à DCOMP tem alguma importância? São indagações a serem respondidas, de modo a completar a fundamentação do acórdão recorrido.

Houve, então, omissão do acórdão recorrido, no que desprezou por completo a retificação da DIPJ. E como essa omissão caracteriza preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, necessita ser sanada, sob pena de supressão de instância. Diante da possibilidade deste Colegiado decidir em desfavor da Recorrente, se considerar que a DCTF (não retificada) deve prevalecer sobre a DIPJ retificadora, apresenta-se inaplicável o § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.¹

Para a correção do feito faz-se necessário que a DRJ trate da retificação da DIPJ, podendo, se julgar pertinente, determinar diligência visando investigar os valores

informados pela Recorrente. Afinal, a confissão em DCTF é relativa e admite provas em contrário, cabendo ainda admitir sua retificação se demonstrado, pelo contribuinte, que os valores nela consignados são superiores aos realmente devidos. Para verificação desses valores, pode ser conveniente análise da contabilidade, da escrita fiscal e de documentos fiscais dos períodos em questão. De todo modo, a retificação da DIPJ há de analisada pela DRJ – com ou sem realização de diligência, ao seu juízo, que deve produzir novo acórdão em substituição ao ora anulado.

Pelo exposto, voto por anular o acórdão recorrido para que a primeira instância o complemente, pronunciando-se, também, sobre a DIPJ retificadora. Em seguida ao novo acórdão a ser prolatado deve ser reaberto o prazo para eventual recurso voluntário, tudo conforme o rito do Decreto nº 70.235/72.

Contudo, ante a confirmação, junto aos sistemas da Receita Federal, das informações alegadas pela recorrente em sua impugnação, vislumbra-se aqui a possibilidade de aplicação do art. 59, §3º do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

Isto porque está-se diante de uma DCOMP analisada mediante processamento eletrônico de informações disponíveis nos bancos de dados da Receita Federal, relativamente à qual se entendeu desnecessária uma apreciação mais aprofundada ou detalhada. E, em tais condições, não é possível, no contencioso administrativo, negar validade a outras informações, também constantes dos bancos de dados da Receita Federal antes da emissão do despacho decisório questionado.

A autoridade preparadora certamente entendeu de forma diversa, adotando apenas as informações constantes da DCTF como referencial para verificação do débito apurado no período que ensejou o alegado recolhimento indevido. É possível inferir que assim o fez por considerar, como expresso desde a Instrução Normativa SRF nº 14/2000, que a informação de débitos em DIPJ não se presta a instrumentalizar inscrições em Dívida Ativa da União:

Art. 1º. O art. 1º. da Instrução Normativa SRF nº 077, de 24 de julho de 1998, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 1º. Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes da declaração de rendimentos das pessoas físicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e da DCTF, serão comunicados à

Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União.”

[...]

Esta é a interpretação que se extrai destes dispositivo, pois, até então, a Instrução Normativa SRF nº 77/98 relacionava a *declaração de rendimentos da pessoa jurídica* dentre os documentos que poderiam servir de base para a inscrição, em Dívida Ativa da União, de saldos de tributos a pagar:

Art. 1º Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes das declarações de rendimentos das pessoas físicas e jurídicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e da DCTF, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União.

Evidente, portanto, que um novo conceito foi atribuído à declaração de rendimentos da pessoa jurídica apresentada a partir do ano-calendário 1999, a qual, inclusive, passou a denominar-se Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ. Desta forma, tal característica pode ter influenciado a definição dos parâmetros de análise da DCOMP pela autoridade preparadora.

Além disso, como a própria recorrente antecipa em sua defesa, a análise realizada pela autoridade preparadora poderia estar orientada pela obrigação imposta na Instrução Normativa SRF nº 166/99, editada com fundamento na Medida Provisória nº 2.189-49/2001, nos termos a seguir transcritos:

Medida Provisória nº 2.189-49/2001, que convalida texto presente desde a Medida Provisória nº 1.990-26, de 14 de dezembro de 1999:

Art.18. *A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.*

Parágrafo único. *A Secretaria da Receita Federal estabelecerá as hipóteses de admissibilidade e os procedimentos aplicáveis à retificação de declaração.*

Instrução Normativa SRF nº 166, de 23 de dezembro de 1999:

Art. 1º *A retificação da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ e da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR anteriormente entregue, efetuada por pessoa jurídica, dar-se-á mediante apresentação de nova declaração, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.*

[...]

Art. 2º *A pessoa jurídica que entregar declaração retificadora alterando valores que hajam sido informados na Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais – DCTF, deverá apresentar DCTF Complementar ou pedido de alteração de valores, mediante processo administrativo, conforme o caso.*

[...]

Nestes termos, se a contribuinte estava obrigada a retificar a DCTF quando retificasse a DIPJ, desnecessária seria a comparação de ambas as declarações para aferição da compatibilidade das informações ali constantes com o indébito utilizado em DCOMP.

Esclareça-se, apenas, que, com a edição da Instrução Normativa SRF nº 255/2002, deixou de existir DCTF Complementar, bem como a necessidade de solicitação de alteração de DCTF, bastando a apresentação de DCTF retificadora para alteração dos valores constantes da DCTF antes apresentada. Tal mudança, inclusive, operou efeitos retroativos, como expresso nos dispositivos da referida Instrução Normativa, a seguir transcritos:

Da Retificação da DCTF

Art. 9º Os pedidos de alteração nas informações prestadas em DCTF serão formalizados por meio de DCTF retificadora, mediante a apresentação de nova DCTF elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§ 1º A DCTF mencionada no caput deste artigo terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados em declarações anteriores.

§ 2º Não será aceita a retificação que tenha por objeto alterar os débitos relativos a tributos e contribuições:

I - cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição como Dívida Ativa da União, nos casos em que o pleito importe alteração desse saldo; ou II - em relação aos quais o sujeito passivo tenha sido intimado do início de procedimento fiscal.

§ 3º As DCTF retificadoras, que vierem a ser apresentadas a partir da publicação desta Instrução Normativa, deverão consolidar todas as informações prestadas na DCTF original ou retificadoras e complementares, já apresentadas, relativas ao mesmo trimestre de ocorrência dos fatos geradores.

§ 4º As disposições constantes deste artigo alcançam, inclusive, as retificações de informações já prestadas nas Declarações de Contribuições e Tributos Federais (DCTF) referentes aos trimestres a partir do ano-calendário de 1997 até 1998 que vierem a ser apresentadas a partir da data de publicação desta Instrução Normativa.

§ 5º A pessoa jurídica que entregar DCTF retificadora, alterando valores que tenham sido informados na DIPJ, deverá apresentar, também, DIPJ retificadora.

§ 6º Verificando-se a existência de imposto de renda postergado de períodos de apuração a partir do ano-calendário de 1997, deverão ser apresentadas DCTF retificadoras referentes ao período em que o imposto era devido, caso as DCTF originais do mesmo período já tenham sido apresentadas.

§ 7º Fica extinta a DCTF complementar instituída pelo art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 45, de 05 de maio de 1998.

Das Disposições Finais

Art. 10. Deverão ser arquivados os processos administrativos contendo as solicitações de alteração de informações já prestadas nas DCTF, apresentadas até a data da publicação desta Instrução Normativa e ainda pendentes de apreciação, aplicando-se, às DCTF retificadoras respectivas, referentes aos anos-calendário de 1999 a 2002, o disposto nos §§ 1º a 3º do art. 9º desta Instrução Normativa.

§1º O arquivamento dos processos, contendo as solicitações de alteração das informações já prestadas nas DCTF referentes aos anos-calendário de 1999 a 2002, somente deverá ocorrer após a confirmação, pela unidade da SRF, da entrega da correspondente declaração em meio magnético.

§ 2º O arquivamento dos processos, contendo as solicitações de alteração das informações já prestadas nas DCTF referentes aos anos calendário de 1997 e 1998, somente deverá ocorrer após os devidos acertos, pela unidade da SRF, nos Sistemas de Cobrança.

Todavia, tem razão a recorrente quando afirma que o descumprimento daquela obrigação não enseja, como penalidade, *a perda do crédito*. A Instrução Normativa SRF nº 166/99 expressamente reconhece a produção de efeitos, por parte da DIPJ Retificadora, para fins de restituição ou compensação, e, embora firme ser dever da contribuinte também alterar o que antes informado em DCTF, em momento algum condiciona este direito à retificação da DCTF:

Art. 1º A retificação da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ e da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR anteriormente entregue, efetuada por pessoa jurídica, dar-se-á mediante apresentação de nova declaração, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.

[...]

§ 2º A declaração retificadora referida neste artigo:

I – terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, inclusive para os efeitos da revisão sistemática de que trata a Instrução Normativa SRF nº 094, de 24 de dezembro de 1997;

II – será processada, inclusive para fins de restituição, em função da data de sua entrega.

[...]

Art. 4º Quando a retificação da declaração apresentar imposto menor que o da declaração retificada, a diferença apurada, desde que paga, poderá ser compensada ou restituída.

Parágrafo único. Sobre o montante a ser compensado ou restituído incidirão juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, até o mês anterior ao da restituição ou compensação, adicionado de 1% no mês da restituição ou compensação, observado o disposto no art. 2º, inciso I, da Instrução Normativa SRF nº 22, de 18 de abril de 1996.

Adaptando estas disposições ao novo regramento da compensação, vigente desde a edição da Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, uma vez formalizada a retificação da DIPJ, apresentando tributo menor que o da declaração retificada, pode a contribuinte transmitir Pedido de Restituição – PER ou DCOMP para receber o indébito em espécie, ou utilizá-lo em compensação, podendo o Fisco indeferir o PER, se não confirmar a veracidade da retificação, ou não homologar a compensação, desde que o faça dentro dos 5 (cinco) anos que a lei lhe confere (art. 74, §5º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003).

Logo, o fato de a contribuinte não ter retificado a DCTF para reduzir o tributo ali originalmente informado não pode obstar a utilização, em compensação, de indébito demonstrado em DIPJ retificadora apresentada antes da edição do despacho decisório que expressou a não-homologação da compensação, especialmente porque a própria autoridade administrativa reputou desnecessária uma análise mais aprofundada ou detalhada da compensação, submetendo-a ao processamento eletrônico de informações disponíveis nos bancos de dados da Receita Federal.

Acrescente-se, ainda, que a alteração das informações constantes em DCTF não se dá, apenas, por retificação de iniciativa do sujeito passivo. Desde a Instrução Normativa SRF nº 482/2004, que revogou a Instrução Normativa SRF nº 255/2002, antes citada, a revisão de ofício da DCTF passou a estar expressamente admitida, nos seguintes termos:

Art. 10. Os pedidos de alteração nas informações prestadas em DCTF serão formalizados por meio de DCTF retificadora, mediante a apresentação de nova DCTF elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

[...]

§ 2º Não será aceita a retificação que tenha por objeto alterar os débitos relativos a tributos e contribuições:

I - cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição como Dívida Ativa da União, nos casos em que o pleito importe alteração desse saldo; ou

[...]

§ 3º A retificação de valores informados na DCTF, que resulte em alteração do montante do débito já inscrito em Dívida Ativa da União, somente poderá ser efetuada pela SRF nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração.

[...]

Observe-se, inclusive, que este dever de revisão pela autoridade administrativa ganhou maior relevo a partir do momento em que a interpretação quanto à impossibilidade de retificação da DCTF após o transcurso do prazo decadencial passou a ser cogente, no âmbito administrativo, a partir da edição da Instrução Normativa RFB nº 1.110/2010:

Art. 9º A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

[...]

§ 5º O direito de o contribuinte pleitear a retificação da DCTF extingue-se em 5 (cinco) anos contados a partir do 1º (primeiro) dia do exercício seguinte ao qual se refere a declaração.

[...]

Ultrapassado este limite, a observância do princípio da legalidade na exigência de tributos confessados em DCTF somente se efetiva mediante revisão de ofício, pela autoridade administrativa, do débito declarado a maior.

Por todo o exposto, no presente caso, não poderia a autoridade administrativa ter limitado sua análise às informações prestadas na DCTF, se presentes evidências, nos bancos de dados da Receita Federal, de que outro seria o valor do tributo devido no período apontado na DCOMP, e, especialmente, mediante apresentação de DIPJ retificadora, da qual consta não apenas o valor do tributo devido, como também a demonstração da apuração das bases de cálculo mensais, trimestrais ou anuais da pessoa jurídica, conforme a sistemática de tributação adotada.

Cabia à autoridade administrativa, minimamente, questionar a divergência existente entre ambas as declarações (DIPJ e DCTF) e, ainda que ultrapassado o prazo decadencial para retificação espontânea da declaração com erros em seu conteúdo, promover a retificação de ofício, definindo qual informação deveria prevalecer para análise da compensação declarada.

Considerando que as informações assim prestadas em DIPJ confirmam a existência do indébito utilizado em compensação, e que a autoridade preparadora não desenvolveu qualquer procedimento para desconstituir tal realidade, não há como deixar de reconhecer o pagamento a maior e, por consequência, admitir sua compensação.

Assim, embora evidente que a decisão recorrida foi omissa quanto a argumento da defesa, deixa-se de declarar sua nulidade pois, no mérito, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, e homologar a compensação declarada.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Declaração de Voto

Conselheiro CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO

Quando a Administração pratica algum ato que tem por base apenas declaração do próprio contribuinte e o contribuinte refuta ou retifica a declaração, o ato deve ser reformado, pois perde sua base fática. Isso porque, se é verdade que a Administração pode praticar seus atos considerando apenas as próprias declarações do contribuinte, também é verdade que as declarações podem ser retificadas ou infirmadas. Assim, se a Administração se acomoda em adotar como único elemento de convicção uma declaração, fica sujeita a ver seu ato reformado, quando o conteúdo desta declaração é alterado por quem a declarou, quer pela negativa do conteúdo, quer por uma retificação, quer por outra declaração com conteúdo divergente.

Já manifestei meu entendimento sobre a questão em voto sobre situação semelhante, que transcrevo abaixo (negritei):

...

Assim, o lançamento decorre da convicção do Fisco de que a compensação informada pelo contribuinte era de fato feita com base nos DARFs indicados e na constatação de que estes eram insuficientes. Noutro giro, esta convicção decorre na crença de que a DCTF informasse corretamente a forma pela qual foi feita a compensação. Talvez, até o lançamento tenha decorrido da crença de que os fatos informados em DCTF tornem-se verdades absolutas e não possam ser retificados.

No entanto, nenhuma destas crenças é pertinente, pois a retificação da DCTF é admitida, já que, como qualquer declaração de informação, pode conter erros. Inclusive, a retificação de DCTF não exige a prova de erro em que se fundamente, como demonstra o art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010. A regra pode servir de parâmetro na verificação dos requisitos impostos pela própria RFB para a retificação de DCTF. O texto é o seguinte:

Art. 9º *A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.*

§ 1º *A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.*

§ 2º *A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto:*

I - reduzir os débitos relativos a impostos e contribuições:

a) cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em DAU, nos casos em que importe alteração desses saldos;

b) cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou

c) que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização.

II - alterar os débitos de impostos e contribuições em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.

§ 3º A retificação de valores informados na DCTF, que resulte em alteração do montante do débito já enviado à PGFN para inscrição em DAU ou de débito que tenha sido objeto de exame em procedimento de fiscalização, somente poderá ser efetuada pela RFB nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração e enquanto não extinto o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário correspondente àquela declaração.

§ 4º Na hipótese do inciso II do § 2º, havendo recolhimento anterior ao início do procedimento fiscal, em valor superior ao declarado, a pessoa jurídica poderá apresentar declaração retificadora, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades calculadas na forma do art. 7º.

§ 5º O direito de o contribuinte pleitear a retificação da DCTF extingue-se em 5 (cinco) anos contados a partir do 1º (primeiro) dia do exercício seguinte ao qual se refere a declaração.

§ 6º A pessoa jurídica que apresentar DCTF retificadora, alterando valores que tenham sido informados:

I - na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), deverá apresentar, também, DIPJ retificadora; e

II - no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), deverá apresentar, também, Dacon retificador.

Como visto acima, a disciplina posta pela Receita Federal para as alterações da DCTF não obrigam que o contribuinte tenha de comprovar o erro que motiva a alteração. As restrições apenas visam disciplinar as alterações com o instituto da espontaneidade, da inscrição em dívida ativa, e mudança do órgão que administra o título executivo constituído por débitos em aberto. Portanto, o contribuinte pode alterar o que informou em DCTF sem ter que, para isso, provar o seu erro anterior.

Também no CTN não consta nenhuma exigência para retificação de DCTF. A única restrição feita no Código sobre retificação de declaração, é posta no art. 147, e refere-se a retificação de declaração preparatória de lançamento, relativa a tributo lançado por declaração e assim mesmo aos casos em que esta nova declaração vise reduzir tributo. Ou seja, a única restrição legal se refere a alteração da declaração do sujeito passivo que será usada pela Administração para efetuar com base nela o lançamento, dentro da sistemática dos tributos lançados por declaração. Apenas este tipo de declaração é que sofre a exigência de que o contribuinte precisa provar o erro que motiva a retificação.

As outras declarações a que os contribuintes estão obrigados, não sofrem a restrição feita pela pelo art. 147 do CTN. Assim, submetem-se a regra geral que é a da liberdade de modificar o informado sem necessidade de demonstrar o erro que justifique a retificação. Tal regra decorre do princípio constitucional de que o administrado não é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Assim, no caso concreto, era (ou deveria ser) de conhecimento do Fisco que a DCTF poderia estar errada e poderia ser infirmada pelo contribuinte a qualquer

tempo, sem maior ônus para este do que a simples afirmação do erro. Deste modo, percebe-se que foi uma opção consciente do Fisco efetuar o lançamento com os poucos dados que ele tinha sobre a questão. O Fisco preferiu se abstrair da realidade, para considerar apenas as informações da DCTF. A fragilidade do lançamento decorre da opção do Fisco pelo nível de investigação dos fatos.

Tal como alega o contribuinte, o Fisco, ao constatar que a compensação informada na DCTF não podia ser admitida por falta de crédito, podia e devia ter intimado o contribuinte a esclarecer a matéria. Deveria ter intimado o contribuinte a esclarecer a origem do crédito que fundamentava a compensação indicada. Ao não fazê-lo, conformou-se em trabalhar com uma situação instável, que poderia ser alterada unilateralmente pelo contribuinte. Bastaria que o contribuinte infirmasse, tal como fez, a compensação declarada e afirmasse que o crédito teria outra origem, que o lançamento perderia sua base fática.

Também, vale destacar que a DCTF não era um instrumento pelo qual se solicitasse compensação, mas apenas um instrumento de informação. Recapitulando, é preciso ter em mente que, na época, a DCTF apenas indicava uma compensação que foi feita na contabilidade do contribuinte. Também, é preciso considerar que a DCTF não era um veículo de pedido de compensação, que pudesse ser deferido ou indeferido nos termos em que fosse solicitado, mas era um veículo meramente informativo quanto a compensação feita e registrada na contabilidade. Por isso, a compensação informada na DCTF não está sujeita ao crivo de ser ou não concedida, mas sim ao crivo de ser ou não considerada correta.

...

Dentro dos poderes atribuídos ao Fisco para desempenho de sua função, não existe a prerrogativa substituir a investigação da matéria tributável por uma investigação de declaração sobre a matéria tributável. Caso o Fisco opte por investigar apenas os fatos declarados, e não a matéria sobre a qual pretende se manifestar, assume o risco de ver suas presunções feitas com base na declaração refutadas pela simples retificação.

O ônus de provar que a compensação eventualmente estivesse errada era do Fisco. Não é razoável pretender inverter este ônus sem haver uma previsão legal para tanto. Portanto, não se pode pretender, como quis a DRJ, que o contribuinte tenha de comprovar sua compensação, sem que ninguém o tenha intimado a fazer isso, apenas porque o Fisco suspeitou da compensação declarada na DCTF.

...

Não havendo regra que torne imutável o informado em declaração, não havendo regra que exija a comprovação para retificação de declaração, o uso da declaração como elemento de convicção para autuação é frágil e pode ser refutado pela simples negativa. Isso porque a matéria tributável não é o retratado na declaração, mas sim a que de fato ocorreu.

Além disso, no presente caso, o ato da Administração foi praticado tendo por base a DCTF, mas desconsiderando a DIPJ, embora ambas as declarações estivessem disponíveis. Deste modo, mesmo antes do ato, o contribuinte já apresentava elementos divergentes de sorte que era absolutamente impróprio que a Administração considerasse apenas uma das declarações, em detrimento da outra. Essa situação de divergência, por si só já obrigava que a Administração aprofundasse suas investigações, para analisar a divergência entre as declarações e para buscar elementos que entendesse corroborar sua convicção sobre os fatos.

Mas, não foi este o caminho trilhado.

O ato administrativo foi praticado e foi impugnado. Para demonstrar a impertinência do conteúdo da DCTF o contribuinte alega o conteúdo de sua DIPJ. Dessa forma o contribuinte infirma a sua DCTF e, com isso, retira as bases fáticas do despacho.

Por tais razões, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO