



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10320.902432/2009-34
ACÓRDÃO	1001-004.028 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FERROVIA NORTE SUL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2008

PER/DCOM. DADOS COM ERROS DE FATO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO A MAIOR. FORÇA PROBANTE.

Os dados identificados com erros de fato, por si só, não têm força probatória de comprovar a existência de pagamento a maior, caso em que a Recorrente precisa produzir um conjunto probatório com outros elementos extraídos dos assentos contábeis, que mantidos com observância das disposições legais fazem prova a seu favor dos fatos ali registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Aplicação das disposições das Súmulas CARF nº 164 e 168.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. ESCRITURAÇÃO. LIVROS. DOCUMENTOS. ELEMENTOS DE PROVA.

Incumbe ao interessado a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir junto à Fazenda Nacional (art. 170 do Código Tributário Nacional). A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Cecília Lustosa da Cruz, Ana Cláudia Borges de Oliveira, Gustavo de Oliveira Machado, Paulo Elias da Silva Filho, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº. 08-25.910, proferido em 10 de Julho de 2013 pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE), que por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

A Contribuinte pretendia compensar débitos diversos com crédito de pagamento a maior ou indevido de CSLL (código da receita 2372) referente ao período de apuração do terceiro trimestre de 2008, recolhido em 31/10/2008 no valor de R\$ 804.002,20.

A DRF de São Luis- MA emitiu Despacho Decisório eletrônico n.º 84858334, cujo teor segue abaixo (e-fls. 44/46):

“(…)

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 462.294,54 A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

CARACTERÍSTICAS DO DARF

(…)

Diante da Inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada Valor devedor consolidado correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/10/2009.

(...)

PRINCIPAL- R\$ 243.901,30 MULTA- R\$ 48.780,26 JUROS- R\$ 11.463,36”.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Noticiou que apresentou PER/DCOMP para fins de compensação de débitos da Contribuição Social sobre o Lucro, no valor principal de R\$ 243.901,30, com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior da mesma contribuição constante do DARF no valor total de R\$ 804.002,20, código de Receita 2372, referente ao período de apuração do terceiro trimestre de 2008, e recolhido em 31/10/2008.

Informou que a autoridade fiscal não homologou a compensação sob o fundamento de inexistência do crédito declarado, uma vez que foi utilizado para a quitação do débito o mesmo valor total (R\$ 804.002,20).

Pontuou que tal conclusão, não condiz com a realidade dos fatos, uma vez que o crédito ora declarado não constava dos arquivos da Receita Federal do Brasil devido a um mero erro de fato ocorrido no preenchimento da DCTF originalmente entregue pela empresa, relativa ao 2º semestre de 2008, que não demonstrava a sua existência.

Asseverou que tendo constatado o equívoco após o recebimento do Despacho Decisório, a empresa apresentou a DCTF Retificadora do 2º Semestre de 2008, demonstrando que o crédito informado na referida PER/DCOMP é existente, uma vez que o débito apurado no 3º trimestre, de R\$ 340.366,03 (e, inclusive, declarado na DIPJ 2009, ano-calendário 2008, em sua Ficha 18A - 30 Trimestre, Linha 35, entregue a Receita Federal em 30.06.2009), foi menor do que o valor recolhido referente a tal período, no valor de R\$ 804.002,20.

Esclareceu que tal fato, resultou no pagamento indevido ou a maior a ser compensado, e utilizado no PER/DCOMP no valor total de R\$ 463.636,17, suficiente para quitar o débito de R\$ 243.901,30, restando ainda o saldo a ser compensado de R\$ 219.734,87.

Aduziu que conforme demonstrado, os valores do crédito informados na PER/DCOMP são legítimos, decorrendo o entendimento contrário constante do Despacho Decisório de um mero equívoco no preenchimento das DCTF do 2º semestre de 2008.

Sustentou que comprovado o mero erro de fato, deve ser revisto o Despacho Decisório, para homologar a compensação efetuada.

Pleiteou que seja acolhida a manifestação de inconformidade; para que seja reformado o despacho decisório, bem como que seja homologada a compensação constante da PER/Dcomp nº 30881.09850.240409.1.3.04-4055.

DO ACÓRDÃO PROLATADO Nº. 08-25.910/DRJ/FOR

A DRJ analisou a manifestação de inconformidade julgando-a improcedente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado (e-fls. 52/57).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, cujo teor segue abaixo em síntese (e-fls. 62/71):

“AO EGRÉGIO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS — CARF DO MINISTÉRIO DA FAZENDA

FERROVIA NORTE SUL S/A, pessoa jurídica de direito privado, com sede na Avenida dos Portugueses, s/n, prédio DILN, 100 andar, bairro Itaquí-Pedrinhas, São Luís -MA, inscrita no CNPJ sob o n.º 09.257.877/0001-37, vem, por seus representantes que a presente subscrevem, apresentar seu

RECURSO VOLUNTÁRIO

em face da r. decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ/FOR acima especificada, com fulcro no Decreto nº 70.235/72, bem como Decreto Lei nº 7.574/2011 com as modificações perpetradas pelas Leis n's 8.748/96, 9.532/97 e 10.522/2002 e Instrução Normativa RFB nº. 900/2008.

1- DOS FATOS

1. Trata-se originariamente de pedido eletrônico de ressarcimento — PER/DCOMP transmitido, pela Recorrente, com vista à garantia do ressarcimento de créditos da Contribuição Social sobre o Lucro paga a maior no período de apuração do apurados no 3º trimestre de 2008.

2. Diante de tal, a i. Autoridade competente exarou Despacho Decisório não homologando a compensação pretendida e determinou a cobrança do débito relacionado.

O Parecer que embasou referido Despacho concluiu que o crédito apontado pelo contribuinte supostamente teria se esgotado, ante a sua utilização integral para quitação de outros débitos.

3. Apresentada a cabível manifestação de inconformidade, a r. decisão ora recorrida negou-se provimento, mantendo o Despacho Decisório anteriormente proferido.

Referida decisão rejeitou, em sede de preliminar, o pedido de perícia formulado pela ora Recorrente e, no mérito, restou consignado que não haveria prova acerca da materialidade do direito creditório, bem como que a, retificação da DCTF ocorreu somente após a não homologação do pedido de compensação.

4. Todavia, consoante será a seguir evidenciado, não é de prevalecer a v. decisão recorrida, devendo a mesma ser reformada por este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Vejamos.

II— PRELIMINARMENTE DO VÍCIO DA NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO, MANTIDO NO ACÓRDÃO RECORRIDO, POR FALTA DE EXAURIMENTO DO PODER-DEVER DE LANÇAR

5. No primeiro momento, para justificar o lançamento fiscal ora atacado o i. Auditor Fiscal baseou-se tão somente nas seguintes premissas:

(...)

Contudo, trata-se de conclusão que não se coaduna com a realidade dos fatos.

É que o i. Fiscal, a bem da verdade, deixou de realizar um exame detido acerca das circunstâncias essenciais que ensejaram o direito de crédito e sequer apontou quais seriam os débitos supostamente objeto de utilização integral do crédito ora informado pela Suplicante.

Neste contexto, é de se reconhecer que, além de não ter explicitado de forma contundente as razões objetivas que levaram a tal conclusão, em que pese ter o Fisco livre acesso às declarações, dados fiscais e comprovantes de pagamento pertinentes à Recorrente, a i. auditoria fiscal não realizou qualquer diligência no sentido de averiguar, concretamente, a existência do crédito a compensar, com flagrante ofensa ao princípio da verdade material, que deveria nortear todo o processo administrativo.

Diante deste quadro, forçoso é consentir que o trabalho fiscal não está lastreado em fatos concretos, devidamente demonstrados e explicitados no que tange aos seus efeitos, mas, sim, na mera presunção de que os créditos aferidos pela ora Recorrente havia sido integralmente utilizados.

6. Sucede que a atividade de lançamento, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), pressupõe delimitação exaustiva de todos os elementos de fato que deram origem à matéria tributável, e não em simples presunções e conjecturas, sob pena de violação à garantia da estrita legalidade, cravada nos artigos 9º e 97, I, também do CTN.

A ausência de tais elementos é evidente no caso dos autos, pois, como vimos de ver, o fundamento do despacho-decisório se assenta na mera afirmação que o crédito apontado na Declaração de Compensação n. 30881.09850.240409.1.3.04-4055 já havia sido integralmente utilizado para pagamento de outros débitos.

Com efeito, considerando que o crédito foi apurado em razão do pagamento a maior de CSLL no 30 Trimestre de 2008 e que a Declaração de Compensação foi

apresentada para compensar débitos do período de apuração de março de 2009, quais seriam, então, os débitos compensados anteriormente?

Quando que se deu tal compensação?

Neste sentido, caberia ao i. Fiscal, antes mesmo do Despacho Decisório, (i) obter as informações ou documentos necessários junto ao contribuinte, ou (ii) relevar qualquer irregularidade que, eventualmente, poderia existir, ex vi o artigo 112, II, do CTN.

7. Sobretudo porque, ao considerar indevido o crédito apropriado, com base em análise subjetiva e superficial, resta a Recorrente impedida de contrapor, adequadamente, os argumentos fiscais, justamente pela ausência de elementos concretos e objetivos a justificar a suposta utilização integral do crédito para pagamento de outros débitos, com afronta à garantia constitucional da ampla defesa, aplicável, inclusive, na esfera administrativa (sic art. 5º, LV, CR/88).

Nesse sentido, inclusive, já se manifestou o CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF, vejamos:

(...)

8. Não obstante, com objetivo de tentar suprir tal vício, a ora Recorrente pleiteou em sua Manifestação de Inconformidade o deferimento de prova pericial; entretanto, a E. 4ª Turma da DRJ/FOR não acolheu referida pretensão sob o argumento da ausência dos pressupostos do artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72 e, também, aduziu que caberia ao contribuinte o ônus da prova.

Em que pese o vício formal alegado, tal circunstância não poderia impedir a maior investigação dos fatos envolvidos, sobretudo pois foram carreados aos autos elementos probatórios que, no mínimo, trazem sérias dúvidas no tocante à conclusão pela inexistência de direito creditório, in casu. Trata-se da DCTF Retificadora e, sobretudo, a DIPJ de 2009 entregue em 30.06.09 e de livre acesso por parte da RFB, manteve o mesmo vício praticado pela Fiscalização no Despacho Decisório.

Ora, como já aventado, diferentemente do processo judicial, o qual se encontra sujeito ao princípio da verdade formal, o processo tributário administrativo é orientado pelo princípio da verdade material, o qual impõe "(..) às autoridades administrativas o dever de apurar todos os fatos que lhe são apresentados na busca da verdade real, não se limitando a emitir um juízo acerca dos documentos analisados a partir de mera presunção" A aplicabilidade do citado princípio, inclusive, em processos de restituição de créditos tributários, a exemplo deste em discussão, também é assente no âmbito deste próprio Conselho, conforme pode ser extraído da ementa abaixo:

(...)

É de ver, pois, que a autoridade fiscal, no exercício de suas competências, deve esgotar todos os elementos a sua disposição para alcançar as conclusões que se

pretenda, não se limitando as informações superficiais que determinado documento possa passar.

É neste sentido - o de homenagear o princípio da verdade material - que se impõe no caso vertente a deliberação de ofício da prova pericial, prevista no artigo 35 do referido Decreto Lei nº 7.574/11, in verbis:

(...)

De igual forma dispõe o artigo 18 do Decreto nº 70.235/72.

Todavia, inexistindo tal iniciativa por parte do órgão julgador, em manifesto prejuízo ao princípio da verdade material, é de reconhecer a nulidade do r. aresto recorrido, de forma a determinar, ex officio, a realização da perícia pleiteada.

9. Destarte, seja por não exaurir a matéria tributável, nos moldes do artigo 142 do CTN, seja por violar a garantia constitucional da ampla defesa, o Despacho Decisório em tela merece ser anulado, retornando-se os autos à competência de origem para que instaure nova ação fiscal ou, ao menos, seja determinada a realização de prova pericial para a efetiva verificação do direito creditório invocado pela Recorrente.

III - DO MÉRITO DO DIREITO AO CRÉDITO EM DECORRÊNCIA DO PAGAMENTO A MAIOR DE CSLL

10. Caso a preliminar aventada não importe, de antemão, no reconhecimento da nulidade do despacho decisório, bem como do acórdão recorrido, no mérito melhor sorte não assiste ao v. aresto recorrido, diante da legitimidade dos créditos pretendidos.

11. Consoante denota-se das folhas 09 da anexa DIPJ/2009 (ficha 18, linha 35), devidamente declarada e entregue em 30.06.09, a Recorrente apurou no 3º Trimestre de 2008 a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido com base no Lucro Presumido, cujo montante somou R\$ 340.366,03 (trezentos e quarenta mil, trezentos e sessenta e seis reais e três centavos).

Ocorre que, ao providenciar o pagamento da dita contribuição, a Recorrente, calculou, por equívoco, o montante devido do tributo ao aplicar a alíquota de presunção incorreta de 32%, sendo que o correto seria a alíquota de 12%, conforme determina o art. 20 da lei 9.249/95, e efetuou o recolhimento, por meio de DARF, no importe de R\$ 804.002,20 (oitocentos e quatro mil, dois reais e vinte centavos).

Sendo assim, ante o pagamento da CSLL a maior, ensejou para a Recorrente um direito creditório suficiente para compensar os débitos de CONFIS no valor de R\$ 243.901,30, referente ao período de apuração de março de 2009, conforme informações lançadas na PER/DCOMP em comento.

Tal direito é perfeitamente atestado e comprovado por meio do confronto entre a DIPJ de 2009(doc.3, anexo), a DCTF Retificadora do 2º semestre de 2008 (doc.4, anexo), e o Comprovante de Arrecadação emitido pela RFB (doc.5, anexo).

Logo, com todo respeito, visto que as referidas declarações e comprovantes poderiam ser apreciados por meio de acesso ao sistema base da RFB, caso a Fiscalização tivesse examinado e cotejado pormenorizadamente os referidos documentos acima, não restariam dúvidas quanto à materialidade do crédito apontado pela Recorrente na PER/DCOMP em questão.

De modo que, ainda que a juntada de alguns documentos comprobatórios tenha ocorrido após apresentação da Manifestação de Inconformidade, ou até mesmo nesta oportunidade, seguindo a mesma esteira dos argumentos trazidos anteriormente em sede preliminar, este COLEND O CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS deve se pautar pela verdade material, podendo, e devendo, buscar todos elementos que possam influir no seu convencimento.

12. Lado outro, no tocante aos argumentos expostos no r. acórdão no sentido que a ora Recorrente retificou a DCTF após o Despacho Decisório, sendo que referida decisão "levou em conta as informações prestadas na DCTF original" cuja declaração constou o débito de CSLL equivalent ao que fora pago via DARF. E, também, "que a retificadora não tem força probatória para alterar a representação do fato (pagamento a maior ou indevido) apurado com base em declarações existentes à época da decisão, nas quais corretamente está lastreado o decisório."

Tais premissas não merecem prosperar, visto que a existência de erro nas informações prestada em DCTF e a retificação do pagamento a maior após o Despacho Decisório, não tem o condão de infirmar o direito de crédito da Recorrente, pois a qualificação jurídica de um fato, isto é, a aptidão dele para produzir efeitos tributários, a exemplo da extinção de uma obrigação tributária, pelo pagamento, não decorre do momento da retificação das informações lançadas pelo contribuinte em formulários destinados ao cumprimento de obrigações acessórias.

Trata-se, em verdade, de tarefa exclusiva das autoridades fiscais (sic art. 142 do CTN) e, eventualmente do Poder Judiciário. Esta é a lição de HUMBERTO ÁVILA, in verbis:

(...)

Ademais, é força convir que é da DIPJ que se extrai a efetiva apuração da CSLL, consistindo na DCTF mero meio de confissão de dívida que, a despeito disto, não tem o condão de, por si só, afastar a veracidade da informação prestada naquela (DIPJ).

Até porque a legislação processual civil - aplicável por analogia no presente caso, por força do - estabelece regra expressa proibindo que a escrituração contábil seja considerada parcialmente, confira-se:

(...)

É bem de ver, assim, que não poderia a DRFJ simplesmente ignorar o conteúdo da DIPJ que, em verdade, espelha o real montante devido da CSLL, corporificando, então, o direito de crédito pleiteado, em que pese o equívoco no preenchimento da DCTF original, posteriormente corrido.

13. Aliás, em diversos casos apreciados por este Egrégio CONSELHO ADMINISTRATIVO, cujo objeto envolvia erro na DCTF, restou consolidado o entendimento que é plenamente admissível a revisão do lançamento ao ser constatado erro nas informações declaradas pelo contribuinte por prevalecer a realidade fática. Senão vejamos:

(...)

14. Sendo assim, considerando as premissas acima e, inclusive, que houve retificação na DCTF para afastar o erro anteriormente praticado e que, ainda assim, os outros elementos demonstram a materialidade do direito creditório da ora Recorrente, não há como prevalecer a r. decisão acatada.

IV - DO PEDIDO:

15. Diante do exposto, requer-se o conhecimento e provimento do presente Recurso Voluntário, para, inicialmente, (reconhecer a nulidade do despacho decisório, determinando o retorno dos autos à competência de origem para que instaure nova ação fiscal ou para que seja realizada perícia técnica a fim de verificar o direito credito invocado; ou, na eventual hipótese de superada esta preliminar, (ir) seja dado provimento ao Recurso com vistas à reforma do acórdão recorrido, homologando-se a Declaração de Compensação vinculada ao Processo Administrativo em epígrafe, extinguindo-se os débitos compensados e tornando insubsistentes as cobranças respectivas.

Sucessivamente, caso esse E. CONSELHO considere essencial, requer seja determinada a conversão do feito em diligência, para realização de perícia técnica para fins de apurar o real saldo credor utilizado pela Recorrente.

Nestes Termos,

Pede Deferimento.

De Belo Horizonte para São Luís, 28, de novembro de 2.013.

(...)"

Em 12/fevereiro/2020 foi proferido Despacho pela Presidente da 1ª Seção de Julgamento declarando a intempestividade do recurso voluntário interposto (e-fl. 149).

Em sequência, a Contribuinte opôs embargos de declaração no dia 12/março/2020 pleiteando que seja concedido efeito modificativo, para que seja conhecido o Recurso Voluntário, por ser tempestivo, e julgado seu mérito pelo colegiado competente (e-fls. 163/167).

No dia 06/abril/2020, a Presidente da 1ª Seção de Julgamento conheceu do requerimento de fls. 163 a 167 e anulou a Declaração de Intempestividade de Recurso Voluntário de e-fl. 149.

Posteriormente, o processo foi distribuído a minha relatoria para a continuidade do julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

Delimitação da lide

O exame do mérito dos pedidos postulados delimitados em sede recursal fica restritos a argumentos em face do direito creditório relativo ao pagamento indevido ou a maior de CSLL (código de Receita 2372) referente ao 3º. trimestre do ano calendário de 2008, que, conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplicam subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Da Nulidade do Despacho Decisório

A requerente pleiteou a Nulidade do Despacho Decisório alegando que “o despacho decisório violou a garantia constitucional da ampla defesa merecendo assim ser anulado, devendo retornar os autos à competência de origem para que seja instaurada nova ação fiscal ou, ao menos, que seja determinada a realização de prova pericial para a efetiva verificação do direito creditório invocado”.

Pois bem.

O despacho decisório está motivado de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos.

A autoridade fiscal agiu em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ante ao exposto, rejeito o pleito de nulidade do despacho decisório.

Análise do Direito Creditório

Conforme já relatado, o presente processo versa acerca da não homologação da compensação declarada no Per/DComp nº 30881.09850.240409.1.3.04-4055, relativo ao crédito de pagamento indevido ou a maior de CSLL referente ao terceiro semestre do ano calendário de 2008 no valor de R\$ 462.294,54.

A Contribuinte alegou na manifestação de inconformidade que “apresentou o PER/DCOMP para fins de compensação de débitos da Contribuição Social sobre o Lucro, no valor principal de R\$ 243.901,30, com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior da mesma contribuição constante do DARF no valor total de R\$ 804.002,20, código de Receita 2372, referente ao período de apuração do terceiro trimestre de 2008, e recolhido em 31/10/2008”.

Pontuou que “a autoridade fiscal não homologou a compensação por entender que inexistia o crédito declarado, uma vez que foi utilizado para a quitação do débito naquele mesmo valor total (R\$ 804.002,20)”.

Asseverou que “tal conclusão, contudo, não condiz com a realidade dos fatos, uma vez que o crédito ora declarado não constava dos arquivos da Receita Federal do Brasil devido a um mero erro de fato ocorrido no preenchimento da DCTF originalmente entregue pela empresa, relativa ao 2º semestre de 2008, que não demonstrava a sua existência”.

Esclareceu que “tendo constatado o equívoco após o recebimento do Despacho Decisório ora recorrido, em 22.10.2009, a empresa apresentou a DCTF Retificadora do 2º Semestre

de 2008, demonstrando que o crédito informado na referida PER/DCOMP é existente, uma vez que o débito apurado no 3º trimestre, de R\$ 340.366,03 (e, inclusive, declarado na DIPJ 2009, ano-calendário 2008, em sua Ficha 18A - 30 Trimestre, Linha 35, entregue a Receita Federal em 30.06.2009), foi menor do que o valor recolhido referente a tal período, no valor de R\$ 804.002,20, resultando, portanto, em pagamento indevido ou a maior a ser compensado, e utilizado no PER/DCOMP já mencionado, no valor total de R\$ 463.636,17, suficiente para quitar o débito de R\$ 243.901,30, restando ainda um saldo a ser compensado de R\$ 219.734,87”.

A DRJ após a análise da manifestação apresentada, decidiu que (e-fls. 52/57):

“(…)

Em arremate, cabe vincar que a declaração retificadora redutora de tributo deve ser considerada legítima se apresentada no período de espontaneidade legal. No entanto, para que se atribua eficácia às informações nela contidas, especificamente em relação àquelas que implicam a caracterização do pagamento a maior ou indevido, é mister que a retificadora tenha sido entregue antes do decisório, pois a comprovação da disponibilidade de crédito deve ser aferida no momento da decisão exarada pela autoridade recorrida. Se entregue depois do decisório, incumbe ao contribuinte o ônus de comprovar o seu direito creditório mediante a juntada, com a manifestação de inconformidade, não somente da declaração retificadora, mas também de documentos (contábeis e fiscais) que fundamentam a retificação.

As decisões administrativas (aduzidas pelo impugnante) relativas a erro no preenchimento da DCTF não possuem eficácia persuasiva neste processo simplesmente porque, conforme visto, o administrado não logrou êxito em demonstrar a existência do referido erro.

Isso posto, voto no sentido de julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

(…)”.

Por sua vez, a Contribuinte sustentou em sede recursal que “em diversos casos apreciados por este Egrégio CONSELHO ADMINISTRATIVO, cujo objeto envolvia erro na DCTF, restou consolidado o entendimento que é plenamente admissível a revisão do lançamento ao ser constatado erro nas informações declaradas pelo contribuinte por prevalecer a realidade fática”.

Defendeu que “que houve retificação na DCTF para afastar o erro anteriormente praticado e que, ainda assim, os outros elementos demonstram a materialidade do direito creditório da ora Recorrente, não há como prevalecer a r. decisão acatada”.

Pois bem.

Analisando os autos, de fato, um erro do preenchimento da DIPJ, Per/Dcomp não é impedimento para aproveitamento de eventual direito creditório, desde que o contribuinte instrua o processo com os assentos contábeis que comprovem o erro de fato no preenchimento

da declaração. Contudo, caberia à Recorrente, pois, ter dialogado com acórdão de piso e ter produzido, nos autos, um conjunto probatório de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado. Explique-se.

Inicialmente, importa destacar que, de fato, a retificação ou não da DIPJ após o indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, de acordo com o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 28 de agosto de 2015, não impede que o direito creditório pleiteado no Per/Dcomp seja comprovado por outros meios.

Ademais, comprovada inexatidão no preenchimento da DIPJ/DCTF, é possível a retomada da análise do direito creditório pleiteado. O posicionamento do CARF não destoa desta afirmação:

“COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR DE IRRF. AUSÊNCIA DE DCTF RETIFICADORA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO CONTÁBIL E FISCAL. DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO.

Nos pedidos de restituição e compensação, a falta de retificação da DCTF do período em análise não é impedimento para deferimento do pedido, desde que o contribuinte demonstre no processo administrativo fiscal, por meio de prova idônea, contábil e fiscal, a existência da liquidez e certeza do crédito pleiteado.

(Acórdão nº 1001-001.353, Primeira Turma Extraordinária da Primeira Seção, Data da Sessão de Julgamento: 10/07/2019).

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, 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção, Data da Sessão de Julgamento: 14/05/2019)”.

Inclusive, as disposições das Sumulas CARF nº 164 e 168 devem ser aplicadas ao caso sob análise.

“Súmula 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.

Súmula 168 Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório”.

Portanto, não há óbice à retificação da DIPJ após a emissão do despacho decisório, desde que o contribuinte logre êxito em comprovar documentalmente as alterações promovidas, e, por conseguinte, a liquidez e certeza de seu crédito, por força do princípio da verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos o que se deu in casu. Afinal, o ônus da prova de demonstrar explicitamente a liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado recai sobre a Recorrente.

Vale ressaltar que, a retificação das informações declaradas por iniciativa da própria declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro de fato em que se funde (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional). Ou seja, a comprovação em destaque, portanto, é condição para admissão da retificação da DCTF realizada, quando essa, como no caso dos autos, reduz tributos. E assim não procedeu a Recorrente ao deixar de instruir com documentos contábeis demonstrando o erro de fato e origem do direito creditório pleiteado.

Aliás, conforme determinam os §§ 1º e 3º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, exceto nos casos em que a lei, por disposição especial, atribua a ele o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.

Em tempo, a exigência para comprovação do direito alegado está prevista no Código de Processo Civil, em seu art. 373:

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo”.

De fato, instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos

em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Destarte, ao contrário do alegado da Recorrente, os supostos erros de fato indicados na peça recursal não podem ser corroborados, uma vez que os autos não estão instruídos com os assentos contábeis obrigatórios acompanhados dos documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal além daqueles já constantes nos autos e minuciosamente analisados.

Assim, a falta de elementos probatórios faz persistir a dúvida sobre a liquidez e certeza do crédito, bem como do efetivo oferecimento à tributação receita financeira, que haveria de ser dirimida nos autos, e não o foi, pois que é exigência do art. 170 do CTN.

Diferentemente dos processos decorrentes de autos de infração, nos processos que versam sobre compensação, o ônus probatório quanto ao crédito pleiteado recai sobre o contribuinte (art. 373, I do CPC, já mencionado), devendo apresentar elementos fáticos aptos a comprovar seu alegado direito. Esse é também o posicionamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se verifica pela ementa do Acórdão nº 9101-002.548:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. COMPROVAÇÃO.

Tratando-se de fato constitutivo de direito, cujo ônus da prova incumbe ao autor, em conformidade com o art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil CPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), e tendo em vista que a existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado são requisitos essenciais ao deferimento da restituição/compensação requerida, na forma do art. 170 do Código Tributário Nacional CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), compete ao sujeito passivo, que dele pretende se beneficiar, a efetiva comprovação daquele crédito, não cabendo opor a esse ônus alegações de decadência ou de homologação tácita por parte do Fisco. (grifamos)”.

Em suma, para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Ressalta-se que, mesmo em grau de recurso voluntário a jurisprudência do CARF tem aceitado a juntada de documentos posteriormente à manifestação de inconformidade, em homenagem ao princípio da verdade material do formalismo moderado, desde que esclareça pontos fundamentais na ação. Contudo, a Recorrente não juntou documentos comprobatórios

hábeis em sede recursal e os constantes no processo foram devidamente analisados pela DRJ sem qualquer comprovação do direito creditório em discussão.

Diligência

A Recorrente pugnou que o processo seja convertido em diligência, para realização de perícia técnica para fins de apurar o real saldo credor utilizado pela empresa.

Pois bem.

As autoridades administrativa e julgadora de primeira instância analisaram detidamente todos os elementos constantes nos registros internos da RFB e aqueles colacionados em sede de manifestação de inconformidade. Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência.

Desta forma, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF:

“Súmula CARF nº 163 O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis”.

Assim, pode concluir que a realização desse meio probante é prescindível, uma vez que os elementos produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio e formação do livre convencimento motivado do julgador.

Ante o exposto, rejeito a realização de diligência, vez que a justificativa arguida pela Recorrente, não se comprova.

Dispositivo

Ante o exposto, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator