



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.904066/2013-20
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-006.935 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 3 de abril de 2024
Recorrente MARCOSA S A MAQUINAS E EQUIPAMENTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. ART. 67 DO ANEXO II DO RICARF. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial quando a matéria objeto de recurso não foi enfrentada no acórdão recorrido, no caso, a existência de DIPJ transmitida antes da emissão do despacho decisório.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 9101-006.931, de 3 de abril de 2024, prolatado no julgamento do processo 10380.904063/2013-96, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca (substituto) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Especial interposto por MARCOSA S/A MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS em face do Acórdão nº 1302-004.363, cuja ementa, e respectivo dispositivo, restaram assim redigidos:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010

**COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.
NECESSIDADE PARA GARANTIA DO DIREITO CREDITÓRIO**

Cabe ao recorrente produzir o conjunto probatório de suas alegações nos autos, pois o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de tributo pago a maior.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

O relatório da decisão recorrida esclarece o contexto da lide:

(...) Declaração de Compensação – DCOMP, transmitida eletronicamente com base em suposto crédito, decorrente de pagamento indevido ou a maior (estimativa mensal), colacionada aos autos conjuntamente ao respectivo DARF outrora apresentado. Ocorre que, em sequência, o Despacho Decisório decidiu pela não-homologação da DCOMP, tendo em vista a constatação de inexistência de crédito.

Por conseguinte, em sua Manifestação de Inconformidade, o Contribuinte junta documentos os quais, segundo sua perspectiva, comprovariam a existência de saldo de crédito disponível, e que teria apresentado sua DCTF retificadora, corrigindo o erro de preenchimento ao qual incorrera.

Ato seguinte, o Acórdão da DRJ não reconheceu o direito creditório pleiteado, ante a ausência de comprovação de liquidez e certeza (art. 170 do CTN), por ausência de lastro em documentação contábil-fiscal. Entendeu a Autoridade *a quo* que, para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento a maior, comparativamente com o valor do débito devido a menor, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração.

Por fim, em Recurso Voluntário, o Contribuinte reitera as alegações formuladas em sua exordial, destacando a suficiência das provas apresentadas. Entende que seu direito resta cabalmente demonstrado na instrução do PAF, devendo o Julgador atentar-se à verdade material. Nesse cenário, não poderia um equívoco formal na apresentação da DCTF e da DIPJ implicar o indeferimento de seu direito creditório.

Nos termos da ementa e do dispositivo já transcritos no início deste relatório, o Acórdão nº 1302-004.363 negou provimento ao recurso voluntário, confirmando o acerto da decisão *a quo*.

Cientificado do Acórdão, o Contribuinte interpôs o Recurso Especial suscitando divergência com relação aos Acórdãos nº 1302-001.526 e nº 3101-001.692, que veiculam as seguintes ementas, no que importa ao presente recurso:

Acórdão paradigma nº 1302-001.526:

COMPROVAÇÃO DO ERRO. VERDADE MATERIAL.

Restando comprovado pelo contribuinte o erro em que se funda o lançamento impositiva se torna sua desconsideração em prol da verdade material.

ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA DCTF. VALOR CORRETO DECLARADO EM DIPJ.

O descumprimento da obrigação de retificar a DCTF não enseja a perda do direito creditório, desde que o verdadeiro valor devido possa ser confirmado pela fiscalização através de outros meios que estivessem à disposição da Fiscalização.

DIPJ É CAPAZ DE PRODUZIR EFEITOS PARA FINS DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

A IN SRF nº 166/99 reconhece a produção de efeitos da DIPJ, para fins de restituição e/ou compensação de tributos.

Acórdão paradigma nº 3101-001.692:**RESTITUIÇÃO COMPENSAÇÃO. DCTF. RETIFICAÇÃO APÓS O PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. VALIDADE.**

Conformada a materialidade das bases de cálculo do tributo em levantamento fiscal lastreado na escrituração contábil da contribuinte, o que confirmou as retificações efetivadas ns DCTF, após o ingresso do pedido de restituição/compensação, em face do princípio da verdade material, o direito creditório deve ser reconhecido. Inteligência do art. 1º da IN SRF nº 77/98 e art. 10, §1º, da IN SRF nº 482/2004

Em seu Apelo, o Contribuinte sustenta, em suma, que **tendo havido erro no preenchimento da DCTF e DIPJ, e tendo sido as mesmas devidamente retificadas, deve ser reconhecido o direito creditório requerido na DCOMP.**

O presidente da Câmara recorrida deu seguimento ao Recurso Especial, por meio do Despacho de Admissibilidade, nos seguintes termos:

Importante observar que embora o primeiro paradigma, proferido em 23/10/2014, tenha a numeração iniciada pelo código "1302", ou seja, o mesmo código da Turma que exarou o acórdão recorrido em 13/02/2020, cabe aqui a aplicação do §2º do art. 67 do Anexo II do atual RICARF (aprovado pela Portaria MF nº 343/2015), segundo o qual, para fins de processamento de recurso especial, "entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno".

[...]

O litígio dos presentes autos envolve o aproveitamento de crédito a título de pagamento a maior ou indevido que estava vinculado a débito que, segundo a contribuinte, teria sido incorretamente declarado em DCTF.

A alegação da contribuinte é de que esse erro havia sido sanado com o envio de DCTF e DIPJ retificadoras antes do recebimento do despacho decisório, em 02/01/2013 (na verdade o despacho decisório foi emitido em 02/08/2013).

A contribuinte apresentou junto com sua manifestação de inconformidade, na primeira instância administrativa, cópia de uma DIPJ/retificadora recepcionada em 12/09/2011 (no mesmo dia do envio do PER/DCOMP, e antes da emissão de despacho decisório, em 02/08/2013), e também cópia de uma DCTF/retificadora, sem indicação da data de seu envio.

[...]

O acórdão recorrido negou o pleito da contribuinte, ressaltando “que apenas foram juntadas cópias dos balancetes de 2012 (fls. 61 a 76), os quais, por si só, são insuficientes para demonstrar a edificação do crédito pleiteado”; e também que “não há indicação consubstanciada em elementos documentais para confrontar DIPJ, DCTF, LALUR, códigos de recolhimento, informativo quanto ao método, a fim de comprovar o crédito, inclusive para também se compreender eventuais cálculos de valores originalmente declarados e dos valores eventualmente retificados”.

Examinando situação fática semelhante, em que a DIPJ também indicava valor de débito inferior ao recolhimento efetuado, o primeiro paradigma (Acórdão nº 1302-001.526), ao decidir favoravelmente à contribuinte, destacou que “a decisão recorrida foi omissa ao desprezar completamente a DIPJ apresentada pelo contribuinte (e disponível para a fiscalização no momento em que o despacho eletrônico fora proferido), o que, a meu ver, caracteriza a preterição do direito de defesa dos Contribuintes prevista no art. 59, inciso II, do Decreto nº. 70.235/72”; e que “não é possível negar validade a outras informações constantes no banco de dados da Receita Federal no momento da decisão – a exemplo da DIPJ ignorada”.

Conforme a ementa do referido paradigma, a “DIPJ É CAPAZ DE PRODUZIR EFEITOS PARA FINS DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. A INSRF nº 166/99 reconhece a produção de efeitos da DIPJ, para fins de restituição e/ou compensação de tributos”.

Ainda segundo o referido paradigma:

[...]

O segundo paradigma (Acórdão nº 3101-001.692) também cuidou de litígio sobre reconhecimento de direito creditório num contexto em que havia divergência de informações entre as declarações apresentadas à Receita Federal, no caso, entre DCTF e DACON.

A contribuinte vinha alegando um direito creditório a título de “pagamento a maior de PIS em razão do erro na declaração da DCTF emitida em 06/05/2005 – referente ao período de 03/2005 – no montante de R\$ 45.594,80, cujo montante devido foi declarado posteriormente na DACTON no valor de R\$10.413,70, ou seja, o pagamento indevido ou maior seria a diferença do valor declarado na DACTON com a DCTF”.

Diante da alegação de divergência entre as referidas declarações, o colegiado primeiramente converteu o julgamento em diligência, para que a repartição de

origem “informasse e juntasse aos autos a alegada DCTF retificadora referente ao mês de março de 2005, bem como confirmasse na escrituração contábil e fiscal da Recorrente a correlação entre a materialidade da base de cálculo declarada e procedência, bem como o valor do crédito tributário devido decorrente dessa apuração e, por fim confirmasse se o valor devido após a retificação da DCTF corresponde ao pedido de restituição”.

Na diligência, a autoridade responsável reconheceu que a contribuinte tinha declarado na DCTF tributo em valor maior que o devido, e o colegiado, então, decidiu favoravelmente à contribuinte, dando provimento ao recurso voluntário.

Está bem nítido que as decisões cotejadas trataram de forma distinta esses casos em que há divergências entre as informações constantes das declarações apresentadas à Receita Federal (DCTF x DIPJ, DCTF x DICON).

No caso do acórdão recorrido, inclusive, a indicação é de que a retificação da DCTF (e não apenas da DIPJ) ocorreu antes da emissão do despacho decisório, ou seja, o conteúdo das duas declarações (e não apenas da DIPJ) seria compatível com a alegação de erro no débito declarado na DCTF original (débito declarado a maior), e mesmo assim imputou-se totalmente à contribuinte o ônus de validar essa informação, independentemente das informações que constavam das bases de dados da Receita Federal.

Em relação a esse aspecto há realmente uma divergência a ser dirimida.

Desse modo, FOI DADO SEGUIMENTO ao recurso especial da contribuinte.

Cientificada da admissibilidade do recurso, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) apresentou tempestivas Contrarrazões, nas quais defende, em síntese, o não provimento do recurso.

Em seguida, os autos foram submetidos a sorteio, cabendo-me o seu relato.

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:

CONHECIMENTO

O Recurso Especial é tempestivo e a Fazenda Nacional manifestou oposição ao conhecimento do Apelo, por alegada dissimilitude fática entre os casos, bem como pela tentativa de mera reavaliação, em sede de recurso especial, do arcabouço probatório.

É de suma importância, desde já, esclarecer o contexto fático do caso dos presentes autos, para que se possa, então, confrontá-lo com os paradigmas acostados.

Embora o despacho de admissibilidade assinale que haveria, no caso presente, “*indicação [...] de que a retificação da DCTF (e não apenas da DIPJ) ocorreu antes da emissão do despacho decisório*”, não há nada, nos presentes autos, que confirme esta assertiva.

Pelo contrário.

Na manifestação de inconformidade apresentada, o contribuinte limitou-se a argumentar que o crédito estaria inteiramente refletido na DIPJ apresentada, mas que somente “*tardamente*” (sem especificar *quando*) verificou o erro na DCTF e retificou-a. Neste sentido, os seguintes trechos da manifestação de inconformidade (destaquei):

Conforme apuração e informações declaradas pela Manifestante, há saldo de crédito disponível para a compensação feita, tendo em vista que a IRPJ sob o código de receita 2362 apurado referente ao mês de competência outubro de 2010 foi de R\$ 666.179,14 conforme se depreende das informações prestadas na DIPJ do exercício de 2010 (**Doc. nº 06**).

Ressalta-se que a Manifestante, muito embora tenha apurado R\$ 666.179,14 (seiscentos e sessenta e seis mil cento e setenta e nove reais e quatorze centavos), referente ao período de apuração 31.10.2010 de CSLL, recolheu R\$ 789.716,64 (setecentos e oitenta e nove mil setecentos e dezesseis reais e sessenta e quatro centavos) (**Doe. nº 07**) e somente tardiamente constatou que havia informado em DCTF, erroneamente o valor de R\$ 789.716,64 como débito apurado. Desta forma, a DCTF de outubro de 2010 foi retificada e transmitida, informando à esta autoridade fazendária o seu montante apurado (**Doc. nº 08**).

Somente no recurso voluntário e no recurso especial acrescentou a contribuinte a informação de que teria efetuado a referida retificação “*antes do recebimento do despacho decisório*”, e não “*antes da emissão do despacho decisório*”, conforme equivocadamente constou no despacho de admissibilidade.

O próprio despacho de admissibilidade, em outro ponto, deixa assente que a DIPJ retificadora foi recepcionada no mesmo dia do envio do PER/DCOMP, mas que a DCTF retificadora apresentada junto com a manifestação de inconformidade não apresenta nenhuma indicação da data do seu envio, confira-se (destaquei):

A contribuinte apresentou junto com sua manifestação de inconformidade, na primeira instância administrativa, cópia de uma DIPJ/retificadora recepcionada em 12/09/2011 (no mesmo dia do envio do PER/DCOMP, e antes da emissão de despacho decisório, em 02/08/2013), e também cópia de uma DCTF/retificadora, sem indicação da data de seu envio.

A “*indicação*” existente nos presentes autos, portanto, é a de que a DCTF somente foi retificada após a emissão do despacho decisório, nada obstante, alegadamente, antes do recebimento do despacho decisório.

É neste contexto que a contribuinte defende que “[a]pesar de as informações prestadas na DCTF e DIPJ referente ao mês de outubro de 2010 terem sido equivocadas, a Recorrente possuía saldo de crédito a compensar na data da transmissão do Per/Dcomp”.

Importante ressaltar também que, no campo das provas documentais trazidas aos autos para comprovar a existência do crédito alegado, a decisão recorrida destacou que “*apenas foram juntadas cópias dos balancetes de 2012 (...), os quais, por si só, são insuficientes para demonstrar a edificação do crédito pleiteado*”, alinhando assim o seu entendimento ao da decisão a quo, que também ressaltara ser “*imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração*”, o que não foi feito, nem mesmo em sede recursal.

Tais esclarecimentos são de suma relevância, tanto para a demonstração da alegada divergência, quanto para um eventual enfrentamento do mérito.

Analisando os paradigmas apresentados pela contribuinte, parece-me claro que o segundo paradigma (acórdão nº 3101-001.692) não se presta à demonstração da divergência, pois naquele caso, diante da apresentação de elementos da escrituração contábil que comprovaram o erro no preenchimento da DCTF original (em descompasso com o Dacon), bem assim a existência de crédito em montante inclusive superior ao alegado, foi dado provimento ao recurso voluntário.

Os seguintes excertos do voto condutor daquele acórdão paradigmático evidenciam o quanto acima afirmado (destaquei):

Na diligência, a autoridade responsável pelo levantamento das informações constatou que, **segundo a apuração contábil do PIS**, a contribuição devida seria menor que a declarada na DCTF Retificadora, de modo que o crédito a que teria direito a Recorrente seria ainda maior que aquele requerido. Vejamos o resumo de fls. 519:

[...]

Diante das constatações efetivadas em diligência e da confirmação do recolhimento a maior, DOU PROVIMENTO ao Recurso para deferir a restituição cumulada com compensação até o limite do pedido.

Ou seja, resta evidente que a decisão paradigmática encontra o seu fundamento em um contexto probatório diverso do dos presentes autos, em que, mesmo após alertada pela decisão da DRJ de que deveria apresentar escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, para corroborar suas alegações, a recorrente não apresentou nenhum novo elemento de prova além daqueles já apresentados em sede de impugnação, e considerados insuficientes para provar o alegado.

Já o primeiro paradigma (acórdão nº 1302-001.526), em princípio, poder-se-ia concluir que *cumpriria* o seu propósito de demonstrar o dissídio jurisprudencial

Naquele caso, a DCTF foi retificada somente *após a emissão* do despacho decisório, não havendo nenhuma indicação naquele acórdão de que a recorrente

tenha apresentado qualquer outro elemento de prova do direito alegado, que não apenas a DIPJ (cujas informações corroborariam o crédito informado no PER/DCOMP), e a DCTF retificada após o despacho decisório, para refletir o valor contido nas outras duas declarações.

E a decisão paradigmática decidiu por dar provimento ao recurso, considerando suficiente que o crédito informado no PER/DCOMP seja corroborado pelas informações da **DIPJ tempestivamente apresentada** e da DCTF retificada, ainda que esta retificação tenha sido posterior à emissão do despacho decisório.

Os seguintes excertos daquele acórdão evidenciam o exposto:

Ainda, o descumprimento da obrigação de retificar a DCTF (a qual fora retificada apenas alguns dias depois de exarado o despacho decisório de não homologação da compensação pleiteada) não enseja a perda do direito creditório, uma vez que a IN SRF nº. 166/99 reconhece a produção de efeitos da DIPJ, para fins de restituição e/ou compensação de tributos.

[...]

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 apresentada antes da edição do despacho decisório, especialmente porque a própria autoridade administrativa reputou desnecessária uma análise mais aprofundada da compensação, submetendo-a ao processamento eletrônico de informações disponíveis nos bancos de dados da Receita Federal.

Portanto, a Fiscalização não poderia ter limitado sua análise apenas às informações prestadas em DCTF, já que havia informações provenientes de outras declarações nos bancos de dados da Receita que permitiam a análise quanto ao crédito pleiteado. Isto é, caberia à Fiscalização, ao menos, questionar a divergência existente entre as declarações (DIPJ e DCTF) e proceder à retificação espontânea da declaração.

O simples fato de haver divergências entre as informações constantes em DCTF e DIPJ, por si só, já obrigava a Fiscalização a aprofundar as suas investigações, de modo a corroborar sua convicção sobre os fatos e direito.

Assim sendo, restando incontroverso que 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, mister se faz analisar se o crédito alegado pelo contribuinte reveste-se da liquidez e certeza necessárias para que a compensação pleiteada seja homologada.

Compulsando os documentos juntados aos autos, verifico que o alegado pagamento de R\$ 1.096.646,16, foi efetivamente comprovado através da cópia do DARF em que se deu tal recolhimento (documento de fls. 66). Ademais, a DCTF retificadora (ainda que declarada a destempo, uma vez que tal retificação só se deu depois de exarado o despacho decisório da DEINF/RJ) também se encontra às fls. 74 e seguintes, bem como a DIPJ/05, a qual comprova o valor devido a título de CSLL Estimativa como sendo de apenas R\$ 158.753,92. Tal DIPJ encontra-se às fls. 69 e seguintes dos autos.

Ocorre que, embora o Contribuinte tenha alegado em seu Recurso Voluntário acerca da DIPJ que teria sido transmitida antes da emissão do despacho decisório, o acórdão recorrido, em nenhum momento se manifestou acerca do

tema, quer no relatório, quer no voto condutor do aresto: portanto, não tendo o acórdão recorrido debatido acerca de elemento essencial para a decisão prolatada no acórdão paradigma, qual seja, *a existência de DIPJ entregue antes da emissão do despacho decisório* que corroboraria o indébito pleiteado, trata-se de matéria não examinada no acórdão recorrido, que deveria ter demandado o manejo de embargos de declaração para que o colegiado recorrido se manifestasse acerca do tema.

Na ausência da oposição de embargos declaratórios, o enfoque dado ao recorrente em seu Recurso Especial acabou por implicar a ausência de prequestionamento, o que, por si só, implica o não conhecimento do apelo, nos termos do § 3º do art. 67 do RICARF/2015, vigente à época da prolação do acórdão recorrido. Confira-se:

Art. 67. [...]

§ 3º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

Dessa forma, não há como se conhecer do Recurso Especial.

Ante o exposto, voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial do Contribuinte.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas 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. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente Redator