



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10467.904035/2018-23
ACÓRDÃO	1102-002.130 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FACIL SOLUCOES TECNOLOGICAS EM INFORMATICA SA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. ÔNUS DA PROVA.

O reconhecimento do direito creditório pressupõe a demonstração da liquidez e da certeza do indébito, cuja prova incumbe ao interessado. A alegação de que o tributo confessado e pago excedeu o devido deve vir acompanhada da escrituração contábil e fiscal e dos documentos que a lastreiam, não bastando a afirmação de erro nem a simples transmissão de declarações retificadoras.

DCTF RETIFICADORA. FUNÇÃO PROBATÓRIA.

A retificação da declaração não cria, por si só, o direito creditório, do mesmo modo que sua ausência ou sua não homologação não o extingue quando o erro esteja comprovado por outros meios. O que decide a controvérsia é a prova do erro que se alega ter sido cometido na apuração original.

PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. COMERCIALIZAÇÃO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR. MATÉRIA DE PROVA.

A definição do percentual de presunção aplicável às receitas decorrentes de programas de computador depende da natureza da atividade efetivamente exercida na relação com cada cliente, o que exige exame dos contratos, dos documentos fiscais e da escrituração. Ausentes esses elementos, a tese não pode ser aferida.

DILIGÊNCIA. INÉRCIA PROBATÓRIA.

A conversão do julgamento em diligência não se presta a suprir a falta de prova que competia ao interessado produzir, sobretudo quando já lhe foi facultada oportunidade específica para tanto.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires McNaughton, Cassiano Romulo Soares, Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se, na origem, de Pedido de Restituição apresentado no PER/DCOMP nº 39968.61690.180918.1.2.045062, por meio do qual a Recorrente requereu a restituição de direito creditório, decorrente de pagamento indevido ou a maior de IRPJ relativo ao período de apuração de dezembro/2013, no valor de R\$ 173.228,18.

O Despacho Decisório nº de rastreamento 2599506 (fls. 23-25), indeferiu o Pedido de Restituição sob o fundamento de não haver valor disponível, eis que houve a alocação/utilização do valor de R\$ 178.188,38 no pagamento n. 2837293163 (IRPJ).

Cientificada, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 05-08), sustentando, em síntese, que em 2018 identificou pagamento indevido ou a maior de IRPJ no montante de R\$ 173.228,18, tendo em vista que realizou o pagamento de R\$ 178.188,38 (DARF código 2089, competência 31/12/2013, em 30/01/2014) referente ao imposto apurado no 4º trimestre de 2014, quando o valor legalmente devido era de R\$ 4.960,20. Nesse sentido, realizou a retificação da DIPJ do ano-calendário 2014, exercício 2013 (Recibo nº 1502580477-23) e a retificação da DCTF da competência de 12/2013, pelo que requereu o deferimento do Pedido de Restituição por meio do programa PER/DCOMP.

Ao analisar a defesa apresentada pela Recorrente, os membros da 1ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ09), proferiram o acórdão n. 109-019.011 (fls. 38-43), no qual por unanimidade de votos, decidiram por julgar improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório em litígio.

Infere-se do voto condutor, que o direito creditório que se pretende ver restituído neste processo está vinculado e depende da DCTF retificadora nº 100.2013.2018.1841400796, que foi submetida a procedimento de malha e não foi homologada por ausência de justificativas, após intimação, quanto às razões da redução do valor dos débitos de IRPJ e CSLL referentes à dezembro de 2013 (não apresentação de documentos que sustentassem o emprego de coeficiente de presunção de lucro menor do que o inicialmente adotado).

Por esse motivo, a teor do disposto no § 4º, do art. 10, da IN RFB nº 1.599/2015, a DCTF retificadora nº 100.2013.2018.1841400796 não produziu efeitos. Além disso, aponta que o valor informado na DCTF original (R\$ 178.188,38) diverge da DIPJ retificadora (R\$ 4.960,20), pelo que houve o julgamento de improcedência da manifestação de inconformidade.

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário às fls. 49-59, no qual aduz, em síntese:

i) que a própria Autoridade admitiu no acórdão que o contribuinte procedeu a retificação das obrigações acessórias no tempo correto, demonstrando os ajustes no cálculo da ECF e corrigindo o débito confessado na DCTF, sendo a PER/DCOMP transmitida somente após mensagem de processamento da obrigação retificadora no e-CAC (documento probatório em anexo);

ii) que possui contratos com entes governamentais, dentre outras, nas seguintes linhas: 2265: Informática - Locação (Software) e 2905: Cessão Direito Uso Software / Arquivo;

iii) enquadra sua atividade econômica principal no código 62.02-3- 00 – Desenvolvimento e licenciamento de programas de computador customizáveis, da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), de modo que a receita obtida pelo contribuinte é o licenciamento de programas de computador que já existiam antes da relação de compra e venda com seu cliente;

iv) programa de computador (software) construído por encomenda é uma prestação de serviço, objeto de contrato de concessão de licença de uso;

v) destaca que há um marco temporal na jurisprudência administrativa em relação a tributação de software, sendo que até 31/12/2023 (publicação da SC 36/2023, aplicável a fatos geradores ocorridos após a data de sua publicação) vigorou a Solução de Consulta nº 123/2014, que classificava os tipos do software objeto da cessão (standard, customized, etc.), para determinar se estava sendo concedido direito sobre um programa que se caracteriza como mercadoria (o programa) ou como fruto de uma prestação de serviço (fazer o programa);

vi) que a construção do banco de dados faz parte indivisível do próprio software, assim sendo, sua construção representa a elaboração de um novo software, um software por encomenda, sendo que seria esse o caso da Recorrente, o que justificaria os erros motivadores da retificação da DCTF, que justificariam a homologação do pedido de restituição.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

1 Admissibilidade

A ciência do acórdão recorrido ocorreu em 25 de julho de 2023 e o recurso foi apresentado em 24 de agosto de 2023, dentro do prazo de trinta dias do art. 33 do Decreto nº 70.235/1972. Dele conheço.

2 Mérito

2.1 Efeitos da DCTF retificadora

O processo trata de pedido de restituição de indébito. A questão a resolver é se a recorrente demonstrou que o IRPJ por ela apurado, confessado e recolhido relativamente ao período encerrado em 31 de dezembro de 2013 excedeu o efetivamente devido no montante pleiteado.

Duas ordens de fundamentos foram deduzidas no recurso. A primeira é processual e diz respeito aos efeitos da DCTF retificadora e à verdade material. A segunda é material e sustenta que o excesso decorreu do emprego de percentual de presunção de 32% por cento sobre receitas que, por sua natureza, comportariam o percentual de 8%.

A decisão recorrida apoiou-se, essencialmente, na circunstância de a DCTF retificadora não ter sido homologada, o que, na forma do art. 10, § 4º, inciso II, da IN RFB nº 1.599/2015, impede que as informações retificadas produzam efeitos. O registro é correto quanto ao plano normativo, mas convém precisar o alcance desse raciocínio, porque ele não esgota o exame que cabe a este colegiado.

A DCTF é instrumento de confissão de dívida e sua retificação é o meio ordinário pelo qual o sujeito passivo desconstitui a confissão que ele próprio prestou. Daí a exigência, presente no Parecer Normativo Cosit nº 2/2015, de que a retificação anteceda ou ao menos acompanhe o pedido de restituição. Sucede que a retificação, isoladamente considerada, não cria

o direito creditório, assim como sua ausência ou sua não homologação não o extingue quando o erro esteja demonstrado por outros meios. A declaração retrata a apuração; não a substitui.

O próprio parecer invocado pela decisão recorrida admite a retificação posterior à ciência do despacho decisório, condicionando o reconhecimento do crédito à comprovação do erro em que se funda a retificação. E a jurisprudência deste Conselho, inclusive nos precedentes transcritos pela Recorrente, caminha nessa direção, exigindo que o contribuinte prove, com documentos e livros fiscais e contábeis, o equívoco cometido na declaração original.

O deslinde da lide, portanto, não está na formalidade da retificadora, e sim na prova do erro alegado. É a esse ponto que passo.

O direito à restituição pressupõe crédito líquido e certo, e o ônus de demonstrá-lo é de quem o alega, nos termos dos arts. 165 e 170 do CTN e do art. 16, incisos III e IV, do Decreto nº 70.235/1972.

A Recorrente teve três oportunidades de se desincumbir desse ônus e não o fez em nenhuma delas.

A primeira ocorreu no procedimento de malha a que submetida a DCTF retificadora. Conforme registrado na decisão recorrida, a contribuinte foi intimada a justificar a redução dos débitos e não apresentou documentos que sustentassem o emprego de coeficiente de presunção menor do que o originalmente adotado. Esse dado é relevante porque afasta a premissa, repetida ao longo das peças de defesa, de que a Administração teria desconsiderado a retificação sem qualquer verificação. Houve verificação e houve intimação, sem resposta útil.

A segunda oportunidade foi a manifestação de inconformidade, cujo conteúdo se concentrou na crítica ao processamento eletrônico do despacho decisório, sem nenhum elemento de prova da apuração que se pretende correta.

A terceira é o próprio Recurso Voluntário. Nele, a Recorrente desenvolve tese jurídica sobre a classificação de programas de computador, mas não junta contratos celebrados com seus clientes, notas fiscais, escrituração contábil ou fiscal do período, tampouco demonstrativo de apuração que permita compreender como se sai de um imposto de R\$ 178.188,38 para R\$ 4.960,20. O único documento indicado na peça é tela do portal e-CAC relativa à situação da DCTF retificadora, que nada informa sobre a composição da receita bruta ou sobre a natureza das operações praticadas.

A invocação da verdade material não altera esse quadro. O princípio autoriza o julgador a considerar elementos de prova ainda que apresentados fora do momento processual próprio e a superar formalismos que impeçam a apreensão dos fatos, mas não dispensa a parte de produzir a prova de que dispõe e não transfere ao julgador o encargo de reconstituir uma apuração que somente a contribuinte pode documentar. Verdade material pressupõe material.

A discussão sobre o percentual de presunção aplicável às receitas oriundas de programas de computador não se resolve no plano abstrato. As soluções de consulta invocadas

pela própria Recorrente condicionam o percentual à natureza da atividade prevalecente na relação entre as partes, distinguindo os programas desenvolvidos e postos à disposição de clientes indistintamente, os desenvolvidos por encomenda e os adaptados, e admitindo que, quando o ajuste representa o desenvolvimento de solução para o cliente, a atividade se classifica como prestação de serviço. Vale acrescentar que soluções de consulta produzem efeitos em favor do consulente que as formulou, o que não é o caso da Recorrente.

O enquadramento pretendido depende, assim, de exame dos contratos, do objeto efetivamente contratado e da forma de execução, matéria essencialmente probatória e ausente dos autos. O objeto contratual reproduzido no recurso, que menciona implantação e administração de solução tecnológica e operacional para gerenciamento de descontos em folha de pagamento de servidores municipais, com autoatendimento pela internet e controle de margem consignável, sequer permite afirmar de plano que se trate de mera cessão de programa preexistente. A própria peça, aliás, dedica seus itens finais a discutir se o desenvolvimento de banco de dados relacional caracterizaria obrigação de fazer, o que confirma que a questão exige verificação concreta, e não asserção.

Anoto, por fim, que o recurso afirma referir-se aos anos de 2018, 2019 e 2020, período estranho a estes autos, que versam sobre pagamento relativo ao período de apuração encerrado em 31 de dezembro de 2013. A observação não altera o julgamento, mas evidencia que as razões deduzidas não foram construídas a partir dos elementos deste processo.

2.2 Pedido de nova intimação

A Recorrente requer, subsidiariamente, que lhe sejam solicitadas informações adicionais em caso de dúvida.

Nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, a diligência é determinada quando o julgador a entender necessária ao deslinde da controvérsia. Não é esse o caso. Não há dúvida a esclarecer sobre elementos existentes nos autos, e sim ausência dos elementos que a Recorrente deveria ter trazido. A diligência não se destina a suprir inércia probatória, mormente quando a contribuinte já foi intimada, em procedimento próprio, a apresentar exatamente a documentação que segue faltando.

3 Dispositivo

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton