



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10510.900761/2013-90
ACÓRDÃO	9101-007.420 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	14 de agosto de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	ENERGISA SERGIPE - DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 31/01/2011

DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR DE ESTIMATIVAS MENSAIS DA CSLL. DÉBITO VINCULADO INTEGRALMENTE EM DCTF. DIPJ ORIGINAL CONVERGENTE COM A DCOMP. VALOR PROBANTE.

A apresentação, em sede de impugnação ou recurso, de DIPJ entregue antes da transmissão da DCOMP, que evidencia o indébito declarado, é quando menos início de prova do crédito alegado, impondo-se o retorno à unidade de origem para análise dos demais elementos que comprovariam o direito creditório.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os Conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Jandir José Dalle Lucca que votaram pelo não conhecimento. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar provimento parcial ao recurso, com retorno dos autos à Unidade de Origem para análise do direito creditório considerando as informações constantes da DIPJ transmitida, mediante proferimento de despacho decisório complementar, reiniciando-se o rito processual, vencidas as Conselheiras Edeli Pereira Bessa e Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic que votaram por dar provimento. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os Conselheiros Edeli Pereira Bessa e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

Assinado Digitalmente

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em Exercício

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Jandir Jose Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em Exercício).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de fls. 273 a 293, interposto pela contribuinte acima identificada em face do **Acórdão nº 1001-003.124** (fls. 239 a 243), proferido em 7 de novembro de 2023 pela 1ª Turma Extraordinária da 1ª Seção do CARF, por meio do qual o Colegiado negou provimento ao Recurso Voluntário interposto, conforme ementa e parte dispositiva, *verbis*:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/01/2011

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO OFERTADO PELO SUJEITO PASSIVO. ATRIBUTOS. LIQUIDEZ E CERTEZA. ÔNUS DA PROVA. AUTOR DO FEITO.

Incumbe ao contribuinte o ônus de provar que o crédito por ele ofertado em Declaração de Compensação apresenta os atributos de liquidez e certeza de que trata o artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Cientificada da decisão a contribuinte opôs tempestivamente os Embargos de Declaração de fls. 252 a 256, que foram rejeitados no exame de admissibilidade pelo presidente do colegiado *a quo*, nos termos do Despacho de fls. 260 a 264.

A recorrente foi cientificada do despacho de admissibilidade dos embargos em 12 de julho de 2024 (fl. 269) e apresentou o Recurso Especial em 29 de julho de 2024 (fl. 271), por meio do qual suscita divergência jurisprudencial quanto matéria: **idoneidade da DIPJ para comprovação do direito creditório e afastamento de erros formais**. Indica como paradigma da divergência o acórdão nº 1401-002.932.

O recurso especial foi admitido por meio do despacho do presidente da 3ª Câmara desta 1ª Seção do CARF, nos seguintes termos:

[...]

Conforme se infere a partir da leitura da argumentação acima reproduzida, a Recorrente alega que o Colegiado recorrido adotou entendimento que diverge da interpretação da legislação tributária que prevaleceu em caso semelhante, no **Acórdão nº 1401-002.932**, acerca dos efeitos da apresentação de DIPJ original antes da ciência do despacho decisório, contendo apuração de débito em montante inferior ao que constou na DCTF utilizada na análise da declaração de compensação.

De fato, em análise ao inteiro teor do Acórdão recorrido e do paradigma, entendo que assiste razão à Recorrente quando afirma que existe uma divergência jurisprudencial em torno do tema ora suscitado.

Primeiramente, resta evidente a similitude do paradigma, haja vista que naquela decisão também se tratava de análise da declaração de compensação em que se pretendia o aproveitamento de direito creditório a título de pagamento indevido ou a maior, não reconhecido em virtude de o respectivo pagamento encontrar-se integralmente alocado a débito declarado em DCTF.

E além da natureza semelhante do contexto processual mais amplo, tem maior relevo o fato de que, também naquele caso, fora apresentada DIPJ original antes da ciência do despacho decisório, contendo apuração do respectivo débito em montante inferior ao que constou na DCTF que fundamentou a análise originária do pedido.

Mas a despeito da similitude fática verificada entre a decisão recorrida e o paradigma, a conclusão alcançada pelo Colegiado que proferiu o paradigma diverge do fundamento adotado pelo Colegiado recorrido sobre a matéria.

No voto condutor da **decisão recorrida** restou registrado que a Recorrente conseguiu esclarecer o motivo do recolhimento de uma parcela de CSLL relativa a janeiro de 2011 (adição correspondente a crédito de CSLL referente a depreciação incentivada anteriormente utilizada – Lei nº 11.051, de 2004, art. 1º). Todavia, também entendeu-se que não restou esclarecido o motivo pelo qual estaria incorreto o valor declarado pela própria Contribuinte em DCTF, a título de estimativa mensal de CSLL em janeiro de 2011, no montante de R\$ 133.447,29.

Diante desse cenário, no voto condutor da decisão recorrida prevaleceu o entendimento de que a DIPJ é meramente informativa e não se presta, por si só, para comprovar o alegado erro no preenchimento da DCTF. Vale dizer, o julgador de primeira instância já havia confirmado que, na DIPJ, não foi apurado débito a título de estimativa mensal de CSLL em janeiro de 2011.

Por outro lado, diante de circunstância análoga, prevaleceu no **paradigma** entendimento diametralmente oposto. Depois de apresentar uma contextualização acerca da parametrização do sistema utilizado no processamento eletrônico dos PER/DComp, o i. Relator do paradigma sustentou a necessidade, no âmbito do contencioso, de não limitar a análise apenas ao

conteúdo da DCTF. Nesse sentido, destaca-se o seguinte excerto do voto condutor daquela decisão:

Em minha opinião não creio na existência de um cerceamento do direito de defesa pela simples inexistência de intimação prévia, no entanto, discordo que toda a análise seja feita pela simples conferência com a DCTF. Ora, se o contribuinte cumpre obrigações acessórias sujeitas à penalidades por meio da entrega de DIPJ, DACON, DIRF, etc, **não entendo ser possível em grau de recurso, diante da alegação da existência de outras declarações infirmando os valores dos débitos confessados na DCTF, que não se realize nenhum ato de conferência do valor efetivamente devido e de apuração do efetivo valor do crédito, se acaso for existente.**

Ora, é bom esclarecer para os que não compreendam o sistema de funcionamento das declarações, que a **DCTF**, mercê de ser a declaração onde o contribuinte confessa seus débitos perante o fisco, **é a declaração mais sujeita a erros de informação**. Explico: a DCTF é declaração obrigatória de confissão na qual o contribuinte não informa nenhum valor de apuração dos débitos. Simplesmente informa o valor devido dos tributos e a forma como extinguiu os mesmo.

Essa declaração é exigida no mais curto espaço de tempo possível, por exigência do fisco, a fim de propiciar a mais rápida cobrança do crédito tributário. Só que essa agilidade (passando há muito tempo a ser mensal a entrega) milita contra o próprio contribuinte ao passo em que o obriga a informar débitos sem uma adequada revisão dos valores de apuração dos tributos.

Veja-se que a demais declarações (DIPJ, DACON, DIRF, etc) são apresentadas bem posteriormente, já após o fechamento de balanços, auditorias, etc. Assim, no meu entender, a análise dos PER/DCOMP deveria realizar o batimento de todas as declarações apresentadas pelo contribuinte relativas ao débitos em questão informados no PER/DCOMP. Tal prática é semelhante à que a própria receita federal realiza nos sistemas de revisão interna quando, a partir das divergências entre a DCTF, DIPJ, DIRF e DACON, realiza intimações ao contribuinte a fim de escoimar as divergências.

Por isso é que sempre entendi que desta mesma forma adotada pela Receita Federal para a conferência dos débitos declarados, deveria atuar o fisco na apuração dos créditos solicitados pelos contribuintes. Infelizmente apenas a pouco tempo foi adotada a sistemática de intimação prévia ao contribuinte, no entanto, resta um enorme estoque de processos, como este, que foi analisado sem maior aprofundamento da análise das demais declarações da empresa.

Diante deste entendimento e verificando que existem diversos indícios em favor do contribuinte, passo à análise do mérito do direito de crédito do

recorrente, a fim de verificar a existência de fato dos créditos em obediência ao princípio da verdade material e o da informalidade.

(destaques ora acrescentados)

Dessa forma, em se tratando de cenários fáticos análogos, e tendo as decisões recorrida e paradigma chegado a conclusões diametralmente opostas, entendo que restou demonstrada a divergência jurisprudencial suscitada pela Recorrente, razão pela qual proponho que seja dado seguimento ao Recurso Especial.

[...]

De acordo.

Com fundamento nos arts. 59, inciso III, 118 e 119 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, resolvo **DAR SEGUIMENTO** ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo.

Encaminhados os autos à Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN para ciência em 13/11/2024 (fl. 312), foram apresentadas contrarrazões na mesma data (fls. 313/318), onde são reprisadas as razões da decisão de primeira instância como fundamento para pleitear a manutenção da decisão recorrida com o improvimento do recurso especial.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Luiz Tadeu Matosinho Machado**, Relator

O recurso especial é tempestivo e foi regularmente admitido.

A PFN não se opôs ao conhecimento do recurso.

Com efeito, entendo que a divergência foi bem caracterizada nos termos do despacho de admissibilidade, cujos fundamentos adoto no termos do art. 50, § 1º da Lei nº 9.784/1999.

No mérito, a recorrente alega que *“quando da análise do Pedido de Restituição apresentada pela Recorrente, as autoridades administrativas não consideraram todas as informações que tinham a seu dispor acerca do direito creditório pleiteado, limitando-se a indeferir o pedido creditório”*, limitando-se ao confronto dos valores pleiteados na DCOMP com as informações da DCTF.

Aduz que *“se as autoridades administrativas, a partir das informações constantes em seus sistemas, não se sentem confortáveis quanto à existência do crédito pleiteado, bem como apuram eventuais divergências de informações, não resta dúvida de que deveriam ter*

determinado a realização de uma efetiva diligência, conforme disposto no artigo 161, I, e II, da IN nº 1717/2017”.

Invoca a aplicação do princípio da verdade material e do formalismo moderado para pleitear o reconhecimento do direito creditório pleiteado ou, quando menos, admitida a idoneidade da DIPJ e demais documentos apresentados para a comprovação do direito creditório, seja o processo devolvido ao colegiado a quo para que há nova verificação do crédito pleiteado.

Pois bem.

Esta CSRF, em composições diversas, têm decidido de maneira uniforme e reiterada que o ato de não homologação da compensação não pode subsistir com base apenas na divergência entre a DCOMP e os valores informados pelo contribuinte em DCTF quando se constata que a DIPJ (original ou retificadora) entregue antes da apresentação da DCOMP e cujos valores informado são convergentes com os pleiteados nesta última, cabendo ao Fisco fazer as apurações devidas no sentido de identificar qual a informação está correta, inclusive mediante pedido de esclarecimentos a interessada.

É o que se extrai das decisões proferidas por este colegiado, *verbis*:

Acórdão nº 9101-005.062, de 06/08/2020¹

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2002

DCOMP. ANÁLISE MEDIANTE PROCESSAMENTO ELETRÔNICO DE INFORMAÇÕES DISPONÍVEIS NOS BANCOS DE DADOS DA RECEITA FEDERAL. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. DÉBITO DECLARADO EM DCTF. DÉBITO MENOR INFORMADO EM DIPJ ANTES DA APRECIAÇÃO DA COMPENSAÇÃO. A ausência de retificação da DCTF não pode servir de óbice à análise do direito creditório, quando as informações constantes de tal declaração estejam divergentes das prestadas em DIPJ antes do despacho decisório e o contribuinte baseie nesta última a existência do indébito utilizado em compensação.

DCOMP. ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO OBSTADA DESPACHO DECISÓRIO E PELAS DEMAIS INSTÂNCIAS JULGADORAS. SUPERAÇÃO DO OBSTÁCULO. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE DE DIREITO CREDITÓRIO DE MANEIRA INAUGURAL PELA CSRF. RETORNO DOS AUTOS À DRJ.

Considerando a recusa em analisar o mérito do direito creditório nos presentes autos, bem como o fato de ser a CSRF instância especial de julgamento que tem por finalidade de proceder à uniformização da jurisprudência do CARF, uma vez superado o óbice ao exame dos documentos que comprovariam o direito

¹ Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial com retorno dos autos à DRJ de origem. Participaram do julgamento os Conselheiros: Andre Mendes de Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

creditório imposto pela DRJ, devem os autos retornar a esta, inclusive como forma de se evitar a supressão de instância.

Acórdão nº 9101-005.650, de 09/08/2021²:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

UTILIZAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR VINCULADO A DÉBITO DECLARADO EM DCTF. COMPROVAÇÃO.

Ainda que não retificada a DCTF correspondente, o sujeito passivo pode comprovar o indébito por outros meios ao longo do contencioso administrativo fiscal. A apresentação, em defesa, de DIPJ entregue antes da transmissão DCOMP, a evidenciar o indébito nela utilizado, é início de prova que impõe a conversão do julgamento em diligência para confirmação escritural do direito creditório, devendo ser dado provimento parcial ao recurso especial para, como sucedâneo da diligência não promovida desde a apresentação daquela prova em manifestação de inconformidade, restituir os autos à Unidade de Origem para aquelas verificações.

Acórdão nº 9101-006.217, de 05/08/2022³

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/04/2004

DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR DE ESTIMATIVAS MENSAS DO IRPJ. DÉBITO VINCULADO INTEGRALMENTE EM DCTF. DIPJ ORIGINAL CONVERGENTE COM A DCOMP. VALOR PROBANTE.

A apresentação, em sede de impugnação ou recurso, de DIPJ entregue antes da transmissão da DCOMP, que evidencia o indébito declarado, é quando menos início de prova do crédito alegado, impondo-se o retorno à unidade de origem para análise dos demais elementos que comprovariam o direito creditório.

Acórdão nº 9101-007.173, de 01/10/2024⁴

² Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento parcial com retorno dos autos à unidade de origem para que seja proferido despacho decisório complementar e reiniciado o rito processual. Participaram do julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício).

³ Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, acordam em dar provimento parcial ao recurso, e determinar o retorno dos autos à unidade de origem, para que seja proferido despacho decisório complementar e reiniciado o rito processual. Participaram do julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

⁴ Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acordam em dar provimento parcial ao recurso, com retorno dos autos à unidade de origem para análise da existência e disponibilidade do direito creditório postulado e emissão de despacho decisório complementar, reiniciando-se o rito processual. Participaram do julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 2010

DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR DE ESTIMATIVAS MENSAIS DA CSLL. DÉBITO VINCULADO INTEGRALMENTE EM DCTF. DIPJ ORIGINAL CONVERGENTE COM A DCOMP. VALOR PROBANTE.

A apresentação, em sede de impugnação ou recurso, de DIPJ entregue antes da transmissão da DCOMP, que evidencia o indébito declarado, é quando menos início de prova do crédito alegado, impondo-se o retorno à unidade de origem para análise dos demais elementos que comprovariam o direito creditório.

No presente caso, existem evidências, a partir das informações prestadas na DIPJ e dos esclarecimentos prestados pela contribuinte ao longo do contencioso, da verossimilhança do crédito pleiteado concernente ao pagamento a maior de estimativas relativa ao mês de janeiro de 2011, notadamente o fato de que tal diferença não integrou o montante de estimativas pagas que compuseram o ajuste anual da CSLL (Ficha 17).

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, com retorno dos autos à Unidade de Origem para análise do direito creditório considerando as informações constantes da DIPJ transmitida, mediante proferimento de despacho decisório complementar, reiniciando-se o rito processual.

Assinado Digitalmente

Luiz Tadeu Matosinho Machado

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Trata-se de compensação declarada com indébito de estimativa de CSLL que a Contribuinte apontou no recolhimento de 28/02/2011, no valor de R\$ 133.447,29, e que restou não homologada porque o pagamento estava integralmente alocado ao débito equivalente declarado em DCTF no mês de janeiro/2011.

Desde a manifestação de inconformidade a Contribuinte diz ter apurado saldo negativo de CSLL no ano-calendário 2011, e esclarece que a ele somente integrou a estimativa recolhida em 28/02/2011 no valor de R\$ 28.906,86, sendo indevido o recolhimento de R\$ 133.447,29, promovido na mesma data. A DCTF correspondente, porém, indicou erroneamente como CSLL devida em janeiro/2011 o débito de R\$ 162.354,15.

Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Jandir Jose Dalle Lucca, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

A autoridade julgadora de 1ª instância constatou que a DCTF correspondente somente foi retificada depois da emissão do despacho decisório de não homologação, bem como que a DIPJ indicava não ter sido apurado CSLL a pagar em janeiro/2011, e assim não reconheceu o direito creditório alegado porque a *DCTF é confissão de dívida, mas, a DIPJ é meramente informativa*.

Em recurso voluntário, a Contribuinte esclareceu que era devida a parcela de R\$ 28.906,86 em janeiro/2011, por *adição de Créditos de CSLL s/ Depreciação Útil (Lei nº 11.051/2004)*, e reafirmou o indébito de R\$ 133.447,29 naquele mês. O Colegiado *a quo*, porém, embora compreendendo que o pagamento do débito de R\$ 28.906,86 estava suficientemente justificado, entendeu insuficiente a DIPJ para comprovação do indébito de R\$ 133.447,29, dado seu caráter informativo, na forma da Súmula CARF nº 92. Invocou, também, a Súmula CARF nº 164, para demandar prova do erro de preenchimento da DCTF retificada depois da não-homologação da compensação.

Houve embargos de declaração arguindo contradição e obscuridade acerca da comprovação do indébito, os quais foram rejeitados porque o acórdão recorrido expressaria claramente os requisitos probatórios que orientaram a decisão embargada.

Em seu recurso especial, a Contribuinte pleiteou que:

66. Por todas essas razões, requer-se o conhecimento e provimento deste Recurso Especial, com a reforma do v. acórdão recorrido, para:

(i) Seja reconhecido integralmente o direito creditório pleiteado pela Requerente, em observância ao princípio da verdade material e do formalismo moderado, ante a efetiva demonstração da existência e suficiência dos créditos, homologando-se as compensações transmitidas;

Ou, subsidiariamente,

(ii) Admitida a idoneidade da DIPJ e dos demais documentos apresentados para fins de comprovação do direito creditório, sejam os presentes autos devolvidos à C. Turma Ordinária para que haja nova verificação do direito creditório informado pela Recorrente;

Ou, ainda subsidiariamente,

(iii) Sejam os presentes autos convertidos em diligência, remetendo-os à Delegacia de Origem para verificação da documentação apresentada e que esclarece os erros formais cometidos e demonstra, à saciedade, a existência e suficiência dos créditos para homologação das compensações transmitidas.

O seguimento do recurso especial se deu em face do paradigma nº 1401-002.932 porque, neste, outro Colegiado do CARF *sustentou a necessidade, no âmbito do contencioso, de não limitar a análise apenas ao conteúdo da DCTF*, e fixou que:

Em minha opinião não creio na existência de um cerceamento do direito de defesa pela simples inexistência de intimação prévia, no entanto, discordo que

toda a análise seja feita pela simples conferência com a DCTF. Ora, se o contribuinte cumpre obrigações acessórias sujeitas à penalidades por meio da entrega de DIPJ, DACTON, DIRF, etc, não entendo ser possível em grau de recurso, diante da alegação da existência de outras declarações infirmando os valores dos débitos confessados na DCTF, que não se realize nenhum ato de conferência do valor efetivamente devido e de apuração do efetivo valor do crédito, se acaso for existente.

[...]

Veja-se que a demais declarações (DIPJ, DACTON, DIRF, etc) são apresentadas bem posteriormente, já após o fechamento de balanços, auditorias, etc. Assim, no meu entender, **a análise dos PER/DCOMP deveria realizar o batimento de todas as declarações apresentadas pelo contribuinte relativas ao débitos em questão informados no PER/DCOMP.** Tal prática é semelhante à que a própria receita federal realiza nos sistemas de revisão interna quando, a partir das divergências entre a DCTF, DIPJ, DIRF e DACTON, realiza intimações ao contribuinte a fim de escoimar as divergências.

Por isso é que sempre entendi que desta mesma forma adotada pela Receita Federal para a conferência dos débitos declarados, deveria atuar o fisco na apuração dos créditos solicitados pelos contribuintes. Infelizmente apenas a pouco tempo foi adotada a sistemática de intimação prévia ao contribuinte, no entanto, resta um enorme estoque de processos, como este, que foi analisado sem maior aprofundamento da análise das demais declarações da empresa. *(destacou-se)*

A divergência jurisprudencial, assim, restou demonstrada quanto à *idoneidade da DIPJ para comprovação do direito creditório e afastamento de erros formais*, mas isto em contexto fático no qual as instâncias de julgamento precedentes reconheceram que o recolhimento aqui afirmado como indevido não correspondia a débito informado em DIPJ, mas apenas em DCTF, esta retificada depois do despacho decisório de não-homologação da compensação, e em face de paradigma que demandou o prévio batimento das informações da DCOMP, também, com a DIPJ.

Diante da divergência jurisprudencial assim estabelecida, esta Conselheira não se conduz sob a ótica expressa no voto condutor do Acórdão nº 9101-005.971, no qual o dissídio foi fixado em face de paradigma segundo o qual a DIPJ anterior à apresentação da DCOMP seria início de prova do indébito utilizado em compensação e autorizaria a devolução dos autos à Unidade de Origem para que se investigasse os demais elementos que comprovariam o indébito que se acreditava existente, pretendendo o sujeito passivo, apenas, que, diante da DIPJ apresentada, fosse *determinada a devolução dos presentes autos às instâncias administrativas inferiores para que elas confirmem a existência do direito creditório da Recorrente, por meio do exame da sua DIPJ, instaurando-se as demais diligências que entenderem necessárias, em fiel observância aos Princípios da Verdade Real e da Oficialidade, com fundamento nas razões jurídicas a seguir expostas.*

Aqui, a questão deve ser solucionada segundo os termos invocados no voto vencido do Acórdão nº 9101-005.971, não pela admissibilidade da DIPJ como prova do direito creditório utilizado em compensação, mas sim pela insuficiência do procedimento fiscal que deixa de ter em conta informações prestadas espontaneamente pelo sujeito passivo em DIPJ antes do ato de não-homologação, e que confirmam a existência de indébito informado na DCOMP. Neste sentido foi o voto declarado por esta Conselheira no Acórdão nº 9101-004.877:

Acompanhei a I. Relatora em sua conclusão de dar provimento ao recurso especial da Contribuinte porque, apesar de a retificação da DCTF ter sido promovida apenas depois da edição do despacho decisório de não-homologação das compensações, vislumbro sob outra ótica os vícios presentes no procedimento que antecedeu este ato.

No presente caso, a Contribuinte recolheu os tributos incidentes sobre o lucro que entendeu devidos, apurados trimestralmente na sistemática do lucro presumido, informou-os em DCTF, mas ao preencher a DIPJ identificou erro na apuração original, e concomitantemente com esta informação ao Fisco da apuração que entendia correta, transmitiu as DCOMP correspondentes para aproveitamento dos pagamentos a maior antes promovidos, deixando, apenas, de retificar a DCTF correspondente.

Em cenários assim, venho me manifestando contrariamente à não-homologação das compensações pautada, apenas, na verificação do que informado em DCTF, assim decidindo nos termos do voto condutor do Acórdão nº 1101-00.536:

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 dispositivos, 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.

É certo que o entendimento assim exposto foi reformado pela 1ª Turma da CSRF, por meio do Acórdão nº 9101-002.766, que deu provimento a recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional, consolidando seu entendimento na seguinte ementa:

DÉBITOS CONFESSADOS. RETIFICAÇÃO. NECESSIDADE DE ESCRITA FISCAL. NÃO COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Eventual retificação dos valores confessados em DCTF devem ter por fundamento os dados da escrita fiscal do contribuinte acompanhados de documentação de suporte.

Todavia, fato é que, embora não retificada a DCTF antes do procedimento de análise da compensação, a DIPJ já apresentava, inclusive com mais elementos, a apuração retificada contemporaneamente à apresentação da DCOMP, evidenciando débito inferior ao recolhido, em medida suficiente para justificar o indébito utilizado em compensação, conduta esta que o Fisco não poderia alegar desconhecimento, e que assim se presta a exigir verificação antes de se negar a existência do indébito correspondente a tributo sujeito a demonstração em DIPJ.

Valem aqui, portanto, os mesmos esclarecimentos consignados no voto divergente declarado nos Acórdãos nº 9101-007.220 a 9101-007.225:

Esclareça-se que, no presente caso, o dissídio jurisprudencial instaurado se distingue daquele analisado no precedente nº 9101-005.971. Naquele caso, o sujeito passivo havia erigido a divergência apenas a partir do paradigma nº 1301-004.540, que concebeu a DIPJ anterior à apresentação da DCOMP como início de prova do indébito utilizado em compensação, devolvendo os autos à Unidade de Origem para que fossem investigados os demais elementos que comprovariam o indébito utilizado. Aqui, para além do paradigma nº 1301-004.538, que adota este mesmo entendimento, a Contribuinte também indicou o paradigma nº 1201-002.863, que toma a DIPJ como prova suficiente do indébito, quando há concordância entre os dados apresentados na nova DCTF e na DIPJ original, apontando inexistência de IRPJ a pagar no período do indébito.

A matéria, portanto, está submetida a este Colegiado em toda a sua amplitude, e permite que a solução do dissídio jurisprudencial seja localizada em ponto intermediário entre a condução dos paradigmas nº 1301-004.538 e 1301-004.540 (DIPJ como início de prova do indébito) e do paradigma nº 1201-002.863 (DIPJ como prova suficiente do indébito).

E, sob os fundamentos antes expostos, irrelevante se faz questionar se há prova suficiente do indébito, mediante retorno dos autos à Unidade de Origem para edição de despacho decisório complementar. Como o procedimento inicial que resultou no ato de não-homologação aqui questionado não teve em conta as informações prestadas em DIPJ original, ainda que posterior à DCOMP, mas antes da edição daquele ato, e que já infirmavam o que antes informado em DCTF, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte, para afastar a não-homologação da compensação e restaurar a extinção do crédito tributário decorrente de sua declaração.

Estas as razões para, também aqui, DAR PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Com a devida vênia ao ilustre relator e aos demais conselheiros que o acompanharam, divirjo do conhecimento do apelo.

O recurso especial tem como finalidade precípua a uniformização da interpretação da legislação tributária federal no âmbito do CARF. Sua inspiração é notória no direito processual civil, em especial nos embargos de divergência e no recurso especial por divergência jurisprudencial.

A legislação de regência (art. 37, §2º, II, do Decreto nº 70.235/1972 e art. 118 do RICARF) exige, para seu conhecimento, que haja decisão que dê à lei tributária interpretação divergente daquela adotada por outro colegiado do Tribunal, sendo indispensável a similaridade fática entre os acórdãos cotejados.

Nada obstante, interpretar a lei possui caráter bem distinto de apreciar a prova.

Nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, *“na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias”*.

Esse dispositivo revela que a apreciação da prova não se submete a disposições normativas, mas sim a juízos assentados em conhecimento descritivo da realidade. Por essa razão, não se trata de um exercício de lógica deôntica (vinculada ao dever-ser jurídico), mas sim de lógica alética, fundada na busca de verdade acerca dos fatos.

Em consequência, decisões que chegam a conclusões distintas a partir do mesmo conjunto probatório não exprimem divergência de interpretação da lei, mas apenas diferença na valoração da prova, cujo exame é reservado às instâncias ordinárias.

Assim como no processo judicial não cabe recurso especial ou extraordinário para simples reexame de fatos e provas (Súmulas STF nº 279 e STJ nº 7), também na esfera administrativa não compete à CSRF atuar como instância revisora de juízos probatórios. Sua função é a tutela do direito objetivo e da coerência interpretativa da legislação tributária.

No caso concreto, o acórdão recorrido indeferiu o crédito por entender que a divergência entre DIPJ e DCTF impunha ao contribuinte comprovar a veracidade da apuração. Já o paradigma apontado entendeu que não se poderia negar de plano o crédito informado na DIPJ (ou ECF).

A leitura atenta revela que a distinção entre as decisões não repousa sobre interpretação divergente da legislação tributária, mas sobre a forma de apreciação da prova documental e da consistência das declarações apresentadas.

Trata-se, portanto, de conclusões diferentes em razão do juízo probatório exercido por cada colegiado, e não de aplicação diversa da lei tributária a situações fáticas essencialmente similares. A divergência reside na convicção formada a partir dos autos, e não na interpretação do direito positivo.

Diante do exposto, não conheço do recurso especial, por inexistir divergência jurisprudencial quanto à interpretação da legislação tributária. As decisões confrontadas divergem apenas quanto à apreciação da prova, atividade insuscetível de uniformização pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, por estar submetida ao princípio da livre convicção motivada previsto no art. 29 do Decreto nº 70.235/1972.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes