



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

**Processo n°** 10580.902290/2008-63  
**Recurso n°** 862.436 Voluntário  
**Acórdão n°** **1802-01.143 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 15 de março de 2012  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** CLÍNICA DRA. LAILA TUFFI HASSAN ARRUDA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 1999

**DESPACHO DECISÓRIO - NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - INOCORRÊNCIA**

Se o Despacho Decisório, mesmo sendo resultado de processamento eletrônico das informações contidas nas bases de dados da Receita Federal, indicou claramente os motivos da negativa do direito creditório, não há que se falar em cerceamento de direito de defesa. A correção ou não de seu fundamento, a suficiência ou não dos elementos em que se embasou para sustentar a negativa do direito creditório, e demais questões dessa espécie ultrapassam as preliminares e já caracterizam matéria de mérito.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 1999

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO QUE A CONTRIBUINTE ENTENDE TER REALIZADO EM MONTANTE MAIOR QUE O DEVIDO.**

Restando afastado o fundamento que levou à negativa do crédito, devem os autos retornar à Delegacia de origem, para que seja reexaminada a Declaração de Compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/03/2012 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em

28/03/2012 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 29/03/2012 por ESTER MARQUES

LINS DE SOUSA

Impresso em 29/03/2012 por ANDREA FERNANDES GARCIA

Processo nº 10580.902290/2008-63  
Acórdão n.º **1802-01.143**

**S1-TE02**  
Fl. 63

---

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA, que manteve a negativa de homologação em relação à Declaração de Compensação – DCOMP apresentada pela Contribuinte, nos mesmos termos que já havia decidido anteriormente a Delegacia de origem.

O crédito utilizado nesta DCOMP teve origem em um recolhimento a título de Imposto sobre a Renda da Pessoa da Jurídica – IRPJ/Lucro Presumido (código 2089), referente ao terceiro trimestre de 1999, no valor de R\$ 3.448,23.

O Despacho Decisório Eletrônico de fls. 40 não homologou a compensação pelo seguinte motivo:

*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.*

Instaurada a fase litigiosa, com a manifestação de inconformidade de fls. 4 a 6, e conforme descrito na decisão de primeira instância, Acórdão nº 15-21.957 (fls. 46 a 48), a Contribuinte apresentou os seguintes argumentos:

*a) o débito da compensação no valor de R\$ 3.322,82, correspondente ao 1º trimestre de 2004, não foi corretamente imputado, isto porque, posteriormente ao envio da DCOMP se constatou ter havido erro na imputação do percentual na identificação da base de cálculo do IRPJ, apurado na modalidade de Lucro Presumido, tendo com isso apurado um saldo a pagar e CSLL em valor inferior ao informado na referida DCOMP equivalente a R\$ 1.202,48, resultando num débito a ser compensado inferior.*

*b) Que por um lapso ocorrido, não se atentou para retificar a respectiva DCOMP, bem como para providenciar a correspondente retificação da DCTF à época, o que somente se deu agora em razão da identificação da inconsistência verificada no despacho decisório em questão.*

*c) Ressalta por fim, que a retificação da DIPJ e da DCTF se deu pelo fato da Requerente ter reconhecido o direito de se enquadrar no conceito de “serviços hospitalares” para os fins da apuração do IRPJ e da CSLL, utilizando-se de forma retroativa os percentuais de 8% e 12%, respectivamente, ao invés do percentual de 32% originalmente imputado.*

*d)Pede que seja admitida a retificação da DCTF para reduzir o valor do débito imputado incorretamente objeto do Despacho Decisório e que seja homologada a compensação.*

Como mencionado, a DRJ Salvador/BA manteve a negativa em relação à Declaração de Compensação, expressando suas conclusões com a ementa abaixo:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 1999*

*RETIFICAÇÃO DE DCTF. POSSIBILIDADE. PRAZO.*

*Só é possível a retificação da DCTF enquanto ainda não homologados os lançamentos originais, ou seja, dentro do prazo de 05 anos contados da ocorrência do fato gerador ou do ano seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, observado a existência ou não de pagamentos por parte do sujeito passivo.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

O voto que orientou a decisão de primeira instância está fundamentado nos seguintes termos:

*(...)*

*Visualiza-se da Manifestação de Inconformidade, que a Impugnante tomando ciência do processo administrativo de consulta nº 10580.001100/2004-65, sentiu-se no direito de compensar com débitos seus, a diferença existente entre o valor do lucro presumido apurado com base no percentual de 32% e os de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL) passíveis para aqueles contribuintes que efetivamente se dedicam a atividades hospitalares, sendo que os fatos geradores ocorreram no ano-calendário de 1999.*

*Deste modo foi apresentada em 21/04/2004, DCOMP onde informa o valor de DARF de R\$ 3.448,23, na condição de “pagamento indevido ou maior” sem contudo, haver efetuado a retificação do lançamento anterior que remonta ao ano-calendário de 1999, pois, conforme afirmado na manifestação de inconformidade, somente agora, no ato de verificação da inconsistência observada no Despacho Decisório é que foi apresentada DCTF retificadora.*

*(...)*

*Pois bem, no momento da apresentação do PER/DCOMP não existia nenhum indébito, posto que não foi feita a retificação da DCTF dos trimestres correspondentes ao suposto indébito no ano-calendário de 1999, prevalecendo até então a tributação do IRPJ e da CSLL sobre o lucro presumido ao percentual de 32%*

*(trinta e dois) por cento.*

*Destarte, no momento da apreciação da compensação não existia de fato nem de direito qualquer indébito tributário.*

*Somente após a ciência do despacho decisório é que o contribuinte tomou a iniciativa de retificar a sua DCTF, isto em 23 de maio de 2008.*

*Neste momento, entretanto, já decaíra o direito da pessoa jurídica de retificar sua declaração em face de já estar tacitamente homologado o lançamento que ocorreu nos idos de 1999, e que somente poderia ser modificado até 30/09/2004. Ou pensam que só existe a homologação tácita em favor do sujeito passivo? Assim dispõe o CTN.*

*Art. 150. (...)*

*Neste adiantado de tempo, nem o Fisco pode modificar o lançamento original para cobrar mais tributo e nem a pessoa jurídica para diminuí-lo.*

*(...)*

*Por outro lado, se alguém achar que tal dispositivo só se aplica quando a Fazenda Pública é quem toma a iniciativa de modificar o lançamento, nos apoiamos nos artigos seguintes, também do Código Tributário Nacional.*

*Art. 165. (...)*

*Art. 168. (...)*

*Pela leitura de tais dispositivos do CTN podemos compreender que deveria estar caracterizado o indébito antes de completados 05 (cinco) anos do seu pagamento, ou seja até 31/10/2004, fato que somente ocorreu em 2008.*

*Então não há que se falar em questão formal, em possibilidade de o contribuinte possuir o crédito e não haver sido reconhecido apenas pelo que alguns entendem como formalismo do ato de retificação da DCTF, porque este direito efetivamente não nasceu. Atente-se que não resta comprovado um erro formal, porquanto nem mesmo se pode asseverar que a Impugnante tem o direito de tributar-se ao percentual de 8% e 12% respectivamente para o IRPJ e para a CSLL.*

*Pelo exposto, VOTO no sentido de JULGAR IMPROCEDENTB: a Manifestação de inconformidade para não homologar os débitos compensados.*

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 06/09/2010, a Contribuinte apresentou em 20/09/2010 o recurso voluntário de fls. 49 a 58, com os argumentos descritos abaixo.

**DA NULIDADE:**

- o indeferimento do pedido sustentou-se apenas no cruzamento eletrônico de informações econômico fiscais, concluindo-se que o DARF objeto da PER/DCOMP em questão já teria sido utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não sendo, por conseguinte, analisadas a liquidez e a certeza do indébito tributário;

- a prática de ato administrativo sem a necessária motivação implica sua invalidação judicial, a não ser que o juiz conclua que, uma vez anulado o ato, a administração seria obrigada a repeti-lo com o mesmo conteúdo, embora sem o vício, tendo em vista ser aquela a única decisão possível;

- a simplicidade do Despacho Decisório ao indeferir o direito creditório do Contribuinte com base apenas em cruzamento de dados eletrônicos de informações econômico-fiscais, sem sequer analisar a substância do crédito a que a declaração faz referência, avilta as prerrogativas e a competência da Autoridade Fiscal, transformando-a em mero autômato processador de dados eletrônicos, reduzindo sua atuação à intimação do Contribuinte do resultado de um processamento eletrônico, que não raramente apresenta falhas ocasionadas por erro no preenchimento dos documentos;

- por não contemplar a verdade material, as informações contidas nestas declarações são inaptas para desconstituir o direito material em análise;

- a ausência de análise efetiva que ensejou o direito material do Contribuinte, fundamentação válida do ato administrativo, cerceou o direito de defesa, motivo suficiente para tornar o Despacho Decisório em questão NULO de pleno direito;

#### DO ERRO MATERIAL:

- quanto ao mérito, observa-se que o contribuinte, prestador de serviços de IMAGENOLOGIA, no ano calendário em questão, apurou o IRPJ através do Lucro Presumido, aplicando o percentual de 32% sobre a receita bruta, atribuído aos prestadores de serviços em geral;

- através de Processo de Consulta, protocolado em 04.02.2004, foi requerido:

1- que os serviços médicos de IMAGENOLOGIA, neste particular, os Exames de Radiologia e de Ultrassonografia, fossem considerados hospitalares, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme o disposto nos artigos 15, § 1º, inciso III, alínea "a", e no artigo 20 da Lei 9.249, de 1995; e

2- que os efeitos desse novo entendimento fossem aplicados retroativamente à vigência da mencionada lei, ou à data de início das atividades da Requerente;

- confirmado este novo entendimento, emanado da consulta formulada pelo processo nº 10580.001100/2004-65, e uma vez atendidos os requisitos normativos, o Contribuinte refez a apuração do seu IRPJ/CSLL utilizando o percentual de lucro presumido de 8%, ficando credor da diferença, já que tinha antes efetuado os cálculos de IRPJ/CSLL com aplicação do percentual de 32%;

- percebe-se, desta forma, que a DIPJ e a DCTF do Contribuinte apresentavam erros materiais no momento do Despacho Decisório, e não refletiam a verdade material da relação jurídico tributária espelhada nas informações contábeis. Os erros materiais

no preenchimento da DIPJ ou da DCTF, na forma do que dispões o § 2º do artigo 147 do Código Tributário Nacional poderiam e podem ser retificados de ofício pela autoridade fiscal, sem qualquer provocação do Contribuinte, e por si só, não possuem força suficiente para afetar o seu direito creditório;

#### DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL:

- em observância ao Princípio da Verdade Material, não resta dúvidas de que deverá ser admitido o erro pela não retificação da DCTF à época própria, bem como a conseqüente reforma do acórdão ora recorrido;

- as palavras do relator do acórdão recorrido, quando ao final diz “que não resta comprovado um erro formal (...)”, representam uma conclusão equivocada, haja vista que a Solução de Consulta oriunda do Processo Administrativo 10580.001100/2004-65 não deixa dúvidas quanto ao direito da adoção da alíquota reduzida pela Recorrente;

#### DO PEDIDO:

- a Contribuinte requer:

1- que seja admitida a retificação da DCTF do 3º trimestre de 1999, para reconhecimento do crédito;

2- que seja homologada a compensação objeto do presente PER/DCOMP, no valor correspondente aos débitos reconhecidos na respectiva DCTF; e

3- que, finalmente, seja acolhido o presente Recurso Voluntário pela sua totalidade.

Este é o Relatório.

## Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a Contribuinte questiona a não homologação de Declaração de Compensação – DCOMP, em que utiliza um alegado crédito proveniente de recolhimento a maior a título de IRPJ/Lucro Presumido referente ao terceiro trimestre de 1999.

O fundamento para a negativa é que o valor do pagamento realizado pela Contribuinte coincide com o valor do débito por ela confessado em DCTF. Sendo assim, não haveria pagamento indevido ou a maior no referido período.

Além disso, ela não teria providenciado a retificação de sua DCTF em tempo hábil, com o objetivo de alterar o valor do imposto para o período em questão.

Em sede de recurso, a Contribuinte primeiramente alega a nulidade do Despacho Decisório, por ausência de uma análise efetiva de seu alegado direito. Quanto ao mérito, em síntese, insiste que efetuou recolhimento a maior, que houve erro no preenchimento de sua DCTF, e que este erro pode e deve ser corrigido a qualquer tempo, inclusive de ofício, por respeito ao princípio da verdade material.

A preliminar de nulidade deve ser rejeitada.

O Despacho Decisório, mesmo sendo resultado de processamento eletrônico das informações contidas nas bases de dados da Receita Federal, indicou claramente os motivos da negativa do direito creditório, e, com isso, possibilitou o exercício do contraditório e do direito de defesa por parte da Contribuinte.

Se seu fundamento está correto ou não, se os elementos nos quais se embasa configuram ou não prova suficiente para sustentar a negativa do direito creditório, e outras questões dessa espécie caracterizam matéria de mérito, e, como tais, serão tratadas a seguir.

Primeiramente, é importante registrar que o art. 165 do Código Tributário Nacional - CTN não condiciona o direito à restituição de indébito, fundado em pagamento indevido ou a maior, a requisitos meramente formais. O que realmente interessa é verificar se houve ou não pagamento indevido ou a maior de um determinado tributo em um determinado período de apuração.

Também é importante ressaltar que a DCTF, embora seja uma confissão de dívida, não pode ser tomada em caráter absoluto, até porque existe sempre a possibilidade de erro no seu preenchimento. Sua retificação, da mesma forma, não teria caráter absoluto, pelo que, mesmo que apresentada a declaração retificadora, esta deveria ser cotejada com outras informações e documentos, como a DIPJ, os Livros Contábeis e Fiscais, Demonstrativos, etc., porque o que interessa é saber se houve ou não recolhimento indevido ou a maior.

Outra questão acerca da retificação da DCTF é que a Instrução Normativa SRF nº 045/1998, vigente à época do alegado pagamento a maior, nem mesmo admitia a apresentação de DCTF/retificadora ou DCTF/complementar para situações como a que está sendo aqui examinada:

*Da Alteração dos Dados Informados*

*Art. 4º Não será admitida a apresentação de DCTF retificadora após encerrado o prazo para a entrega da respectiva declaração original, observado, quanto às declarações dos períodos anteriores ao 2º trimestre de 1998, o disposto nos arts. 8º, 9º e 10, § 4º.*

*Parágrafo único. A DCTF entregue antes do término do prazo fixado poderá ser retificada até o término desse prazo, mediante a apresentação de nova DCTF, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração original.*

*Art. 5º Fica instituída a DCTF - Complementar, a ser utilizada pelo contribuinte, a partir de 06 de julho de 1998, para declarar novos débitos e os acréscimos dos valores de débitos já informados na DCTF original.*

*§ 1º A DCTF - Complementar será apresentada em meio magnético, mediante a utilização de programa gerador, a ser disponibilizado pela Secretaria da Receita Federal.*

*§ 2º A utilização da DCTF - Complementar somente será permitida em relação ao 1º trimestre de 1997 e a qualquer trimestre subsequente.*

*Art. 6º Os pedidos de alteração nas informações prestadas pelo contribuinte na DCTF, efetuados fora do prazo permitido para entrega da declaração retificadora, serão formalizados por meio de:*

*I - DCTF Complementar, nos casos previstos no artigo anterior;*

*II - solicitação em processo administrativo, nos demais casos.*

(grifos acrescidos)

De acordo com a referida IN, a alteração da DCTF, para fins de redução do débito, deveria ser realizada por meio de “solicitação em processo administrativo”.

No caso, a Contribuinte apresentou em tempo hábil um PER/DCOMP (21/04/2004), que deu origem ao presente processo, pleiteando perante a Administração Tributária a devolução (na forma de compensação) de um pagamento que entendia ter realizado em valor maior que o devido, procedimento que se não implicava em uma alteração/desconstituição automática de parte do débito declarado em DCTF, implicava ao menos na suspensão de sua constituição definitiva, em razão da relação direta existente entre o pagamento e o débito a que ele corresponde.

Com efeito, não há que se falar em homologação de lançamento e constituição definitiva do débito se a Contribuinte, em tempo hábil, informou a Administração Tributária que o pagamento relativo a este débito havia sido feito indevidamente ou a maior.

Além disso, a Contribuinte, desde a sua manifestação de inconformidade, vem solicitando no presente processo que seja acatada a retificação de sua DCTF (realizada em 2008), com a alegação de ocorrência de erro no seu preenchimento.

Penso que a comprovação ou não do alegado indébito demanda análise de vários outros aspectos, que não se resumem ao conteúdo da referida declaração.

No que toca à comprovação de um indébito, é importante lembrar que o processo administrativo fiscal não contém uma fase probatória específica, como ocorre, por exemplo, com o processo civil.

Especialmente nos processos iniciados pelo Contribuinte, como o aqui analisado, há toda uma dinâmica na apresentação de elementos de prova, uma vez que a Administração Tributária se manifesta sobre esses elementos quando profere os despachos e decisões com caráter terminativo, e não em decisões interlocutórias, de modo que não é incomum a carência de prova ser suprida nas instâncias seguintes.

É por isso também que antes de proferir o Despacho Decisório, ainda na fase de Auditoria Fiscal, pode e deve a Delegacia de origem inquirir o Contribuinte, solicitar os meios de prova que entende necessários, diligenciar diretamente em seu estabelecimento (se for o caso), enfim, buscar todos os elementos fáticos considerados relevantes para que na seqüência, na fase litigiosa do procedimento administrativo (fase processual), as questões envolvam mais a aplicação das normas tributárias e não propriamente a prova de fatos.

Tudo isso porque não há uma regra a respeito dos elementos de prova que devem instruir um pedido de restituição ou uma declaração de compensação. Pelas normas atuais, nem mesmo há como anexar cópias de livros, de DARF, de Declarações, etc., porque os procedimentos são realizados por meio de declaração eletrônica - PER/DCOMP.

Além disso, a instrução prévia, ainda na fase de Auditoria Fiscal, evita uma seqüência de negativas por falta de apresentação de documentos em relação aos quais a Contribuinte, em alguns casos, nem mesmo foi intimada a apresentar, o que, aí sim, poderia implicar em cerceamento de defesa.

Contudo, no caso concreto, vê-se que a análise do indébito ficou resumida à falta de apresentação de DCTF-retificadora em tempo hábil, fato que, por todas as razões acima, não entendo como suficiente para fundamentar a negativa em relação à compensação.

Deste modo, dou provimento parcial ao recurso para afastar o problema relativo à DCTF, devolvendo os autos à Delegacia de origem, para que reexamine a Declaração de Compensação.

(assinado digitalmente)

**José de Oliveira Ferraz Corrêa**

Processo nº 10580.902290/2008-63  
Acórdão n.º **1802-01.143**

**S1-TE02**  
Fl. 72

---

CÓPIA