



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.906731/2009-87
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-007.936 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2020
Recorrente CONSÓRCIO EADI-SALVADOR LOGÍSTICA E DISTRIBUIÇÃO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

DCTF. COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO ANTERIOR AO DESPACHO DECISÓRIO. VERDADE MATERIAL.

A DCTF retificadora, transmitida em conformidade com as normas expedidas pela RFB, substitui a DCTF original, podendo eventual crédito decorrente ser utilizado para fins de compensação tributária após comprovação de sua certeza e liquidez.

Tendo em vista que a situação fática que fundamentou o despacho decisório foi alterada substancialmente com a retificação promovida pelo contribuinte em sua Declaração para correção do erro apontado, cabe à autoridade administrativa analisar novamente a certeza e liquidez do crédito alegado.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para anular o Despacho Decisório, devendo a unidade de origem proceder à reanálise do PER/DCOMP objeto deste litígio, considerando as informações constantes da DCTF e DACON retificadores, bem como demais documentos comprobatórios já apresentados neste processo, e outros que entender necessários para comprovação do respectivo direito creditório, emitindo novo Despacho Decisório.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a conselheira

Maysa de Sa Pittondo Deligne, substituída pela conselheira Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão de primeira instância, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

A Contribuinte apresentou Declaração de Compensação (Dcomp) Eletrônica, solicitando a compensação de débito com crédito que teria sido indevidamente recolhido a título de Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS/Pasep), mediante Darf código 6912, relativa aos fatos geradores indicados no pedido.

Através de Despacho Decisório Eletrônico, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador/BA decidiu pela não homologação da compensação declarada, considerando a inexistência do crédito informado, uma vez que o valor recolhido já havia sido integralmente utilizado para extinção do débito relativo ao período de apuração a que se referia, não restando crédito disponível para compensação dos valores informados na Dcomp.

Os fatos e argumentos da manifestação de inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto, sintetizados nas seguintes conclusões:

- i) Na data de apresentação da Dcomp, o Contribuinte não havia retificado a DCTF, documento no qual, como é sabido, são declarados, com força de confissão de dívida, os valores dos tributos devidos. Assim, não se pode dizer que, naquele momento, tivesse existência jurídica o crédito invocado, motivo pelo qual a não homologação promovida pela DRF de Salvador/BA foi correta;
- ii) Ainda que a Contribuinte, posteriormente à entrega da Dcomp, tivesse tratado de retificar formalmente a DCTF, esta não teria o efeito de validar retroativamente a compensação instrumentada por Dcomp;
- iii) A partir da retificação da DCTF é que a Contribuinte passa a ter crédito contra a Fazenda devidamente conformado na forma da lei. Assim, a retificação efetuada somente pode produzir efeitos em relação a Dcomp apresentada posteriormente a esta retificação, mas não para validar compensações anteriores;
- iv) Não se aplica o princípio da verdade material.

Cientificado do acórdão recorrido, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário pugnando pelo provimento do recurso. Para tanto, aduziu os seguintes argumentos:

- i) É certo que, depois de refeita a sua escrita contábil, diante da apuração de créditos até então não informados, deveria ter retificado sua DCTF e DACON;
- ii) A retificação tardia do DACON e DCTF não impede a análise da escrita contábil, na qual estão registrados todos os lançamentos, os quais não poderiam ter sido ignorados pela Fiscalização;
- iii) Aplica-se o Princípio da Verdade Material;
- iv) Deve ser reconhecido o direito creditório indicado à compensação ou, sucessivamente, ser realizada diligência para constatação do crédito de PIS na documentação apresentada.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

A Recorrente foi intimada da decisão recorrida pela via postal em 16/04/2014, apresentando o recurso voluntário em 05/05/2014.

Com isso, é tempestivo o recurso, bem como preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

2. Mérito

Conforme relatório, versa o presente processo sobre pedido de compensação não homologado por ausência de crédito suficiente para quitação dos débitos indicados no PER/DCOMP nº 08915.20610.170605.1.3.041160, uma vez já utilizados para compensação com outros débitos da Contribuinte.

Argumentou a Recorrente que, depois de refeita a escrita contábil referente aos anos de 2003 a 2006, apurou crédito decorrente de recolhimento a maior no mês de agosto de 2004, o qual não havia sido informado, bem como não ocorreu a retificação da DCTF e Dacon antes da transmissão do pedido. Porém, equívocos no correto preenchimento da Docmp, bem como a não apresentação da retificação da DCTF, por si só não teria o condão de invalidar a existência do crédito pleiteado.

A origem dos créditos pleiteados são deduções de despesas admitidas (fretes, aluguel de imóveis, locação de máquinas, empilhadeiras, veículos, serviço de segurança, seguro

de mercadorias, luz, água, materiais de consumo e segurança) na prestação de serviços de movimentação e armazenagem de containers.

A DRJ de origem manteve integralmente o Despacho Decisório, concluindo, em síntese, que somente é possível homologar a compensação, independentemente de eventuais outras verificações, nos casos em que o contribuinte, previamente à apresentação da DCOMP, retifica regularmente a DCTF, uma vez que a retificação posterior não teria o efeito de validar retroativamente a compensação já transmitida.

Da análise dos autos, é possível observar que foram apresentados com a Manifestação de Inconformidade os seguintes documentos:

- ✓ DCTF e DACON Retificadores, ambos transmitidos em 23/04/2009 (e-fls. 62-69);
- ✓ DARF recolhida no valor de R\$ 16.416,67 (e-fls. 73);
- ✓ Planilhas sintéticas de despesas que originaram o crédito (e-fls. 75-79);
- ✓ Livro Razão contabilizando despesas, custos contábeis, registros de compensação e valores de PIS a recolher (e-fls. 80-115).

Ao que pese a retificação da DCTF e DACON ter ocorrido somente em 23/04/2009, ou seja, após a transmissão da Dcomp, é importante atentar que a Contribuinte o fez antes do Despacho Decisório, emitido em 25/05/2009.

Inicialmente, impera observar que, com a documentação anexada à manifestação de inconformidade, entendo que resta efetivado o ônus probatório da Contribuinte, em aplicação do artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil.

Observo que o **Parecer Normativo Cosit n.º 2/2015** estabeleceu que não há impedimento para que a DCTF e DACON sejam retificados depois de apresentado o PER/DCOMP. Vejamos a Ementa abaixo reproduzida:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. IMPRESCINDIBILIDADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

As informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB n.º 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário.

Não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB n.º 1.110, de 2010.

(...)

Dispositivos Legais. arts. 147, 150, 165 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 348 e 353 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil (CPC); art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984; art. 18 da MP nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001; arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010; Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012; Parecer Normativo RFB nº 8, de 3 de setembro de 2014. **e-processo 11170.720001/2014-42 (sem destaques no texto original)**

Por sua vez, a Instrução Normativa RFB nº 903, de 30 de dezembro de 2008, em vigor no momento da transmissão da DCTF Retificadora e emissão do Despacho Decisório, assim previa:

Art. 11. **A alteração das informações prestadas em DCTF será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora**, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§ 1º **A DCTF retificadora 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.

§ 2º **A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto alterar os débitos relativos a impostos e contribuições:**

I - cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em DAU, nos casos em que importe alteração desses saldos;

II - cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou

III - em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal. (sem destaques no texto original)

Diante de um possível erro no preenchimento da DCTF e do DACON, como alegado pela Contribuinte e, especialmente pela retificação da declaração ter ocorrido antes da emissão do Despacho Decisório, é razoável que seja realizada uma apuração detalhada sobre o alegado crédito, o que é possível através de detida análise pela Unidade de Origem, o que não ocorreu neste litígio, uma vez tratar-se de decisão eletrônica, sem apuração individualizada por Autoridade Fiscal.

Aplica-se ao presente caso o Princípio da Verdade Material, pelo qual a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade.

O Ilustre Doutrinador MEIRELLES (2003, p. 660)¹ assim preleciona:

¹ MEIRELLES, Hely Lopes. Direito administrativo brasileiro, 28. ed. atualizada. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 660.

O processo administrativo deve ser simples, despidido de exigências formais excessivas, tanto mais que a defesa pode ficar a cargo do próprio administrado, nem sempre familiarizado com os meandros processuais.

Observo igualmente a necessária atenção aos Princípios da Finalidade e Razoabilidade na busca pela verdade material.

Assim fundamentou o ilustre Doutrinador FAGUNDES (1950. P. 88)²:

O ato administrativo inclui cinco elementos básicos: competência, motivo, objeto, finalidade e forma. Ao praticar ato administrativo vinculado está a autoridade vinculada à lei em relação a todos elementos do ato.

A autoridade administrativa, no entanto, quando pratica ato discricionário escolhe o motivo e o objeto do ato administrativo. Este referente ao conteúdo do ato e aquele relativo a razões de oportunidade e conveniência, caracterizando assim o chamado mérito administrativo.

A verdade material vem sendo corretamente aplicada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como já decidido por este Colegiado em situações análogas, bem como por outras Turmas, a exemplo do **Acórdão n.º 3201-002.518**, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção, cuja Ementa abaixo transcrevo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 20/08/2014

ERRO FORMAL PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL PREVALÊNCIA.

Embora a DCTF seja o documento válido para constituir o crédito tributário, se o contribuinte demonstra que as informações nela constantes estão erradas, pois foram por ele prestadas equivocadamente, deve ser observado o princípio da verdade material, afastando quaisquer atos da autoridade fiscal que tenham se baseado em informações equivocadas.

DCTF COM INFORMAÇÕES ERRADAS. TRIBUTO PAGO INDEVIDAMENTE. CRÉDITO EXISTENTE. HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO.

A COFINS apurada e recolhida sob a sistemática cumulativa, quando o contribuinte submetia-se a não cumulatividade, em competência cujo saldo de COFINS a pagar, segundo esta sistemática foi zero, consubstancia-se em recolhimento indevido. Crédito apto a ser utilizado em compensação, cuja homologação deve ser reconhecida.

Destaco igualmente o v. **Acórdão n.º 3402-004.950**, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 31/10/2008

DCTF RETIFICADORA. ALTERAÇÃO DA SITUAÇÃO FÁTICA. NOVO DESPACHO DECISÓRIO.

A DCTF retificadora, transmitida em conformidade com as normas expedidas pela RFB, substitui a DCTF original, podendo o eventual crédito decorrente ser utilizado para fins de compensação tributária acaso se comprove a sua certeza e liquidez.

² FAGUNDES, Seabra. "O Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário". 2ª edição, J Konfino, Rio, 1950, página 88 e segs.

Tendo em vista que a situação fática que fundamentou o despacho decisório foi alterada substancialmente com as retificações promovidas pela requerente em suas Declarações para correção dos erros apontados, cabe à autoridade administrativa analisar novamente a certeza e liquidez do crédito alegado.

Recurso voluntário provido em parte (**Acórdão n.º 3402-004.950 – PAF: 10830.918312/2009-07**)

No julgado em referência, a Ilustre Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, designada como redatora, assim observou em seu voto vencedor:

Para que a recorrente obtenha êxito completo em seu pleito de compensação, independentemente de qual seja o documento que irá ao final prevalecer relativamente ao crédito alegado DIPJ ou DCTF, importará saber se é líquido e certo o crédito alegado pela requerente, o que poderá, inclusive, depender de análise de documentação hábil e idônea da contribuinte que sustente as informações constantes nessas Declarações (DIPJ e DCTF).

Ocorre que a situação fática que fundamentou o despacho decisório que deu origem ao presente processo foi alterada substancialmente com as retificações promovidas pela requerente em suas declarações, de forma que incumbe à autoridade administrativa, que tem competência originária para a análise de pedidos de reconhecimento de direito creditório/compensação, emitir novo despacho decisório para a apuração da certeza e liquidez do crédito alegado com base nas retificações efetuadas nas Declarações da contribuinte. (sem destaque no texto original)

Deve igualmente ser ponderado na análise deste caso, a aplicação do Princípio do Formalismo Moderado, homenageado pela Lei n.º 9.784/1999³, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e, sopesado com os Princípios da Razoabilidade e Proporcionalidade, atua em favor do administrado, flexibilizando exigências formais excessivas para que prevaleça a verdade material, acima já destacada.

Neste sentido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício: 1999

PRECLUSÃO ADMINISTRATIVA. INOCORRÊNCIA. PRINCIPIO DA VERDADE MATERIAL.

O artigo 16 do Decreto-Lei 70.235/72 deve ser interpretado com ressalvas, considerando a primazia da verdade real no processo administrativo. Se a autoridade tem o poder/dever de buscar a verdade no caso concreto, agindo de ofício (fundamentado no mesmo dispositivo legal art. 18 e subsidiariamente na Lei 9.784/99 e

³ Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;

VIII – observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados.

no CTN) não se pode afastar a prerrogativa do contribuinte de apresentar a verdade após a Impugnação em primeira instância, caso as autoridades não a encontrem sozinhas.

Toda a legislação administrativa, incluindo o RICARF, aponta para a observância do Princípio do Formalismo Moderado, da Verdade Material e o estrito respeito às questões de Ordem Pública, observado o caso concreto.

Diante disso, o instituto da preclusão no processo administrativo não é absoluto. (sem destaque no texto original)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2004

DECLARAÇÃO DE RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO FISCAL. PAGAMENTO A MAIOR QUE O DEVIDO VIA DARF.

Em conformidade com o princípio da verdade material, **comprovado nos autos o pagamento a maior que o devido através de Documento de Arrecadação de Receitas Federais DARF, confere-se a recorrente a restituição pleiteada. (ACÓRDÃO 3001-000.194)** (sem destaque no texto original)

Por tais razões, uma vez retificada a DCTF e o DACON antes mesmo da emissão do Despacho Decisório, entendo que a Unidade de Origem deve analisar a compensação pleiteada através do PER/DCOMP objeto deste litígio, considerando as informações prestadas nas declarações retificadoras e documentos contábeis e fiscais da Contribuinte, possibilitando a apuração da certeza e liquidez do respectivo direito creditório.

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e dou parcial provimento ao Recurso Voluntário, para anular o Despacho Decisório, devendo a unidade de origem proceder à reanálise do PER/DCOMP objeto deste litígio, considerando as informações constantes da DCTF e DACON retificadores, bem como demais documentos comprobatórios já apresentados neste processo, e outros que entender necessários para comprovação do respectivo direito creditório, emitindo novo Despacho Decisório.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos