



Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10805.905271/2012-93
ACÓRDÃO	3302-014.442 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de maio de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HOSPITAL E MATERNIDADE BRASIL S/A (SUCEDIDA POR REDE D'OR SÃO LUIZ S/A)
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 25/02/2010

PRELIMINAR DE NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÕES.

Nos termos do art. 147, § 1º, da Lei nº 5.172/66, o contribuinte pode retificar suas declarações, visando a reduzir ou a excluir tributo. Caso essa retificação ocorra antes da ciência do Despacho Decisório, mas mesmo assim a decisão se remeta ao DCTF original, o Despacho Decisório emitido nestas circunstâncias deve ser anulado para que outro possa ser proferido, tomando por base as informações prestadas na DCTF retificadora.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para declarar a nulidade do Despacho Decisório e dos atos administrativos que lhe forem posteriores, determinando o retorno dos autos à Unidade Preparadora da Receita Federal para que outra decisão seja proferida, desta vez com base no que consta na DCTF retificadora.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Fábio Kirzner Ejchel (suplente convocado), Marina Righi Rodrigues Lara, José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente). Ausente o Conselheiro Mario Sergio Martinez Piccini, substituído pelo Conselheiro Fábio Kirzner Ejchel.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – Curitiba (DRJ-CTA):

Versa o presente litígio sobre Manifestação de Inconformidade apresentada em face do Despacho Decisório proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santo André, o qual não homologou a compensação efetivada por meio da Declaração de Compensação - Dcomp de nº 24083.67102.141210.1.3.04-1507.

Transmitida em 14/12/2010, a declaração em tela foi analisada de forma eletrônica pelo sistema de processamento da Secretaria da Receita Federal do Brasil e foi emitido o Despacho Decisório em 05/12/2012, rastreamento nº 041041336 (fl. 115), assinado pelo titular da unidade de jurisdição da Contribuinte.

A referida Dcomp não foi homologada uma vez que o crédito original na data da transmissão de R\$ 76.930,89, correspondente a parte do pagamento de Cofins (código 2172) de R\$ 450.867,96, efetuado em 25/02/2005, já estava integralmente utilizado para quitação de débito de Cofins, código 2172, correspondente ao período de apuração de 31/01/2010, conforme consta do campo 3 do Despacho Decisório.

Inconformada com a decisão, da qual teve ciência em 17/12/2012, a interessada interpôs, em 16/01/2013, a Manifestação de Inconformidade de fls. 02/06, em que requer, em síntese, o reconhecimento do direito creditório em sua totalidade e a homologação das compensações informadas no Per/Dcomp nº 24083.67102.141210.1.3.04-1507.

Aduz que declarou na DCTF referente ao 1º trimestre de 2010, a Cofins do período de apuração de janeiro de 2010 no regime cumulativo, de R\$623.338,36. O valor do débito foi recolhido por meio do DARF de R\$450.867,98 e depósito judicial de R\$172.470,40.

Explica que, posteriormente, constatou equívoco na base de cálculo da contribuição do mês de janeiro de 2010, tendo em vista que deixou de considerar diversas glosas de abatimentos e devoluções e glosas irre recuperáveis, no valor total de R\$2.592.379,70.

Dessa forma, ao refazer os cálculos chegou ao valor da contribuição de R\$546.407,47.

Para comprovar os seus argumentos, anexa o demonstrativo “Revisão do Cálculo da Cofins conforme Balancete de 2010” (fl. 101) amparado nos lançamentos contábeis do Livro Razão (fl.103) e no Balancete Analítico do período (fls. 89/100), o qual espelha o saldo das contas nele relacionadas.

Aduz que configura-se o pagamento de Cofins maior que o devido em fevereiro de 2010, passível de ser utilizado na compensação com débitos da titularidade da requerente.

Alega tratar-se de mero erro de apuração que já foi sanado com a apresentação de DCTF retificadora em 25/11/2010, a qual não foi considerada para a emissão do Despacho Decisório. Relata que a RFB não poderia ter desconsiderado a retificação eis que foi enviado há mais de dois anos antes da emissão do mesmo.

Explica que o simples erro de fato no preenchimento da DCTF original, já retificado muito antes da data do despacho decisório não tem o condão de retirar da requerente o direito de reaver, sob a forma de compensação, o valor recolhido a mais, especialmente diante da prova contábil trazida aos autos.

Por último, afirma que a decisão recorrida merece ser reformada em face das provas da inexistência do débito ao qual o DARF foi alocado no Despacho Decisório ora contestado e do flagrante erro de preenchimento da DCTF original, devidamente corrigido na retificadora com amparo na documentação contábil apresentada.

A 3ª Turma da DRJ-CTA, em sessão datada de 28/05/2014, **por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade**. Foi exarado o Acórdão nº 06-47.253, às fls. 121/126, com a seguinte Ementa:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RECOLHIMENTO VINCULADO A DÉBITO CONFESSADO.

Correto o Despacho Decisório que indeferiu a Declaração de Compensação - DCOMP por inexistência de direito creditório, tendo em vista que o pagamento alegado como origem do crédito estava integral e validamente alocado para a quitação de débito confessado.

INSUFICIÊNCIA DAS PROVAS APRESENTADAS.

A mera alegação do direito desacompanhada da escrituração contábil-fiscal do período não é suficiente para comprovar deduções efetuadas na base de cálculo da contribuição para a Cofins.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 04/06/2014** (conforme TERMO DE VISTA DE PROCESSO, à fl. 132), **apresentou Recurso Voluntário em 02/07/2014**, às fls. 246/256.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

I - ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

II – DA ORIGEM DO DIREITO CREDITÓRIO E DA ALEGAÇÃO DE ERRO NO PREENCHIMENTO DA DCTF

O recorrente se insurge contra a decisão *a quo* sob o fundamento de que preencheu de forma equivocada a DCTF, declarando a maior o tributo, pois deixou de considerar diversas glosas de abatimentos e devoluções e glosas irrecuperáveis, nos valores totais de R\$2.592.379,70, os quais não compõem a base de cálculo da contribuição, conforme consta em seu Balancete. Vejamos seus argumentos *in litteris*:

3. A Origem do Direito Creditório e o Erro no Preenchimento da DCTF.

*3.1. De plano, para melhor compreensão da questão, **a RECORRENTE esclarece que declarou inicialmente** em sua Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) original relativa ao 1º Trimestre de 2010 **a COFINS relativa ao mês de janeiro de 2010 no regime cumulativo no valor total de R\$623.338,26** (doc. 03 da manifestação de inconformidade), tendo recolhido mediante DARF o valor de R\$450.867,98, com o código de receita 2172 (doc. 04 da manifestação de inconformidade), e depositado judicialmente o montante de R\$172.470,40 (doc. 05 da manifestação de inconformidade).*

***3.2. Posteriormente, constatou o equívoco cometido ao declarar a maior o tributo, pois deixou de considerar diversas glosas de abatimentos e devoluções e glosas irrecuperáveis**, nos valores totais de R\$2.592.379,70, que não compõem a base de cálculo da contribuição, conforme consta em seu Balancete (doc. 06 da manifestação de inconformidade).*

3.3. Desta forma, refez os cálculos de apuração daquela contribuição e passou a considerar a correta base de cálculo de R\$18.534.121,61, que foi o seu faturamento efetivo naquele mês, e não R\$21.126.501,31.

*3.3.1. **Consequentemente, apurou o correto valor de COFINS devido no mês de janeiro de 2010 de R\$546.407,47**, que foi, em parte, depositado judicialmente (R\$172.470,40), restando um saldo a pagar de R\$373.937,07, conforme demonstrativo em anexo (doc. 07 da manifestação de inconformidade), amparado nos lançamentos contábeis no seu Livro Razão também anexos (doc. 08 da manifestação de inconformidade) e na parte do balancete que espelha o saldo das contas nele relacionadas (doc. 06 da manifestação de inconformidade).*

3.4. Desta feita, o DARF de R\$450.867,96, configura pagamento de COFINS a maior que o devido em janeiro de 2010, passível de ser utilizado para compensação com débitos da titularidade da REQUERENTE.

3.5. Cuida-se, portanto, de mero erro de apuração que ensejou o preenchimento incorreto da DCTF original, **mas que foi corrigido na DCTF retificadora apresentada em 25.11.2010** (doc. 09 da manifestação de inconformidade), **isto é, mais de 2 (dois) anos antes da data do Despacho Decisório, que não poderia tê-la desconsiderado**, especialmente porque a DCTF retificadora substituiu integralmente a declaração retificada, na forma do artigo 9º, § 1º, da Instrução Normativa RFB nº 974/2009, então vigente.

3.6. Por óbvio, esse simples erro de fato no preenchimento de sua DCTF original, já retificado muito antes da data do Despacho Decisório, repita-se, não tem o condão de retirar da RECORRENTE seu direito de reaver, sob forma de compensação, conforme declarado na PER/DCOMP, aquele valor recolhido a maior, especialmente agora diante da prova contábil trazida aos autos da correta base de cálculo do tributo em comento no mês de janeiro de 2010.

A DRJ já havia analisado estes argumentos e negou provimento ao pedido sob os seguintes fundamentos, verbis:

Constatou-se que, de fato, quando da emissão do Despacho Decisório, a DCTF retificadora já havia sido transmitida à RFB. Nesta, a contribuinte vinculou ao débito de Cofins de R\$ 546.407,47, um pagamento de R\$ 373.937,07 e depósito judicial de R\$172.470,40 (processo nº 20096.126001/8343 da 1ª Vara de Santo André).

Contudo, o sistema de processamento, ao fazer a análise automática do crédito, alocou o pagamento de R\$ 450.867,98 ao débito de Cofins no valor informado na DCTF original (R\$ 623.338,36).

Insurge-se a manifestante em relação à DCTF retificadora ter sido desconsiderada quando da emissão do despacho Decisório. Neste ponto, é preciso esclarecer que **a mera apresentação da declaração retificadora, com redução do valor do débito anteriormente confessado, não basta para justificar a alteração efetuada**, tampouco altera a reforma da decisão de não homologação da compensação declarada. Faz-se necessária a prova inequívoca de que houve erro de fato no preenchimento da DCTF, isto é, de que o valor correto do débito é aquele constante da DCTF retificadora.

Com razão o recorrente. A retificação da DCTF foi efetivada “espontaneamente”, antes de qualquer procedimento por parte da Fazenda Nacional, e a declaração retificadora substitui por completo a original, que simplesmente deixa de existir. O Despacho Decisório eletrônico, portanto, foi realizado com base em um documento inexistente, ignorando o documento que o substituiu. **Nesse contexto, resta evidente a nulidade da decisão.**

O Despacho Decisório não analisou o mérito do pedido, tendo em vista ter esbarrado em uma questão preliminar: a simples comparação entre o valor pago via DARF e o valor do débito indicado na DCTF original (já retificada, à época) demonstrou a inexistência de saldo a ser restituído.

Contudo, como já discutido acima, esta preliminar está equivocada, pois foi apresentada uma retificadora da DCTF na qual o valor do débito pago foi diminuído. **Superada a preliminar, deve ser avaliado, pela Unidade Preparadora, o interesse fiscal em analisar o mérito do pedido**, ou seja, verificar se o novo valor apurado para o tributo está correto.

Caso exista tal interesse, deve ser iniciado um procedimento de fiscalização, momento a partir do qual será legítima a intimação do contribuinte para apresentar provas aptas a determinar qual o real valor do débito de PIS, conforme determina o art. 147, § 1º, da Lei nº 5.172/66 (CTN):

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

O Colegiado *a quo* tem razão ao afirmar, em seu acórdão, que a mera redução do valor do débito anteriormente confessado não basta para justificar a reforma da decisão contestada; faz-se mister a prova de que houve erro de fato no preenchimento da declaração. Contudo, tal afirmação somente seria válida caso a retificação da DCTF fosse realizada **após** a emissão do Despacho Decisório; tendo sido esta retificação efetivada anteriormente, **a decisão da DRF não poderia ter se reportado à DCTF original, tendo em vista sua substituição pela DCTF retificadora**, sob pena de omissão na análise de documento válido, caracterizando a nulidade da decisão proferida.

Via de consequência, o Despacho Decisório emitido pela Unidade Preparadora (DRF), como dito, não trouxe qualquer consideração sobre a necessidade de comprovação do erro alegado. O contribuinte agiu corretamente ao proceder previamente à retificação das declarações, cabendo à Fazenda Nacional decidir se há necessidade de aprofundar sua análise, **segundo seus critérios de conveniência e oportunidade**.

Da mesma forma a jurisprudência deste Conselho, consolidada nas Súmulas CARF nº 33 e 164:

Súmula CARF nº 33

*A declaração entregue **após** o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*

Súmula CARF nº 164

*A retificação de DCTF **após** a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em*

que se fundamenta a retificação. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A doutrina trata o assunto da mesma forma, como leciona o professor e desembargador federal Leandro Paulsen, em sua obra “Direito Tributário – Constituição e Código Tributário”, 14ª ed., 2012:

– Declaração retificada. Efeitos quanto à futura inscrição e sobre inscrição já realizada. Distinção. Retificada a declaração pelo contribuinte – DCTF, DIRPJ etc. –, não pode mais o Fisco proceder à inscrição em dívida dos valores apontados na declaração originária, pois esta já não mais persiste. Contudo, efetuada a inscrição de declaração do contribuinte, não se torna insubsistente pela simples retificação posterior pelo contribuinte. No caso, impende que este demonstre perante o Fisco o erro da declaração originária. Aplica-se ao caso, por analogia, o art. 147, parágrafo único, do CTN.

– A perda do prazo para retificação “ad nutum” do contribuinte não impede que o contribuinte peticione administrativamente ou ajuíze ação para afastar os efeitos do equívoco. **O § 1º simplesmente retira do contribuinte a possibilidade de tornar, por ato próprio, insubsistente a sua declaração originária quando já notificado do lançamento** (lançamento por declaração) **ou, por analogia, quando já inscrita a declaração em dívida ativa** (tributos sujeitos a lançamento por homologação em que prestada declaração e não pago o tributo). Não compromete, porém, os direitos de petição e de acesso ao Judiciário. Poderá o contribuinte, pois, a qualquer tempo, enquanto não decaído o seu direito, peticionar administrativamente noticiando os equívocos e solicitando a revisão de ofício pela autoridade, forte no art. 149 do CTN. Poderá, também, ajuizar ação no sentido de ver anulado lançamento e cancelada inscrição indevidos e, até mesmo, buscando, a restituição de indébitos.

– “EXECUÇÃO FISCAL. ERRO NO PREENCHIMENTO DA DCTF. ART. 147, § 1º, DO CTN. RETIFICAÇÃO JUDICIAL. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. **1. Embora seja vedado ao contribuinte a retificação da declaração após a notificação do lançamento (art. 147, § 1º, do CTN)**, isso não impede que ele demande a sua nulidade, demonstrando que a declaração foi feita com erro e que não ocorreu o fato gerador do tributo, ou que houve erro em sua quantificação, uma vez que a Constituição Federal, em seu artigo 5º, inciso XXXV, assegura que a lei não eximirá o Judiciário de apreciar lesão à direito, bem como a exigência tributária é baseada no princípio da legalidade. 2. Reconhecida pela própria Receita Federal a inexistência do débito, cabível a manutenção da sentença que determinou a extinção da execução. (...)” (TRF4, 2ª T., AC 2005.04.01.001792-4, Rel. Dirceu de Almeida Soares, publicado em 30/03/2005)

– Retificação posterior depende da demonstração inequívoca do erro. “... RETIFICAÇÃO EXTEMPORÂNEA DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. EXISTÊNCIA DE ERRO. 1. Não tendo sido negado pelo contribuinte que a providência tendente à **retificação da declaração viciada de erro somente foi adotada após notificação**

da autoridade fiscal, agiu corretamente a autoridade ao não acatar a pretensão retificatória, ante o disposto no art. 147, § 1º, do CTN. 2. Ao impetrante impunha-se comprovar a existência de erro nas informações prestadas ao Fisco, o qual deu origem a exigência fiscal não condizente com a realidade. Contudo, não é viável em sede de mandado de segurança a produção da prova faltante, eis que necessário submeter a prova documental produzida a exame técnico quanto a sua suficiência e a seu conteúdo. 3. A demanda deve ser extinta sem julgamento do mérito, a fim de que reste ressalvada a possibilidade de recurso à via ordinária.” (TRF4, AMS 1999.71.08.005982-0, 1ª T., Rel. Vivian Josete Pantaleão Caminha, publicado em 26/04/2006)

Como se verifica do magistério do professor Leandro Paulsen, somente não poderia ser aceita a retificação da DCTF caso efetivada **APÓS** ser notificado da decisão administrativa. Contudo, o caso concreto em discussão versa sobre retificação entregue **ANTES** de qualquer procedimento de ofício do Fisco. O Fisco poderia até realizar procedimento de fiscalização para verificar se essa retificação foi correta, mas jamais emitir um despacho decisório com base em uma DCTF já retificada.

III - DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para declarar a nulidade do Despacho Decisório e dos atos administrativos que lhe forem posteriores, determinando o retorno dos autos à Unidade Preparadora da Receita Federal para que outra decisão seja proferida, desta vez com base no que consta na DCTF retificadora.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares