



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.904777/2015-11
ACÓRDÃO	1102-002.150 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SCHOLLE LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 25/02/2015

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. MOTIVAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não é nulo o despacho decisório que identifica o pagamento indicado como crédito, o débito ao qual integralmente vinculado e o valor utilizado, e enuncia como fundamento da não homologação a inexistência de saldo disponível. O reconhecimento da existência do recolhimento e a simultânea negativa do direito creditório não configuram contradição quando o pagamento corresponde a débito declarado pelo próprio sujeito passivo. Atendida a exigência de motivação e inexistente preterição do direito de defesa, não se caracteriza a nulidade prevista no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

RETIFICAÇÃO DE DCTF APÓS A CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. INSUFICIÊNCIA. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DO ERRO.

Embora admissível a retificação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais após a ciência do despacho decisório que não homologou a compensação, a alteração, isoladamente considerada, é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a demonstração do erro em que se fundamenta. Não comprovada, por elementos independentes, a natureza da operação, a base de cálculo e o alegado equívoco na determinação da alíquota, não se reconhece a liquidez e a certeza exigidas pelo art. 170 do Código Tributário Nacional. Aplicação da Súmula CARF nº 164.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Gabriel Campelo de Carvalho – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por Scholle Ltda. contra decisão de primeira instância que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconheceu o direito creditório pleiteado e manteve a não homologação da compensação declarada.

O crédito pleiteado, de pagamento indevido ou a maior, tem valor original de R\$ 68.575,95, correspondente, após atualização, ao débito compensado, de R\$ 69.974,90. Em razão da não homologação, exige-se o principal de R\$ 69.974,90, acrescido de multa de R\$ 13.994,98 e de juros de mora de R\$ 4.520,37, perfazendo o total de R\$ 88.490,25.

A recorrente é tributada pelo IRPJ com base no lucro real, com apuração por estimativas mensais, e o processo teve origem a partir de Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP), transmitido na modalidade de declaração de compensação.

No PER/DCOMP, a contribuinte indicou crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de IRRF, código de receita 0422, denominado na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) como relativo a rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior, royalties e pagamentos de assistência técnica.

O crédito tinha por lastro Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) recolhido no valor de R\$ 171.439,86. O montante atualizado foi indicado para compensar

integralmente débito de estimativa mensal de CSLL referente ao período de apuração de março de 2015.

Segundo o apresentado pela contribuinte, a operação sujeita à retenção comportaria alíquota de 15%, tendo sido aplicada, por equívoco, a alíquota de 25%. Sobre base de cálculo de R\$ 685.759,42, o imposto devido seria de R\$ 102.863,91, e não de R\$ 171.439,86.

A diferença de R\$ 68.575,95 foi informada como crédito original. Após atualização pelo Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic), o valor utilizado na declaração de compensação correspondeu a R\$ 69.974,90.

O pedido foi submetido a análise eletrônica. Antes da decisão, a unidade de origem disponibilizou demonstrativo de análise preliminar do direito creditório, no qual constava que o pagamento indicado havia sido integralmente utilizado na quitação de débitos próprios.

O demonstrativo informou que eventuais inconsistências poderiam ser corrigidas mediante PER/DCOMP retificador ou pela retificação de outras declarações, entre elas a DCTF, no prazo de quarenta e cinco dias. Não consta dos autos retificação que tenha alterado, nesse intervalo, a vinculação integral do pagamento.

Sobreveio despacho decisório eletrônico, que registrou estar a análise limitada ao valor do crédito original na data da transmissão. A partir das características do DARF discriminado, foi localizado pagamento de R\$ 171.439,86, integralmente vinculado à quitação de débito de IRRF declarado pela própria contribuinte.

Diante da ausência de saldo disponível nos sistemas, a autoridade não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação. O enquadramento legal indicou os arts. 165 e 170 do Código Tributário Nacional (CTN) e o art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Na versão da DCTF que reproduz a utilização integral do pagamento descrita no despacho decisório, o débito de IRRF do período foi declarado em R\$ 272.263,20. Foram vinculados dois DARF, um de R\$ 100.823,34 e outro de R\$ 171.439,86, ambos registrados com utilização integral.

Posteriormente à ciência do despacho decisório, a contribuinte transmitiu DCTF retificadora, na qual o débito passou a ser declarado em R\$ 203.687,25. Foi mantida a vinculação integral do DARF de R\$ 100.823,34.

O DARF de R\$ 171.439,86 passou a figurar com valor pago do débito de R\$ 102.863,91. A declaração retificadora passou, assim, a indicar diferença de R\$ 68.575,95, correspondente ao crédito pleiteado.

Cientificada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade. Em preliminar, sustentou a nulidade do despacho decisório por ausência de motivação, afirmando tratar-se de ato administrativo vinculado e sujeito à demonstração da correlação lógica entre os fatos determinantes e a providência adotada.

Invocou o art. 50, inciso I, da Lei nº 9.784/99 e lições doutrinárias sobre a obrigatoriedade da motivação no processo administrativo fiscal. Argumentou que o despacho decisório seria supérfluo e perfunctório, por se limitar a confirmar o pagamento de R\$ 171.439,86 sem examinar a alegação de aplicação equivocada da alíquota.

Afirmou haver contradição entre o reconhecimento do recolhimento e a conclusão de inexistência de crédito. Colacionou ementas administrativas relativas à nulidade de decisões com motivação inconsistente e de despachos que não detalham os motivos do não reconhecimento do indébito.

No mérito, sustentou que o pagamento a maior, ainda que decorrente de equívoco do contribuinte, gera direito à recuperação por restituição ou compensação. Fundamentou a alegação no art. 165, incisos I e II, do CTN, que contempla o erro na determinação da alíquota aplicável.

Afirmou que o lapso no preenchimento da DCTF configuraria mero erro formal, sem aptidão para afastar o direito creditório. Acrescentou que o pagamento havia sido localizado pela administração tributária e que a posterior retificação da declaração teria ajustado a vinculação do DARF.

Sustentou ser possível retificar a DCTF e demonstrar o crédito após o recebimento do despacho decisório de não homologação. Invocou o Parecer Normativo Cosit nº 2/2015 e o art. 9º, § 6º, da Instrução Normativa RFB nº 1.110/2010.

A contribuinte argumentou que as informações constantes de DCTF original ou retificadora poderiam confirmar a disponibilidade do direito creditório, desde que não divergissem das informações prestadas em outras declarações.

Requeru o reconhecimento da nulidade do despacho decisório ou, subsidiariamente, sua reforma integral, com o reconhecimento do direito creditório e a homologação da compensação declarada.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, julgou improcedente a manifestação de inconformidade e não reconheceu o direito creditório.

Quanto à preliminar, o voto condutor reproduziu o art. 50, inciso I, da Lei nº 9.784/99 e o art. 59 do Decreto nº 70.235/72. Registrou que o despacho decisório identificou o fato gerador, o código de receita, o valor e a data de arrecadação do DARF.

A decisão também consignou que o despacho indicou a utilização do pagamento, o débito ao qual fora alocado e o valor original utilizado. Concluiu que a razão da não homologação estava claramente identificada na ausência de saldo disponível.

Assentou que o pagamento indicado havia sido integralmente utilizado na quitação de débitos declarados pela própria contribuinte. Por essa razão, afastou a alegação de ausência de motivação e de preterição do direito de defesa.

No mérito, a decisão distinguiu as situações em que a DCTF é retificada antes ou depois da ciência do despacho decisório. Quando a retificação precede a ciência, com redução do tributo declarado, a declaração retificadora pode ser suficiente para demonstrar o indébito, ressalvada a possibilidade de verificação fiscal.

Quando a retificação ocorre após a ciência, o crédito ainda pode ser reconhecido, mas a declaração retificadora não seria suficiente de forma isolada. Nessa hipótese, caberia ao contribuinte apresentar provas robustas da escrituração e dos fatos que teriam originado o pagamento indevido.

Aplicando esse critério, a decisão registrou que a contribuinte juntou a DCTF retificadora, mas não apresentou elementos da escrituração aptos a comprovar a base de cálculo e a alíquota aplicável à operação. Em razão da ausência desses elementos, o direito creditório não foi reconhecido por falta de provas, tendo sido mantida a não homologação da compensação.

Irresignada, a contribuinte interpôs recurso voluntário. No capítulo relativo à nulidade, reiterou a argumentação deduzida na manifestação de inconformidade, sem inovação substancial.

Em resposta ao critério probatório adotado pela decisão recorrida, sustentou que caberia aos julgadores examinar a documentação e os argumentos apresentados segundo o princípio da verdade material.

Afirmou que o conjunto formado pelo DARF, pelo PER/DCOMP e pela DCTF retificadora seria suficiente para demonstrar o recolhimento a maior e a existência de saldo apto a suportar a compensação. Não foram juntados novos documentos com o recurso.

Requeru o conhecimento e o provimento do recurso, com o reconhecimento do direito creditório e a homologação integral da compensação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gabriel Campelo de Carvalho, Relator.

Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade. A ciência do acórdão recorrido deu-se por abertura de mensagem na caixa postal do Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte, na forma do art. 23, inciso III e § 2º, do Decreto nº 70.235/1972, e o recurso foi protocolado dentro do prazo de trinta dias previsto no art. 33 do mesmo diploma, considerado o primeiro dia útil subsequente ao termo final. Presentes os demais pressupostos de admissibilidade, dele conheço.

Preliminares

Da nulidade do despacho decisório por deficiência de motivação

A recorrente sustenta que o despacho decisório seria nulo por ausência ou insuficiência de motivação, afirmando que o ato teria se limitado a confirmar o recolhimento de R\$ 171.439,86 e, ao mesmo tempo, concluído pela inexistência de crédito, incorrendo em contradição. Invoca o art. 50, inciso I, da Lei nº 9.784/1999 e lições doutrinárias sobre a obrigatoriedade da motivação no processo administrativo fiscal.

O regime das nulidades no processo administrativo fiscal federal é o dos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/1972. São nulos os atos praticados por autoridade incompetente e os despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa. As demais irregularidades não importam nulidade e serão sanadas quando não influírem na solução do litígio.

Não se cogita, na espécie, de incompetência. A controvérsia reduz-se a saber se houve preterição do direito de defesa por deficiência de motivação, o que não se verifica.

O despacho decisório identifica o pagamento pelo respectivo número, discrimina o Documento de Arrecadação de Receitas Federais por período de apuração, código de receita, valor e data de arrecadação, indica o débito ao qual o pagamento foi integralmente vinculado, com código e período, e quantifica o valor original utilizado. Dele consta, ainda, o enquadramento legal nos arts. 165 e 170 do Código Tributário Nacional e no art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

A motivação atende ao art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999, que admite motivação explícita, clara e congruente, sem exigência de extensão. O fundamento da recusa está enunciado de modo inteligível e consiste na inexistência de saldo disponível, uma vez que o pagamento indicado foi integralmente empregado na quitação de débito declarado pela própria contribuinte.

A alegada contradição interna não se sustenta. O ato não reconheceu direito creditório algum. Reconheceu a existência do pagamento, circunstância incontroversa, e constatou sua vinculação integral a débito confessado. Reconhecer o pagamento e, simultaneamente, negar o crédito não configura contradição quando o pagamento corresponde a débito declarado pelo sujeito passivo no mesmo valor.

Soma-se que a própria unidade de origem, antes da emissão do despacho decisório, disponibilizou à contribuinte demonstrativo de análise preliminar do direito creditório, com idêntico fundamento e com advertência de que eventuais inconsistências decorrentes de informações prestadas em outras declarações poderiam ser saneadas no prazo de quarenta e cinco dias. A motivação não apenas era clara, como foi antecipada à interessada.

A amplitude das razões deduzidas na manifestação de inconformidade e no recurso voluntário evidencia que a recorrente compreendeu integralmente os fundamentos do ato e sobre eles exerceu contraditório, o que afasta a alegação de cerceamento. Ainda que se admitisse eventual concisão redacional, tratar-se-ia de irregularidade não influente na solução do litígio, atraindo o art. 60, e não o art. 59, do Decreto nº 70.235/1972.

Rejeito a preliminar de nulidade.

Mérito

Da retificação da DCTF após a ciência do despacho decisório e da sua eficácia probatória

A recorrente sustenta que o pagamento a maior gera direito à recuperação por força do art. 165, incisos I e II, do Código Tributário Nacional, que o lapso no preenchimento da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais configura mero erro formal e que a retificação é admissível mesmo após a não homologação da compensação, invocando o Parecer Normativo Cosit nº 2/2015 e o art. 9º, § 6º, da Instrução Normativa RFB nº 1.110/2010.

Assiste razão à recorrente quanto à premissa de que a retificação da declaração era formalmente admissível após a ciência do despacho decisório. O Parecer Normativo Cosit nº 2/2015 assenta que não há impedimento para que a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais seja retificada depois de apresentado o pedido de compensação, ainda que a retificação se dê após a não homologação, respeitadas as restrições da Instrução Normativa RFB nº 1.110/2010.

A retificadora, ademais, foi transmitida em 30 de novembro de 2015, dentro do prazo do art. 9º, § 5º, da Instrução Normativa RFB nº 1.110/2010, que se encerraria em 1º de janeiro de 2021. Sob esse aspecto temporal, a retificação é tempestiva.

A admissibilidade formal da retificação, contudo, não resolve a controvérsia. O ponto decisivo é diverso e consiste em saber se a retificação, isoladamente considerada, comprova o direito creditório pleiteado. E a resposta, no estado atual dos autos, é negativa.

A matéria está pacificada pela Súmula CARF nº 164, de observância obrigatória, segundo a qual a retificação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais 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.

O caso enquadra-se com precisão na hipótese sumulada. O recolhimento de R\$ 171.439,86 está comprovado, assim como a posterior redução do débito na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, na exata medida do crédito pretendido. O que não se encontra demonstrado é o erro que fundamenta a retificação.

O erro alegado consiste na aplicação da alíquota de 25% em lugar da de 15% sobre a remessa ao exterior. A demonstração desse erro dependeria de prova da natureza jurídica da operação, da identidade e do domicílio fiscal do beneficiário, da base de cálculo efetiva e do enquadramento legal da alíquota reduzida, elementos que permitiriam aferir a correção da retenção à luz dos arts. 685, 708 e 710 do Decreto nº 3.000/1999, vigente à época dos fatos.

Nenhum desses elementos foi trazido aos autos. A recorrente instruiu a manifestação de inconformidade essencialmente com a Declaração de Débitos e Créditos

Tributários Federais retificadora, sem contratos, faturas, comprovantes de remessa, escrituração contábil ou fiscal, ou declaração de imposto retido na fonte. No recurso voluntário, tampouco produziu tais elementos, limitando-se a sustentar a suficiência da prova preexistente.

O invocado Parecer Normativo Cosit nº 2/2015 não conduz a resultado diverso. O próprio ato normativo ressalva a competência da autoridade para analisar outras questões e documentos com o fim de decidir sobre o indébito, consigna que a retificação é necessária, mas não necessariamente suficiente, e registra que, não retificada a declaração previamente à transmissão do pedido, o ônus da prova recai sobre o sujeito passivo. O ato normativo invocado, portanto, converge com o enunciado sumular, e não com a tese recursal.

O art. 170 do Código Tributário Nacional exige, para a compensação, créditos líquidos e certos. A liquidez e a certeza do crédito não se presumem a partir da mera coerência interna da declaração retificadora, dependendo de demonstração da operação subjacente, que não foi produzida.

Não se trata de exigência probatória surpreendente. A orientação para apresentação da manifestação de inconformidade, disponibilizada à contribuinte, indicava expressamente a necessidade de instruí-la com a comprovação de que o recolhimento era indevido ou superior ao débito apurado no período. A decisão recorrida, por sua vez, apontou de modo específico a ausência de elementos da escrituração aptos a comprovar a base de cálculo e o alegado erro de alíquota.

Cientificada dessa deficiência, a recorrente optou, em grau recursal, por defender a suficiência da prova existente, em vez de suprir a falta apontada. O princípio da verdade material, invocado no recurso, não desloca o ônus probatório que recai sobre quem postula o direito creditório, nem autoriza presumir a existência de crédito líquido e certo à falta de sua demonstração.

Ausente a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação, a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais retificadora, isoladamente, é insuficiente para o reconhecimento do direito creditório, nos termos da Súmula CARF nº 164. Proponho, no ponto, a manutenção da decisão recorrida.

Dispositivo

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Gabriel Campelo de Carvalho