



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10840.901097/2014-45
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.044 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 09 de junho de 2022
Recorrente R3 LOG BROKER E LOGISTICA LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2013

AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS EM MOMENTO ANTERIOR À EMISSÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE NULIDADE.

Não constitui rito obrigatório a intimação de contribuinte para prestar esclarecimento acerca dos dados informados em Declaração de Compensação, antes da emissão do Despacho Decisório Eletrônico.

RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS A PROLAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. ERRO DE FATO. PN Nº 2/2015. SÚMULA CARF Nº 164. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO A MAIOR. FORÇA PROBANTE.

A retificação da DCTF, depois de prolatado o despacho decisório, não é impedimento para deferimento do pedido, desde que o contribuinte demonstre o erro, por meio de prova idônea (contábil e fiscal), conforme aplicação do Parecer Normativo COSIT nº 2/2015 e da Súmula CARF nº 164.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. ESCRITURAÇÃO. LIVROS. DOCUMENTOS. ELEMENTOS DE PROVA.

Incumbe ao interessado a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir junto à Fazenda Nacional (art. 170 do Código Tributário Nacional). A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE.

É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de manifestação de inconformidade administrativa, desde que os documentos sirvam para robustecer tese que já tenha sido apresentada e/ou que se verifiquem as hipóteses do art. 16 § 4º do Decreto nº 70.235/1972.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante os documentos apresentados em sede recursal e aplicação das determinações da Parecer Normativo COSIT nº 2/2015 e Súmula CARF nº 164, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 09-75.507, proferido, em 02 de julho de 2020, pela 1ª Turma da DRJ/JFA, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Por bem resumir os fatos ocorridos até o momento, transcreve-se a seguir o relatório que apoiou o acórdão de piso, complementando-o mais adiante:

“Trata-se de Despacho Decisório Eletrônico que assim decidiu sobre PER/DCOMP:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

DRF RIBEIRÃO PRETO

DESPACHO DECISÓRIO

Nº de Rastreamento: 082668933

DATA DE EMISSÃO: 06/05/2014

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CPF/CNPJ 09.521.507/0001-65	NOME/NOME EMPRESARIAL R3 LOG BROKER E LOGISTICA LTDA - ME
--------------------------------	--

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP 34179.42459.241213.1.3.04-2251	DATA DA TRANSMISSÃO 24/12/2013	TIPO DE CRÉDITO Pagamento Indevida ou a Maior	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 10840-901.097/2014-45
---	-----------------------------------	--	--

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

A análise do direito creditório está limitada ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 25.852,03.
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.

Características do DARF discriminado no PER/DCOMP

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECAÇÃO
30/06/2013	2089	44.107,58	31/07/2013

UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP

NÚMERO DO PAGAMENTO	VALOR ORIGINAL TOTAL	PROCESSO(PR) / PERDCOMP(PD) / DÉBITO(OB)	VALOR ORIGINAL UTILIZADO
2257657553	44.107,58	Do: cód 2089 PA 30/06/2013	44.107,58
VALOR TOTAL			44.107,58

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/05/2014.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
2.853,56	570,70	120,69

Para verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontrar", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".
Enquadramento legal: Arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Ciente do Despacho Decisório, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, na qual assim se pronunciou:

R3 LOG BROKER E LOGISTICA LTDA, com sede e estabelecimento industrial na rua MARECHAL MASCARENHAS DE MORAIS Nº432, CEP: 14095-120, Ribeirão Preto - SP, CNPJ: 09.521.507/0001-65, por seu representante legal, não se conformando com os **Despachos decisórios** acima referido, lavrado pelo Sr. JOSE CESAR AGOSTINHO COSTA - (Auditor-Fiscal) da Receita Federal do Brasil, do qual foi notificado em 06/05/2014, vem, respeitosamente, no prazo legal, com amparo no que dispõem o art. 15 do Dec. 70.235/72, apresentar sua impugnação, pelos motivos de fato e de direito que se seguem (art. 16, inciso II do Dec.70.235/72):

I - OS FATOS

Foi feita uma revisão em todos os lançamentos, aonde foi diagnosticado que a Apuração dos Impostos: IRPJ e CSLL 2º Trimestre 2013, foi feita a maior, com isso, fizemos as compensações via PERD/COMP, mas não nos atentamos á Retificação da DCTF.

Por fim, requereu:

II. 2 - A CONCLUSÃO

A vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

Por sua vez, a 1ª Turma da DRJ/JFA manteve a decisão recorrida e julgou a manifestação de inconformidade improcedente sob o argumento de que, como não se encontravam nos autos elementos para verificação da certeza e da liquidez do crédito pleiteado, não haveria como reconhecê-lo.

A Recorrente foi intimada do acórdão da DRJ e, inconformada com a decisão, apresentou recurso voluntário, destacando em síntese:

“I - DA NULIDADE

Ab initio, de se salientar que a Receita Federal do Brasil tem como praxe, em casos de homologação de declaração realizada pelo contribuinte, enviar a este um "termo de intimação", que tem como finalidade sanar eventuais erros intrínsecos ao ato legal antes de gerar um processo e decisão em função de equívoco.

Considerando a ausência do termo de intimação, de se apontar, desde já, violação ao disposto no artigo 3º, inciso II, da Lei nº 9.784/99, e, pois, cerceamento ao direito de defesa, devendo o despacho decisório ser declarado nulo.

Em não sendo este o entendimento deste C. Conselho, e em conformidade com o § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, segundo o qual “*Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta*” (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993), requer, subsidiariamente, seja procedida à análise do mérito do litígio.

II – DO DIREITO CREDITÓRIO

Por meio da r. decisão, ora impugnada, e em apertada síntese, consignou-se que:

- “*não há pagamento indevido ou a maior que respalde o crédito utilizado na compensação, uma vez que o débito declarado corresponde ao mesmo valor do recolhimento*” e “*na época da entrega da DCTF acima, ela não possuía valores coincidentes com a DIPJ 2014/2013 (que só foi retificada em 06/08/2014)*”, e;

- “*A DCTF foi retificada posteriormente ao conhecimento do Despacho Decisório. Portanto, caberia à interessada a prova de que cometeu erro de preenchimento naquela primeira DCTF e que o valor efetivamente devido é aquele declarado nas DCTF retificadoras entregues após ela ter tido conhecimento do referido Despacho*”, prevalecendo, ao final, o voto que considerou improcedente a manifestação de inconformidade, confirmando o Despacho Decisório de não homologação da compensação, o que não se admite.

Tal como bem consignado na r. decisão ora recorrida, a Recorrente apresentou cópia das DCTF's – original e retificadoras; cópia do Despacho Decisório; Detalhamentos da compensação; PER/DCOMP.

Referidos documentos, por si sós, serviriam para comprovar a contento o direito creditório perseguido, desvencilhando-se a Recorrente do encargo probatório, nos termos do art. 373, I, do CPC.

Não obstante a já apontada, em preliminar, nulidade do despacho decisório, considerando que efetivamente a Recorrente retificou a DCTF, e, ainda, os documentos já apresentados e os ora trazidos à baila, com destaque para o balanço patrimonial, o comprovante de arrecadação e a Demonstração do Resultado do exercício em questão, existem sim elementos de prova suficientes para lastrear o crédito pretendido.

Em outras palavras, a Recorrente demonstrou e comprovou que o valor de IRPJ e da CSLL informado na DCTF do 2º Trimestre de 2013 não foi o realmente devido.

O valor indicado na sua DCTF original estava equivocado e foi a tempo e modo corrigido mediante a apresentação de DCTF's retificadoras, o que reclama a reforma da r. decisão recorrida com a homologação da compensação perseguida.

De se acrescentar, ademais, que em tendo sido a Recorrente intimada apenas aos 06/06/2014 acerca do despacho, conforme certificado à fl. 49, e ao contrário do quanto constante da r. decisão recorrida, a Recorrente retificou, sim, tempestivamente a DCTF (transmitida aos 30/05/2014, como bem apontado na r. decisão).

E para ilustrar, vejamos a data da ciência: (...)

Ainda que assim não fosse, é pacífico o entendimento de que mero equívoco de preenchimento de obrigação acessória, *in casu* já regularizado inclusive, não se presta a sustentar o não reconhecimento do crédito e a não homologação da compensação realizada pela Recorrente.

A própria legislação previa que a DCTF retificadora possui os mesmos efeitos da DCTF retificada, a fim de não prejudicar o contribuinte de boa-fé que comete um equívoco ao preencher a declaração, tal como ocorreu com a Recorrente, tal como estabelecia o artigo 9º, § 1º, da IN 1.110/2010, revogada posteriormente.

Relevante anotar, ainda, o entendimento mantido pela Receita Federal, por intermédio do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 2015, sobre a matéria em análise: (...)

Plenamente possível, portanto, a retificação da DCTF mesmo após a ciência de despacho decisório pelo contribuinte.

Por qualquer ângulo em que se analise a matéria, o que se tem é a demonstração de que os documentos apresentados comprovam que a divergência a respeito do crédito utilizado na compensação ora em discussão decorre de mero erro de preenchimento de DCTFs, erro este há muito sanado, não deixando dúvidas acerca da existência do referido crédito.

Não se admite, portanto, que a prova documental em apreço seja desconsiderada pelo Fisco, uma vez que sob hipótese alguma pode ser afastado o seu direito constitucional à compensação.

Assim, o cumprimento inadequado da obrigação acessória, notadamente no que toca ao preenchimento de declaração, não afasta o direito do contribuinte ao aproveitamento dos seus créditos, o que reclama sejam procedidas as compensações/restituições devidas, sob pena de **enriquecimento sem causa**.

De relevância notar que embora a certidão de dívida ativa (sequer expedida) seja dotada de presunção de certeza e liquidez, na forma do art. 3º da Lei Federal nº 6.830/80 e art. 204 do CTN, esta é apenas *juris tantum*, isto é, relativa, admitindo prova em sentido contrário.

In casu, em tendo a Recorrente trazido elementos de convicção suficientes a elidi-la, passível a (futura) declaração de nulidade pelo Poder Judiciário. Nesse sentido: AgRg no AREsp nº 202.020/MG, Rel. Min. ELIANA CALMON, 2ª Turma, j. 19.9.2013; REsp nº 1.154.248/RS, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, 2ª Turma, j. 3.2.2011.

Em sendo válido o crédito utilizado na compensação realizada, a Recorrente pleiteia seja dado INTEGRAL PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário, a fim de que se determine a reforma da r. decisão recorrida, reconhecendo-se o direito creditório, homologando-se integralmente a compensação efetuada.

III. DA AFRONTA AOS PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, DA CONTRAPRODUÇÃO E DA LEGALIDADE OBJETIVA - DA CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Há, ainda, mais razões para que seja constatada, ainda na via administrativa, a existência de crédito para a Recorrente em relação ao Fisco, o que se verificaria através da análise dos documentos já apresentados, são elas: a aplicação dos princípios do devido processo legal, da contraprodução e da legalidade objetiva. Assim vejamos.

O princípio constitucional do devido processo legal (art. 5º, LV), aplicável ao processo administrativo, tem o condão de preservar direitos e assegurar garantias na busca do ato jurídico administrativo. E referido princípio deve ser aplicável a todos os administrados (“acusados em geral”), haja vista a concreta ameaça ao patrimônio e sua liberdade decorrente da exigência de índole tributária. (...)

Não se olvide, ainda, do **princípio da contraprodução**, que tem como corolário o estabelecimento de uma sequência contraditória, segundo a qual Administração e administrado se colocam numa situação de equilíbrio, com a ampla possibilidade desses últimos oferecerem argumentos e provas que contradigam atos ou peças interpostas no procedimento, desdobrando-se, a partir daí, o feito.

Igualmente contrariado o princípio da **legalidade objetiva**, que informa o processo administrativo. E segundo o iminente Paulo de Barros Carvalho, “*Com supedâneo nesse postulado, apreendido em toda a sua abrangência, emerge a necessidade de conferir-se ampla defesa ao administrado, não só como requisito erigido nos sistemas liberais, em homenagem à pessoa humana do particular; mas, sobretudo, como disposição técnica para assegurar a efetiva e correta aplicação da ‘legalidade objetiva’*”. Com a devida vênia, não se verifica no caso concreto a aplicação dos mencionados princípios, haja

vista que a despeito de terem sido apresentadas as declarações retificadoras e outros documentos de especial relevância, as quais demonstram claramente a existência de crédito em favor da Recorrente; a Delegacia Tributária de Julgamento entendeu por bem afastar as robustas razões e documentos, o que não se admite.

Obviamente, tendo a Recorrente praticado ato visando a qualquer ato visando a extinção total do débito, anteriormente à inscrição na dívida ativa, e não havendo qualquer resquício de prejuízo ao Erário, tem-se por desobedecidos os ditames do art. 150, §3º, do CTN.

Assim como reiteradamente asseverado, a obrigação legal de se considerar, no lançamento pelo Fisco, os valores debitados e creditados pelo contribuinte, é justamente a demonstração de que o **princípio da vedação ao enriquecimento sem causa**.

Assim, em razão da inequívoca demonstração do crédito do sujeito passivo, não há falar em **prejuízo ao erário**.

In casu, a douta DRJ deveria, ao invés de simplesmente julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade, deveria ter realizado a análise da suficiência do crédito, a partir das provas apresentadas, e/ou determinado o retorno dos à Unidade Local Competente para tal providência, dado que a Recorrente à toda evidência trouxe elementos contundentes quanto à existência do direito de crédito.

Trata-se de um poder/dever da autoridade fiscal hábil a garantir o direito ao contraditório, a ampla defesa e, fundamentalmente, a busca da verdade material.

Os atos praticados pela administração tributária devem ser norteados pelo princípio da verdade material, sob pena de enriquecimento ilícito.

Requer, pois, alternativamente o PROVIMENTO do recurso para converter o julgamento em diligência, a fim de apurar-se a inequívoca existência de crédito em favor da Recorrente, sem prejuízo de a DRF intimar a Recorrente a apresentar provas complementares.

IV. DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DAS PENALIDADES

Sem prejuízo da aplicação do princípio da vedação ao confisco, é evidente a imprescindibilidade da presença do **dolo** para fins de aplicação de sanções administrativas.

Vê-se, portanto, que o dolo e a culpa não se presumem. Deve, sim, ser repudiado o emprego de interpretações presuntivas, as quais requerem os elementos subjetivos na integralidade do seu enunciado. E mais. Considerando os princípios constitucionais da segurança e certeza, que sustentam os cânones da legalidade e da tipicidade, tem-se que a presunção, verificada *in casu*, está diretamente ligada à imprecisão, dubiedade e incerteza, sem se olvidar, é claro, da existência de crédito da Recorrente.

E nas palavras do doutrinador Paulo de Barros Carvalho, “*não pode haver sombra de dúvida sobre a concreção do fato que dá causa à autuação administrativa, sendo inaceitável adotar a figura da presunção, tendo em vista que ela consiste no processo lógico em que de um fato conhecido infere-se fato desconhecido, e portanto, incerto*”. (obra citada, p. 966).

Merece aplicação também o princípio do *in dubio pro contribuinte*, previsto no art. 112 da CF, *in verbis*: (...)

Com base no supra mencionado dispositivo, tem-se que qualquer dúvida ou imperfeita caracterização da ilicitude redunda em vantagem para o contribuinte.

Ora, em se tratando de mero erro material havido, e evidenciada a inexistência de dolo ou fraude, não se admite a prevalência de multa, mormente quando cuidou a Recorrente, tal como no caso em apreço, de saná-lo por meio de declarações retificadoras.

V. DOS PEDIDOS

Diante de todo o exposto, requer, seja conhecido e provido o presente recurso para:

- a) nos termos da legislação pátria e dos princípios invocados, acolher as preliminares arguidas;
- b) determinar a reforma da r. decisão, reconhecendo-se o direito creditório, homologando-se integralmente a compensação efetuada;
- c) alternativamente, converter o julgamento em diligência, a fim de apurar-se a inequívoca existência de crédito em favor do contribuinte (recorrente), sem prejuízo de a DRF intimar a Recorrente a apresentar provas complementares;
- d) o decote da multa aplicada.”

É o relatório.

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

PRELIMINARMENTE

Em sede de preliminar, a Recorrente traz à discussão questão de suposta nulidade relativa a cerceamento do direito de defesa em razão de ausência de sua intimação para comprovar as informações prestadas em PER/DCOMP, antes da prolação do despacho decisório. Ressalta que a referida intimação teria como finalidade sanar eventuais erros intrínsecos ao ato legal antes de gerar um processo e decisão em função de equívoco.

Todavia, razão não assiste à Recorrente.

No tocante à suposta nulidade por ausência de intimação prévia, em razão do que dispõe o art. 74, §§ 9º e 11, da Lei nº 9.430/1996¹, em se tratando de Declaração de Compensação, é a partir da ciência do Despacho Decisório que caberá a manifestação do contribuinte acerca de decisão que lhe seja desfavorável.

Em verdade, pela legislação aplicável ao tema, a considerar inclusive a Instrução Normativa RFB nº 600/2005, vigente à época da transmissão da DCOMP, não constitui rito obrigatório a intimação de contribuinte para prestar esclarecimento acerca dos dados informados Declaração de Compensação antes da emissão do Despacho Decisório Eletrônico, de modo que não há que se falar em defeito ou vício no procedimento, decorrente da prática administrativa adotada pela RFB de deixar de solicitar ao contribuinte demais explicações sobre créditos declarados, além daquelas informações já contidas em banco de dados do órgão.

Destarte, não configura nulidade a ausência de intimação de contribuinte para prestar esclarecimento acerca dos dados informados em Declaração de Compensação, antes da emissão do Despacho Decisório Eletrônico, como, inclusive, como tem decidido este Tribunal (Acórdão nº 003-001.286, Data: 16/09/2020).

Logo, rejeita-se a preliminar de nulidade suscitada.

MÉRITO

Conforme já constou no relatório, trata-se de discussão acerca do direito creditório informadas em Per/Dcomp e não reconhecido, com a não homologação das compensações declaradas.

Sobre a questão, a 1ª Turma da DRJ/JFA assim manifestou-se:

“(…)

Houve uma Manifestação de Inconformidade com o texto básico dirigido ao presente Despacho Decisório, bem como a mais dois outros que utilizaram o mesmo crédito para fins de compensação, sendo que as três DCOMP foram Não Homologadas.

Cada um dos referidos Despachos, acima citados, têm o seu respectivo PAF. Dessarte, informo que neste processo tratarei apenas do direito pleiteado na DCOMP informada no corpo do Despacho Decisório reproduzido no Relatório deste Acórdão.

¹ Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(…)

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

(…)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

(…)

Mérito

No caso vertente, a contribuinte apresentou três DCTF para o período em questão, é o que se pode ver no corpo de sua própria impugnação. Segundo as informações constantes da DCTF original, nº 100.2013.2013.1810530979, entregue em 15/08/2013, válida à época da entrega da DCOMP, não há pagamento indevido ou a maior que respalde o crédito utilizado na compensação, uma vez que o débito declarado corresponde ao mesmo valor do recolhimento:

GRUPO DO TRIBUTO: IRPJ - IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS
CÓDIGO DA RECEITA: 2089-01
DENOMINAÇÃO: IRPJ - PJ que apura o imposto com base no lucro presumido
PERIODICIDADE: Trimestral PERÍODO DE APURAÇÃO: 2º Trimestre / 2013

DÉBITO APURADO	44.107,58
CRÉDITOS VINCULADOS	
- PAGAMENTO COM DARF	44.107,58
- COMPENSAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR	0,00
- OUTRAS COMPENSAÇÕES	0,00
- PARCELAMENTO	0,00
- SUSPENSÃO	0,00
SOMA DOS CRÉDITOS VINCULADOS	44.107,58
SALDO A PAGAR DO DÉBITO	0,00

CNPJ 09.521.507/0001-65 (MATRIZ)				
Nome	R3 LOG BROKER E LOGISTICA LTDA			UA 810900

Nº Pagamento	CNPJ Prestador/incorporação		CNO	
2257657553	-		-	
Data Arrecadação	Data Encerra PA	Data Vencimento	Receita	Interesse
31/07/2013	30/06/2013	31/07/2013	2089	FISCAL
Valor reservado R.L.	Valor reservado CCPJ	Outros (Comp/Rest)		
44.107,58	0,00	0,00		

VALORES				
	Receita	Valor	Saldo	
Principal	2089	44.107,58	0,00	
Multa	-	-	0,00	
Juros	-	-	0,00	
Total		44.107,58	0,00	

Mas ela entregou a primeira DCTF retificadora, nº 100.2013.2014.1821299987, no dia 30/05/2014, modificando o valor do IRPJ devido:

GRUPO DO TRIBUTO : IRPJ - IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS
CÓDIGO RECEITA : 2089-01
PERIODICIDADE: Trimestral PERÍODO DE APURAÇÃO: 2º Trimestre/2013

DÉBITO APURADO	10.328,86
CRÉDITOS VINCULADOS	
- PAGAMENTO	10.328,86
- COMPENSAÇÃO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR	0,00
- OUTRAS COMPENSAÇÕES	0,00
- PARCELAMENTO	0,00
- SUSPENSÃO	0,00
SOMA DOS CRÉDITOS VINCULADOS:	10.328,86
SALDO A PAGAR DO DÉBITO:	0,00

Informo ainda que, na época da entrega da DCTF acima, ela não possuía valores coincidentes com a DIPJ 2014/2013 (que só foi retificada em 06/08/2014).

Houve ainda outra DCTF retificadora, nº 100.2013.2015.1881337811, entregue em 05/03/2015, mostrando o mesmo valor devido na DCTF acima:

GRUPO DO TRIBUTO	: IRPJ - IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS
CÓDIGO RECEITA	: 2089-01
PERIODICIDADE:	Trimestral
PERÍODO DE APURAÇÃO:	2º Trimestre/2013
DÉBITO APURADO	10.328,86
CRÉDITOS VINCULADOS	
- PAGAMENTO	10.328,86
- COMPENSAÇÃO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR	0,00
- OUTRAS COMPENSAÇÕES	0,00
- PARCELAMENTO	0,00
- SUSPENSÃO	0,00
SOMA DOS CRÉDITOS VINCULADOS:	10.328,86
SALDO A PAGAR DO DÉBITO:	0,00

Atente-se que o Despacho Decisório foi exarado em 06/05/2020, como se pode ver no Relatório deste Acórdão, acima, sendo que a interessada informa que foi notificada naquela mesma data, em sua Manifestação de Inconformidade:

...não se conformando com os Despachos decisórios acima referido, lavrado pelo Sr. JOSE CESAR AGOSTINHO COSTA - (Auditor-Fiscal) da Receita Federal do Brasil, do qual foi notificado em 06/05/2014...

A DCTF foi retificada posteriormente ao conhecimento do Despacho Decisório. Portanto, caberia à interessada a prova de que cometeu erro de preenchimento naquela primeira DCTF e que o valor efetivamente devido é aquele declarado nas DCTF retificadoras entregues após ela ter tido conhecimento do referido Despacho.

Na Manifestação de Inconformidade, ela trouxe o seguinte conteúdo: duas DCTF – a original/retificada e a primeira retificadora (posteriormente retificada); cópia do Despacho Decisório; Detalhamentos da compensação; PER/DCOMP.

Nada mais foi trazido, como, por exemplo, escrituração contábil e documentos fiscais. Destaque-se que a DCTF tem natureza de confissão de dívida.

Em situações tais como a analisada, o crédito pretendido poderia ser comprovado por meio da escrituração contábil e fiscal, bem como pelos documentos que a respaldem. Outrossim, de acordo com o § 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, aplica-se ao presente processo o rito estabelecido no Decreto n.º 70.235/72. Esse Decreto, com força de Lei, determina em seu art. 16 que a impugnação (manifestação de inconformidade) contenha as razões e provas que o interessado possua.

No mesmo sentido, a Lei n.º 9.784/99, de aplicação subsidiária ao rito processual do Decreto n.º 70.235/72, estabelece, em seu art. 36, que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, em consonância, ainda, com o artigo 373, inciso I, do Código de Processo Civil - CPC (Lei n.º 13.105/2015), que afirma que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito.

Com efeito, cumpre elucidar ainda que, nos moldes do art. 214, do Código Civil¹, para a desconsideração da confissão de dívida por erro de fato, o equívoco deve ser devidamente comprovado, sendo do sujeito passivo (assim como ocorre em relação à comprovação do indébito) o encargo probante da circunstância, por aplicação do já comentado art. 373, I, do CPC. E isto deve ser feito por intermédio de documentos robustos, especialmente dos assentamentos contábeis/fiscais do contribuinte, não sendo suficiente, por si só, como prova a mera apresentação de DCTF retificadora. Registre-se que não cabe ao julgador determinar "nova apreciação", a fim de produzir provas que poderiam ter sido comodamente trazidas aos autos pela interessada.

É assente na doutrina que direito líquido e certo é aquele cujos aspectos de fato possam comprovar-se documentalmente. A jurisprudência da segunda instância administrativa é firme nesse sentido, conforme exemplificam as seguintes ementas: (...)

Por oportuno, transcreve-se, também, o seguinte excerto do voto condutor do Acórdão nº 3803-002.491 anteriormente citado:

Observa-se que por entender suficiente à comprovação de seu direito, a contribuinte acostou aos autos apenas, cópias de DARF, de DCTF e de DACON (originais e retificadores). Tais documentos, todavia, não evidenciam, de forma inequívoca, o direito ao pretendido indébito. Inexistindo provas técnicas, contábeis e jurídicas de que as operações não se realizaram ao arrepio da lei, há que ser acatado o ato administrativo realizado.

Conclusão

Sendo assim, diante do exposto, voto por considerar improcedente a manifestação de inconformidade, confirmando o Despacho Decisório de não homologação da compensação.

Por sua vez a Recorrente, em seu recurso voluntário, no mérito, ratificou as informações e argumentos constantes na manifestação de inconformidade e apresentou documentos, com destaque para o balanço patrimonial, o comprovante de arrecadação e a Demonstração do Resultado do exercício em questão, para comprovar o alegado visando suprir a ausência documental constatada pela DRJ na decisão recorrida.

Assim sendo, dialogando com o acórdão de piso, a Recorrente trouxe aos autos documentos que comprovariam o erro de fato cometido no preenchimento da DCTT original e que acarretou a sua retificação.

Importante destacar que a retificação da DCTF deu-se após a prolação do despacho decisório o indeferimento do pedido de compensação, o que não configuração impedimento à análise do pleito, de acordo com o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 28 de agosto de 2015², não impede que o direito creditório pleiteado no Per/Dcomp seja comprovado por outros meios, quais sejam, documentação contábil e fiscal.

² Conclusão 22. Por todo o exposto, conclui-se:

- a) 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 nº 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;
- b) 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 nº 1.110, de 2010;
- c) retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo;
- d) o procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa

Ademais, a Súmulas CARF nº 164 deve ser aplicada ao caso sob análise.

Súmula 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.

Destarte, a retificação das informações declaradas por iniciativa da própria declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional³). Destarte, as alterações promovidas em DCTF para diminuir o valor do tributo devido devem ser comprovadas através de escrita contábil. A comprovação, portanto, é condição para admissão da retificação realizada, quando essa, como no caso dos autos, suprimiu tributo.

Portanto, não há óbice à retificação da DCTF após a emissão do despacho decisório, desde que o contribuinte logre êxito em comprovar documentalmente as alterações promovidas, e, por conseguinte, a liquidez e certeza de seu crédito, por força do princípio da verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos o que se deu *in casu*. Afinal, o ônus da prova de demonstrar explicitamente a liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado recai sobre a Recorrente⁴.

Afinal, é do contribuinte, o ônus da prova de demonstrar explicitamente com os documentos necessários para tanto. A obrigatoriedade de apresentação das provas pela Recorrente está arrimada no Código de Processo Civil, em seu art. 373:

deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP;

e) a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios;

f) o valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996; e

g) Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53. (grifos acrescentados)

³ 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

⁴ Cabe à Recorrente a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao Erário para a instrução do processo a respeito dos fatos e dados contidos em documentos existentes em seus registros internos, caso em que deve prover, de ofício, a obtenção dos documentos ou das respectivas cópias (art. 36 e art. 37 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Destaque-se mesmo em grau de recurso voluntário a jurisprudência do CARF tem aceitado a juntada de documentos posteriormente à manifestação de inconformidade, em homenagem ao princípio da verdade material do formalismo moderado, desde que esclareça pontos fundamentais da discussão.

Deste modo, em que pese existir entendimento pela não admissão destes documentos com fulcro nesse dispositivo, penso que não se deve cercear o direito de defesa do contribuinte, impedindo-o de apresentar provas, sob pena de ferir os princípios da verdade material, da racionalidade, da formalidade moderada e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal. A rigidez na aceitação de provas apenas em um momento processual específico não se coaduna com a busca da verdade material, que é indiscutivelmente informador do processo administrativo fiscal pátrio.

Logo, embora o artigo 16, §4º, do Decreto nº 70.235/72, estabeleça regra atribuindo o efeito de preclusão a respeito de prova documental, isso não impede, segundo meu modo de ver, com base em outros princípios contemplados no processo administrativo fiscal, em especial os princípios da verdade material, da racionalidade e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal, que o julgador conheça e analise novos documentos apresentados após a defesa inaugural.

Semelhante raciocínio chegou o CSRF, no julgamento do Acórdão nº 9101-002.781, em que também se conheceu da possibilidade de juntada de documentos posterior à apresentação de impugnação administrativa:

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38. É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei nº 9.784/1999.

Outrossim, tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

Por estes motivos, os documentos apresentados devem ser admitidos e apreciados. Assim, a Recorrente se desincumbiu de seu ônus probatório no tocante ao erro material no preenchimento de sua DCTF. De tal modo, a Recorrente apresentou os documentos necessários para comprovação do referido erro de fato que desencadeou a aludida retificação e, por conseguinte, o crédito em discussão.

Destaca-se, por fim, que não se trata de emissão de novo despacho decisório, pois o primeiro não possuía vícios e estava de acordo com as provas e informações sistêmicas até aquele momento existentes. Os autos irão retornar apenas para a continuação da análise da liquidez e certeza do crédito, considerando o saneamento do processo com a juntada de documentos contábeis/fiscais para comprovar a existência do crédito.

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2).

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, para dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante os documentos apresentados em sede recursal e aplicação das determinações da Parecer Normativo COSIT nº 2/2015 e Súmula CARF nº 164, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça