



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10865.720507/2018-02</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1102-002.010 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	30 de abril de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	PINHALENSE S/A MÁQUINAS AGRICOLAS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 30/11/2017, 31/12/2017

ESTIMATIVAS MENSAS. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO DE APURAÇÃO. VEDAÇÃO.

A opção pela apuração com base na receita bruta não pode ser posteriormente revista por mera conveniência econômica, sob pena de violação à segurança jurídica.

LEI Nº 11.196/2005. BENEFÍCIOS FISCAIS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS.

A fruição dos incentivos fiscais exige a comprovação do atendimento integral dos requisitos legais, incluindo a adequada escrituração dos dispêndios e a demonstração idônea de sua vinculação aos projetos de P&D, não suprida por parecer técnico isolado.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado Digitalmente*

**Cristiane Pires McNaughton** – Relatora

*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, na origem, de pedido de retificação de DCTF, relacionado a débito de IRPJ (2362) e CSLL (2484), que ficou retido em malha e não foi homologado, referente ao período de apuração: 11/2017 e 12/2017.

O Despacho Decisório SECAT nº 093/2018 (fls. 87/89), indeferiu o pedido de retificação das DCTFs, sob o fundamento de que a contribuinte, embora tenha alegado erro na apuração por estimativa, não comprovou erro de fato, mas apenas alteração de critério. Destacou-se que a utilização do balanço de suspensão/redução exige levantamento mensal contemporâneo, o que não foi observado. Assim, foram mantidos os débitos originalmente declarados de IRPJ e CSLL.

Cientificada, a Recorrente apresentou Impugnação (fls. 110/125) na qual contestou os fundamentos da decisão administrativa, sustentando que as divergências apontadas são improcedentes.

Ao analisar a defesa apresentada pela Recorrente, os membros da 12ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07, proferiram o acórdão n. 107-017.566 (fls. 143/150), no qual por unanimidade de votos, decidiram por julgar improcedente a Impugnação.

A seguir, destacam-se os trechos relevantes do acórdão:

O DD permitiu ao contribuinte compreender as razões pelas quais teve suas DCTF retificadoras retidas e não homologadas, tanto assim que a presente manifestação de inconformidade trouxe a síntese dos fatos e fundamentos da decisão recorrida, não se verificando quaisquer das hipóteses contidas no artigo 59 do PAF, a ensejar a decretação de nulidade.

No mérito, a decisão contida no DD deve ser mantida.

O contribuinte alegou que transcreveu os balancetes de redução ou suspensão na ECD 2018, mas ainda não havia transcorrido o prazo legal para escrituração, por ocasião da emissão do DD, ainda assim, apresentou os balancetes de suspensão/redução de 11 e 12/2017.

Pugna pela busca da verdade material e apresenta planilhas demonstrativas dos valores que pretendia retificar nas DCTF dos períodos de apuração, reduzindo os débitos de IRPJ e CSLL, não somente em razão do recálculo das estimativas a

partir de balancetes de suspensão/redução, mas também pela exclusão dos valores despendidos em projetos da Lei do Bem.

O que está sob exame é a possibilidade de retificação da DCTF para redução de débitos declarados e extintos com créditos de IPI, o que exige a análise dos fatos que geraram tributo a pagar no primeiro momento e, supostamente, deixaram de existir no segundo. Portanto, não procede o argumento do contribuinte de que haveria uma nova apuração e cobrança das estimativas após o encerramento do ano-calendário.

Justamente por não se tratar de nova apuração, a autoridade tributária indeferiu o pedido de retificação, por ter entendido que não houve erro de fato no preenchimento da DCTF, mas opção de cálculo da estimativa sobre a receita bruta, que se mostrou irregular e menos vantajoso para o contribuinte, contudo, não justifica a retificação das DCTF.

No que se refere à exclusão do valor despendido com projetos de incentivo da Lei do Bem, na apuração do lucro, o contribuinte não comprovou ter cumprido todos os requisitos legais para fruição do benefício, por exemplo, a escrituração dos dispêndios em contas específicas de sua contabilidade, acompanhada de documentação hábil e idônea a comprovar o efetivo desembolso vinculado aos projetos.

(...)

Por um lado, o contribuinte não demonstrou a ocorrência do erro de fato para retificar as DCTF, mediante supressão das estimativas, por outro não comprovou o cumprimento dos requisitos legais e excluir do lucro o montante despendido com projetos da Lei do Bem, o que também impede a homologação das retificações pleiteadas.

Neste caso, deve-se concordar e manter a decisão contida no Despacho Decisório, haja vista que é ônus do contribuinte comprovar com documentação hábil e idônea as questões de fato e de direito que autorizariam a alteração ou redução dos débitos declarados nas DCTF retificadoras, nos termos do artigo 10, §§ 1º e 3º da Instrução Normativa nº 1.599/2015, então em vigor:

(...)

Isso posto, voto para NEGAR PROVIMENTO à manifestação de inconformidade do sujeito passivo e MANTER a decisão contida no Despacho Decisório, que não homologou as DCTF retificadoras, nos termos da fundamentação acima.

O acórdão restou assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 30/11/2017, 31/12/2017

MALHA DCTF. RETIFICAÇÃO. REDUÇÃO DO DÉBITO. ÔNUS DA PROVA. DESPACHO DECISÓRIO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. MANUTENÇÃO.

Deve ser mantida a decisão contida no despacho decisório que não homologou as DCTF retificadoras apresentadas desacompanhadas de documentação hábil e idônea a demonstrar a legitimidade da redução do débito.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 30/11/2017, 31/12/2017

TRIBUTOS REFLEXOS (CSLL).

Aplicam-se as mesmas razões de decidir utilizadas na fundamentação da decisão acerca da manifestação de inconformidade apresentada em face da retificação dos débitos de IRPJ, nos pontos em que não tenha havido argumentação específica em relação aos tributos reflexos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Outros Valores Controlados

A Recorrente tomou ciência da Decisão da DRJ em 13/10/2022.

Irresignada, interpôs Recurso Voluntário em 11/11/2022 (fls. 159/171), no qual aduz, em síntese:

1. Preliminarmente, suscita a nulidade do acórdão recorrido, ao argumento de ausência de apreciação dos argumentos e documentos por ela apresentados. Sustenta que, uma vez constatado erro na apuração antes de qualquer procedimento fiscal, seria não apenas permitido, mas esperado que o contribuinte promovesse a retificação das obrigações acessórias, com vistas à correção das informações prestadas e ao ajuste do valor devido do imposto. Nesse contexto, afirma que, ao identificar pagamento a maior de tributo no período, procedeu à retificação das obrigações acessórias, visando à recuperação do indébito.

1.1. Alega que o acórdão recorrido não poderia ter se limitado a fundamentos de natureza formal para rejeitar a manifestação de inconformidade, devendo ter enfrentado o mérito da controvérsia e verificado a legitimidade do crédito à luz das obrigações acessórias retificadas, sob pena de prevalência da forma sobre o conteúdo e eventual enriquecimento sem causa da União.

2. No mérito, defende a legitimidade dos créditos pleiteados. Afirma que a fiscalização consignou que a Recorrente não teria apresentado balancetes de suspensão ou redução elaborados conforme a legislação comercial e fiscal. Esclarece, contudo, que, à época da fiscalização (iniciada em março de 2018 e encerrada em abril de 2018), ainda não havia transmitido os balancetes no âmbito do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED (ECD/ECF). Destaca que a Escrituração Contábil Digital – ECD, nos termos do art. 5º da IN RFB nº 1.774/2017, deveria ser transmitida até o último dia útil de maio do ano seguinte ao da escrituração (31/05/2018), e que a ECF, regulamentada pela IN RFB nº 1.422/2013, possui prazo de entrega até 31/07/2018. Assim, sustenta que o fundamento utilizado para o indeferimento careceria de

amparo legal, por exigir documentos cuja entrega ainda não era obrigatória no momento da fiscalização.

2.1. Aduz que, embora ainda estivesse dentro do prazo para transmissão das obrigações acessórias, apresentou a documentação solicitada, com o objetivo de demonstrar boa-fé e a legitimidade dos créditos, incluindo: balancetes de novembro (fls. 51/74) e dezembro de 2017 (fls. 26/49); memórias de cálculo do IRPJ e da CSLL de novembro e dezembro de 2017 (fls. 12 e 50); cálculos relativos à inclusão de valores de P&D – Lei nº 11.196/2005 (fls. 13, 23 e 76); demonstração das estimativas do período (fls. 14) e respectivas formas de liquidação (fls. 75).

2.2. Sustenta que, diversamente do entendimento da fiscalização, os balancetes de suspensão e redução foram regularmente elaborados nos períodos em análise, estando pendente apenas sua transmissão, em razão dos prazos legais aplicáveis à ECD e à ECF.

2.3. Argumenta que não procede a afirmação de impossibilidade de alteração da forma de cálculo das estimativas com base na receita bruta para o critério dos balancetes de suspensão e redução. Destaca que o art. 230 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99) estabelece tratar-se de faculdade do contribuinte, podendo este adotar a sistemática que entenda mais adequada, inclusive promover sua alteração dentro do prazo legal ou antes da homologação pela autoridade fiscal.

2.4. Aduz que o despacho decisório, ratificado pelo acórdão recorrido, fundamentou a negativa de retificação das DCTFs nos arts. 145, III, 149, VIII, e 147, §1º, do CTN, concluindo que somente seria possível a retificação mediante demonstração de erro de fato. Sustenta, contudo, que tais dispositivos não se aplicariam à hipótese, por não tratarem de tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

2.5. Afirma que, no caso concreto, as retificações decorreram de equívocos na apuração, consistentes na não inclusão de valores relativos a P&D e na não utilização dos balancetes de suspensão e redução, tendo sido posteriormente corrigidos por meio da retificação das DCTFs, com redução dos valores devidos.

2.6. Sustenta que as estimativas de dezembro de 2017 deveriam ter sido apuradas com base nos balancetes de suspensão e redução, nos termos do art. 221 do RIR/99, que prevê a apuração do lucro real em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário.

2.7. Argumenta que a negativa de retificação da DCTF de dezembro de 2017 estaria em desconformidade com a legislação aplicável ao IRPJ e à CSLL.

2.8. Quanto à DCTF de novembro de 2017, sustenta que não competiria à autoridade fiscal revisar estimativas após o encerramento do ano-calendário, uma vez que eventual diferença seria absorvida na apuração final. Afirma que tal entendimento encontra respaldo em soluções de consulta da RFB e em parecer da PGFN/CAT, segundo os quais as estimativas possuem natureza meramente arrecadatória.

2.9. Invoca, ainda, a Súmula CARF nº 82, segundo a qual, após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas.

3. Quanto à legitimidade das retificações das obrigações acessórias, informa que inicialmente apurou e recolheu as estimativas de IRPJ e CSLL com base na receita bruta no ano-calendário de 2017.

3.1. Posteriormente, após revisão dos procedimentos adotados, identificou equívoco na apuração relativa a dezembro de 2017, que deveria ter sido realizada com base nos balancetes de suspensão e redução.

3.2. Aduz, ainda, que na apuração original não foram considerados os valores relativos a P&D (Lei nº 11.196/2005).

3.3. Esclarece que a referida lei instituiu incentivos fiscais à inovação tecnológica, permitindo a dedução, para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, dos dispêndios com pesquisa e desenvolvimento.

3.4. Sustenta que, por atender aos requisitos legais, fez jus ao benefício fiscal.

3.5. Afirma que a utilização do benefício ocorreu após o encerramento do período, conforme previsto no art. 19 da Lei nº 11.196/2005, tendo sido promovida a recomposição das bases de cálculo com base nos balancetes e com a inclusão dos valores de P&D, conforme demonstrado no LALUR (fls. 50).

3.6. Indica que, conforme resumo do LALUR/LACS, no mês de novembro de 2017 apurou IRPJ de R\$ 2.311.127,08 e CSLL de R\$ 918.405,75, enquanto já haviam sido recolhidos valores superiores a título de estimativa. Situação semelhante teria ocorrido em dezembro de 2017.

3.7. Sustenta, assim, a inexistência de valores a pagar nos referidos meses, afirmando que os débitos informados nas DCTFs originais teriam sido declarados indevidamente.

3.8. Conclui que a inexistência de débitos justificou o cancelamento dos PER/DCOMPs e a retificação das DCTFs.

4. Quanto ao aproveitamento dos benefícios de P&D, afirma que o acórdão recorrido considerou não comprovada a legitimidade do benefício. Sustenta, contudo, que, à época da não homologação da compensação e da apresentação da manifestação de inconformidade (abril de 2018), o benefício já havia sido contabilizado, embora as obrigações acessórias ainda não tivessem sido transmitidas dentro do prazo legal.

4.1. Informa que, em 18/07/2018, apresentou ao Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações o formulário relativo às atividades de P&D (Doc. nº 1).

4.2. Aduz que, em setembro de 2022, houve aprovação integral das atividades de PD&I para o ano-base 2017, com reconhecimento dos valores deduzidos (Doc. nº 2).

4.3. Diante disso, sustenta a necessidade de reforma do acórdão recorrido, com a homologação do crédito pleiteado.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

### 1 ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos para sua admissibilidade. Portanto, dele conheço.

### 2 PRELIMINAR: NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO

A Recorrente sustenta a nulidade do acórdão recorrido sob o argumento de que o colegiado de origem não teria enfrentado integralmente as questões suscitadas, especialmente quanto à análise das obrigações acessórias retificadas e à legitimidade do crédito tributário, afirmando que “era necessário que o Acórdão recorrido, sob pena de nulidade do julgamento, apreciasse os argumentos e documentos apresentados pelo contribuinte”.

A preliminar não merece acolhimento.

Isso porque não se verifica, no caso concreto, qualquer vício de omissão apto a macular a decisão recorrida. O acórdão recorrido apreciou o conjunto probatório constante dos autos e formou seu convencimento de maneira fundamentada, examinando os elementos que reputou relevantes para a solução da controvérsia.

Cumprido destacar que o julgador não está obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos deduzidos pelas partes, tampouco a se manifestar sobre a totalidade dos documentos apresentados, desde que exponha, de forma clara e suficiente, as razões de decidir que embasam a conclusão adotada. A exigência jurídica é de fundamentação adequada, e não de exaustividade argumentativa.

Nesse sentido, eventual inconformismo da Recorrente com a valoração das provas ou com as conclusões alcançadas pelo colegiado de origem não configura nulidade do julgado, mas matéria afeta ao mérito da controvérsia, a ser apreciada oportunamente.

Diante do exposto, voto por afastar a preliminar de nulidade.

### 3 MÉRITO

No mérito, a controvérsia cinge-se à possibilidade de retificação das DCTFs com vistas à redução de débitos anteriormente confessados e extintos, mediante a utilização de créditos — no caso, vinculados a IPI —, a partir de nova apuração das estimativas de IRPJ e CSLL.

A Recorrente sustenta a legitimidade dos créditos decorrentes das retificações efetuadas, alegando ter apresentado tempestivamente toda a documentação exigida pela Fiscalização, incluindo balancetes, memórias de cálculo, demonstrações das estimativas e elementos relacionados à fruição dos benefícios da Lei nº 11.196/2005.

Não obstante, a pretensão não merece prosperar.

Isso porque, conforme se extrai dos autos, a retificação promovida não decorre da correção de erro material ou de fato no preenchimento da obrigação acessória, mas de alteração superveniente do critério de apuração adotado pela própria contribuinte. Em um primeiro momento, optou-se pela apuração das estimativas com base na receita bruta; posteriormente, ao constatar-se que tal sistemática se revelou menos vantajosa, buscou-se substituí-la por outra forma de apuração, mediante retificação das DCTFs.

Todavia, a DCTF, enquanto confissão de dívida, somente pode ser retificada para correção de erro de fato ou material, não sendo admitida sua alteração com fundamento em mera revisão de critério jurídico ou conveniência econômica do contribuinte.

Nesse contexto, não se pode admitir que a contribuinte, após exercer regularmente uma opção prevista na legislação tributária, pretenda revê-la unilateralmente, com efeitos retroativos, sob o argumento de maior onerosidade. A liberdade de escolha quanto ao regime ou forma de apuração não se confunde com a possibilidade de sua revisão posterior por mera liberalidade, sob pena de violação aos princípios da segurança jurídica e da estabilidade das relações tributárias.

Assim, ainda que a Recorrente tenha apresentado documentação contábil e fiscal, tal circunstância não é suficiente para afastar o óbice central identificado pela fiscalização e mantido pela DRJ: a inexistência de erro apto a justificar a retificação das declarações.

No que se refere à alegada fruição dos benefícios fiscais previstos na Lei nº 11.196/2005 (Lei do Bem), igualmente não assiste razão à Recorrente.

Embora tenha sido juntado parecer técnico do Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações recomendando a aprovação das atividades de pesquisa, desenvolvimento e inovação para o ano-base de 2017, tal elemento, por si só, não comprova o atendimento integral dos requisitos legais exigidos para a fruição do incentivo fiscal.

Conforme corretamente consignado pela decisão recorrida, não houve comprovação de aspectos essenciais, tais como a adequada escrituração dos dispêndios em contas específicas da contabilidade, nem a apresentação de documentação hábil e idônea apta a

demonstrar o efetivo desembolso e sua vinculação direta aos projetos de P&D, requisitos indispensáveis para a dedutibilidade pretendida.

Dessa forma, ausente a comprovação integral das condições legais, não há como reconhecer o direito creditório alegado.

Em síntese, verifica-se que a pretensão recursal se fundamenta, essencialmente, na tentativa de revisão de opção regularmente exercida pela própria contribuinte, sem a demonstração de erro de fato que autorize a retificação das DCTFs, bem como na insuficiência probatória quanto ao atendimento dos requisitos legais para fruição de benefício fiscal.

---

#### **4 DISPOSITIVO**

---

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Cristiane Pires McNaughton**