



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.684136/2009-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-008.154 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de fevereiro de 2021
Recorrente SISAN - EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Data do fato gerador: 13/01/2006

RETIFICAÇÃO DE DCTF ANTES DA EXPEDIÇÃO DE DESPACHO DECISÓRIO QUE INDEFERIU COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE.

A DCTF retificadora substitui integralmente a declaração original, podendo o crédito decorrente do pagamento a maior do débito retificado ser utilizado para fins de compensação tributária, acaso não conste dos autos elementos que porventura demonstrem a impossibilidade de retificação do débito correspondente.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. NOVAS RAZÕES PARA A NEGATIVA DO CRÉDITO IDENTIFICADAS EM SEDE DE DILIGÊNCIA. LAVRATURA DE NOVO DESPACHO DECISÓRIO E REABERTURA DO PRAZO PARA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

Em sede de diligência, a fiscalização refez o trabalho fiscal quanto à análise da validade do crédito pleiteado, afastando os fundamentos do despacho decisório eletrônico original para avaliar o mérito do crédito pleiteado.

Havendo nova análise do crédito por parte autoridade fiscal de origem, com novas razões para o indeferimento do pleito, cabe ser formalizado novo despacho decisório com a reabertura do prazo para nova manifestação de inconformidade pelo sujeito passivo (artigo 74, §§ 9º a 11º da Lei n.º 9.430/96).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para determinar a remessa dos autos para a Delegacia de origem para que seja formalizado novo despacho decisório com base nos elementos da diligência realizada.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Paulo Regis Venter (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (suplente convocada) e Thais De Laurentiis Galkowicz. Ausente a Conselheira Cynthia Elena de Campos, sendo substituída pela Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (suplente convocada).

Relatório

Trata-se de Declaração de Compensação de crédito de COFINS (código de receita 5856) referente ao período de apuração de dezembro/2005, não homologada por meio de despacho decisório eletrônico em razão do valor do DARF indicado no PER/DCOMP já ter sido integralmente utilizado para quitar o débito de COFINS do período.

Inconformada, a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade informando que a origem do crédito está respaldada em DCTF retificadora apresentada em agosto/2009 (e-fls. 104/107), antes da prolação despacho decisório em outubro/2009 (e-fl. 5), que indevidamente desconsiderou as retificações realizadas.

Esta defesa foi julgada improcedente pela Delegacia de Julgamento, em acórdão assim ementado (e-fl. 111):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 13/01/2006

Ementa:

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. ERRO NO PREENCHIMENTO. VALORES CORRETOS. COMPROVAÇÃO.

Considera-se confissão de dívida os débitos declarados em DCTF, motivo pelo qual qualquer alegação de erro nos valores nela declarados deve vir acompanhada de declaração retificadora munida de documentos hábeis e suficientes para justificar as alterações realizadas no cálculo dos tributos devidos.

É requisito indispensável ao reconhecimento da compensação a comprovação dos fundamentos da existência e a demonstração do montante do crédito que lhe dá suporte, sem o que não pode ser admitida.

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

É válido o despacho decisório que apresenta todas as informações necessárias para o entendimento do contribuinte quanto aos motivos da não homologação da compensação declarada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Intimada desta decisão em 01/12/2011 (e-fl. 120), a empresa apresentou Recurso Voluntário em 28/12/2011 (e-fls. 121/125) alegando, em síntese: *(i)* a ausência de motivação do despacho decisório, vez que a DCTF foi retificada antes da prolação do despacho decisório, fato não enfrentado ou mencionado no despacho; e *(ii)* a validade do crédito pleiteado, respaldado na DCTF retificadora transmitida antes do despacho decisório, que estaria em conformidade com a documentação contábil da empresa, anexado aos autos o balancete da empresa do período e planilha de apuração da COFINS em dezembro/2005 com base no balancete (e-fl. 147/159).

Por meio da Resolução n.º 3402-002.286 de setembro/2019, o julgamento do presente processo foi convertido em diligência nos seguintes termos:

Diante dessas considerações, à luz do art. 29 do Decreto n.º 70.235/72, proponho a conversão do presente processo em diligência para que a autoridade fiscal de origem (DERAT São Paulo):

(i) intime a Recorrente para informar e apresentar cópia de seu DACON retificador decorrente da retificação da DCTF incorrida em agosto/2009. Importante que igualmente sejam anexados aos autos o DACON original, com os esclarecimentos pela empresa de quais informações foram modificadas na apuração da COFINS devida no mês (comparação entre o DACON original e o DACON retificador).

(ii) elaborar relatório fiscal conclusivo considerando os documentos e esclarecimentos apresentados, inclusive a planilha e balancetes contábeis anexados ao Recurso Voluntário, informando *(ii.1)* se a DCTF retificadora e o DACON retificadores constavam do sistema da Receita Federal quando da prolação do despacho decisório nos presentes autos, informado se foram cumpridos pela empresa, à época, os requisitos do art. 11, da Instrução Normativa RFB n.º903/2008 para a retificação das declarações; e

(ii.2) se os dados trazidos pelo contribuinte na DCTF retificadora de 21/08/2009 (e-fl. 104/107) estão de acordo com sua contabilidade, veiculando análise quanto à validade do crédito informado pelo contribuinte e a possibilidade de seu reconhecimento no presente processo.

Em cumprimento desta diligência, foi elaborado o Relatório de Diligência, nos seguintes termos:

O presente relatório trata-se na análise dos procedimentos realizados pelo contribuinte para cálculo de COFINS de DEZEMBRO/2005.

O PER/DCOMP n.º 42395.54999.180406.1.3.04-2975 (fls. 2 a 4) é uma declaração de compensação não homologada com base em um crédito de pagamento indevido e/ou a maior de COFINS não cumulativo código 5856 de dezembro de 2005. Não houve deferimento de crédito por não haver disponibilidade de saldo no pagamento realizado pelo contribuinte.

No momento do despacho decisório que não deferiu o crédito e não homologou as compensações, a DCTF estava ativa (com o valor alterado pelo contribuinte que daria direito à crédito de pagamento indevido e/ou a maior – fl. 296) e a DACON ainda apresentava os valores originais (fls. 274 a 294, conflitando, portanto, com os valores da DCTF). No aspecto formal das declarações, o procedimento estava incorreto, pois deveria ter corrigido ambas declarações.

Com relação ao mérito das deduções realizadas pelo contribuinte que ensejaram o valor a maior pago (e pleiteado no PER/DCOMP), o contribuinte foi intimado pelo TERMO DE INTIMAÇÃO DRF-OSA-SEORT n.º 213/2019 (fls. 171 e 172) a apresentar as razões da retificação e documentos fiscais que comprovassem tais razões (resposta neste processo nas fls. 178 a 273). **Na fl. 265 o contribuinte apresenta o balancete mensal demonstrando o cálculo original e o retificador, havendo somente uma mudança: a inclusão de COFINS pago em “serviços comerciais” considerados como “insumos” de sua atividade.**

(...)

O contribuinte possui o CNAE principal 4110-7-00 – Incorporação de empreendimentos imobiliários – **logo a propaganda realizada (como visto nas notas apresentadas nas fls. 267 a 271, notas fiscais de serviços de comunicação emitidas pela TVSTB CANAL 4 DE SÃO PAULO S.A.) não se encaixa no conceito de “insumo” para uma empresa de incorporação imobiliária,** não devendo ser considerado como insumo e não podendo ser utilizado para abatimento de contribuições a recolher como saldo não cumulativo.

O valor reduzido pela DCTF retificadora não reduz o quantum a recolher de COFINS, continuando assim o PER/DCOMP n.º 42395.54999.180406.1.3.04-2975 sem crédito de pagamento indevido e/ou a maior e, conseqüentemente, sem homologação das compensações realizadas. (e-fls. 300/301 - grifei)

Intimado desta diligência em 08/04/2020 (e-fl. 306) o contribuinte não apresentou manifestação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cabe ser conhecido.

Como relatado, o presente despacho decisório foi lavrado negando o direito ao crédito pleiteado pelo sujeito passivo em razão do valor do DARF indicado no PER/DCOMP já ter sido integralmente utilizado para quitar o débito de COFINS do período de apuração correspondente (dezembro/2005). Como se depreende do Despacho Decisório Eletrônico (e-fl. 5):

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		DESPACHO DECISÓRIO	
DERAT SÃO PAULO		Nº de Rastreamento: 849799693	
		DATA DE EMISSÃO: 23/10/2009	
1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO			
CPF/CNPJ 36.989.564/0001-08	NOME/NOME EMPRESARIAL SISAN - FUNDIAMENTO DE IMOBILIÁRIOS LTDA.		
2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP			
PER/DCOMP 42595.54999.180495.1.3.04.2975	DATA DA TRANSMISSÃO 18/04/2006	TIPO DE CRÉDITO Pagamento Indevido ou a Maior	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 10880-684.136/2009-09
3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL			
Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 77.490,94 A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, atais relacionamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.			
CARACTERÍSTICAS DO DARF			
PERÍODO DE APURAÇÃO 31/12/2005	CODIGO DE RECEITA 5856	VALOR TOTAL DO DARF 77.490,94	DATA DE ARRECADAÇÃO 13/01/2006
UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP			
NÚMERO DO PAGAMENTO 2784222891	VALOR ORIGINAL TOTAL 77.490,94	PROCESSO(PR)/ PER/DCOMP(PD)/ DÉBITO(LIB) Db: cód 5856 #A 31/12/2005	VALOR ORIGINAL UTILIZADO 77.490,94
VALOR TOTAL			77.490,94
* Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.			

Contudo, como confirmado em sede de diligência, este despacho se respaldou na DCTF original transmitida pelo sujeito passivo, desconsiderando as informações constantes da DCTF retificadora transmitida pelo sujeito passivo em agosto/2009, antes da transmissão do despacho. Como informado pela fiscalização “*no momento do despacho decisório que não deferiu o crédito e não homologou as compensações, a DCTF estava ativa (com o valor alterado pelo contribuinte que daria direito à crédito de pagamento indevido e/ou a maior – fl. 296)*” (e-fl. 300 – grifei)

O fato do sujeito passivo não ter retificado o DACON não é um impeditivo normativo para a não produção de efeitos da DCTF retificadora, que deveria ser sido considerada pela fiscalização vez que a DCTF retificadora tem a mesma natureza da retificada, substituindo-a integralmente. É o que se depreende da disciplina do art. 11 da Instrução Normativa RFB n.º 903/2008, vigente à época da transmissão da DCTF retificadora:

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

§ 1º A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.

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

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

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

III - em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.

§ 3º A retificação de valores informados na DCTF, que resulte em alteração do montante do débito já enviado à PGFN para inscrição em DAU, somente poderá ser efetuada pela RFB nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração.

§ 4º Na hipótese do inciso III do § 2º, havendo recolhimento anterior ao início do procedimento fiscal, em valor superior ao declarado, a pessoa jurídica poderá apresentar declaração retificadora, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades calculadas na forma do art. 9º.

§ 5º A pessoa jurídica que apresentar declaração retificadora, relativa ao ano-calendário utilizado como referência para o enquadramento no disposto no art. 3º, nos casos em que a retificação implicar seu desenquadramento dessa condição, poderá pedir dispensa de apresentação da DCTF Mensal.

§ 6º O pedido de dispensa de que trata o § 5º será formalizado, mediante processo administrativo, perante a unidade da RFB do domicílio tributário da pessoa jurídica.

§ 7º Em caso de deferimento do pedido de que trata o § 5º, a pessoa jurídica estará dispensada da apresentação da DCTF Mensal a partir do ano-calendário em que ocorreu o enquadramento com base na declaração retificada, desde que não se enquadre, novamente, na condição de obrigada à DCTF Mensal.

§ 8º A pessoa jurídica que apresentar DCTF retificadora, alterando valores que tenham sido informados:

I - na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), deverá apresentar, também, DIPJ retificadora; e

II - no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), deverá apresentar, também, Dacon retificador.

§ 9º A retificação de declarações, cuja alteração de valores resulte no enquadramento da pessoa jurídica segundo as hipóteses do art. 3º, obriga a apresentação da DCTF Mensal desde o início do ano-calendário a que estaria obrigada com base na declaração retificada, sendo devidas as multas pelo atraso na entrega das DCTF Mensais relativas ao período considerado, calculadas na forma do art. 9º.

§ 10. A retificação de DCTF não será admitida quando resultar em alteração da periodicidade, mensal ou semestral, de declaração anteriormente apresentada. (grifei)

Veja-se que o diploma normativo somente indica três motivos para a não produção de efeitos da DCTF retificadora no §2º do art. 11 acima transcrito, circunstâncias essas que não foram identificados no presente caso. Com efeito, não foram apontadas quaisquer razões pelas quais a declaração retificadora poderia ser admitida como “sem efeito” na forma deste

dispositivo, sendo que a redução dos débitos informada pelo contribuinte da DCTF retificadora deve ser admitida.

Ora, considerando a existência de DCTF retificada sem quaisquer dos obstes normativos (dentro do prazo e para reduzir débitos não fiscalizados e não enviados para Dívida ativa), “a não-homologação da compensação deveria, obrigatoriamente, estar alicerçada em razões que demonstrassem a insubsistência da retificação processada, o que, no entanto, não restou consignado nos autos.” É o que bem consignou o Conselheiro Francisco José Barroso Rios como redator ad hoc do acórdão 3802-004.252, assim ementado:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/10/2004 a 31/10/2004 DCOMP. NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO COM BASE EM DÉBITO DECLARADO EM DCTF QUE JÁ HAVIA SIDO RETIFICADA ANTES DA CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO NÃO HOMOLOGATÓRIO. DESPACHO DECISÓRIO FUNDADO EM PREMISSA EQUIVOCADA. NULIDADE. **A DCTF retificadora, satisfeitas as condições normativas expedidas pela RFB, substitui integralmente a original, podendo o crédito decorrente do pagamento a maior do débito retificado ser utilizado para fins de compensação tributária, acaso não constem dos autos elementos que porventura demonstrem a impropriedade da retificação do débito correspondente.** Recurso ao qual se dá parcial provimento para declarar nulo o despacho decisório que não homologou a declaração de compensação da interessada, posto que baseado em premissa errônea, qual seja, DCTF que já havia sido tempestivamente retificada antes do aludido despacho. (Número do Processo 13884.906411/2009-09 Data da Sessão 18/03/2015 N.º Acórdão 3802-004.252. Redator ad hoc Francisco José Barroso Rios - grifei)

Assim, cabe ser admitida como válida a retificação da DCTF realizada pelo sujeito passivo. No mesmo sentido:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/04/2003 a 30/04/2003 DCTF RETIFICADORA. APRESENTAÇÃO ANTES DE PROCEDIMENTO FISCAL OU DECISÃO ADMINISTRATIVA. NATUREZA JURÍDICA. ORIGINAL. **A DCTF retificadora apresentada antes de qualquer procedimento fiscal ou decisão administrativa terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados em declarações anteriores.** (Número do Processo 10830.900608/2008-82 Data da Sessão 23/10/2013 Relator Belchior Melo de Sousa N.º Acórdão 3803-004.729 - grifei)

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Data do fato gerador: 31/05/2006 RETIFICAÇÃO DE DCTF ANTES DA EXPEDIÇÃO DE DESPACHO DECISÓRIO QUE INDEFERIU COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE. **A DCTF retificadora, satisfeitas as condições normativas expedidas pela RFB, substitui integralmente a original, podendo o crédito decorrente do pagamento a maior do débito retificado ser utilizado para fins de compensação tributária, acaso não conste dos autos elementos que porventura demonstrem a impossibilidade de retificação do débito correspondente.** Recurso ao qual se dá provimento. (Número do Processo 10166.911738/2009-10 Data da Sessão 18/07/2012 Relator Francisco Jose Barroso Rios. Acórdão 3802-001.178 - grifei)

Com isso, o presente caso se difere de outros apreciados por esta turma que se referem às retificações realizadas na documentação fiscal do sujeito passivo após o recebimento do despacho decisório (vide, por todos, Acórdão 3402-005.034 de relatoria da Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz). No caso, o contribuinte procedeu com a retificação de sua DCTF

referente à competência de dezembro/2005 em agosto/2009, demonstrando a existência do crédito recolhido a maior por meio de DARF.

Assim, cabe ser cancelado o despacho decisório proferido, por vício em sua motivação, vez que considerou dados desatualizados constantes do sistema da Receita Federal (informações das declarações originais, quando deveriam ser considerados os dados das declarações retificadoras).

Cumpra salientar que até a realização da diligência fiscal nos presentes autos inexistia quaisquer considerações realizadas pela Delegacia da Receita Federal de origem quanto ao mérito sobre um aparente descabimento da retificação perpetrada.

Com efeito, em sede de diligência a própria fiscalização considerou os documentos fiscais e contábeis apresentados pelo sujeito passivo para trazer novas razões para o reconhecimento parcial do crédito: discussão sobre o conceito de insumo e a impossibilidade de se considerar as despesas de publicidade tomada pela pessoa jurídica como insumo. Como indicado na diligência:

O contribuinte possui o CNAE principal 4110-7-00 – Incorporação de empreendimentos imobiliários – **logo a propaganda realizada (como visto nas notas apresentadas nas fls. 267 a 271, notas fiscais de serviços de comunicação emitidas pela TVSTB CANAL 4 DE SÃO PAULO S.A.) não se encaixa no conceito de “insumo” para uma empresa de incorporação imobiliária,** não devendo ser considerado como insumo e não podendo ser utilizado para abatimento de contribuições a recolher como saldo não cumulativo. (e-fl. 301 - grifei)

Entretanto, essa discussão não foi travada nos presentes autos, sendo que a lide administrativa, até a interposição do Recurso Voluntário, ateu-se na questão da retificação da documentação fiscal (DCTF).

Com o reconhecimento da nulidade do despacho decisório por não se respaldar em declaração válida do sujeito passivo apresentada antes de sua lavratura (DCTF retificadora), cabe à autoridade fiscal de origem **lavrado novo despacho decisório** considerando as novas razões trazidas no despacho decisório (conceito de insumo) para que seja **possível a instauração de novo contencioso administrativo, com a abertura de prazo de 30 (trinta) dias para nova Manifestação de Inconformidade** em conformidade com o art. 74, §§ 9º a 11º da Lei n.º 9.430/96 com a redação dada pela Lei n.º 10.833/2003:

Lei n.º 9.430/96

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação (grifei)

Deve-se salientar que para o Despacho Decisório não se aplica a vedação do art. 146, do Código Tributário Nacional - CTN (aplicável aos lançamentos de ofício), sendo pertinente o novo trabalho fiscal realizado para avaliar a validade do crédito pleiteado.

O direcionamento do processo para a DRF de origem para novo despacho decisório também busca evitar a supressão de instância e a ofensa ao duplo grau de jurisdição administrativa¹. De fato, os novos contornos da lide não foram devidamente contestados pelo sujeito passivo e apreciados pela DRJ, já que foram diretamente enviados a este Conselho após o cumprimento da referida diligência fiscal.

Com fulcro nessas razões, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para determinar a remessa dos autos para a Delegacia de origem para que seja formalizado novo despacho decisório com base nos elementos da diligência realizada nestes autos (e-fls. 300/301).

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne

¹ Quanto a supressão de instância e outros posicionamentos do Conselho vide Acórdão 3402-004.896, de 01/02/2018 e 3402-006.108, de 31/01/2019.