



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.904865/2009-89
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.271 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 1 de dezembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BTK CONSULTORIA E PARTICIPAÇÕES LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

DCOMP. PER/DCOMP. ERRO DCTF. DIPJ RETIFICADORA. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

O erro de preenchimento de DCTF não deve obstaculizar o direito creditório do contribuinte, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado, ao auferir receita não prevista em lei.

Mas as provas apresentadas devem ser analisadas pela unidade de origem a fim de se verificar a liquidez e certeza pela unidade de origem e então se homologar o crédito ou não.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, dar-lhe provimento parcial para determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que profira despacho decisório complementar, vencida a conselheira Viviane Vidal Wagner (relatora) que votou por dar-lhe provimento e as conselheiras Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano e o conselheiro Caio Cesar Nader Quintela que votaram por negar-lhe provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto – Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, por sua Procuradoria (PGFN), em face do acórdão nº **1401-003.156**, de 20/02/2019, que registrou a seguinte ementa e julgamento:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

PER/DCOMP. COMPENSAÇÃO DE PAGAMENTO A MAIOR. CRÉDITO COMPROVADO EM DIPJ E CONTABILIDADE. PRINCÍPIOS DA VERDADE MATERIAL E INFORMALIDADE. POSSIBILIDADE.

Comprovado mediante documentação e informações da DIPJ da empresa, apresentada antes do envio do PER/DCOMP, que os valores de apuração do IRPJ e/ou CSLL foram recolhidos em montante superior ao efetivamente devido, há de reconhecer a existência dos créditos e homologadas as compensações, mesmo não tendo sido retificada a tempo a DCTF da empresa, em atendimento aos princípios da Verdade Material e da Informalidade que regem o processo administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito de crédito relativo ao pagamento indevido de IRPJ no montante de R\$ 128.559,84, realizado em 30/06/2008, homologando as compensações efetuadas até o limite do crédito reconhecido.

O contribuinte apresentou DCOMP pretendendo a compensação dos débitos da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) ambas calculadas em setembro do ano-calendário de 2008, com crédito proveniente de pagamento a maior do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) apurado no 1º trimestre do mesmo ano-base. O processo teve origem com indeferimento dessa DCOMP, em razão de divergência apontada pela autoridade fiscal entre valores constantes na DIPJ, DCTF e DCOMP.

Inconformado, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, apreciada pela DRJ, que a julgou improcedente, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO. COMPROVAÇÃO INSUFICIENTE.

A insuficiência da apresentação de prova inequívoca mediante documentação hábil e idônea, com vistas a comprovar a existência de crédito proveniente de recolhimento indevido ou a maior, acarreta a manutenção da negativa de reconhecimento do direito creditório e, por consequência, a não-homologação da compensação declarada, em face da impossibilidade da autoridade administrativa aferir a liquidez e certeza do pretense crédito.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEFICÁCIA DA RETIFICAÇÃO DA DCTF TRANSMITIDA APÓS A CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. EXCLUSÃO DE DÉBITO DE IRPJ TRIMESTRAL DECLARADO EM QUOTAS MENSAS E SUCESSIVAS.

Constitui-se ineficaz, para efeitos de determinação da pertinência do crédito declarado, a DCTF retificadora transmitida após a ciência dos termos do despacho decisório que não homologou a compensação declarada por intermédio da respectiva DCOMP eletrônica, sobretudo, quando a alteração levada a efeito pelo sujeito passivo, que visa promover a exclusão de débito de IRPJ trimestral declarado em quotas mensais e sucessivas, apresenta-se desacompanhada de prova inequívoca hábil e idônea que demonstre a existência e disponibilidade do direito creditório reclamado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignado com a decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARE, ao qual foi dado provimento, nos termos da ementa acima transcrita.

A decisão de segunda instância foi embargada pela PGFN, que apontou obscuridade no acórdão que reconheceu o direito creditório, com base exclusivamente em comprovante de entrega de escrituração digital, sem qualquer análise da escrita contábil e fiscal do contribuinte. O Presidente da Turma *a quo*, por despacho irrecorrível, rejeitou os embargos apresentados, consignando o seguinte:

Em nenhum momento, portanto, o relator sinalizou que seria necessário proceder à efetiva análise da escrita contábil e fiscal do contribuinte, e nem tampouco afirmou que a embargante teria juntado aos autos a sua escrita.

Pelo contrário, expressamente consignou que a embargante havia juntado aos autos tão somente os *comproverantes de apresentação da escrituração digital*, e construiu uma argumentação segundo a qual, no contexto do caso concreto, isto se revelava suficiente ao provimento do recurso voluntário.

Cientificada do despacho que rejeitou os embargos declaratórios, a PGFN interpôs recurso especial à 1ª Turma da CSRF, em que alega divergência jurisprudencial em relação a duas matérias: i) possibilidade de retificação de DCTF após despacho decisório que indeferiu DCOMP; ii), subsidiariamente, em relação à necessidade de manifestação da DRF quanto à certeza e liquidez de direito creditório pleiteado.

Indicou como paradigmas das matérias acima, respectivamente, os acórdãos nºs 9101-004.138, de 11/04/2019, e 3302-01.727, de 18/07/2012, que veicularam as seguintes ementas:

Acórdão 9101-004.138

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. PROCESSO DE COMPENSAÇÃO.

O artigo 74, §§ 9º, 10 e 11 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, predica que o rito da compensação segue as regras do Decreto-lei nº 70.235, de 1972 (PAF), sendo que a prova de liquidez e certeza do crédito tributário pleiteado para fins de indébito tributário é do contribuinte.

DÉBITOS CONFESSADOS. RETIFICAÇÃO. NECESSIDADE DE ESCRITA FISCAL. NÃO COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. TRATAMENTO MANUAL DE INFORMAÇÕES.

Eventual retificação dos valores confessados em DCTF deve ter por fundamento os dados da escrita contábil/fiscal do contribuinte acompanhados de documentação de suporte. Mera alteração da DCTF, desacompanhada de provas, não é suficiente para fundamentar a alteração da base de cálculo do tributo que confere origem ao direito creditório.

Acórdão 3302-01.727

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 10/12/2008

CPMF. COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. EFEITOS.

A DCTF retificadora, nas hipóteses em que é admitida pela legislação, substitui a original em relação aos débitos e vinculações declarados, sendo consequência de sua apresentação, após a não homologação de compensação por ausência de saldo de créditos na DCTF original, a desconstituição da causa original da não homologação, cabendo à autoridade fiscal apurar, por meio de despacho devidamente fundamentado, a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo.

Quanto ao mérito, em suma, afirma a recorrente que o Colegiado *a quo* homologou a compensação pleiteada sem analisar a escrita fiscal e contábil do contribuinte, o qual não demonstrou a certeza e liquidez do direito creditório invocado. Alega que a retificação deve se fundamentar na escrita contábil/fiscal, acompanhada da documentação de suporte. Prossegue afirmando que se o direito pleiteado não foi comprovado, não haveria como ser reconhecido o crédito e não poderia ser homologada a compensação. Subsidiariamente, caso não se vislumbre razão para denegar de plano o direito invocado, que os autos sejam encaminhados à DRF de origem, para que seja analisado o mérito do direito creditório, sob pena de supressão de instâncias.

Requer, ao final, o conhecimento e o provimento do recurso para reformar o acórdão recorrido, restabelecendo-se a decisão de primeira instância. Subsidiariamente, sejam os autos encaminhados à unidade de origem, para exame da certeza e liquidez do direito creditório pretendido.

O Presidente da Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF competente para análise da admissibilidade recursal deu seguimento ao recurso, admitindo a comprovação da divergência jurisprudencial em relação à arguição principal e à subsidiária.

O contribuinte foi cientificado do acórdão de recurso voluntário, do recurso especial e do despacho de admissibilidade deste, em 17/10/2019, conforme AR anexado às e-fls. 277 (fora de ordem) e não apresentou contrarrazões ao recurso.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira VIVIANE VIDAL WAGNER, Relatora

Conhecimento

Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial ou a própria CSRF, nos

termos do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 (RICARF/2015).

O recurso especial da PGFN foi admitido por despacho e sua admissibilidade não foi questionada pela parte contrária.

Do recurso especial da PGFN se extrai, quanto às divergências alegadas:

Patente, portanto, a divergência jurisprudencial no que toca à interpretação do art. 170 do CTN e do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Note-se que em ambos os feitos o contribuinte retificou a DCTF após a ciência do despacho denegatório da DCOMP. O Colegiado *a quo* considerou ser líquido e certo o crédito pleiteado e homologou a compensação, sem qualquer análise da escrita fiscal e contábil do contribuinte. Diversamente, a Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais entendeu que para o devido reconhecimento do crédito, o contribuinte deveria ter apresentado a escrita contábil e fiscal, acompanhada de sua documentação de suporte. Nesse contexto, concluindo não ter o contribuinte provado a liquidez e certeza do crédito pleiteado, deixou de homologar a compensação, negando provimento ao recurso voluntário.

Assim sendo, na linha do acórdão paradigma nº 9101-004.138, a União requer seja negado provimento ao recurso voluntário.

[...]

Como antes relatado, a decisão recorrida entendeu não ter ocorrido irregularidade na apresentação de DCFT retificadora após o despacho decisório, passando a analisar o valor do crédito indicado na DCOMP.

Sem analisar a escrita fiscal e contábil do contribuinte, o Colegiado *a quo* considerou ser líquido e certo o crédito pleiteado e homologou a compensação.

Ora, uma vez identificado erro na DCTF, caberia ao contribuinte retificá-la e demonstrar ao Fisco o equívoco cometido por meio dos documentos fiscais comprobatórios. Não tendo se desincumbido de tal ônus, não há como ser reconhecido o crédito pleiteado e, conseqüentemente, não pode ser homologada a compensação.

Subsidiariamente, caso se entenda não ser o caso de denegar de plano o pleito do contribuinte, devem os autos ser encaminhados à instância de origem para que seja analisado o mérito, sob pena de supressão de instância que, por seu turno, importa em inegável prejuízo ao direito a ampla defesa e ao contraditório da União (Fazenda Nacional).

[...]

Com efeito, a apreciação do mérito pelo voto condutor do acórdão, resulta em contrariedade ao princípio do efeito devolutivo, visto que a matéria não foi objeto de apreciação pela DRF e DRJ e, logicamente, também não poderia ser apreciada pelo juízo *ad quem*, sob pena deste incorrer em supressão de instância.

O despacho de admissibilidade considerou comprovada a divergência em relação a ambas as matérias questionadas, considerando que:

(1) sobre a “*retificação da DCTF após o despacho decisório*”

7. Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que os valores apontados na DIPJ refletem a realidade dos fatos e podem infirmar os valores anteriormente confessados em DCTF e retificados posteriormente, o **acórdão paradigma apontado** (Acórdão nº 9101-004.138, de 2019) decidiu, **de modo diametralmente oposto**, que a DIPJ não tem natureza de confissão de dívida, sendo informativa, pelo que a convergência deve estar entre as informações declaradas em PER/DCOMP e DCTF, que deve ter por

fundamento os dados da escrita contábil/fiscal do contribuinte acompanhados de documentação de suporte. (grifos no original)

(2) sobre a *“necessidade de submeter-se ao exame da DRF a análise acerca da certeza e liquidez do crédito pleiteado”*

9. Enquanto a **decisão recorrida** entendeu, desde logo, pela correção dos valores de apuração apresentados pelo contribuinte em sua DIPJ, [...], razão pela qual os pagamentos relativos a estes tributos tornam-se indevidos e podem ser utilizados pelo contribuinte na compensação de outros débitos perante a Receita Federal, o **acórdão paradigma apontado** (Acórdão nº 3302-01.727, de 2012) decidiu, **de modo diametralmente oposto**, que tal indébito tem que ser devidamente apurado pela autoridade fiscal, quanto à sua liquidez e certeza, pelo que somente após tal providência é que eventualmente poderá ser denegada (rectius, admitida) a compensação. (grifos no original)

Diante dos elementos acima demonstrados, consideram-se bem evidenciadas as divergências jurisprudenciais apresentadas entre casos similares.

Presentes os pressupostos recursais, ratifico o despacho de admissibilidade e conheço do recurso especial interposto no presente caso.

Mérito

O litígio está claramente identificado, cabendo ao Colegiado apreciar e decidir sobre a possibilidade ou não de retificação da DCTF após o despacho decisório que indeferiu Dcomp apresentada pelo contribuinte.

Caso a Turma entenda pela possibilidade, a recorrente apresenta como pedido subsidiário a remessa dos autos à unidade da RFB de origem, para análise da certeza e liquidez do direito pretendido.

O acórdão recorrido, ao analisar o tema da controvérsia, lançou mão dos seguintes argumentos principais, extraídos do voto vencedor da matéria julgada:

No presente caso, tratando-se de apuração de IRPJ pela sistemática do lucro real o valor dos débitos era apurado por meio da DIPJ e por meio da escrituração fiscal do contribuinte. Assim, mesmo com a falta de retificação tempestiva da DCTF, era possível a análise da existência do crédito mediante verificação dos valores de apuração do IRPJ devido pela empresa.

Constatamos que na própria manifestação de inconformidade o contribuinte informar que errou ao informar na DCTF relativa ao 1º trimestre/2008 os valores devidos da CSLL no mesmo montante dos do trimestre anterior. Que verificando o erro apresentou PER/DCOMP para utilizar os pagamentos realizados a maior e que, no entanto, não realizou a tempestiva retificação da DCTF.

Somente por meio de informações obtidas junto ao CAC da Delegacia da Receita Federal, foi orientado a retificar a DCTF e apresentar a manifestação. A Delegacia de Julgamento, mesmo conhecendo esta argumentação e de posse da DIPJ com a apuração pelo lucro real onde restou demonstrada a existência de prejuízo fiscal no período de apuração, entendeu que com a confissão dos débitos apresentada em DCTF e a retificação realizada somente após a ciência do despacho decisório, não poderia o princípio da Verdade Material sobrepor as normas legais vigentes.

Interessante o apego às normas em detrimento à realidade dos fatos. Na verdade não existe nenhuma regra de compensação determinando que o sujeito passivo retifique suas

declarações antes da apresentação dos PER/DCOMP. Na verdade a apuração do valor a pagar dos tributos é feita nas DIPJ, DACON ou mesmo escrituração fiscal.

A DCTF, enquanto instrumento de confissão de dívida, não serve para verificação do valor devido dos tributos, enquanto que a DIPJ, mais ainda neste caso onde se apura o lucro real, demonstra toda a composição dos valores devidos dos tributos.

Acho que no presente caso faltou à Delegacia de Julgamento aprofundar a análise em razão da apresentação da DIPJ original com a apuração de prejuízo no período em questão. Por isso entendo que merece reparos a decisão em questão.

Analisando a documentação acostada ao processo verifico que a empresa, desde a apresentação de sua DIPJ original do ano-calendário 2008, apresentou prejuízo fiscal para o 1º trimestre de 2008. Note-se que, à primeira vista, não se apresenta o caso de empresas que costumam apresentar prejuízos consecutivos. Na própria DIPJ verifica-se lucro tributável em alguns trimestres e prejuízo em outros.

Quando da apresentação do recurso voluntário, muito limitado por sinal, a empresa cuidou de apresentar os comprovantes de apresentação de toda a escrituração digital. Somando-se isso aos valores apresentados na apuração do IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2008, entendemos que a empresa consegue comprovar que os valores apontados em sua DIPJ refletem a realidade dos fatos e podem infirmar os valores anteriormente confessados em DCTF e retificados posteriormente.

Neste sentido, entendendo pela correção dos valores de apuração apresentados pelo contribuinte em sua DIPJ, necessário se faz reconhecer pela inexistência de IRPJ e CSLL a pagar no 1º trimestre de 2008, razão pela qual os pagamentos relativos a estes tributos tornam-se indevidos e podem ser utilizados pelo contribuinte na compensação de outros débitos perante a receita federal.

À vista de todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito de crédito relativo ao pagamento indevido de IRPJ no montante de R\$ 128.559,84, realizado em 30/06/2008, que pode ser utilizado para a compensação dos débitos apresentados em PER/DCOMP e vinculados ao referido crédito.”

O recorrido, portanto, fundamentou sua decisão no fato de que a DIPJ original indicava que o valor do direito creditório pleiteado era líquido e certo em função de constar na referida declaração apuração de prejuízo fiscal para o 1º trimestre de 2008, período ao qual está vinculado o pagamento que seria a origem do direito creditório do contribuinte. Refere ainda o voto condutor que o contribuinte, quando do protocolo do recurso voluntário, apresentou o comprovante de apresentação de toda a escrituração digital. Considerando os fatos, decidiu pela procedência do recurso voluntário, reconhecendo o direito creditório pretendido.

A questão não é consensual no âmbito desta Turma, mas há inúmeras decisões pela impossibilidade de retificação da DCTF posteriormente ao despacho decisório que indeferiu Dcomp, salvo se o pedido do contribuinte estiver lastreado em documentos robustos, que permitam constatar a certeza e liquidez do direito pretendido.

Nesse sentido, cabe citar trechos do Acórdão nº 9101-002.766, de 6 de abril de 2017, extraídas do voto vencedor da lavra do i.Conselheiro André Mendes de Moura:

EMENTA:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2002

DÉBITOS CONFESSADOS. RETIFICAÇÃO. NECESSIDADE DE ESCRITA FISCAL. NÃO COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Eventual retificação dos valores confessados em DCTF devem ter por fundamento os dados da escrita fiscal do contribuinte acompanhados de documentação de suporte.

.....

Não obstante o envio de declaração retificadora, alterando o valor do tributo para um **valor a menor**, o que se mostra relevante é que tal alteração implica em uma **revisão no valor do tributo confessado em DCTF**.

Ocorre que a DCTF tem efeito de confissão de dívida e **constituição definitiva** do crédito tributário, conforme legislação de regência (art. 5º do Decreto-lei n.º 2.124, de 1984, e Instruções Normativas da SRF e RFB que dispõem sobre a DCTF). Os débitos informados podem ser **objeto de cobrança administrativa** e, caso não liquidados, são enviados para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU).

Nesse contexto, eventual retificação dos valores antes nela informados, procedida pelo interessado ou de ofício **devem ter por fundamento os dados da escrita fiscal do contribuinte** e de **documentação apta a lastrear os registros contábeis**.

Ou seja, a mera apresentação de informações prestadas em DIPJ, por si só, não se mostra suficiente para comprovar a efetiva ocorrência de erro no preenchimento do valor do tributo confessado em DCTF.

Ademais, cumpre esclarecer que no processo de reconhecimento de direito creditório o ônus da prova é da parte que alega ser detentora do crédito, qual seja, a Contribuinte. Assim, eventual retificação de declaração com efeito de confissão de dívida que tenha repercussão no crédito pleiteado deve estar acompanhada de documentação probatória, que inclusive poderia ter sido apresentada no decorrer da fase contenciosa, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972 c/c os §§ 9º, 10 e 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Nesse contexto, não tendo a defesa apresentada pelo sujeito passivo trazido conjunto probatório apto a lastrear a retificação da DCTF, necessário para deixar o julgador convicto de que efetivamente ocorreu o erro de preenchimento na declaração, deve-se reformar a decisão recorrida.

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer e dar provimento** ao recurso especial da PGFN.

No mesmo sentido, pode ser mencionado o Acórdão nº 9101-004.138, de 11 de abril de 2019, apresentado como paradigma, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. PROCESSO DE COMPENSAÇÃO.

O artigo 74, §§ 9º, 10 e 11 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, predica que o rito da compensação segue as regras do Decreto-lei nº 70.235, de 1972 (PAF), sendo que a prova de liquidez e certeza do crédito tributário pleiteado para fins de indébito tributário é do contribuinte.

DÉBITOS CONFESSADOS. RETIFICAÇÃO. NECESSIDADE DE ESCRITA FISCAL. NÃO COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. TRATAMENTO MANUAL DE INFORMAÇÕES.

Eventual retificação dos valores confessados em DCTF deve ter por fundamento os dados da escrita contábil/fiscal do contribuinte acompanhados de documentação de suporte. Mera alteração da DCTF, desacompanhada de provas, não é suficiente para fundamentar a alteração da base de cálculo do tributo que confere origem ao direito creditório.

O voto vencedor da lavra do mesmo i. relator acima, concluiu, ao final:

Mais uma vez reforço: não se fala em mera formalidade ou na impossibilidade de se retificar a DCTF. O que se evidencia é que, para retificar declaração com efeito de confissão de dívida, para alterar a base de cálculo do tributo que dá origem ao direito

creditório, após a decisão administrativa que indeferiu o pedido com base em dados da declaração original, cabe a apresentação de documentação de suporte.

Entendo que esta posição deve prevalecer no âmbito desta 1ª Turma da CSRF, ou seja, a retificação da DCTF, por iniciativa do contribuinte ou de ofício, após a emissão do despacho decisório que apreciou Dcomp não é impossível de ser realizada. Contudo, a alteração pretendida deve estar suportada pela escrita contábil e fiscal, bem como pelos documentos que lhe deram suporte e fidedignidade.

Considerando-se o disposto no CTN, em seu art. 170 (“*A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública*”), resta autorizada a compensação administrativa somente de créditos líquidos e certos. Nesse sentido, importa na análise a verificação da distribuição do ônus de comprovar o alegado, sendo certo que, nos pedidos de compensação o ônus da prova recai sobre aquele a quem aproveita o fato a ser constatado.

Contata-se dos autos que o contribuinte teve sua Dcomp indeferida em face da demonstração da *inexistência de crédito proveniente do DARF veiculado na declaração de compensação, tendo em vista que o pagamento estava integralmente vinculado para fins de quitação de débito do mesmo tributo e período de apuração nele mencionado.*

Em sua manifestação de inconformidade, o contribuinte esclarece que “*promoveu a solicitação da compensação mediante apresentação da referida PER/DCOMP, todavia, olvidou-se de efetuar a retificação da DCTF original, particularmente, no que concerne à exclusão das informações relativas aos valores pertinentes ao IRPJ e CSLL do 1º trimestre do ano-base de 2008*”. Aduz que as informações prestadas na DIPJ/2009, transmitida em 15/10/2009, demonstram a apuração de prejuízo no encerramento do 1º trimestre de 2008.

Junto à manifestação de inconformidade apresenta cópia integral das seguintes declarações: (I) *Declaração de Informações Econômico-Fiscais de Pessoa Jurídica relativa ao Exercício 2009 – Ano-Calendário 2008 (DIPJ/2009), transmitida em 15/10/2009; (II) DCTF original do mês de junho do ano-calendário em referência, transmitida em 07/08/2008; e (III) DCTF retificadora atinente a mesma periodicidade, transmitida em 09/11/2009.*

Como bem observado pela decisão de primeira instância, *o contribuinte promoveu a entrega da DCTF retificadora com a exclusão integral dos valores do débito apurado no trimestre anterior, bem como das correspondentes quotas do imposto de renda originalmente apurado e confessado pela entidade em 07/08/2008 (fls. 145/146).*

É certo que mesmo a apresentação de DCTF retificadora de modo tempestivo não conferiria, de plano, direito ao crédito pretendido. Tampouco a mera apresentação de informações prestadas em DIPJ seria suficiente, por si só, para comprovar a efetiva ocorrência de erro no preenchimento do valor do tributo confessado em DCTF.

Alegando erro no preenchimento da DCTF, caberia ao contribuinte ter juntado todos os elementos de prova disponíveis, a partir da ciência do indeferimento do pedido pela unidade de origem, observado o disposto no art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235/72.

Ocorre que, somente em sede de recurso voluntário, o contribuinte apresentou os comprovantes da Escrituração Contábil Digital (ECD), ainda desacompanhada dos documentos

que embasaram os lançamentos contábeis que justificariam o equívoco informado, o que se mostra insuficiente para demonstrar a robustez do direito que pleiteia.

Vale relembrar o disposto no RIR quanto à prova da escrita contábil e fiscal:

Art. 923. 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 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

O voto condutor ora recorrido adota premissas distintas das aqui expostas para deferir o pleito do contribuinte e homologar a compensação pleiteada, consignando:

A DCTF, enquanto instrumento de confissão de dívida, não serve para verificação do valor devido dos tributos, enquanto que a DIPJ, mais ainda neste caso onde se apura o lucro real, demonstra toda a composição dos valores devidos dos tributos. Acho que no presente caso faltou à Delegacia de Julgamento aprofundar a análise em razão da apresentação da DIPJ original com a apuração de prejuízo no período em questão. Por isso entendo que merece reparos a decisão em questão. Analisando a documentação acostada ao processo verifico que a empresa, desde a apresentação de sua DIPJ original do anuário 2008, apresentou prejuízo fiscal para o 1º trimestre de 2008.

Note-se que, à primeira vista, não se apresenta o caso de empresas que costumam apresentar prejuízos consecutivos. Na própria DIPJ verifica-se lucro tributável em alguns trimestres e prejuízo em outros. Quando da apresentação do recurso voluntário, muito limitado por sinal, a empresa cuidou de apresentar os comprovantes de apresentação de toda a escrituração digital.

Somando-se isso aos valores apresentados na apuração do IRPJ e CSLL do anuário 2008, entendemos que a empresa consegue comprovar que os valores apontados em sua DIPJ refletem a realidade dos fatos e podem infirmar os valores anteriormente confessados em DCTF e retificados posteriormente. Neste sentido, entendendo pela correção dos valores de apuração apresentados pelo contribuinte em sua DIPJ, necessário se faz reconhecer pela inexistência de IRPJ e CSLL a pagar no 1º trimestre de 2008, razão pela qual os pagamentos relativos a estes tributos tornam-se indevidos e podem ser utilizados pelo contribuinte na compensação de outros débitos perante a receita federal.

Em razão de todo o exposto, não se pode concordar com o recorrido que sustenta que caberia à Administração Tributária, diante da existência de informação lançada em DIPJ previamente disponibilizada nos sistemas eletrônicos, o ônus de perquirir a inexistência ou inexatidão do crédito pleiteado.

Assim, entendo que deve ser reformada a decisão recorrida, mantendo-se a decisão de primeira instância pela não homologação da compensação pretendida pelo contribuinte.

Nessas circunstâncias, resta prejudicada a análise da questão subsidiária (*“necessidade de submeter-se ao exame da DRF a análise acerca da certeza e liquidez do crédito pleiteado”*).

Conclusão

Em razão disso, voto no sentido de conhecer e dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner

Voto Vencedor

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Redatora designada

Em que pese o substancioso voto da ilustre Relatora, ousou divergir no mérito, a fim que seja dado provimento parcial ao recurso especial da PGFN, pelas seguintes razões.

Na própria Manifestação de Inconformidade, o contribuinte assume que errou a informação relativa à CSLL ao preencher a DCTF do 1º trimestre de 2008, como relatado no acórdão recorrido:

No presente caso, tratando-se de apuração de IRPJ pela sistemática do lucro real o valor dos débitos era apurado por meio da DIPJ e por meio da escrituração fiscal do contribuinte. Assim, mesmo com a falta de retificação tempestiva da DCTF, era possível a análise da existência do crédito mediante verificação dos valores de apuração do IRPJ devido pela empresa.

Constatamos que na própria manifestação de inconformidade o contribuinte informar que errou ao informar na DCTF relativa ao 1º trimestre/2008 os valores devidos da CSLL no mesmo montante dos do trimestre anterior. Que verificando o erro apresentou PER/DCOMP para utilizar os pagamentos realizados a maior e que, no entanto, não realizou a tempestiva retificação da DCTF.

Somente por meio de informações obtidas junto ao CAC da Delegacia da Receita Federal, foi orientado a retificar a DCTF e apresentar a manifestação. A Delegacia de Julgamento, mesmo conhecendo esta argumentação e de posse da DIPJ com a apuração pelo lucro real onde restou demonstrada a existência de prejuízo fiscal no período de apuração, entendeu que com a confissão dos débitos apresentada em DCTF e a retificação realizada somente após a ciência do despacho decisório, não poderia o princípio da Verdade Material sobrepor as normas legais vigentes.

Trouxe em seu Recurso Voluntário documentação que provaria a existência do crédito.

Nesta sessão de julgamento, o Colegiado votou este tema em circunstâncias semelhantes, ocasião em que também fui a Relatora do Voto Vencedor, Ac. 9101-005.254 e baseando-me no Ac. 9101-005.098¹, razão pela qual adoto o mesmo entendimento.

No caso em destaque, o contribuinte apresentou sua DComp, que conforme despacho decisório não foi reconhecido o crédito diante da ausência de recolhimento a maior.

¹ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Posteriormente, já em Manifestação de Inconformidade, alegou o contribuinte que errou no preenchimento da DCTF, mas que a DIPJ estaria correta.

A DRJ por sua vez, também não homologou o crédito diante da falta de documentos comprobatórios do erro alegado.

Assim, em fase de Recurso Voluntário, trouxe o contribuinte vasta documentação que demonstraria todo o seu crédito.

O acórdão recorrido, da mesma forma que o entendimento do Relator, entendeu que “o fato de a contribuinte não ter retificado a DCTF para reduzir o tributo ali originalmente informado não pode obstar a utilização, em compensação, de indébito demonstrado em DIPJ retificadora apresentada antes da edição do despacho decisório que expressou a não-homologação da compensação, especialmente porque a própria autoridade administrativa reputou desnecessária uma análise mais aprofundada ou detalhada da compensação, submetendo-a ao processamento eletrônico de informações disponíveis nos bancos de dados da Receita Federal”.

(...)

Considerando que as informações assim prestadas em DIPJ confirmam a existência do indébito utilizado em compensação, e que a autoridade preparadora não desenvolveu qualquer procedimento para desconstituir tal realidade, não há como deixar de reconhecer o pagamento a maior e, por consequência, admitir sua compensação.

Entretanto, não penso que a simples entrega da DIPJ retificadora, possa gerar o direito ao crédito do contribuinte. De igual forma penso também que a impossibilidade de retificação da DCTF não deve gerar a perda do direito creditório.

Como o contribuinte trouxe documentos contábeis e fiscais que justificam o erro cometido na DCTF, contra argumentando o que foi trazido pela DRJ, vejo que eles devem ser analisados pela unidade de origem a fim de aferir a liquidez e certeza do referido crédito, nos termos do art. 170, do CTN, de forma cautelosa.

Nesse sentido também, o item e, da conclusão do Parecer Normativo Cosit 2/2015:

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;

Por isso, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Especial da PGFN para que os autos retornem à unidade de origem e que se analise o direito creditório quanto à sua liquidez e certeza, nos termos do art. 170 do CTN.

Conclusão

Dessa forma, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Especial da PFGN.

(documento assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto