



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.919477/2015-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-004.637 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de julho de 2020
Recorrente PROZYN INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

PROVA DOCUMENTAL JUNTADA APÓS A IMPUGNAÇÃO.
ADMISSIBILIDADE.

A admissibilidade dos elementos de prova documental juntados após a impugnação exige que o caso concreto enquadre-se numa das situações excludentes previstas no § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

No presente caso, há fatos/razões trazidas aos autos pela própria DRJ quando esta fundamenta sua decisão no argumento de que a retificação da DCTF carecia de provas documentais. Trata-se, em verdade, do chamado "diálogo das provas" corriqueiramente suscitado neste Colegiado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF.

Para fins de corroborar o pedido de compensação, é possível a retificação da DCTF depois de formalizado o pleito, desde que coerente com as demais provas produzidas nos autos.

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

Ano-calendário: 2012

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

A compensação de crédito líquido e certo do sujeito passivo somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei; no caso, não ficou demonstrada nos autos a existência do crédito pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencido o conselheiro Ricardo Marozzi Gregório (relator), que dava provimento parcial ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Andréia Lucia Machado Mourão.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

(documento assinado digitalmente)

Andréia Lucia Machado Mourão - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregorio, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Clécio Santos Nunes, André Severo Chaves (suplente convocado) e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por PROZYN INDUSTRIA E COMERCIO LTDA contra acórdão que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada diante da não homologação da compensação de crédito de pagamento indevido de estimativa de CSLL com débitos da própria contribuinte.

A unidade de origem não homologou a compensação porque constatou que o DARF discriminado no PER/DCOMP havia sido integralmente utilizado para quitação de débitos da contribuinte.

Em sua manifestação de inconformidade, a interessada alegou que efetuou uma conciliação contábil e constatou que era mais vantajoso pagar a estimativa com base na receita bruta, entretanto, já havia efetuado o recolhimento com base em balancete de suspensão ou redução. Neste sentido, juntou um demonstrativo das diferenças apuradas e a DCTF retificadora.

A DRJ, no entanto, argumentou que a simples retificação da DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea (escrituração contábil/fiscal), não pode ser admitida para modificar o despacho decisório.

Inconformada, a interessada apresentou recurso voluntário onde, essencialmente, junta a DIPJ contendo a informação do valor apurado segundo o critério da receita bruta.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Como relatado, a DRJ entendeu que a DCTF retificadora (apresentada após a ciência do despacho decisório), reduzindo o débito de estimativa originalmente apurado no período, não seria suficiente para atestar o crédito se desacompanhada de documentação hábil e idônea (na ocasião, fez mera referência à escrituração contábil/fiscal).

De fato, além da DCTF retificadora, a única prova apresentada com a manifestação de inconformidade foi um demonstrativo contendo as diferenças das estimativas apuradas no ano de 2012 segundo os critérios da receita bruta e o do lucro real (este último, provavelmente, o que teria sido adotado na conformidade de balancetes de redução/suspensão).

No recurso voluntário, a empresa apresentou tão somente a DIPJ original daquele ano-calendário indicando as estimativas apuradas e o critério adotado em cada apuração mensal. Cumpre esclarecer que o valor informado para a estimativa do período em questão coincide com aquele retificado na DCTF que teria dado origem ao crédito reivindicado.

Quanto ao fato de essa DIPJ só ter sido trazida aos autos em sede de recurso, há que se lembrar a regra veiculada no § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72 (que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal - PAF) acerca da preclusão do direito do contribuinte apresentar prova documental após a impugnação:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Nada obstante, boa parte da jurisprudência atual do CARF, em homenagem ao princípio da verdade material, vem temperando a possibilidade de apresentação de novos elementos de prova após a impugnação ou, mesmo, o recurso.

Particularmente, penso que esse “tempero” não pode extrapolar o sentido da própria norma. Explico. É que para a criação de uma regra, como a estabelecida pelo referido § 4º do artigo 16 do PAF, o legislador já sopesou os princípios e interesses coletivos normalmente relevantes para a maioria dos casos concretos que sobrevirão aos seus futuros aplicadores. Eventual superação da regra, sob a influência de princípios que pareçam acentuadamente ofendidos em determinados casos concretos, como pode ocorrer com a verdade material, só há de ser feita em especialíssimas situações, e, mesmo assim, pela autoridade judiciária (Cf. Ricardo Marozzi Gregorio, *Preços de Transferência – Arm’s Length e Praticabilidade* – São Paulo: Quartier Latin, 2011, p. 204).

Sem embargo, muitas vezes, os elementos juntados após a impugnação revestem-se de características que permitem enquadrá-los na própria regra veiculada no § 4º do artigo 16. Isso porque as três alíneas que enumeram situações excludentes do dispositivo legal preveem conceitos abertos ou indeterminados que podem e devem ser objeto de interpretação pelo aplicador da lei. É o que ocorre com os conceitos de “força maior”, “fato ou direito superveniente” e “fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos”.

No presente caso, há fatos/razões trazidas aos autos pela própria DRJ quando esta fundamenta sua decisão no argumento de que a retificação da DCTF carecia de provas documentais. Daí, o cabimento dos novos elementos trazidos aos autos. Trata-se, em verdade, do chamado "diálogo das provas" corriqueiramente suscitado neste Colegiado.

Quanto à apresentação da retificadora após a ciência do despacho decisório, esta turma já possui entendimento consolidado no sentido de que, para fins de corroborar o pedido de compensação, é possível a retificação da DCTF depois de formalizado o pleito, desde que coerentes com as demais provas produzidas nos autos. Confira-se:

APRESENTAÇÃO DE DCTF RETIFICADORA. POSSIBILIDADE. DEMONSTRAÇÃO DE INDÍCIO DE PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO ANTERIORMENTE AO DESPACHO DECISÓRIO. VERDADE MATERIAL. APLICAÇÃO DO PARECER NORMATIVO COSIT N.2, DE 28 DE AGOSTO DE 2015.

Indícios de provas apresentadas anteriormente à prolação do despacho decisório que denegou a homologação da compensação, consubstanciados na apresentação de DARF de pagamento e DCTF retificadora, ratificam os argumentos do contribuinte quanto ao seu direito creditório. Inexiste norma que condiciona a apresentação de declaração de compensação à prévia retificação de DCTF, bem como ausente comando legal impeditivo de sua retificação enquanto não decidida a homologação da declaração.

De acordo com o Parecer Normativo COSIT n.2, de 28 de agosto de 2015, é possível a retificação da DCTF depois da transmissão do PERDCOMP para fins de formalização do indébito objeto da compensação, desde que coerentes com as demais provas produzidas nos autos.

(Acórdão nº 1302-002.082, Sessão de 23 de março de 2017, relator Conselheiro Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa)

Ademais, esta Casa já consolidou o entendimento segundo o qual é possível a caracterização de indébito para fins de restituição ou compensação na data do recolhimento de estimativa. Confira-se:

Súmula CARE nº 84: É possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa. (Súmula revisada conforme Ata da Sessão Extraordinária de 03/09/2018, DOU de 11/09/2018). (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Todavia, apesar de induzirem a verossimilhança das alegações, os documentos ora juntados não permitem uma análise conclusiva nesta instância de julgamento sem uma adequada confrontação com outros dados que possam estar disponíveis nos sistemas de informações da Receita Federal, bem como que possam ser solicitados via intimação à própria interessada. Por exemplo, não se tem certeza quanto aos valores de receita bruta e lucro real utilizados como bases de cálculo para a estimativa nos diferentes meses do ano-calendário. É verdade que a DRJ aludiu à escrituração contábil/fiscal como uma espécie de documentação hábil e idônea, porém, essa referência não foi suficientemente enfática. De qualquer sorte, é algo que pode facilmente ser sanado com uma intimação na unidade de origem.

A necessidade de a unidade de origem examinar as questões fáticas envolvendo a análise do crédito é considerada fundamental para a sua segurança, conforme prudentemente atestado no Parecer Normativo Cosit nº 2/2015, a menos que o órgão julgador seja capaz de verificar a sua efetiva disponibilidade (se não foi alocado em outro PER/DCOMP), se os valores estão corretos e se todos os documentos que o originaram se coadunam com o disposto nos sistemas da Receita Federal. Veja-se:

18.1. Se a retificação da DCTF ocorrer depois do Despacho Decisório, ou mesmo depois da apresentação da manifestação de inconformidade, dentro da livre convicção para análise das provas no caso concreto, o julgador administrativo pode verificar que as razões do sujeito passivo são procedentes e que o indeferimento do crédito decorreu da falta de retificação prévia da DCTF. Evidentemente que, nessa hipótese, o despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou não homologou a compensação estava correto, pois o valor do pagamento da DCTF não estava disponível (vide item 10.5). Esse valor, entretanto, tornou-se disponível no trâmite do processo administrativo fiscal. Caso o despacho decisório do indeferimento daquele crédito (ou da não homologação da DCOMP) decorreu apenas dessa hipótese preliminar, o órgão julgador poderá baixar o processo administrativo fiscal em diligência, nos termos do art. 18 do PAF, a fim de analisar as questões fáticas envolvendo a análise do crédito. Note-se que tal procedimento é fundamental para a segurança do crédito, pois, a princípio, é a DRF que tem as condições de avaliar se aquele crédito já não foi alocado em outro PER/DCOMP, além de questões meramente monetárias que podem gerar improcedência parcial, nos termos dos itens 18.4 e seguintes. Caso a DRJ assim não proceda, o julgador então deverá verificar a efetiva disponibilidade daquele crédito (se não foi alocado em outro PER/DCOMP), se os valores estão corretos e se todos os documentos que originaram o crédito se coadunam com o disposto nos sistemas da RFB.

Ora, se a Cosit entende que a própria DRJ não possui acesso aos dados disponíveis nos sistemas de informações da Receita Federal que sejam suficientes para decidir sobre a segurança do crédito, muito menos possuem as turmas julgadoras do CARF.

Em situações em que uma instância anterior não admite a compensação com base em argumento de fato ou de direito, caso superado o fundamento da decisão sem que se possa já extrair um diagnóstico conclusivo, entendo que aquela instância deve continuar com a análise do pedido, garantindo-se ao contribuinte direito ao contencioso administrativo completo em caso de insucesso ou sucesso parcial. Isto porque a simples conversão em diligência para uma decisão posterior desta turma poderia suprimir indevidamente o direito à eventual discussão do seguimento da análise em primeira instância.

Trata-se, aqui, de uma situação em que a unidade de origem promoveu sua análise a partir de meros batimentos eletrônicos. Não se deu uma mínima oportunidade de o contribuinte ser informado acerca de inconsistências fáticas que poderiam ser superadas com um simples procedimento investigatório. A meu ver, o que houve foi uma análise eletronicamente interrompida por uma questão fática superficial. Superada esta última com as provas trazidas aos autos, há que se dar sequência à análise.

O caso não difere essencialmente de outras situações em que se supera um argumento de direito como, por exemplo, quando a unidade de origem entende que um crédito decorrente de pagamento indevido de estimativa só poderia ser aproveitado no ajuste ao final do respectivo ano-calendário. Em circunstâncias como esta, argumenta-se que o mérito da compensação não foi analisado por questão prejudicial, a qual, afastada, caberia a nova análise pela unidade de origem. A partir desse raciocínio, a pedra de toque seria a ideia de não se ter

enfrentado o “mérito da compensação” (que, inclusive, não permitiria aplicar a mesma solução para as análises feitas por batimentos eletrônicos, os quais o teriam enfrentado).

Com toda a vênia, como explica Humberto Theodoro Júnior (Cf. *Curso de Direito Processual Civil*, 38ª ed., Vol. I, Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 287), mérito da causa e lide são sinônimos no âmbito do nosso direito processual. Portanto, a rigor, no caso de um processo administrativo fiscal inaugurado com a manifestação de inconformidade impetrada contra uma decisão que não homologou (ou homologou parcialmente) o pedido de compensação, o referido mérito haveria de ser identificado com a lide caracterizada no pedido e causa de pedir contidos naquela manifestação de inconformidade. Tanto assim que o art. 28 do PAF é preciso ao exigir que se pronuncie o julgamento de questão preliminar e do mérito na mesma decisão (salvo quando incompatíveis). Por óbvio, pressupõe que ambos foram suscitados pelo sujeito passivo.

Apesar disso, nos processos atinentes aos autos de infração, é comum que se associe o mérito com os fundamentos da autuação. Isto porque, normalmente, é sobre eles que também estarão fundados o pedido e a causa de pedir contidos na impugnação. Daí que não haveria prejuízo considerar semelhantemente que o mérito esteja associado com as razões que fundamentaram o indeferimento (ou o indeferimento parcial) do pedido de compensação. No nosso exemplo, o mérito estaria então no próprio argumento de direito (o crédito de estimativa só poderia ser aproveitado no ajuste) utilizado para não homologar a compensação. Por isso, não se trata de mera questão prejudicial.

Em suma, o mérito trata das razões pelas quais o contribuinte discorda dos fundamentos do despacho decisório proferido pela unidade de origem. De regra, estará associado com aqueles próprios fundamentos. Apenas impropriamente se pode fazer uma analogia e transportar a ideia de mérito do pedido anterior (o de compensação), quando não havia ainda sido instaurada a lide, para o contexto do processo administrativo fiscal. Mas, daí, não decorre qualquer impedimento processual para se aplicar a solução aqui proposta.

Isto posto, importa perceber que não há uma diferença substancial em não aprofundar a análise do pedido de compensação (mérito, impropriamente dito) seja porque uma questão de direito ou seja porque uma questão de fato transpareceu *a priori* insuperável. Em ambos os casos, há uma causa impeditiva que cessou a completude da investigação que se faria necessária. Na questão de direito, verifica-se que a premissa jurídica estava equivocada. Na questão de fato, o que muda apenas é a natureza da premissa.

Deveras, uma análise promovida por batimentos eletrônicos (como que justificada pela panaceia robótica contemporânea) jamais poderá substituir a sensibilidade humana. A interação típica do procedimento fiscal (onde o contribuinte é chamado para explicar as eventuais inconsistências de suas informações) certamente resolveria a vasta maioria dos contenciosos administrativos gerados a partir de pedidos de compensação. É por isto, também, que a solução da devolução para o seguimento da análise pela unidade de origem revela-se mais adequada do que a conversão em diligência. Trata-se, com efeito, de fomentar o princípio da eficiência administrativa.

A propósito, diversos julgados nesta Casa já determinaram a complementação da análise interrompida na unidade de origem quando esta se baseou em meros batimentos eletrônicos. Confira-se os seguintes exemplos:

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA.

Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da DCOMP restringe-se à premissa, mostrada equivocada, de que o pagamento alegado como origem do crédito era inexistente. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superado este ponto, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela DRF que originalmente proferiu despacho decisório.

(Acórdão nº 1001-001.199, de 11/04/2019, Relator: Conselheiro Sérgio Abelson)

DCOMP. ERRO MATERIAL NA INDICAÇÃO DO CRÉDITO. ANÁLISE INTERROMPIDA.

Uma vez acatada a alegação de erro material na indicação do crédito em DCOMP, a homologação da compensação depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela DRF que originalmente proferiu despacho decisório.

(Acórdão nº 1001-001.762, de 06/05/2020, Relatora: Conselheira Andréia Machado Millan)

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA.

Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da PER/DCOMP restringe-se a aspecto preliminar de possibilidade de reconhecimento de direito creditório decorrente de pagamento indevido de tributo determinado sobre a base de cálculo estimada. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superado este ponto, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela DRF que jurisdiciona o sujeito passivo.

(Acórdão nº 1003-000.561, de 09/04/2019, Relator: Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama)

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA. PRINCÍPIO DA EVENTUALIDADE.

Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da Per/DComp restringe-se a aspecto preliminar de possibilidade de reconhecimento de direito creditório decorrente de pagamento indevido de tributo determinado sobre a base de cálculo estimada, no caso de regular início da fase processual. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superado este ponto, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela DRJ de origem.

(Acórdão nº 1003-000.864, de 06/08/2019, Relator: Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça)

Dessa forma, deve o processo retornar à unidade de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação, permanecendo os débitos compensados com a exigibilidade suspensa até a prolação de nova decisão, e concedendo-se ao sujeito passivo direito a novo contencioso administrativo em caso de não homologação total.

Pelo exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para superar a questão da quitação do débito informado na DCTF original, devendo o processo retornar à unidade de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação diante também da documentação posteriormente juntada ao presente processo.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio

Voto Vencedor

Conselheira Andreia Lucia Machado Mourão, Redatora designada

Com a devida vênia, divergi do voto do Conselheiro Relator, tendo sido acompanhada pela maioria do colegiado, por entender não ser necessário, no presente caso, o retorno dos autos à unidade de origem para “*verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação*”, conforme fundamentos a seguir.

Tratam os autos de declaração de compensação transmitida com base em suposto “pagamento a maior” de estimativa mensal de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), , cujo DARF apresenta as seguintes características:

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
30/06/2012	2484	50.550,70	31/07/2012

No Despacho Decisório não foram homologadas as compensações declaradas por ter sido identificado que o pagamento indicado teria sido completamente utilizado para quitar débitos da contribuinte.

Em sede de Manifestação de Inconformidade, no intuito de demonstrar o crédito pretendido a contribuinte apresentou DCTF, que foi retificada após a ciência do Despacho Decisório, e demonstrativo contendo comparativo entre as estimativas mensais apuradas no ano de 2012 segundo os critérios da receita bruta e o do lucro real.

A DRJ entendeu ser “*plausível que o contribuinte possa retificar a DCTF a qualquer tempo, observado o prazo de cinco anos e respeitadas as condições impostas pela legislação*”. No entanto, apontou que não basta a simples retificação da DCTF, cabendo ao contribuinte apresentar documentação hábil e idônea para demonstrar a alteração das informações originais e, na ausência de apresentação de documentação que permitisse a análise do pleito, concluiu pela manutenção do decidido no Despacho Decisório.

Ocorre que a simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea (escrituração contábil/fiscal), não pode ser admitida para modificar o despacho decisório.

O sujeito passivo é obrigado a comprovar a veracidade das informações declaradas na DCTF e no PER/DCOMP e a autoridade administrativa tem o poder-dever de confirmá-las.

Diante da ausência de documentos que permitam a análise do pleito e comprovem a existência do direito líquido e certo à restituição, deve-se concordar com a decisão recorrida e ratificar o não reconhecimento do direito creditório.

No Recurso Voluntário, a contribuinte apresentou a DIPJ original, contendo a informação de que o valor da estimativa mensal apurada em junho de 2012 seria de **R\$ 40.452,83** e demonstrativo com a diferença entre o valor pago e o declarado na DIPJ.

1 - DARF recolhimento indevido a maior	R\$ 50.550,70
2 - DIPJ Exercício 2013 ano calendário 2012 – Ficha 16 Cálculo da Contribuição Social sobre o lucro líquido mensal por estimativa, em referência ao mês de Junho/2012.	R\$ 40.452,83
3- Crédito Pleiteado referente valor recolhido a maior	R\$ 10.097,87

(valor do crédito pleiteado utilizado no per/dcomp 30862.071741.291012.1.3.04-1004)

Pela análise dos autos, observa-se que o PER/DCOMP nº 30862.01741.291012.1.3.04-1004 foi transmitido em 29/10/2012, pleiteando a utilização de um crédito decorrente de pagamento a maior de estimativa mensal de CSLL.

Na data de transmissão deste PER/DCOMP, a DCTF apresentada pela contribuinte continha a informação de que o pagamento que teria originado o crédito pleiteado foi integralmente utilizado para extinguir débito da contribuinte apurado no período, de modo que não existia crédito disponível para ser utilizado na compensação declarada. De fato, a DCTF foi retificada após a ciência do Despacho Decisório.

Nota-se, então, que o crédito que a interessada alega possuir seria decorrente de apuração de valor devido a menor, apurado em data posterior à época da entrega das declarações originais e que o crédito pleiteado não tinha liquidez e certeza no momento da transmissão do PER/DCOMP.

Convém esclarecer que a DCTF não constitui uma mera formalidade, pois, é nesta declaração que a contribuinte declara seus débitos e faz as vinculações a pagamentos e possíveis compensações. Assim, a declaração do contribuinte em DCTF é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário, conforme dispõe a legislação tributária (art. 5º do Decreto Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, e demais atos normativos da RFB pertinentes a DCTF), bem como entendimento pacificado nas esferas administrativa e judicial.

Ainda, nos termos do § 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional – CTN, a retificação de declaração por iniciativa do próprio declarante, no intuito de reduzir ou excluir tributo, somente é admissível mediante a comprovação do erro em que se funde, e antes de notificação do ato fiscal ou qualquer procedimento administrativo.

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.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

Faz prova a favor do sujeito passivo a escrituração mantida com observância das disposições legais, contudo esta deve estar embasada em documentos hábeis, segundo sua natureza. Veja-se o Decreto 7.574/2011, artigos 26 a 27, transcrito a seguir:

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º)

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

Art. 27. O disposto no parágrafo único do art. 26 não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao sujeito passivo o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 3º).

Efetivamente, o ônus probatório do fato constitutivo do alegado direito creditório é do contribuinte, conforme art. 373, I, do CPC/2015, de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal. E o momento da produção da prova, conforme disposto nos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72 é por ocasião da apresentação das razões de defesa na instância *a quo* e admitida a complementação de provas, na instância recursal, por ocasião da apresentação do recurso voluntário.

Pela análise dos autos, pode-se concluir que no presente caso, não houve “omissão da DRJ” em apreciar as provas apresentadas, nem a interessada apresentou em seu recurso documentos que comprovassem, sem sombra de dúvida, o direito ao crédito em discussão, tais como sua escrituração contábil (livros Diário, Razão Analítico e Lalur).

Assim, entendo que **não cabe** o retorno do processo à unidade de origem para “*verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação*”, determinado no voto do Conselheiro Relator.

Destaco que esta turma já admitiu o retorno dos autos à unidade de origem para afastar óbice à análise do crédito pleiteado e dar continuidade à verificação da existência do direito creditório, como nos casos em que se discute a prescrição do pedido de restituição formulado antes de 09/06/2005 (Súmula CARF nº 91) ou quando se reconhece a possibilidade de caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa mensal (Súmula CARF nº 84).

COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA/PRESCRIÇÃO. PEDIDO FORMULADO ANTES DE 09/06/2005. SÚMULA CARF 91. RETORNO À UNIDADE PREPARADORA PARA ANÁLISE.

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.

(Acórdão nº 1302-004.588, de 18/06/2020, Conselheira Relatora Andréia Lúcia Machado Mourão)

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. ESTIMATIVA.

De conformidade com a Súmula CARF nº 84, o pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

COMPENSAÇÃO. ARGUMENTO DE DIREITO SUPERADO.

Quando uma instância anterior não admite a compensação com base em argumento de direito, caso superado o fundamento da decisão, aquela instância deve proceder à análise do mérito do pedido, garantindo-se ao contribuinte direito ao contencioso administrativo completo em caso de insucesso ou sucesso parcial.

(Acórdão nº 1302-004.470, de 16/06/2020, Conselheiro Relator Ricardo Marozzi Gregorio)

No entanto, além destes precedentes não estarem relacionados à matéria em discussão, no presente caso não foi identificado óbice à análise do crédito pleiteado, que tenha impedido a continuidade da verificação da existência do direito creditório pelas instâncias julgadoras.

Alternativamente, na situação em exame também não caberia determinar realização de diligência para intimar a contribuinte a apresentar provas documentais da escrituração contábil, pois estas, caso existissem, já deveriam ter sido juntadas aos autos pelo próprio contribuinte.

A conversão do julgamento em diligência só se revela necessária para elucidar pontos duvidosos que requeiram conhecimento técnico especializado para o deslinde de questão controversa, não se prestando para substituir o ônus da contribuinte de produzir provas.

Quanto ao direito creditório, conforme já mencionado, no caso em concreto a interessada não juntou documentação hábil para infirmar a motivo que levou a autoridade fiscal competente a não homologar a compensação ou a comprovar inclusão indevida de valores na base de cálculo, erro material na apuração da contribuição ou reduções de valores da base de cálculo de débito confessado em DCTF.

Assim, uma vez não comprovada nos autos a existência de direito creditório líquido e certo do contribuinte contra a Fazenda Pública passível de compensação, não há o que ser reconsiderado no Acórdão da DRJ.

Conclusão

Por tudo que foi exposto, divergindo do Conselheiro Relator, VOTO por **negar provimento** ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Andréia Lúcia Machado Mourão