



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10880.954263/2008-91
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3001-000.485 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 15 de agosto de 2018
Matéria PIS/COFINS - RESTITUIÇÃO - ELETRÔNICO - PAGAMENTO A MAIOR
Recorrente MULTILABEL DO BRASIL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 14/11/2003

DILIGÊNCIA. PEDIDO. INDEFERIMENTO.

Indefere-se pedido de diligência quando sua realização revele-se prescindível para a formação de convicção pela autoridade julgadora.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA.

Somente devem ser observados os entendimentos jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

RECURSO VOLUNTÁRIO. ADOÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA REPRODUÇÃO. FUNDAMENTAÇÃO.

Registrando o relator que as partes não apresentaram novas razões de mérito perante o Carf e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida, é facultado a transcrição dos termos da decisão de primeira instância, como fundamento para decidir a controvérsia.

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA.

A DCTF é instrumento suficiente para constituição do crédito tributário.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/COFINS. EXTINÇÃO.

O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

PER/DCOMP. PAGAMENTO A MAIOR. DCTF RETIFICADORA. HIPÓTESE. TRANSMITIDA APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO E DO PRAZO DE 5 ANOS DO FATO GERADOR.

DCTF retificadora transmitida após a ciência do despacho decisório e do transcurso do prazo de cinco anos para o pleito da restituição, com objetivo de reduzir o valor do débito ao qual o pagamento estava integralmente

alocado não gera efeitos jurídicos para a compensação pleiteada por meio da apresentação de Per/Dcomp, em face da sua caducidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, para rejeitar a diligência suscitada e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Orlando Rutigliani Berri - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri, Cleber Magalhães, Renato Vieira de Avila e Francisco Martins Leite Cavalcante.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão 16-35.294, da 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo 1 -DRJ/SP1- que, em sessão de julgamento realizada no dia 12.12.2011, julgou improcedente a manifestação de inconformidade e não reconheceu o direito creditório pleiteado no Per/Dcomp 31335.90698.020904.1.3.047750.

Da síntese dos fatos

Por bem sintetizar os fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido (e-fls. 40 a 47), *verbis*:

Relatório

1. Trata o presente processo de Declaração de Compensação apresentada em meio eletrônico (PER/DCOMP nº 31335.90698.020904.1.3.047750) em 02/09/2004, cujos relatórios foram anexados ao presente processo administrativo (fls. 7 e seguintes). Nesta declaração, pretende o Contribuinte quitar os débitos declarados às fls. 10, no valor total de R\$ 3.945,59, com supostos créditos (R\$ 3.945,59) decorrentes de recolhimento indevido realizado por meio do DARF no valor de R\$ 11.038,45 (código de receita: 8109), recolhido em 14/11/2003.

2. apreciando o pedido formulado, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo (DERAT/SPO) emitiu Despacho Decisório (fls. 2) no qual pronunciou-se pela **não homologação** da compensação diante da inexistência do crédito declarado pelo Contribuinte às fls. 8.

3. Cientificado em 02/12/2008 (fls. 5) da solução dada à declaração de compensação apresentada, o Contribuinte, por

seu representante legal, interpôs a Manifestação de Inconformidade de 18/12/2008 (fls. 12), tempestivamente, com a juntada de documentos de fls. 13/38 (Despacho Decisório; DARF; DCTF Retificadora; Procuração e cópia de documentos do procurador; Ata da Assembléia Geral Extraordinária e Estatutos Sociais), afirmando, resumidamente, que foi elaborada DCTF retificadora do 4º trimestre de 2003 onde consta o crédito utilizado na PER/DCOMP. Citada DCTF retificadora e o DARF do recolhimento do tributo estão anexados à Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Da ementa da decisão recorrida

A 13ª Turma da DRJ/SP1, ao julgar improcedente a manifestação de inconformidade, exarou o citado acórdão de manifestação de inconformidade, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 14/11/2003

DESPACHO DECISÓRIO. AUSÊNCIA DE SALDO DISPONÍVEL. MOTIVAÇÃO.

Motivada é a decisão que, por conta da vinculação total de pagamento a débito do próprio interessado, expressa a inexistência de direito creditório disponível para fins de compensação.

ALTERAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PAGAMENTO HOMOLOGADO TACITAMENTE. IMPOSSIBILIDADE.

Crédito tributário definitivamente constituído e extinto pelo pagamento em virtude do transcurso do lustro previsto no § 4º, art. 150 do CTN, não é passível de alteração pelo Contribuinte e nem pela Administração Tributária.

DCOMP. DÉBITO CONFESSADO EM DCTF. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO INDEVIDO.

Considerando que o DARF indicado no Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação - PER/DCOMP como origem do crédito foi utilizado para quitar débito confessado em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, e que o Contribuinte não logra comprovar que a verdade material é outra, não há que se falar em pagamento indevido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Da ciência

O contribuinte, conforme depreende-se da "INTIMAÇÃO Nº 115/2012" (e-fl. 48) e do Aviso de Recebimento -AR- (e-fls. 49/109), conheceu do teor do acórdão vergastado em 23.01.2012, razão pela qual, irrisignado com a decisão recorrida, em 22.02.2012, protocola, perante a Derat/SP, o presente recurso voluntário, acompanhados de demais documentos, é o que demonstra o carimbo constante em sua "Folha de Rosto" (e-fls. 50 a 108).

Do recurso voluntário

Após tomar ciência da decisão vergastada, o recorrente comparece mais uma vez aos autos para, em sede de recurso voluntário, essencialmente, reiterar as alegações manejadas por ocasião da instauração da fase litigiosa, conforme os argumentos de defesa a seguir sintetizados, ocasião em que (re)apresenta os documentos, ao final, listados.

Depois de historicizar os fatos inerentes ao seu pedido de restituição da contribuição em comento, cumulado com o de compensação e sua negativa por parte do colegiado *a quo*, o recorrente argumenta em sua defesa, que:

1- se assim entender a Autoridade Julgadora, o julgamento pode ser convertido em diligência para análise dos documentos ora juntados, na medida em que o pagamento indevido ou a maior pode ser comprovado por todos os meios de prova admitidos em direito, em atenção ao princípio da economia processual;

2- o cerne da questão comprobatória constitui no valor devido a título de contribuição social;

3- a declaração de imposto de renda - DIPJ juntada aos presentes autos demonstra e comprova o valor devido a título de contribuição social é inferior ao efetivamente recolhido para o período em questão;

4- as informações transmitidas pela DCTF prestam-se exclusivamente para alocar o crédito tributário o vinculá-lo, mas, é a DIPJ que o torna definitivo;

5- os valores constantes em DCTF somente têm natureza informativa, ao passo que a DIPJ que têm natureza jurídica declaratória para constituir o crédito tributário, cuja homologação tácita conta-se em 5 (anos) do primeiro dia do exercício à sua apresentação, tanto para o fisco exigir o crédito tributário apurado na DIPJ como para o contribuinte impugná-lo;

6- o direito à compensação contados a partir de 5 (cinco) anos do seu pagamento não desnatura a natureza jurídica contida na DIPJ;

7- a homologação do crédito tributário dá-se na DIPJ, tanto é assim, que a prescrição para o fisco cobrar conta-se da data da referida declaração;

8- os valores informados em DCTF não têm natureza jurídica de confissão de dívida, mas, meramente informativo para efeitos de vinculação do crédito tributário pago;

9- o Per/Dcomp regularmente transmitido têm natureza de processo administrativo fiscal e suspende a exigibilidade do crédito tributário, assim sendo suspende também o prazo prescricional, conforme dispõe o inciso III do artigo 151 do CTN, assim, não haveria impedimento para que a autoridade administrativa procedesse a alteração de ofício nas informações contidas na DCTF;

10- a escrituração contábil também deve ser considerada para efeitos de comprovação dos valores recolhido a título de contribuições sociais (PIS/Pasep e Cofins);

11- tanto as informações contidas na DIPJ como na escrituração contábil demonstram e comprovam a existência de valor pago a maior ou indevido a título da referida contribuição, cujo direito compensação não pode ser negado ao contribuinte;

12- devem ser analisados o conjunto dos documentos produzidos pelo contribuinte a fim de poder firmar o convencimento da autoridade julgadora;

13- no exame do recurso 898266 o Carf decidiu que prevalece as informações contidas na DIPJ sobre as informações em DCTF.

Diante do alegado, requer o provimento do recurso, declarando-se o direito de compensar o valor pleiteado, extinguindo-se o respectivo crédito tributário. Ou subsidiariamente, seja o julgamento do presente recurso voluntário convertido em diligência, para análise dos documentos ora juntados.

Juntamente com a presente peça recursal, (re)apresenta: procuração e cópia de documentos do procurador; ata da assembléia geral extraordinária e estatutos sociais, listagem informando o darf mencionado, despacho decisório, acórdão da decisão recorrida, DIPJ entregue em 22.06.2004 e Livro Razão Geral/Acumulado, referente ao período de janeiro a dezembro de 2003 (em parte).

Do encaminhamento

Em razão disso, os autos ascenderam ao Carf em 07.10.2014 (e-fl. 110), que, na forma regimental, foi distribuído e sorteado para manifestação deste colegiado extraordinário da 3ª Seção, cabendo a este conselheiro o processamento do presente feito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Orlando Rutigliani Berri, Relator

Da competência para julgamento do feito

Observo que, em conformidade com o prescrito no artigo 23-B do Anexo II da Portaria MF 343 de 2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -Ricarf-, com redação da Portaria MF 329 de 2017, este colegiado é competente para apreciar o presente feito.

Da tempestividade

O recurso voluntário foi juntado aos autos em 22.02.2012, depois da ciência ocorrida em 23.01.2012; portanto, a petição é tempestiva e reúne os demais requisitos de admissibilidade previstos na legislação de regência, de modo que dela conheço.

Do pedido de diligência

Quanto ao pedido de diligência efetuado pelo recorrente, para melhor apuração do alegado crédito tributário e, por consequência, sua habilitação para a compensação pleiteada, entendo que todos os elementos necessários à formação da convicção deste julgador se encontram presentes nos autos, o que, por si só, já responde à condicionante corretamente suscitada pelo interessado, ao assentar que "Se assim entender a Autoridade Julgadora o julgamento pode ser convertido em diligência para análise dos documentos ora juntados".

Destarte, aplica-se o artigo 18 do Decreto 70.235 de 06.03.1972, que dispõe que a "autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis".

Embora o comando legal inserido na norma em referência esteja direcionado ao julgador administrativo de primeira instância, entendo também aplicável a esta instância recursal diante de eventual necessidade de esclarecimento de fatos necessários ao julgamento da lide, o que não ocorre no presente caso.

Neste sentido, indefiro pleito.

Da jurisprudência administrativa

Cabe esclarecer que, no que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos jurisprudenciais indicados pelo recorrente, somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso, nos termos do artigo 100 do Código Tributário Nacional -CTN-.

A alegação relatada na peça recursal, por consequência, não está justificada.

*Dos fundamentos de mérito**-Da adoção, como razão de decidir, da decisão recorrida*

Dispõe o parágrafo 3º do artigo 57 do Anexo II do Ricarf, *verbis*:

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Em análise do pleito, pouco há que deva ser acrescentado por este juízo administrativo aquilo que já foi minuciosamente explicitado pela 13ª Turma da DRJ/SP1, quando da prolação do acórdão recorrido.

Com efeito, andou bem o colegiado *a quo* ao assentar a vinculação estrita das autoridades administrativas às determinações contidas de forma literal em lei. Assim, só cabe aqui reafirmar-se aquilo que de forma expressa consta da legislação tributária: o prazo para repetição do indébito é de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário (inciso I do artigo 168 do CTN), sendo que o pagamento antecipado, efetuado no âmbito do lançamento

por homologação, conforma-se como uma das hipóteses de extinção, mesmo que pendente a sua homologação (parágrafo 1º do artigo 150 do CTN). De tal sorte, do ponto de vista estritamente legal, o pedido de restituição tem de ser efetuado no período de cinco anos que sucede o eventual recolhimento indevido ou a maior.

Desta feita, em sua manifestação de inconformidade, o contribuinte argumenta que (i) o valor do crédito compensado deriva de apuração constante em DIPJ, (ii) o Per/Dcomp regularmente transmitido têm natureza de processo administrativo fiscal e suspende a exigibilidade do crédito tributário, bem assim seu prazo prescricional, não estando a autoridade administrativa, portanto, impedida de alterar de ofício nas informações contidas na DCTF, devendo, por consequência, prevalecer as informações contidas na DIPJ sobre as informações em DCTF.

Por sua vez, o colegiado *a quo*, não acolhe o pleito do contribuinte, tendo em vista que o crédito tributário pleiteado em questão está definitivamente constituído e extinto pelo pagamento em virtude do transcurso do prazo previsto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, não sendo, portanto, passível de alteração pelo contribuinte ou pela Administração Tributária.

Desta forma, com amparo no permissivo regimental reproduzido, por concordar com seus fundamentos, adoto como razão de decidir os termos do voto condutor da decisão recorrida, notadamente no que respeita ao tema "RETIFICAÇÃO DE DCTF APÓS A HOMOLOGAÇÃO DO "AUTOLANÇAMENTO" ", que reproduzo, *verbis*:

Voto

(...)

*4.1. Destaca-se, por oportuno, que os atos administrativos, qualquer que seja sua categoria ou espécie, nascem com a presunção de legitimidade, independentemente de norma legal que a estabeleça. Essa presunção decorre do princípio da legalidade da Administração, **declinando à Impugnante a iniciativa de apresentar os elementos capazes de demonstrar qualquer irregularidade no ato praticado.***

4.2. Nesses termos, as matérias não expressamente questionadas presumem-se legítimas e não deverão ser objeto de análise, vez que não se tornaram controvertidas nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 9.532/97.

4.3. Ressalta-se, por fim, que o regramento previsto no Decreto nº 70.235/72 é aplicável à Manifestação de Inconformidade em decorrência da previsão contida no § 11 do art. 74 da Lei 9.430/96, incluído pela Lei nº 10.833/03.

CRÉDITO DO CONTRIBUINTE NÃO COMPROVADO

5. Inicialmente, cumpre transcrever o regramento emanado pelo artigo 74 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 10.637/02:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou

contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

*5.1. A Declaração de Compensação, apresentada por meio de PER/DCOMP (Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação) eletrônico, presta-se a formalizar o encontro de contas entre o Contribuinte e a Fazenda Pública, por iniciativa do primeiro, **a quem cabe a responsabilidade pelas informações sobre os créditos e os débitos**, ao passo que à Administração Tributária compete a sua necessária verificação e validação. Confirmada a existência do crédito pleiteado, sobrevém a homologação e a consequente extinção dos débitos vinculados.*

*5.2. No caso concreto, o Contribuinte declarou débitos de PIS/PASEP (fls. 10) e apontou o suposto **saldo** não alocado no DARF supracitado de valor R\$ 11.038,45 como origem do crédito, conforme fls. 9.*

5.3. Em se tratando de declaração eletrônica, a verificação dos dados informados pela contribuinte foi realizada também de forma eletrônica, tendo resultado no Despacho Decisório em discussão (fls. 2).

*5.4. O ato combatido aponta como causa da não homologação o fato de que, embora localizado o pagamento indicado no PER/DCOMP como origem do crédito, **o seu valor integral fora utilizado para a extinção do débito referente ao período de apuração 31/10/2003 e Código de Receita 8109**, conforme apontado no campo 3 do próprio Despacho Decisório.*

5.5. Assim, o exame das declarações prestadas pela própria interessada à Administração Tributária revela que o crédito utilizado na compensação declarada não existia, visto que já havia sido aproveitado para liquidar, por meio de pagamento, débito distinto anteriormente declarado pelo Contribuinte em DCTF. Por conseguinte, não havia saldo disponível para suportar uma nova extinção, desta vez por meio de compensação, o que justificou a não homologação do valor que já estava destinado a pagamento de tributo anteriormente confessado.

5.6. Em suma, os motivos da não homologação residem nas próprias declarações e documentos produzidos pelo Contribuinte. Estes são, portanto, a prova e o motivo do ato administrativo.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS NO PRAZO DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

6. Estabelece o art. 16 do Decreto nº 70.235/72 que a Impugnação deverá mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir**. Em complemento, o § 4º do citado artigo é manifesto ao prescrever que a prova documental deverá ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, ressalvados os casos específicos descritos.

Art. 16. A impugnação mencionará:

...

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993)

...

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997)

(destaques não constam do original)

6.1. Assim, a simples apresentação de DCTF retificadora neste momento do rito processual não é suficiente para fazer prova em favor do Contribuinte. Mantém-se, nesses casos, a necessidade de comprovação documental do quanto alegado, por meio da apresentação da escrituração contábil/fiscal do período, em especial os Livros Diário e Razão.

6.2. Insta observar que, em consonância com o art. 16 acima transcrito do Decreto nº 70.235/72, consta, nas **“Orientações para apresentação de manifestação de inconformidade”** disponível ao Contribuinte a partir da ciência da não homologação do crédito no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a instrução de que a manifestação de inconformidade deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e

provas que possuir, como, por exemplo, comprovação de que o recolhimento indicado como crédito foi efetuado de forma indevida.

6.3. Desta sorte, na medida em que a Declaração de Compensação restou não homologada e, apresentada a Manifestação de Inconformidade, converteu-se em processo administrativo, cabia à Manifestante instruí-lo com todos os argumentos e documentos que entendesse suficientes e necessários para demonstrar a existência do crédito que pretende utilizar para compensação.

RETIFICAÇÃO DE DCTF APÓS A HOMOLOGAÇÃO DO “AUTOLANÇAMENTO”

7. O Contribuinte questiona o Despacho Decisório que não homologou a compensação afirmando possuir crédito líquido e certo contra a Fazenda Pública. Para sustentar esta afirmação apresenta declaração DCTF retificadora do 4º Trimestre (documento anexo à Manifestação de Inconformidade), entregue em 11/12/2008, na qual alterou os débitos de PIS/PASEP anteriormente declarados por meio da DCTF Original transmitida em 12/02/2004.

7.1. Em que pese o acima exposto sobre a necessidade de comprovação documental do alegado, a análise do documento apresentado pelo Contribuinte (DCTF Retificadora) se mostra relevante para a confirmação da improcedência da Manifestação de Inconformidade.

7.2. Inicialmente, registre-se que, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, a compensação de débitos tributários somente pode ser efetuada mediante existência de créditos líquidos e certos dos interessados frente à Fazenda Pública. Nesse sentido, a DCTF é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário, conforme legislação de regência (art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, e Instruções Normativas da RFB que dispõem sobre a DCTF).

7.2.1. De fato, a conclusão emitida pela Autoridade Fiscal teve como pressuposto os dados constantes dos Sistemas da Receita Federal do Brasil, que decorrem das informações prestadas pelo Contribuinte através de declaração fiscal própria (DCTF), válida a produzir efeitos na data da emissão do Despacho Decisório. Conforme se verifica no corpo do citado despacho, não havia qualquer incongruência entre os débitos declarados na DCTF transmitida em 12/02/2004 e o valor dos pagamentos desses débitos em DARF: o valor pago por meio de DARF foi integralmente aproveitado para liquidar tributos declarados pelo Contribuinte como devidos.

7.2.2. Somente após a ciência do Despacho Decisório a Manifestante apresentou declaração retificadora (11/12/2008) na qual, por meio da diminuição do valor do débito de PIS/PASEP anteriormente declarado (DCTF de 12/02/2004), pretende comprovar a origem de seu direito creditório.

7.3. *Cumpra observar, neste ponto, que a análise em apreço envolve declaração de tributo lançado na modalidade por homologação, vez que a Impugnante apurou o montante devido e declarou a ocorrência e quantificação dos fatos geradores verificados por intermédio da DCTF, consoante previsto no art. 150, caput, do CTN.*

7.3.1. *Sobre o assunto, menciona-se o que entende a doutrina pátria acerca da modalidade de lançamento em tela, mormente quanto ao seu objeto. Assim, conforme ensina Hugo de Brito Machado¹, in verbis:*

Lançamento por homologação, é aquele aplicável aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, no que concerne a sua determinação. (...)

Objeto da homologação não é o pagamento, como alguns tem afirmado. É a apuração do montante devido, de sorte que é possível a homologação mesmo que não tenha havido pagamento. (...)

O que caracteriza essa modalidade de lançamento é a exigência legal de pagamento antecipado. Não o efetivo pagamento antecipado.

7.3.2. *Por outro lado, cumpre transcrever o que leciona Luciano Amaro², que traduz a linha de raciocínio também sustentada por Aliomar Baleeiro³ e Eduardo Sabbag⁴.*

Na prática, o “dever de antecipar o pagamento” significa que o sujeito passivo tem o encargo de valorizar os fatos à vista da norma aplicável, determinar a matéria tributável, identificar-se como sujeito passivo, calcular o montante do tributo e pagá-lo, sem que a autoridade precise tomar qualquer providência.

E o lançamento? Este - diz o Código Tributário Nacional - opera-se por meio do ato da autoridade que, tomando conhecimento da atividade exercida pelo devedor, nos termos do dispositivo, homologa-a.

A atividade aí referida outra não é senão a de pagamento, já que esta é a única providência do sujeito passivo tratada no texto. Melhor seria falar-se em “homologação do pagamento”,

7.3.3. *Note-se que a homologação, que segundo Celso Antonio Bandeira de Melo⁵, “é o ato vinculado pelo qual a administração concorda com ato jurídico já praticado, uma vez verificada a consonância dele com os requisitos legais condicionadores de sua válida emissão”, tem por efeito dar ao ato homologado a eficácia que até então não se lhe atribuía.*

Homologar, portanto, pressupõe não apenas concordar com o ato praticado, mas também, conferir-lhe validade ou eficácia que antes não sustentava. É somente diante desta ótica que se pode aceitar a idéia de “autolancamento” sem entender ferido o art. 142 do CTN.

7.3.4. Assim, tendo havido apuração do montante devido e a correspondente informação ao Fisco (declaração em DCTF), corroborada pelo pagamento dos tributos declarados como devidos, há de ser considerado efetuado o “autolancamento”.

7.3.5. Por seu turno, de acordo com o disposto no § 1º do referido art. 150 do CTN, o pagamento do tributo apurado conforme tal modalidade de lançamento extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

1 Curso de direito Tributário, 25ª ed., 2004, São Paulo: Malheiros, pp 180/181.

2 Direito Tributário Brasileiro, 14ª ed., São Paulo: Saraiva, 2008, pp. 364.

3 Direito Tributário Brasileiro, 11ª ed., atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi, Rio de Janeiro: Forense, p. 829.

4 Manual de Direito Tributário, São Paulo: Saraiva, 2009, p. 713.

5 Curso de Direito Administrativo, 9ª Ed., São Paulo: Malheiros, 1997.

*7.3.6. Em complemento, o § 4º do mesmo artigo do Código Tributário determina que, caso a lei não fixe prazo à homologação, será ele de 05 (cinco) anos **a contar da ocorrência do fato gerador**. Em não havendo pronunciamento da Fazenda Pública dentro de tal interstício, considera-se homologado, tacitamente, o lançamento e **definitivamente extinto o crédito tributário dele decorrente**.*

7.4. Neste ponto, relembra-se que o Direito não socorre àquele que, por largo espaço de tempo, permanece inerte quanto ao exercício de determinado direito/faculdade que lhe possa assistir (“dormientibus non succurrit jus”).

7.4.1. No caso em análise, aprecia-se suposto direito creditório referente a pagamento indevido originado de erro na declaração de tributo do período de apuração findado em 31/10/2003, sendo considerada esta data, ainda que por ficção legal, a da ocorrência do respectivo fato gerador.

*7.4.2. Assim, não tendo a Administração Fazendária se pronunciado durante o lustro legalmente previsto, cujo termo final se deu em 31/10/2008, **o crédito tributário em análise foi, de forma inafastável, definitivamente constituído e extinto pelo pagamento nessa data**. Trata-se de prazo decadencial a pesar contra a Fazenda e contado a partir do fato imponible.*

7.4.3. Tendo-se operado a homologação tácita (constituição definitiva do crédito tributário), a partir de tal advento resta

defeso à Fazenda questionar ou rever o ato comissivo do Contribuinte alcançado por tal instituto jurídico, consubstanciado na apuração e respectiva quitação dos tributos reputados devidos.

*7.5. Por seu turno, é lícito ao Contribuinte retificar as informações prestadas ao Fisco, ao menos enquanto não iniciado qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, sempre se resguardando à Administração Tributária o direito de analisar e revisar as informações declaradas, consoante o disposto no art. 149 do CTN, **enquanto não verificada a decadência tributária.***

*7.5.1. Contudo, no caso vertente, o Contribuinte **quedou-se inerte, não apresentando DCTF Retificadora dentro do prazo legal em que esta surtiria efeito (antes da ocorrência da homologação tácita)**, deixando de declarar o direito creditício que sustenta deter em face da Fazenda Pública.*

*7.5.2. Uma vez constatado o suposto erro cometido na declaração DCTF transmitida em 12/02/2004, cumpria à Manifestante a obrigação de dar conhecimento da nova apuração por meio do documento próprio para tanto - DCTF Retificadora. Em não o fazendo, frente à relação jurídico-tributária, deixou de “retificar” o “autolancamento” e, por via transversa, **não formalizou a existência do crédito que pretendeu utilizar por intermédio da DCOMP em apreço.***

*7.6. Assim, **foi corretamente emitido o Despacho Decisório que não homologou a compensação declarada no presente PER/DCOMP, vez que baseado em documentos hábeis e aptos a produzirem seus naturais efeitos ao tempo da decisão.***

(...)

-Do complemento aos termos da decisão recorrida

Especificando a cronologia da apresentação dos documentos que importam para a solução do litígio, temos que:

(i) Darf do período de apuração de 31.10.2003, código de receita 8109, referente ao PIS OUT/2003, informa o recolhimento, em 14.11.2003, do valor de R\$ 11.038,45;

(ii) a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica -DIPJ 2004-, do período de 01.01.2003 a 31.12.2003, foi entregue/transmitida em 22.06.2004;

(iii) o Per/Dcomp -31335.90698.020904.1.3.04-7750-, foi criado e transmitido em 02.09.2004;

(iv) o Despacho Decisório -rastreamento 808284543, foi emitido em 24.11.2008 e cientificado em 02.12.2008;

(v) a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais -DCTF- retificadora, do 4º trimestre de apuração de 2003, que retificou a DCTF de 12.02.2004, foi entregue/transmitida em 11.12.2008.

Feitos estes esclarecimentos, convém, em reforço ao quanto decidido no acórdão vergastado, anotar que os argumentos tecidos pelo recorrente em seu recurso voluntário, notadamente os sintetizados nos itens 4 a 9 do tópico "*Do recurso voluntário*" falecem de juridicidade e, por consequência, de plausibilidade, pois desde o ano-calendário 1998, quando foi instituída a DIPJ, tem-se que esta declaração possui ter caráter meramente informativo, ocasião em que a DCTF passou a ser instrumento específico de confissão irretratável de dívida e de constituição do crédito tributário.

Nesse sentido, transcrevo o disposto no Parecer PGFN 1.372/2012, *verbis*:

(...)

9. Quanto à Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), ela está presentemente disciplinada pela Instrução Normativa Nº 1.264, de 30 de março de 2012, a qual obriga todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, a apresentarem a DIPJ, centralizada pela matriz. Desde a Instrução Normativa Nº 127, de 30 de outubro de 1998, a obrigação da apresentação da DIPJ é anual.

10. Sobre as diferenças normativas entre a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF e a DIPJ, o Parecer PGFN/CAT/Nº 632, de 2011, teceu, entre outras, as seguintes considerações:

"27. Não é demais repetir que a previsão de inscrição em dívida ativa dos débitos declarados em DCTF existe desde a publicação da IN SRF nº 126, de 1998, que a criou, mantendo-se vigente, até os dias atuais, ex vi do art. 8º, § 1º, da IN RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010: Art. 8º. (...) § 1º. Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, bem como os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, serão objeto de cobrança administrativa com os acréscimos moratórios devidos e, caso não liquidados, enviados para inscrição em dívida ativa.

28. Os débitos informados por meio de DIPJ não seguem a mesma sorte, dada a inexistência de previsão nesse sentido, tanto na IN SRF nº 127, de 1998, que a instituiu, quanto no normativo vigente, qual seja, a IN RFB nº 1.028, de 30 de abril de 2010.

29. Outro ponto que evidencia a natureza diversa das duas declarações reside no fato de constar, do recibo de entrega da DCTF, a informação expressa de que a declaração correspondente constitui confissão de dívida e

que os valores ali declarados e não pagos serão encaminhados para inscrição em DAU, nos exatos termos a seguir transcritos:

O presente Recibo de Entrega da DCTF contém a transcrição da Ficha Resumo da referida declaração, que constitui confissão de dívida, de forma irretroatável, dos impostos e contribuições declarados. Fica o declarante ciente de que os impostos e contribuições declarados na DCTF e não pagos serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, conforme o disposto no parágrafo 2º do artigo 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984.

30. O recibo de entrega da DIPJ, por sua vez, veicula a mensagem de que as informações ali prestadas "correspondem à expressão da verdade", o que não lhe atribui o status de confissão de dívida.

31. O conteúdo das declarações também leva a identificar outra diferença que confere a apenas uma delas o condão de constituir o crédito tributário. A DIPJ traz informações de natureza contábil (balanço patrimonial, despesas operacionais e demonstrativo de lucros ou prejuízos acumulados), informações societárias (dados cadastrais, identificação dos sócios) e informações de natureza fiscal (cálculo do IR mensal por estimativa e sobre lucro real, cálculo da Contribuição Social sobre Lucro Líquido Mensal por estimativa, cálculo da Contribuição Social sobre Lucro Líquido).

32. Observa-se que, relativamente às informações fiscais, há dados sobre a base de cálculo, o percentual de alíquota, as eventuais deduções e até mesmo um campo específico para o montante do tributo a pagar. Todavia, não são computados, como na DCTF, eventuais pagamentos com DARF, compensação de pagamento indevido ou a maior, outras compensações, parcelamentos e suspensão da exigibilidade do crédito."

11. Em arremate, o opinativo concluiu:

"33. Portanto, verifica-se que, mesmo trazendo informações detalhadas sobre os tributos que abrange, a DIPJ não é instrumento bastante para a cobrança do débito e não pode ser considerada confissão de dívida, uma vez que o cômputo do valor do tributo nela veiculado não leva em conta dados que possam influir no valor do tributo (pagamentos, compensações) ou na própria exigência do crédito (parcelamentos, suspensão da exigibilidade).(...)

37. Não restam dúvidas de que a DIPJ, de fato, tem caráter meramente informativo, não representa confissão de dívida e não constitui o crédito tributário. (...)

39. Dessa forma, a DIPJ é, ou deveria ser, precedida das DCTFs mensais relativas aos tributos que informa. Se as

DCTFs correspondentes aos créditos executados existem e foram entregues, o crédito foi devidamente constituído, não se operando, necessariamente, a decadência, pois a constituição pode ter se dado dentro do prazo legal de cinco anos contados a partir do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN) ou a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I), conforme o caso. Noutros falares, se o débito exequendo foi regularmente constituído por meio de DCTF, não ocorre a decadência.

40. Outra hipótese a se considerar é a inexistência de DCTFs precedentes à DIPJ sob a qual se fundamenta a execução, ocasião em que, não transcorrido o prazo decadencial, deve-se informar a RFB sobre o ocorrido, para que proceda ao lançamento do crédito correspondente. Caso contrário, opera-se, por óbvio, a decadência.(...)"

12. Como visto, o Parecer PGFN/CAT/Nº 632, de 2011, concluiu que a DIPJ não tem o efeito de se constituir em declaração capaz de configurar lançamento por homologação, porque a DIPJ tem efeito meramente informativo, não constituindo o crédito tributário nem se configurando como confissão de dívida.

(...)

De se ver, portanto, que a DCTF é consagradamente instrumento de confissão de dívida e suficiente para a inscrição em dívida ativa da União.

Com efeito, o Superior Tribunal de Justiça - STJ, no rito dos recursos repetitivos, decidiu que a DCTF é modo de constituição do crédito tributário (Resp 1.120.295/SP). Reproduzo trecho da ementa, *verbis*:

"4. A entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, de Guia de Informação e apuração do ICMS - GIA, ou de outra declaração dessa natureza prevista em lei (dever instrumental adstrito aos tributos sujeitos a lançamento por homologação), é modo e constituição do crédito tributário, dispensando a Fazenda Pública de qualquer outra providência conducente à formalização do valor declarado (Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543C, do CPC: Resp 962.379/RS)"

Por seu turno, o CTN, em seu artigo 141, prevê que o crédito tributário, regularmente constituído, somente pode ser alterado nas modalidades do artigo 145, *verbis*:

Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta Lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias.

(...)

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

O artigo 156 estabelece os modos de extinção do crédito tributário, *verbis*:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI - a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei.

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

Observe-se, por fim, que todas essas modalidades, incluindo a compensação, ensejam a extinção, mas não a desconstituição, do crédito tributário. Evidentemente, a compensação extingue na exata medida do que for compensado.

Destarte, por óbvio, pelo que depreende-se destes autos, na data da apresentação do Per/Dcomp em apreço, não homologada pela autoridade fiscal, a DCTF de 12.02.2004 ainda não tinha sido objeto de retificação, uma vez que transmitida somente em 11.12.2008, significando que o crédito utilizado pelo recorrente em sua compensação, juridicamente, era e é ainda inexistente.

Neste caso, não haveria que se falar, juridicamente, no alegado pagamento a maior, o que retiraria do crédito pretendido a liquidez e certeza que a lei impõe para que este possa ser objeto de repetição, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

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.

Portanto, ao efetuar a retificação da DCTF somente em 11.12.2008, restou evidenciado o transcurso do prazo de cinco anos contado da data de ocorrência do fato gerador do débito nela declarado, nos termos do *caput* do artigo 168 do CTN, de forma que a referida retificação não produziria quaisquer efeitos tributários, o que torna-se dispensável a análise fática do direito material do suposto crédito tributário perseguido pelo recorrente, em face da sua peremptoriedade jurídica.

Não havendo qualquer reparo à decisão recorrida.

Da conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para rejeitar o pedido de diligência e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Orlando Rutigliani Berri