



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10880.955449/2008-68  
**Recurso nº** 999.999 Voluntário  
**Resolução nº** **1802-000.268 – 2ª Turma Especial**  
**Data** 10 de julho de 2013  
**Assunto** CSLL  
**Recorrente** DOW AGROSCIENCES INDUSTRIAL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – DRJ/SP I, que manteve a negativa de homologação em relação a declaração de compensação apresentada pela Contribuinte, nos mesmos termos que já havia decidido anteriormente a Delegacia de origem.

O presente processo surgiu em razão do PER/DCOMP nº 33839.37963.290904.1.3.04-0653 (fls. 6 a 10), transmitido em 29/09/2004, pelo qual a Contribuinte pretendeu compensar débito de estimativa de IRPJ de agosto/2004 com crédito proveniente de pagamento indevido referente à estimativa de CSLL do mês de fevereiro/2004, no valor original de R\$ 50.952,86.

A Delegacia de origem, por meio de despacho decisório emitido em 24/11/2008 (fls. 1), decidiu não homologar a compensação porque o pagamento gerador do alegado crédito já teria sido integralmente utilizado para a quitação de débito declarado em DCTF.

Com a manifestação de fls. 11 e 13, a Contribuinte inaugurou a fase litigiosa, e conforme descrito na decisão de primeira instância, Acórdão nº 16-27.648 (fls. 32 a 34), apresentou os argumentos descritos abaixo:

*A contribuinte efetuou o pagamento de R\$ 50.952,86 em 31/03/2004, a título de estimativa mensal de CSLL.*

*Ocorre que tal pagamento foi efetuado a maior, uma vez que nenhum valor era devido a título de estimativa para esse período, conforme demonstram a DIPJ, o LALUR e a DCTF retificada em 10/12/2008 (doc. 02).*

*A contribuinte, em revisão interna efetuada em 2004, notou que decidiu pagar a CSLL com base no balanço de suspensão/redução, tendo efetuado o cálculo compensando o prejuízo fiscal decorrente de atividade rural apenas até o limite de 30%, conforme demonstrado às fl. 12.*

*Ocorre que, nos termos da legislação aplicável (artigo 512 do RIR/99), o prejuízo fiscal da atividade rural apurada no período poderá ser compensado, sem limite, com o lucro real das demais atividades, apurado no mesmo período.*

*Diante do exposto, solicita a contribuinte que seja reconhecido de forma integral o crédito aqui demonstrado, de forma que lhe seja restituído o valor de R\$ 50.952,86 e deferidas as compensações vinculadas.*

*Protesta pela juntada de documentos adicionais que comprovem seu direito creditório.*

Como já mencionado, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – DRJ/SP I manteve a negativa em relação à compensação, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

*ASSUNTO,: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL*

*Data do fato gerador: 31/03/2004*

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

*Considerando que o DARF indicado no PER/DCOMP como origem do crédito corresponde exatamente ao débito confessado em DCTF e que a 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*

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 11/01/2011, a Contribuinte apresentou recurso voluntário em 10/02/2011, com os seguintes argumentos:

- a Recorrente requereu a compensação do IRPJ do período de apuração de agosto de 2004, no valor de R\$ 54.631,66, com CSLL paga a maior, relativa à competência fevereiro/2004;

- a Recorrente é empresa que exerce tão somente atividade rural, conforme se demonstra pelos atos societários válidos na época dos fatos (doc. 04);

- tal recolhimento a maior de CSLL efetuado no mês de fevereiro de 2004 deveu-se ao fato de ter a Recorrente utilizado o limitador de 30% para a compensação de base negativa de CSLL, quando na realidade não está sujeita a tal limitador. Isso porque, a base negativa de CSLL apurada na atividade rural pode ser compensada com o resultado positivo da mesma atividade, obtido em períodos de apuração posteriores, não se lhe aplicando o limite de 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado, para fins de redução por compensação de base de cálculo negativa;

- ao revisar sua escrita fiscal, a Recorrente percebeu que havia utilizado indevidamente o limitador de 30% para a compensação de base de cálculo negativa de CSLL, quando na realidade, tal limitador não precisava ser utilizado;

- a Recorrente procedeu a re-apuração dos impostos, desta vez, sem utilizar o limitador de 30% para compensação de base negativa de CSLL, o que culminou no pagamento aqui discutido. Após, a Recorrente também realizou a retificação da DCTF anteriormente apresentada (doc. 05), para o fim de corrigir os valores anteriormente informados;

**DA NÃO CONFIGURAÇÃO DA CONFISSÃO DE DÍVIDA DOS DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF**

- apesar do entendimento majoritário da jurisprudência administrativa de que o débito declarado em DCTF configura a “confissão de dívida” a que faz referência o parágrafo

1º do artigo 59 do DL nº 2.124/84, isso não elide a possibilidade de a Recorrente se defender e comprovar os erros eventualmente cometidos;

- o efeito da confissão referida no DL nº 2.124/84 não é absoluto;
- quando falamos de obrigação tributária, permeada pelos princípios da legalidade e da tipicidade, é de conhecimento cediço que a verdade material sobrepõe-se a eventuais declarações incorretas feitas pelo contribuinte;
- o erro no preenchimento de uma declaração não possui o efeito de deflagrar o nascimento de obrigação tributária, cuja ocorrência depende da efetiva subsunção do fato jurídico tributário à hipótese de incidência descrita em lei;
- impossível afirmar a ocorrência de confissão de dívida dos débitos declarados em DCTF, quando a Recorrente apresenta provas cabais de que houve erro de fato na DCTF original apresentada, o que inclusive determinou a apresentação da DCTF retificadora;

#### DA POSSIBILIDADE DE APRESENTAÇÃO DE DCTF RETIFICADORA APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL DADA A EXISTÊNCIA DE ERRO DE FATO

- a DCTF retificadora tem a mesma natureza da original, substituindo-a integralmente, e serve para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores dos débitos já declarados, ou modificar as vinculações dos débitos (pagamentos, saldo a pagar, compensação, parcelamento, exigibilidade suspensa);

- o § 3º do art. 11 da Instrução Normativa nº 786, de 19 de novembro de 2007 (vigente à época), estabelece que a retificação de valores informados na DCTF, que resulte em redução do montante do débito já enviado à PGFN para inscrição em DAU ou do débito que tenha sido objeto de exame em procedimento de fiscalização, somente poderá ser efetuada pela Receita Federal do Brasil nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração;

- não resta dúvida que a Recorrente é empresa que exerce apenas atividade rural. Da mesma forma, dúvidas não subsistem de que a base de cálculo negativa de CSLL decorrente de atividade rural poderão ser integralmente abatida do lucro líquido apurado em período subsequente, sem qualquer limitador;

- na re-apuração de seus tributos, a Recorrente verificou o equívoco cometido e apresentou DCTF retificadora. A plena possibilidade de retificação da DCTF para compensação de prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL já foi reconhecida pelo antigo Conselho de Contribuintes (Acórdão 101-96.580);

- e nem se alegue a impossibilidade de retificação de DCTF após o início do procedimento fiscal. Como afirmado alhures, a retificação de DCTF é plenamente possível quando existe erro de fato, nos termos do § 3º do art. 11 da IN RFB 786/2007, reproduzida até a atualidade através do mesmo § 3º agora do art. 9º da IN RFB 1110/2010;

- ainda, se assim não fosse, reafirma-se que o processo administrativo fiscal deve ser regido pelo princípio da verdade material, ou seja, no processo administrativo fiscal o

julgador deve sempre buscar a verdade, mesmo que, para isso, tenha que se valer de outros elementos além daqueles trazidos aos autos pelos interessados;

- nesse sentido, resta evidenciado pelos documentos anteriormente acostados e agora novamente apresentados, que a Recorrente possuía base de cálculo negativa de CSLL decorrente de atividade rural passível de compensação e que cometeu apenas um erro material em não ter retificado imediatamente a sua DCTF (realizando referida retificação posteriormente), não obstante ter enviado DIPJ e escriturado o Lalur corretamente (docs. 07 e 08);

- como já demonstrado pela Recorrente, a DIPJ/2005 acostada aos autos do processo confirma que na Ficha 16, linha 02 e 03 do mês de fevereiro de 2004, não houve base de cálculo da CSLL, declaração esta enviada tempestivamente em 30/06/2005 e devidamente processada pela RFB. No mesmo sentido, o LALUR da Recorrente, (também corretamente escriturado), atesta os mesmos dados informados anteriormente (que a empresa incorreu em prejuízo fiscal em fevereiro de 2004);

- não poderia ser argumento desta fiscalização que ambos demonstrativos foram elaborados pela própria empresa, mesmo porque todas as informações prestadas em relação ao imposto de renda e à CSLL são efetivamente preparadas pelo contribuinte uma vez que este tributo é lançado por homologação;

- a verificação da RFB foi realizada eletronicamente de forma objetiva e automática através de cruzamentos de dados sem observar uma gama de documentações e outras provas que atestam a verdade material dos fatos;

- diversamente do que ocorre na esfera judicial - na qual impera o princípio da verdade formal - , a administração deve sempre buscar a verdade material dos fatos, ainda que isso implique a desconsideração de alguns requisitos formais;

- a fim de cumprir tal desiderato, verifica-se que o Regimento Interno do CARF prevê a realização de diligências;

- assim, não sendo suficientes os documentos e esclarecimentos ora apresentados com o objetivo de comprovar a veracidade dos fatos, requer a Recorrente, desde já, a realização de diligência com intuito de demonstrar a existência de base de cálculo negativa da CSLL no mês em referência;

- em síntese, não há qualquer débito confessado pelo Contribuinte, devendo ser observada a DCTF retificadora, diante a existência de erro material na DCTF original;

- em razão disso, deve ser reconhecida a existência do crédito a ser ressarcido à Recorrente e, conseqüentemente, a compensação do mesmo, nos termos efetuados.

Este é o Relatório.

**Voto**

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a Contribuinte questiona decisão que não homologou declaração de compensação por ela apresentada em 29/09/2004, na qual utiliza crédito decorrente de um alegado pagamento indevido a título de estimativa de CSLL referente ao mês de fevereiro/2004.

O débito objeto da referida compensação corresponde à estimativa de IRPJ de agosto/2004, no valor de R\$ 54.631,66.

A negativa da Delegacia de origem foi motivada pelo fato de o pagamento gerador do crédito já ter sido integralmente utilizado para a quitação de débito declarado em DCTF.

Após o despacho decisório, a Contribuinte retificou a DCTF, para cancelar o valor da referida estimativa de fevereiro/2004, e na seqüência apresentou manifestação de inconformidade.

De acordo com suas alegações, ela havia deixado de compensar integralmente base negativa de CSLL de período anterior, sem a trava de 30%, o que poderia ser feito já que se trata de atividade rural, e com isso ela acabou declarando e recolhendo uma estimativa que na verdade não era devida.

A Delegacia de Julgamento manteve a negativa em relação à compensação, fundamentando sua decisão na ausência de prova do que foi alegado:

[...]

*Com relação ao débito confessado espontaneamente pela contribuinte em DCTF, vigora a presunção de liquidez e certeza (o débito existe, no exato valor indicado), de modo que, para desconstituí-lo, a contribuinte deveria apresentar provas contundentes de que a verdade material é outra, o que não ocorre no presente caso.*

*A contribuinte limita-se a apresentar um demonstrativo no corpo da impugnação e cópia da DIPJ e do LALUR (relativo ao IRPJ, e não ao objeto da lide que é a CSLL), demonstrativos estes elaborados pela própria empresa, os quais, desacompanhados de documentos comprobatórios dos valores ali indicados, não têm o condão de desconstituir a confissão do débito em DCTF. Destaque-se que, nos termos do artigo 923 do RIR/99, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte, desde que os fatos nela registrados estejam comprovados por documentos hábeis, o que não é o caso.*

*Observe-se, ainda, que, nos termos do §4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93, a prova documental deve ser apresentada junto com a manifestação de inconformidade.*

*Por todo o exposto, voto no sentido de se considerar **IMPROCEDENTE** a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte*

Nessa fase de recurso voluntário, a Contribuinte desenvolve uma extensa argumentação, alegando em síntese:

- que por desenvolver atividade rural tem o direito de compensar base negativa de CSLL sem a trava de 30%;
- que declarou em DCTF e recolheu indevidamente a estimativa de CSLL de fevereiro/2004;
- que o efeito da declaração em DCTF não é absoluto;
- que o erro no preenchimento de uma declaração não possui o efeito de deflagrar o nascimento de obrigação tributária;
- que a DIPJ/2005, enviada tempestivamente em 30/06/2005 e devidamente processada pela RFB, demonstra a inexistência de base de cálculo para a CSLL de fevereiro/2004;
- que o LALUR, já apresentado anteriormente e corretamente escriturado, atesta estas informações;
- e que se não forem suficientes os documentos e esclarecimentos apresentados, ela requer a realização de diligência.

Com o recurso voluntário, a Contribuinte apresentou novamente cópia de parte da DIPJ e cópia do LALUR, trazendo ainda um Demonstrativo da composição da base de cálculo da estimativa de CSLL de fevereiro/2004 e um balancete contábil referente a fevereiro/2004.

Inicialmente, é importante registrar que ao não retificar a DCTF antes de enviar o PER/DCOMP, a Contribuinte concorreu para a primeira negativa da compensação pleiteada.

Contudo, essa questão procedimental não justifica uma negativa em definitivo, eis que o art. 165 do CTN não condiciona o direito à restituição de indébito, fundado em pagamento indevido ou a maior, a requisitos meramente formais. O que realmente interessa é verificar se houve ou não pagamento indevido ou a maior de um determinado tributo em um determinado período de apuração.

A DCTF, embora seja uma confissão de dívida, não pode ser tomada em caráter absoluto, até porque existe sempre a possibilidade de erro no seu preenchimento. Sua retificação, da mesma forma, não teria caráter absoluto, pelo que, mesmo que apresentada a declaração retificadora antes do envio do PER/DCOMP, ela deveria ser cotejada com outras informações e documentos, como a DIPJ, os Livros Contábeis e Fiscais, Demonstrativos, etc., porque o que interessa é saber se houve ou não recolhimento indevido ou a maior.

No caso, a Contribuinte apresentou em tempo hábil uma declaração de compensação – PER/DCOMP (29/09/2004), que deu origem ao presente processo, pleiteando

perante a Administração Tributária a devolução (na forma de compensação) de um pagamento que entendia ter realizado indevidamente, procedimento que se não implicava em uma alteração/desconstituição automática do débito declarado em DCTF, implicava ao menos na suspensão de sua constituição definitiva, em razão da relação direta existente entre o pagamento e o débito a que ele corresponde.

Não há, portanto, que se falar em homologação de lançamento e constituição definitiva do débito se a Contribuinte, em tempo hábil, informou a Administração Tributária que o pagamento relativo a este débito havia sido feito indevidamente ou a maior.

Não se trata aqui de simplesmente aceitar ou não a declaração retificadora com a produção de efeitos automáticos, para fins de reduzir/excluir tributo, conforme a regra prevista no art. 147, § 1º, do Código Tributário Nacional – CTN, porque o exame de um PER/DCOMP é sempre realizado de ofício, aproximando-se muito mais da regra contida no § 2º deste mesmo dispositivo, segundo o qual “os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela”.

Além de ter enviado o PER/DCOMP, a Contribuinte, desde a manifestação de inconformidade, vem informando que ocorreu erro na apuração e recolhimento da estimativa de CSLL referente ao mês de fevereiro/2004, conforme inclusive evidenciavam a DIPJ e o Lalur.

No que toca à comprovação de um indébito, é importante lembrar que o processo administrativo fiscal não contém uma fase probatória específica, como ocorre, por exemplo, com o processo civil.

Especialmente nos processos iniciados pelo Contribuinte, como o aqui analisado, há toda uma dinâmica na apresentação de elementos de prova, uma vez que a Administração Tributária se manifesta sobre esses elementos quando profere os despachos e decisões com caráter terminativo, e não em decisões interlocutórias, de modo que não é incomum a carência de prova ser suprida nas instâncias seguintes.

É por isso também que antes de proferir o despacho decisório, ainda na fase de auditoria fiscal, pode e deve a Delegacia de origem inquirir o Contribuinte, solicitar os meios de prova que entende necessários, diligenciar diretamente em seu estabelecimento (se for o caso), enfim, buscar todos os elementos fáticos considerados relevantes para que na seqüência, na fase litigiosa do procedimento administrativo (fase processual), as questões envolvam mais a aplicação das normas tributárias e não propriamente a prova de fatos.

Tudo isso porque não há uma regra a respeito dos elementos de prova que devem instruir um pedido de restituição ou uma declaração de compensação. Pelas normas atuais, aplicáveis ao caso, nem mesmo há como anexar cópias de livros, de DARF, de Declarações, etc., porque os procedimentos são realizados por meio de declaração eletrônica - PER/DCOMP.

Na sistemática anterior, dos pedidos em papel, de acordo com o § 2º do art. 6º da IN SRF 21/1997, a instrução dos pedidos de restituição de imposto de renda de pessoa jurídica se dava apenas com a juntada da cópia da respectiva declaração de rendimentos, e a apresentação de livros e outros documentos poderia ocorrer no atendimento de intimações fiscais, se fosse o caso.

Este contexto permite notar que a instrução prévia, ainda na fase de Auditoria Fiscal, evita uma seqüência de negativas por falta de apresentação de documentos em relação aos quais a Contribuinte, em alguns casos, nem mesmo foi intimada a apresentar, o que poderia implicar em cerceamento de defesa.

No caso concreto, a Delegacia de Julgamento mencionou que a Contribuinte limitou-se a apresentar um demonstrativo no corpo da impugnação e cópia da DIPJ e do LALUR, e que estes demonstrativos estariam desacompanhados de documentos comprobatórios dos valores ali indicados, pelo que não se poderia desconstituir a confissão do débito em DCTF.

Ocorre que a Contribuinte não foi em nenhum momento intimada a apresentar quaisquer esclarecimentos ou documentos relativos ao seu PER/DCOMP.

Vale registrar que a prova tem sempre um aspecto de verossimilhança, que é medida em cada caso pelo aplicador do direito. Além disso, em razão da dinâmica do PAF quanto à apresentação de elementos de prova, como já mencionado acima, é a Autoridade Fiscal que, em cada caso, por meio de intimações fiscais, acaba fixando os critérios para a composição do ônus que incumbe à Contribuinte.

A solução deste processo demanda uma instrução processual complementar.

No caso, o crédito utilizado na compensação decorre de pagamento indevido de estimativa de CSLL e o débito objeto de compensação é de IRPJ.

Este colegiado tem admitido compensação com pagamento indevido ou a maior de estimativa desde que reste comprovado que o pagamento efetivamente superou o valor mensal que seria devido (seja com base na receita bruta, seja a partir de balancete de suspensão/redução), e que ele não tenha sido aproveitado no final do período para redução do tributo ou para formação de saldo negativo.

Mas não há nos autos uma cópia completa da DIPJ para que se verifique qual foi a apuração de ajuste da CSLL em 2004, e qual a repercussão das estimativas (especialmente a de fevereiro) nesta apuração.

Conforme o caso, uma eventual não confirmação de valores deduzidos a título de antecipações de CSLL (retenções e estimativas) poderia gerar saldo em aberto no ajuste, o que prejudicaria o reconhecimento do reivindicado crédito por pagamento indevido relativo à estimativa de fevereiro, já que esse pagamento poderia ser total ou parcialmente absorvido para a quitação do ajuste, dependendo do montante do saldo que restasse em aberto.

Dada a relação entre as estimativas mensais e o ajuste no final do período, não seria correto deixar o ajuste de CSLL a descoberto, e utilizar a estimativa para a quitação de débito de outra natureza.

Diante destas considerações, entendo necessário que a Delegacia de origem (Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo – DERAT/SP):

1) junte aos autos cópia integral da DIPJ do ano-calendário 2004;

2) verifique e descreva o processo produtivo e as atividades desenvolvidas pela empresa, informando se ela desenvolve exclusivamente atividade rural, ou se há exercício de outras atividades com contabilização separada, visando esclarecer a questão relativa à aplicação da trava de 30% para a compensação de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL;

3) verifique e informe, à luz das DIPJ, da escrituração contábil e fiscal, dos balancetes de suspensão/redução, e de outros elementos que entender necessários:

- os valores devidos a título de estimativa mensal de CSLL em 2004;
- o valor total da CSLL devida em 2004;
- o valor das retenções na fonte;
- o valor das estimativas recolhidas;
- o saldo de CSLL a pagar no ajuste;

4) verifique e informe se há base negativa de CSLL de período anterior em montante suficiente para convalidar a compensação realizada no LALUR, relativamente à apuração da estimativa de CSLL de fevereiro/2004;

5) apresente relatório circunstanciado esclarecendo se houve pagamento indevido para a estimativa de CSLL de fevereiro/2004, e se este indébito estava disponível para ser utilizado na quitação da estimativa de IRPJ de agosto/2004;

6) cientifique a Contribuinte deste relatório, para que ela possa se manifestar no prazo de 30 dias.

Deste modo, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, para que a DERAT/SP atenda ao acima solicitado.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa