



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

**Processo n°** 10880.955984/2008-19  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3001-000.425 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**  
**Sessão de** 11 de julho de 2018  
**Matéria** NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO  
**Recorrente** CENTRO AUDITIVO OTO SONIC COMÉRCIO EXP. IMPORTAÇÃO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 14/02/2003

ENFRENTAMENTO DE MÉRITO. NULIDADE SUPERADA. NÃO APRECIÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DO CRÉDITO ALEGADO PELA PRIMEIRA INSTÂNCIA. ANÁLISE PELA SEGUNDA INSTÂNCIA. POSSIBILIDADE

Deve ser enfrentado o mérito da questão, mesmo diante de possível nulidade, em caso de estar presente nos autos, todos os elementos necessários para a tomada de decisão.

COMPENSAÇÃO. OPÇÃO POSTERIOR PELO LUCRO PRESUMIDO. REFLEXO NO REGIME DO PIS. APLICABILIDADE DA METODOLOGIA CUMULATIVIDADE DCTF RETIFICADORA. POSSIBILIDADE DE APRESENTAÇÃO APÓS O DESPACHO DECISÓRIO.

Deve ser considerado pagamento indevido aqueles realizados a título de Pis calculado pela metodologia não cumulativa, se, no momento adequado, a contribuinte elege como meio de tributação de sua renda, o lucro presumido, e, com isso, alterando a sistemática da apuração pelo Pis para a metodologia cumulativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Orlando Rutigliani Berri - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Renato Vieira de Avila - Relator

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

## **Relatório**

### **Despacho Decisório**

Sob a alegação de ter ocorrido pagamento a maior, houve declaração de compensação efetivada pela recorrente.

Em razão de ter sido identificada a alocação do pagamento realizado mediante DARF, para quitação de débito devidamente constituído através das informações prestadas pela contribuinte, a compensação não foi homologada.

### **Manifestação de Inconformidade**

Após cientificada do teor do despacho decisório, a recorrente manejou em sua defesa a competente manifestação de inconformidade, na qual alegou, em síntese, que o DARF arrecadado e declarado em DCTF foi informado em valor superior ao efetivamente apurado, sendo que as diferenças foram consideradas crédito em favor da recorrente, e compensados com tributos posteriores.

Anexou DCTF retificadora e DIPJ.

### **DRJ/SP1**

A manifestação de inconformidade foi julgada e recebeu a seguinte ementa:

*Acórdão 1642.244 11<sup>a</sup> Turma*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Data do fato gerador: 14/02/2003*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP).  
PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. DIREITO  
CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO. DCTF. ERRO DE  
PREENCHIMENTO.COMPROVAÇÃO. INSUFICIENTE.*

*A insuficiência da apresentação de prova inequívoca mediante documentação hábil e idônea, com vistas a comprovar a*

*existência de crédito proveniente de recolhimento indevido ou a maior, acarreta a negativa de reconhecimento do direito creditório e, por conseqüência, a não homologação da compensação declarada, em face da impossibilidade da Autoridade Administrativa aferir a liquidez e certeza do pretense crédito.*

*Considera-se confissão de dívida os débitos declarados em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), e não constituem elementos de prova suficientes, para justificar a retificação dos valores dos tributos devidos constantes da DCTF, as informações declaradas pelo Contribuinte por meio da DIPJ Declaração de Informações EconômicoFiscais da Pessoa Jurídica, quando desacompanhadas dos documentos e demonstrativos contábeis e fiscais aptos a lhe dar sustentação.*

O relatório, por bem retratar a discussão presente nos autos, merece ser transcrito:

*DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO Trata o presente processo de Declaração de Compensação DCOMP nº 23333.52188.090207.1.7.043660, fls. 07 a 11, na qual a Interessada pretende compensar débitos de PASEP – código 810901, períodos de apuração Abril / 2003, no valor principal de R\$ 3.051,45, e Maio / 2003, no valor principal de 1.115,00, com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de PIS, recolhido através de DARF em 14/02/2003, código de receita 8109, no montante de R\$ 8.527,25.*

*Esta DCOMP é retificadora da DCOMP nº 18898.72436.220904.1.3.046395.*

*Cabe observar que consta, nesta DCOMP, no campo “Crédito Original na Data da Transmissão” o valor de R\$ 4.619,64, e no campo “Total do Crédito Original Utilizado nesta DCOMP” o valor de R\$ 4.617,23.*

*DO DESPACHO DECISÓRIO Transmitida em 09/02/2007, a declaração em tela foi analisada de forma eletrônica pelo sistema de processamento da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, e foi emitido o Despacho Decisório nº de Rastreamento 808261701, fl. 02, assinado pelo titular da unidade de jurisdição do Contribuinte.*

#### *Relatorio*

*De acordo com o Despacho Decisório, a compensação não foi homologada, pois, embora localizado o pagamento do DARF indicado na DCOMP em análise, os créditos foram integralmente utilizados para quitação de débitos do Contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados na DCOMP.*

**DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE** Cientificada em 02/12/2008, fls. 05/06, a empresa interpôs tempestivamente, conforme despacho de fl. 23, a Manifestação de Inconformidade de fl. 12, com a juntada dos seguintes documentos:

- Cópia do Despacho Decisório e do envelope, fls. 13/14;
- DARF, fl. 15;
- DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais 1º trimestre de 2003, fl. 16;
- DIPJ – Declaração de Informações EconômicoFiscais 2004, fl. 17;
- Alteração e Consolidação do Contrato Social, fls. 18/22.

Apresenta as seguintes alegações.

O DARF cód 8109, período de apuração 31/01/2003, no valor total de R\$ 8.527,25, arrecadado em 14/02/2003, declarado na DCTF do 1º trimestre/2003, na ficha débito e valor do débito no valor de R\$ 8.527,25 (valor a maior), sendo o correto o valor de R\$ 3.907,61.

As diferenças (créditos) pagos a maior foram compensados em impostos posteriores conforme PERD/COMP em tela.

Segue em anexo DCTF — retificadora e a DIPJ/2004 — ano calendário 2003.

Deste modo, não é procedente nem passível de multa ou cobrança de qualquer espécie, já que não foram infringidas nenhuma das Leis ou Artigos referente as mesmas.

A seguir, trechos do voto que demonstram os fundamentos utilizados para a negativa da compensação, basicamente, relativos à insuficiência de prova para comprovar o erro material alegado.

*Em relação a esta DCTF retificadora, cumpre esclarecer que sua simples apresentação, neste momento do rito processual, não é suficiente para fazer prova em favor do Contribuinte, existindo a necessidade de comprovação documental do quanto alegado, por meio da apresentação da escrituração contábil do período, em especial os Livros Diário e Razão, e dos documentos que lhe dão sustentação, cabendo registrar, no caso, que somente são passíveis de compensação os créditos líquidos e certos, nos termos do artigo 170, “caput” do Código Tributário Nacional (CTN), retro transcrito.*

*Ressalte-se que o sucesso da empresa em ver homologada a compensação declarada, nesta instância administrativa, já fora da órbita do tratamento eletrônico, se condiciona à comprovação da liquidez e certeza do crédito, devendo estar demonstrado que este tem apoio não só legal como documental. É imprescindível que se prove que o que foi anteriormente declarado, confessado e recolhido não condiz com a realidade, e mais, que o novo valor traduz fielmente o que seja verdadeiramente devido, ante a legislação tributária aplicável.*

*Não foram trazidas aos autos cópias da escrituração contábil e demonstrações financeiras, firmadas e regularmente levadas a registro no órgão competente, à época dos fatos, as quais*

*deverão ser mantidas em boa ordem e conservadas sob a responsabilidade do Sujeito Passivo, a fim de serem colocados à disposição da Secretaria da Receita Federal do Brasil, enquanto não ocorrida a prescrição dos créditos tributários vinculadas aos fatos a que se refiram as declarações de compensação, conforme determina o art. 195, parágrafo único, do CTN.*

*Diante disso, a DIPJ anexada à fl. 17 revestese de caráter informativo apenas, ou seja, não é tida como declaração de débito tributário,*

### **Recurso Voluntário**

Em sua defesa, a recorrente argumentou no sentido de ter utilizado, durante os três primeiros meses do ano de 2003, regime distinto, para a apuração do Pis, daquele que estaria obrigada a submeter-se.

#### *Opção pelo lucro presumido e o regime cumulativo*

Em face de ter exercido sua apuração de tributos sobre a renda na modalidade de Lucro Real, estaria, portanto, submetida à sistemática de apuração de Pis pelo regime não cumulativo, e, neste sentido, calculou o Pis dos meses iniciais, neste modelo.

Entretanto, após concluir o primeiro trimestre do ano de 2003, houve por bem optar pela sistemática de lucro presumido, refletindo, assim, na apuração do Pis, que passou a ser, cumulativo.

Ao reconferir os pagamento efetuados anteriormente, deparou-se com pagamentos a maior, uma vez que o método cumulativo lhe ficou mais barato. Neste sentido, apurou a diferença entre o valor a maior, recolhido ainda na sistemática não cumulativa, e, os valores recalculados, agora no sistema cumulativo, aproveitando a diferença em seu favor.

A fim de demonstrar suas razões, juntou aos autos cópias de seu livro diário, balanço patrimonial, memória de cálculo da apuração do Pis de janeiro de 2003, cópia do livro razão, DARF, DCTF e DIPJ.

É o relatório

### **Voto**

Conselheiro Renato Vieira de Avila - Relator

O presente recurso voluntário insurge-se em face da não homologação da compensação. Em sua defesa, trouxe o argumento da ocorrência de pagamento a maior, em função do recolhimento de valores a título de apuração pelo regime não cumulativo do Pis. Ao optar pela sistemática do imposto de renda na modalidade de lucro presumido, optou também, pelo regime jurídico da modalidade de Pis tido por cumulativo. Buscou, através da

compensação, efetivar o encontro de contas a seu favor, na qual teve decisão contrária por ausência de provas de seu crédito.

Ao colacionar aos autos, cópias de seu livro diário, balanço patrimonial, memória de cálculo da apuração do Pis de janeiro de 2003, cópia do livro razão, DARF, DCTF e DIPJ, buscou demonstrar a veracidade de sua alegação de haver apurado o pis, no que tange aos primeiros meses de 2003, pelo regime não cumulativo, merecendo a devolução dos valores pagos a maior.

#### *Argumentos de Defesa no Recurso Voluntário*

Em breve síntese, foram apresentados, em sede de recurso, os seguintes argumentos: pagamento indevido de Pis em decorrência de apuração pela metodologia não cumulativa, enquanto que, em verdade, em decorrência da opção pelo lucro presumido, que reflete na sistemática da apuração do Pis, convertendo-a em cumulativa. .

#### *Admissibilidade do Recurso*

O recurso é tempestivo. Sobre os argumentos trazidos no recurso, tomo conhecimento total.

#### *Fundamento Legal*

Nitidamente, trata-se o tema de pagamento indevido. Conforme se demonstrará, pela leitura da legislação selecionada, que os argumentos da recorrente são razoáveis no sentido de haver-lhe crédito em decorrência de sua posterior opção pelo lucro presumido que converteu a apuração do Pis em cumulativo.

A legislação aplicável, que, conforme reza o artigo abaixo transcrito, prevê a modalidade de apuração do Pis, que se dará, tão somente com a opção pelo lucro presumido, uma vez que há, a previsão, de excluir-se a submissão aos mandamentos contidos nos artigos 1 a 6 da Lei 10.637/2003, confira-se:

#### *Lei 10.637/2003*

**Art. 8º *Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º:***  
*Produção de efeito I – as pessoas jurídicas referidas nos §§ 6º, 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998 (parágrafos introduzidos pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001), e Lei nº 7.102, de 20 de junho de 1983;*

***II – as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado***

Verificado o fundamento legal da modalidade do Pis a submete-se a recorrente, se cumulativa ou não, mister buscar o regramento da forma e momento da opção pelo lucro presumido, vez que a opção pelo lucro presumido, sujeita ao regime cumulativo previsto na Lei 9.718/99.

Veja-se, por conseguinte os artigos que regem a opção pelo Lucro presumido, expressos na Lei 9430/96 e Decreto 3.000/99

#### *Lei 9.430/96*

### *Opção*

*Art. 26. A opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário.*

*§ 1º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.*

*Decreto 3.000/1999*

*Subtítulo IV*

*Lucro Presumido*

*CAPÍTULO I - PESSOAS JURÍDICAS AUTORIZADAS A OPTAR*

*Art. 516. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a vinte e quatro milhões de reais, ou a dois milhões de reais multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, **poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido** (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13).*

*§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, § 1º).*

*§ 4º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 26, § 1º).*

*§ 5º O imposto com base no lucro presumido será determinado por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observado o disposto neste Subtítulo*

Por fim, necessária a transcrição do artigo 165 do CTN, vez que prescreve as regras relativas à ocorrência do pagamento indevido.

### *CTN*

#### *Pagamento Indevido*

*Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:*

*I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;*

*II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na*

*elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento*

Ainda, se faz mister, conforme verificar-se-á adiante, a leitura do artigo 59 do Decreto 70.235/72:

*Art. 59. São nulos:*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.*

Com os preceitos legais acima apontados, segue-se para a análise do mérito.

## **DOS FATOS**

Busca a recorrente, ver legitimada sua compensação pelo fato de ter apurado o Pis pela modalidade não cumulativa, enquanto, pelo momento da opção da tributação de sua renda, em tendo optado pelo lucro presumido, passou a se submeter ao regime cumulativo do Pis.


Em breve síntese, a materialidade do pagamento indevido busca ser demonstrada pela recorrente, mediante a apresentação, pela documentação listada no seguinte excerto, a qual pretende ver declarada a subsunção dos fatos descritos abaixo, com a legislação acima mencionada.

Para elucidar os fatos, a recorrente vem apresentar cópia de Livro Diário, em que constam o Termo de Abertura e Encerramento, o Balanço Patri fls. 03, 08, 21 e 26, onde está demonstrada a apuração do PIS de janeiro de pagamento correspondente e a utilização do crédito em meses posteriores; e cópia Razão, corroborando as informações prestadas. Faz anexar cópias do DARF de paga PIS do mês de janeiro, página 16 da DCTF do 1º trimestre de 2003, página 7 da DIPJ, e

Após análise dos documentos acostados aos autos, destaca-se a DARF de pagamento do Pis, competência referente ao mês de janeiro, na qual se verifica o pagamento a maior, quando constatada a informação, em DCTF,

Processo nº 10880.955984/2008-19  
Acórdão n.º 3001-000.425

S3-C0T1  
Fl. 92

 <b>MINISTÉRIO DA FAZENDA</b> <b>SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL</b> Documento de Arrecadação de Receitas Federais <b>DARF</b>	<b>02</b> PERÍODO DE APURAÇÃO	31/01/2003
	<b>03</b> NÚMERO DO CPF OU CGC	059.193.805/0001-41
	<b>04</b> CÓDIGO DA RECEITA	8109
	<b>05</b> NÚMERO DE REFERÊNCIA	
<b>01</b> NOME / RAZÃO SOCIAL CENTRO ALTERNATIVO DTO-SONIC- / 3120-4488	<b>06</b> DATA DE VENCIMENTO	14/02/2003
<b>Veja no Verso</b> <b>instruções para preenchimento</b>	<b>07</b> VALOR DO PRINCIPAL	8.527,25
	<b>08</b> VALOR DA MULTA	0,00
<b>ATENÇÃO</b> E vedado o recolhimento de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal cujo valor total seja inferior a R\$ 10,00. Ocorrendo tal situação, adicione esse valor ao tributo / contribuição de mesmo código de períodos subsequentes, até que o total seja igual ou superior a R\$ 10,00.	<b>09</b> VALOR DOS JUROS E / OU ENCARGOS DL - 1.025/69	0,00
	<b>10</b> VALOR TOTAL	8.527,25
	<b>11</b> AUTENTICAÇÃO BANCÁRIA (Somente nas 1ª e 2ª vias) 05320485500580034740684520	

Referente aos dados informados através da DCTF retificadora, verifica-se que o montante a pagar no mês de referência foi maior que o constante em DARF. Tal diferença, segundo a argumentação da recorrente, deu-se em razão de opção pelo lucro presumido, gerando assim, a apuração pelo regime cumulativo do Pis.

#### Débito Apurado e Créditos Vinculados-R\$

GRUPO DO TRIBUTO: PIS/PASEP - CONTRIB. P/ PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL/FORMAÇÃO PATRIM. SERV. PÚBLICO

CÓDIGO RECEITA : 8109-2

DENOMINAÇÃO : PIS - Faturamento/PJ em geral

PERIODICIDADE: Mensal

PERÍODO DE APURAÇÃO:

DÉBITO APURADO	3
CRÉDITOS VINCULADOS	
- PAGAMENTO	3
- COMPENSAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR	
- OUTRAS COMPENSAÇÕES E DEDUÇÕES	
- PARCELAMENTO	
- SUSPENSÃO	
SOMA DOS CRÉDITOS VINCULADOS	3
SALDO A PAGAR	

#### Pagamento-R\$

Total: 3

Relação de DARF vinculados ao Débito:

PA: 31/01/2003 CNPJ: 59.193.805/0001-41

Data de Vencimento: 14/02/2003

Valor do Principal: 8.527,25

Valor Pago do Débito: 3.907,61

Código da Receita:  
Nº de Referência:

E estar submetido ao regime cumulativo do Pis, é o ponto essencial para definir, se houve ou não, o pagamento indevido. E, assertivamente, esta é a informação acostadas na ficha 22 A da DIPJ, demonstrando a opção pela modalidade cumulativa do Pis.

CNPJ 59.193.805/0001-41

DIPJ 200

**Ficha 22A - Cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep****Discriminação**

23. (7) OUTROS BAIXADOS
24. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP - INCIDÊNCIA CUMULATIVA
25. Contribuição para o PIS/Pasep Apurada - Incidência Cumulativa

**DO MÉRITO**

A fim de facilitar a exposição dos fundamentos deste voto, inicia-se com o importante o respaldo no acórdão 3401.003.952, que trata de tema igual, ou seja, o dever de verificar a ocorrência do pagamento indevido.

Veja-se a ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Ano calendário: 2007 COFINS. DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. TRATAMENTO MASSIVO x ANÁLISE HUMANA. AUSÊNCIA/EXISTÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DE DCTF. VERDADE MATERIAL.*

Nos processos referentes a despachos decisórios eletrônicos, deve o julgador (elemento humano) ir além do simples cotejamento efetuado pela máquina, na análise massiva, em nome da verdade material, **tendo o dever de verificar se houve realmente um recolhimento indevido/a maior, à margem da existência/ausência de retificação da DCTF.**

*Após o indeferimento eletrônico da compensação é que a empresa esclarece que a DCTF foi preenchida erroneamente, tentando retificá-la (sem sucesso em função de trava temporal no sistema informatizado), e explica que o indébito decorre de serem os pagamentos referentes a COFINS-serviços incabíveis pelo fato de se estar tratando, no caso, exclusivamente de licenciamento de uso de marcas, sem quaisquer serviços conexos.*

*No presente processo, como em todos nos quais o despacho decisório é eletrônico, a fundamentação não tem como antecedente uma operação individualizada de análise por parte do Fisco, mas sim um tratamento massivo de informações. Esse tratamento massivo é efetivo quando as informações prestadas nas declarações do contribuinte são consistentes. Se há uma declaração do contribuinte (v.g. DCTF) indicando determinado valor, e ele efetivamente recolheu tal valor, o sistema certamente indicará que o pagamento foi localizado, tendo sido integralmente utilizado para quitar débitos do contribuinte. Houvesse o contribuinte retificado a DCTF anteriormente ao despacho decisório eletrônico, reduzindo o valor a recolher a título da contribuição, provavelmente não estaríamos diante de um contencioso gerado em tratamento massivo.*

*A detecção da irregularidade na forma massiva, em processos como o presente, **começa, assim, com a falha do contribuinte**, ao não retificar a DCTF, corrigindo o valor a recolher, tornando-o diferente do (inferior ao) efetivamente pago. Esse erro (ausência de retificação da DCTF) provavelmente seria percebido se a análise inicial empreendida no despacho decisório fosse individualizada/manual (humana).*

*Assim, diante dos despachos decisórios eletrônicos, é na manifestação de inconformidade que o contribuinte é chamado a detalhar a origem de seu crédito, reunindo a documentação necessária a provar a sua liquidez e certeza. Enquanto na solicitação eletrônica de compensação bastava um preenchimento de formulário DCOMP (e o sistema informatizado checava eventuais inconsistências), na manifestação de inconformidade é preciso fazer efetiva prova documental da liquidez e da certeza do crédito. E isso muitas vezes não é assimilado pelo sujeito passivo, que acaba utilizando a manifestação de inconformidade tão somente para indicar porque entende ser o valor indevido, sem amparo documental justificativo (ou com amparo documental deficiente).*

O julgador de primeira instância também tem um papel especial diante de despachos decisórios eletrônicos, porque efetuará a primeira análise humana do processo, **devendo assegurar a prevalência da verdade material**. Não pode o julgador (humano) atuar como a máquina, simplesmente cotejando o valor declarado em DCTF com o pago, pois **tem o dever de verificar se houve realmente um recolhimento indevido/a maior, à margem da existência/ausência de retificação da DCTF.**

*Aceitação da provas*

As provas levadas a efeito neste decisão foram as juntadas em sede de manifestação de inconformidade, em especial a DIPJ e a DCTF.

Isto porque, no caso em espécie, não se trata de erro material, no qual foram computados valores estranhos à base de cálculo, ou que tenha sido deixado à margem de cálculo, algum determinado de tipo de crédito que mereça comprovação por documento contábil ou comercial. Trata-se aqui, de mera opção pela forma de sistemática de tributação da renda que possui desdobramentos na legislação aplicável ao Pis.

Observou-se, quando da análise do DARF ali mencionado, que realmente ocorrera o pagamento do Pis que, sendo confrontado com a DCTF e DIPJ, constata-se a diferença, a maior, em favor da recorrente. Neste caso, entendo dispensável outros meios de prova. Parece-me que esta Turma vem assim decidindo:

*Acórdão nº 3001-000.099*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Período de apuração: 01/04/2004 a 30/04/2004 DCTF RETIFICADORA. POSSIBILIDADE DE APRESENTAÇÃO APÓS O DESPACHO DECISÓRIO.*

*A apresentação de DCTF retificadora, ainda que após a prolação de despacho decisório, desde que em hipótese não vedada pela legislação, substitui a original, constituindo-se em indício da certeza e liquidez do crédito tributário.*

*Tendo sido o único motivo de indeferimento da compensação e ignorados os seus efeitos pela decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, há de ser acolhida e determinado novo exame da compensação pela Autoridade Fiscal.*

Segue excertos do voto condutor, que esclarecer de maneira incontestes a correta aplicação da legislação para o deslinde da questão.

*Valhame aqui de julgado da 3ª Turma da CSRF no acórdão nº 9303005.396, de 25/07/2017, que analisando caso semelhante confirmaram decisão proferida no acórdão da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, sendo entendimento daquele colegiado, “em síntese, que a DCTF retificadora, nas hipóteses admitidas por lei, tem os mesmos efeitos da original, podendo ser admitida para comprovação da certeza e liquidez do crédito, ainda que transmitida após a prolação do despacho decisório”.*

*Oportuno destacar, também, parte do voto da Conselheira Relatora Vanessa Marini Cecconello (CSRF – T3), pelos seus comentários e associados ao Parecer Cosit nº 02/2015, nos orienta a dar o devido seguimento nesse julgado, “verbis”:*

*O crédito tributário da Contribuinte e seu direito à restituição/compensação não nascem com a apresentação da DCTF retificadora, mas sim com o pagamento indevido ou a maior. Portanto, a apresentação da DCTF retificadora não é requisito indispensável à homologação da compensação, mas a certeza e liquidez do indébito tributário devem restar comprovadas por outros meios nos autos do processo administrativo.*

*Nesse sentido, é o Parecer Cosit nº 02/2015, de 28 de agosto de 2015, cuja ementa se deu nos seguintes termos:*

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.**

**RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO.**

**POSSIBILIDADE. IMPRESCINDIBILIDADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.**

*As informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário.*

*Não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010.*

*Retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo*

Por fim, o relator finaliza, concluindo pela necessidade de análise, da DCTF reticadora seja objeto de análise pela unidade de origem.

*Nesse sentido, em respeito ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, na busca da verdade real no processo administrativo tributário, é cabível oportunizar à Recorrente uma melhor análise pela unidade de origem quanto ao crédito pleiteado.*

*Ademais, não pode o CARF suprir deficiência instrutória ainda que em sede de compensação, pois à luz do art. 10 da IN RFB nº 903/2008: "Os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna". De se observar que procedimento algum fora realizado em relação à apuração dos valores da compensação, sejam débitos ou créditos.*

*Não podem as autoridades administrativas omitir-se de analisar a materialidade dos débitos e créditos em compensação, eis que do contrário comprometem a regularidade do processo administrativo de restituição e compensação de tributos, cuja implicação é a manifesta nulidade nos termos do art. 59, II do PAF.*

*Diante do que foi exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que a unidade de origem aprecie a DCTF reticadora com relação ao crédito pleiteado, juntamente com a DIPJ da recorrente e lhe confira liquidez e certeza para a realização da compensação requerida.*

Tomo como precedente aplicável ao caso, a decisão acima mencionada, exceto no trecho da decretação da nulidade, conforme item a seguir.

#### *Da Constatação do Pagamento Indevido*

Conforme se observou ao longo desta narrativa, a recorrente, efetivamente, observou o teor do artigo 8.º da Lei 10.637/03, quando submeteu ao regime cumulativo, as receitas tributáveis pelo Pis. Isto porque, de acordo com a Lei 9.430/96, mais especificamente em seu artigo 26 parágrafo 1.º, cumulado com o artigo 516 do Decreto 3.000/99, há o expresso

comando legal que o momento da opção pelo lucro presumido ocorrerá **com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.**

De acordo com a DIPJ acostada aos autos, verifica-se que o regime realmente eleito, foi o Pis Cumulativo, fazendo crer que a DCTF retificadora acostada aos autos, contém os valores apurados corretamente.

Desta forma, fica assegurado ao contribuinte, ver reconhecido seu direito ao pagamento indevido previsto no artigo 165 do Código Tributário Nacional em razão da ocorrência de **pagamento espontâneo de tributo indevido em face da legislação tributária aplicável.**

Ora, a legislação aplicada ao fato gerado em comento, foram os artigos 1.º a 6.º da Lei 10.637/02, enquanto que, após a eleição pelo lucro presumido, conforma preceitos das leis 9430/96, artigo 26, parágrafo 1.º cumulado com artigo 516 do Decreto 3.000/99, a legislação aplicável ao caso em concreto, seria a exceção do artigo 8.º da mencionada lei 10.637/02. Desta forma, correta eleição da metodologia cumulativa, prevista na Lei 9.718/99.

Neste sentido, presentes todos os elementos legislativos e de fato, entendo que deverá ser aplicado, o artigo 59, parágrafo terceiro, no qual está a previsão para a autoridade julgadora não pronunciar a nulidade e enfrentar o mérito da contenda. Desta forma, considero válido os argumentos da Recorrente.

### **CONCLUSÃO**

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário para dar-lhe provimento, no sentido de conferir a liquidez e certeza do crédito levado à compensação.

*(assinado digitalmente)*

Renato Vieira de Avila