



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.976647/2012-41  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3001-001.815-3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 13 de abril de 2021  
**Recorrente** MAC CYRELA MAFRA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/01/2010

RETIFICAÇÃO DE DCTF POSTERIOR AO DESPACHO DECISÓRIO.  
PROVAS DO ERRO COMETIDO. DIREITO CREDITÓRIO.

A retificação da DCTF, após a emissão do despacho decisório, não há de impedir o deferimento do pleito. Entretanto, a retificação deve estar acompanhada de provas documentais hábeis e idôneas que comprovem a erro cometido no preenchimento da declaração original. É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Não comprovada a existência do crédito originário do pagamento indevido informado como suporte para o crédito mencionado na declaração de compensação, não há que se falar em direito creditório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*(documento assinado digitalmente)*

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Roberto da Silva, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Paulo Regis Venter.

**Relatório**

Por economia processual e por bem relatar a realidade dos fatos reproduzo o relatório da decisão de piso:

*Trata o presente processo do PER/DCOMP nº 39222.76609.221110.1.3.04-1311 (fls. 03 a 07), transmitido em 22/11/2010 pelo contribuinte acima identificado, no qual solicita a compensação do valor de R\$ 48.346,95, relativo à Cofins, período de apuração 01/2010, recolhido em 25/02/2010, com débitos de CSLL e IRPJ.*

*À fl. 08 consta despacho decisório eletrônico proferido pela DERAT/São Paulo em 05/11/2012, o qual concluiu pela improcedência do crédito informado no PER/DCOMP, sob o fundamento de que o pagamento relacionado havia sido integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação.*

*Cientificado desta decisão em 13/11/2012 (fl. 12), o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade tempestiva em 13/12/2012 (fls. 13 a 21), alegando, em resumo, que:*

- O recolhimento a maior que originou o pedido de compensação decorreu da alteração do sistema SAP utilizado para cálculo e recolhimento dos tributos, sendo que após o pagamento e a referida alteração de seu sistema foi constatado pela manifestante recolhimento a maior, o que pode ser verificado pela memória de cálculo anexa;*
- A decisão recorrida decorreu de equívoco da manifestante, que deixou de retificar a DCTF e o DACTON para fazer constar de tais documentos os valores realmente apurados e devidos, menores do que os recolhidos;*
- Com o intuito de sanar o erro formal, a empresa providenciou a retificação de tais declarações, conforme documentos juntados, não remanescendo qualquer impeditivo formal para a homologação da compensação pleiteada, devendo ser reformado o despacho decisório com o deferimento da manifestação de inconformidade;*
- Diante dos fatos narrados, a análise do crédito declarado, tomando por base o valor declarado nos documentos retificadores, pautando-se pelo princípio da verdade material, que determina a observância da verdade factual em detrimento da meramente formal, reconhecendo-se a legalidade do procedimento;*
- Cita-se o art. 2º da Lei nº 9.784/99 e jurisprudência do CARF;*
- Tais precedentes corroboram o entendimento de que os vícios formais não podem interferir nos aspectos materiais. Assim, como há provas materiais suficientes que demonstram a existência do direito creditório, faz-se necessário seu reconhecimento;*
- A manifestante tem como certo que seu direito creditório foi demonstrado. Entretanto, caso os julgadores entendam que os fundamentos expostos não são suficientes e que os documentos acostados não comprovam os argumentos trazidos, a empresa pleiteia que o julgamento seja convertido em diligência para a comprovação do direito com apoio em documentos mantidos em sua escrituração;*
- O deferimento do pedido de diligência é fundamental para demonstrar a veracidade dos fatos alegados e do conhecimento e julgamento da presente manifestação, com fundamento no art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, trazendo os quesitos que entende relevantes;*
- Assim, obedecidos os requisitos para a realização da diligência, a manifestante pede seu deferimento, caso se entenda pela sua necessidade;*
- Pleiteia, ainda, em virtude do princípio da eventualidade, caso o despacho decisório seja mantido, o afastamento da exigência da multa e juros de mora.*

*À manifestação de inconformidade foram juntados planilha (fl. 66), comprovante de arrecadação da Cofins recolhida em 02/2010 (fl. 68), DCTF original relativa a jan/2010*

(fls. 70 a 83), DACTON original de jan/2010 (fls. 85 a 98), DCTF retificadora relativa a jan/2010 (fls. 100 a 111), DACTON retificador de jan/2010 (fls. 113 a 126).

Em 28/08/2013 o presente processo foi encaminhado à DRJ/São Paulo para julgamento (fl. 127) e, em 10/10/2017, a esta DRJ/RJO (fl. 128).

A DRJ no Rio de Janeiro/RJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório conforme **Acórdão nº 12-95.501** a seguir transcrito:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Período de apuração: 01/01/2010 a 31/01/2010*

**ACÓRDÃO SEM EMENTA -**

**PORTARIA RFB Nº 2724/2017**

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Em síntese, a decisão recorrida foi no seguinte sentido:

*Em consulta ao sistema DCTF (fls. 129/130), verifica-se que o contribuinte apresentou diversas DCTF retificadoras para o período em questão, tendo sido a última apresentada em 04/11/2014, considerada ativa no referido sistema. Consta-se, também, que não havia precluído o direito de o sujeito passivo promover a retificação da declaração originalmente apresentada, pois a última declaração retificadora (nº 100.2009.2014.2010459096) foi recepcionada em 04/11/2014, antes de o prazo de cinco anos previsto no § 5º do artigo 9º supra se esgotar. Nesta última declaração retificadora foi informado o valor de R\$ 24.084,87 devido a título de Cofins para o PA 01/2010.*

*No entanto, na data em que foi proferido o despacho decisório, 05/11/2012, e na de sua ciência, 13/11/2012, a DCTF ativa era a de nº 100.2010.2010.1890028689, original, transmitida em 10/03/2010, uma vez que a DCTF retificadora posterior foi apresentada em 05/12/2012, após a ciência do despacho decisório. Na DCTF ativa no momento da ciência (original) o valor devido a título de Cofins para o PA 01/2010 era R\$ 48.346,95, vinculado apenas a pagamento. Em consequência, este encontrava-se, à época da decisão, integralmente vinculado ao débito declarado, razão pela qual não havia qualquer saldo disponível para compensação, conforme efetivamente decidido.*

*Observe-se que na DCTF retificadora apresentada em 05/12/2012 não havia qualquer valor declarado a título de Cofins para o PA em análise. Na DCTF retificadora posterior, apresentada em 18/07/2013, consta declarado o mesmo valor de R\$ 24.084,87 informado na DCTF atualmente ativa. Assim, considerando a última informação prestada pelo contribuinte, a Cofins devida para o PA 01/2010 seria de R\$ 24.084,87, não havendo, portanto, o valor disponível para compensação informado no PER/DCOMP em questão, R\$ 48.346,95, mas um valor inferior.*

(...)

*Verifica-se que o contribuinte não juntou aos autos qualquer documentação contábil ou fiscal relativa à apuração da contribuição devida para o período em tela, limitando-se a informar que o erro teria decorrido de alteração em sistema de apuração da contribuição, juntando a planilha de fl. 66, na qual não consta qualquer informação acerca da base de cálculo da contribuição. Além disso, posteriormente à ciência do*

*despacho decisório, providenciou a retificação da correspondente DCTF, conforme narrado acima. Tais fatos e documentos, no entanto, não comprovam a ocorrência de erro na apresentação da DCTF anteriormente apresentada, o qual também não é esclarecido na manifestação de inconformidade.*

*A caracterização do erro de apuração na DCTF que fundamenta o despacho decisório está condicionada ao esclarecimento acerca dos valores excluídos da base de cálculo da contribuição devida, o que não foi feito nestes autos. Além de tais esclarecimentos, à empresa caberia fornecer a documentação comprobatória dos valores devidos, conforme dispositivo normativo acima, o qual tem como fundamento, entre outros, o artigo 170 do CTN, segundo o qual somente será autorizada a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.*

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresenta **Recurso Voluntário** contra a decisão de primeira instância, em síntese, com o argumento da existência do direito creditório em virtude de ter efetuado o recolhimento da COFINS com base no regime da não cumulatividade, quando a bem da verdade teria efetuado a opção pelo Regime Especial de Tributação (RET) aplicável às incorporações imobiliárias, invocando, para tanto, a prevalência do princípio da verdade material. Ao final, não sendo suficientes os fundamentos expostos, aponta pela necessidade de converter o julgamento em diligência.

Dando-se prosseguimento ao feito o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Relator.

### **Da competência para julgamento do feito**

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

### **Conhecimento**

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

**Mérito**

A discussão objeto da presente demanda versa sobre Pedido de Restituição de suposto pagamento indevido ou a maior da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) no mês de janeiro/2010, por meio da PER/DCOMP nº **39222.76609.221110.1.3.04-1311**.

O acórdão recorrido jogou improcedente a manifestação de conformidade da Recorrente, conforme já disposto no Relatório, linhas acima, no sentido de que a *“caracterização do erro de apuração na DCTF que fundamenta o despacho decisório está condicionada ao esclarecimento acerca dos valores excluídos da base de cálculo da contribuição devida”*. Para tanto, deveria ter fornecido documentação comprobatória do direito creditório contra a Fazenda Nacional em virtude da necessidade da apuração da certeza e liquidez do suposto pagamento a maior do tributo confrontando as informações prestadas pela ora Recorrente com os registros contábeis e fiscais. A decisão recorrida destaca ainda que a Recorrente efetuou diversas retificações na DCTF do referido período de apuração, inclusive após a apresentação da Manifestação de Inconformidade, na qual consta na última DCTF Retificadora Ativa (vide e-fl. 130) um débito apurado de COFINS (Código de Receita nº 2172) no valor de R\$24.084,87. Fundamenta sua decisão nos termos do art. 170, CTN e no art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/72.

A Recorrente apresenta sua defesa afirmando que optou pelo Regime Especial de Tributação (RET), demonstrado com a juntada dos “Termos de opção pelo Regime Especial de Tributação Aplicável às Incorporações Imobiliárias” (e-fls. 196 a 208). E que, por equívoco, efetuou o recolhimento da COFINS com base no regime da não cumulatividade. Alega ainda que realizou pagamentos através do RET conforme pode ser observado pela juntada dos comprovantes de arrecadação (e-fls. 169 a 175), o que comprovaria a sua opção por este regime de apuração. Destaca que, por ter optado pelo RET, todo o recolhimento realizado a título de COFINS, configura-se indevido. Ainda segundo a Recorrente, confirma tal entendimento o fato de haver um “saldo disponível de arrecadação” (tela do e-cac colada ao RV) correspondente ao DARF objeto deste pedido. Prossegue afirmado que, no seu entendimento, os recolhimentos efetuados a título de RET, as memórias de cálculo utilizadas e o balancete da época são documentos que comprovam o recolhimento indevido a título de COFINS no regime não cumulativo. Por fim, apresenta argumentos de que “em virtude de genéricos fundamentos” ocorreu a violação dos princípios da verdade material, da razoabilidade e da proporcionalidade. Por fim, não sendo suficientes os fundamentos para comprovar o direito creditório pleiteado, vindica a conversão do julgamento em diligência.

Relevante apresentar algumas informações normativas a respeito do instituto da compensação tributária instituída pela Lei nº 9.430/96 (com alterações efetuadas pelas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03), especificamente no art. 74, no qual estabelece que, a partir da iniciativa do contribuinte mediante a apresentação da Declaração de Compensação, este informa ao Fisco que efetuou o encontro de contas entre seus débitos e créditos, formalizado no PER/DCOMP, no qual extinguem-se os débitos fiscais nele indicados desde o momento de sua apresentação, sob condição resolutória de sua posterior homologação.

Ou seja, o contribuinte formaliza a declaração de compensação, transmitindo o PER/DCOMP com as informações relativas à origem do crédito pretendido e aos débitos a serem compensados. A partir de então é procedida a verificação da consistência e da coerência da compensação declarada tendo por base as informações fiscais prestadas pelo próprio do

contribuinte e disponíveis no banco de dados dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

Inicialmente ocorre uma verificação eletrônica das informações prestadas e dos dados constantes do sistema informatizado. Inexistindo divergência entre as informações prestadas pelo contribuinte no pedido eletrônico com aquelas constantes dos sistemas da RFB, homologa-se a compensação. Entretanto, detectada qualquer inconsistência ou divergência entre valores e informações do contribuinte prestadas na DCOMP com os dados que constam do sistema informatizado da RFB, não se homologa a compensação realizada, oportunizando ao interessado o contraditório e ampla defesa em processo administrativo fiscal específico.

A partir deste momento o celeridade procedimento do batimento eletrônico de dados é deixado de lado para dar vez à análise documental, nos autos do processo administrativo fiscal, no qual o contribuinte, em termos de direito creditório, possui o ônus de realizar a comprovação da sua certeza e liquidez.

Verifica-se que a Recorrente busca obter junto à administração tributária um possível direito creditório derivado de recolhimento indevido da COFINS referente ao período de apuração janeiro/2010 sob o argumento de que optou pelo Regime Especial de Tributação aplicável às Incorporações Imobiliárias e que não cabia o recolhimento da citada contribuição pelo regime da não cumulatividade. Nesta seara, relevante destacar que os documentos juntados pela Recorrente (e-fls. 196 a 208), referente à opção pelo referido Regime Especial, demonstra que foram feitas as opções para os CNPJ nºs 08.302.262/0002-01, 08.302.262/0004-65, 08.302.262/0006-27 e 08.302.262/0007-08. Estas opções não necessariamente implica que todas as receitas da Recorrente serão derivadas das incorporações constantes dos referidos Termos de Opção pelo RET, podendo haver outras receitas derivada das demais atividades empresariais, inclusive incorporações não afetadas. A própria IN RFB 934/2009, no §1º do art. 5º, prevê a possibilidade de ocorrência esta situação.

A relevância de destacar o ponto descrito no parágrafo anterior se dá pelo fato de que a Recorrente informou inicialmente na sua DACTON Original (vide e-fl. 95) uma Receita de Vendas de Bens e Serviços – Alíquota de 3% no valor de R\$1.611.564,88, além da Receita Tributada pelo RET – Patrimônio de Afetação no valor de R\$2.193.368,16, a qual gerou os recolhimentos de RET informados nas DCTFs Original e Retificadora. Entretanto, a posteriori, apresentou nova DACTON na qual consta a mesma Receita Tributada pelo RET de R\$2.193.368,16, mas sem a outra Receita de Vendas. A simples argumentação de que optou e efetuou recolhimentos pelo RET não pode ser considerado, isoladamente, como prova e fundamento para a concessão do direito creditório. Necessário aqui a apresentação pormenorizada dos registros contábeis onde fique cabalmente demonstrado que a totalização das Receitas são única e exclusivamente aquelas sujeitas ao RET. Entretanto, apesar de a Recorrente afirmar em seu Recurso Voluntário que juntou um balancete, a bem da verdade o único documento contábil anexado foi o Balanço Patrimonial levantado em 31 de janeiro de 2010 (e-fl. 209), o qual não é capaz de demonstrar todas as receitas auferidas naquele período de apuração.

Destaque-se ainda um ponto levantado pela decisão recorrida no que se refere a DCTF Retificadora ativa transmitida em 04/11/2014 (ou seja, posterior à DCTF Retificadora transmitida em 05/12/2012 e apresentada junto à Impugnação), quando da análise da manifestação de inconformidade, na qual consta a informação de que o débito apurado de

COFINS (Código 2172) para o período de apuração Janeiro/2010 é de R\$24.084,87. Ou seja, as informações constantes no processo não socorrem a Recorrente, especialmente pela ausência de documentos contábeis e fiscais hábeis a demonstrar que de fato não há quaisquer COFINS a ser recolhida em virtude do regime da não cumulatividade derivado de receitas não abarcadas pelo Regime Especial de Tributação (RET) aplicado às Incorporações Imobiliárias.

Destaque-se que não há nenhuma objeção para a apresentação de DCTF Retificadoras por parte da Recorrente. Entretanto, para que as informações constantes da nova DCTF sejam confirmadas pela Receita Federal, é necessária a comprovação da certeza e liquidez do direito creditório gerado quando do envio da declaração retificadora. Esta exigência tem suporte no §1º do art. 147 do CTN, que assim dispõe:

*Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.*

*§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento”.*

Cabe aqui ressaltar que a Recorrente junta ao seu Recurso Voluntário os seguintes documentos:

Doc. 1 – Contrato Social e Procuração;

Doc. 2 – Comprovante de Inscrição no RET;

Doc. 3 – DARFs que comprovam os recolhimentos do RET;

Doc. 4 – Memória de Cálculo do RET;

Doc. 5 – Balanço Patrimonial de Janeiro/2010 (apesar de a Recorrente ter informado em seu RV que se trata de Balancete do período);

Novamente reforço o entendimento de que o presente Colegiado tem acompanhado a tendência de se mitigar os rigores das regras preclusivas contidas no processo administrativo fiscal para acolher as provas apresentadas nesta instância recursal com vistas a contrapor as razões de indeferimento procedido pela instância *a quo*, (art. 16, §4º, “c” do Decreto 70.236/72), especialmente quando estamos diante de processos derivados de despacho decisório eletrônico. Contudo, para sua aplicação, é necessária a apresentação pormenorizada por parte da Recorrente dos elementos indispensáveis para comprovação das suas alegações, em especial dos créditos efetivamente pretendidos.

Cabe ressaltar, novamente, que a Recorrente somente apresentou o Balanço Patrimonial de Janeiro/2010 no qual não é capaz de ilustrar, nem mesmo superficialmente, a totalidade de suas Receitas. Deixando de apresentar documentos contábeis e fiscais necessários a comprovar o direito creditório pretendido, restringindo-se a apresentar planilha demonstrativa de Receitas derivadas de incorporações sujeitas ao RET. Destaque-se que a juntada dos

Comprovantes de inscrição no RET, dos DARFs relacionados aos recolhimentos do RET e sua memória de cálculo, isoladamente, sem os registros contábeis e documentos fiscais, não são suficientes para comprovar o direito creditório pretendido.

Portanto, reforço que, mesmo após a decisão recorrida ter informado da necessidade de apresentação da documentação contábil/fiscal com vistas a demonstrar o direito creditório vindicado, a Recorrente não junta quaisquer documentos deste tipo em sede de Recurso Voluntário, apenas apresenta os documentos já citados no parágrafo anterior, sem a efetiva demonstração da totalidade de receitas auferidas e amparadas com os respectivos registros contábeis e documentos fiscais.

Frise-se que, em termos de direito creditório e de demonstração da sua certeza e liquidez, **o contribuinte possui o ônus de prova** do direito invocado, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea (escrita contábil e fiscal), o que, no presente caso, não ocorreu.

Portanto, não havendo demonstração do crédito favorável ao contribuinte, tal qual informado em sua PER/DCOMP, não há que se falar em homologação da compensação do débito declarado.

Em seu pedido a Recorrente requer ainda, na hipótese de os Julgadores entenderem que a documentação juntada aos autos deve ser detalhadamente analisadas, para que se comprove o equívoco materializado por meio do Despacho Decisório. Destaque-se que a solicitação de diligência é feita com vistas à obtenção de informações necessárias ao deslinde do feito ou à obtenção de esclarecimentos adicionais sobre elementos constantes dos autos. Neste sentido, a decisão pela realização de diligência e/ou perícia é da competência da autoridade julgadora, a qual cabe avaliar sua pertinência para a solução da lide. Portanto, na qualidade de julgador, reputo prescindível a realização de diligência ou perícia.

Diante do exposto, voto rejeitar a proposta de conversão do julgamento em diligência e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Marcos Roberto da Silva