



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.976668/2012-67
ACÓRDÃO	9101-007.341 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	22 de julho de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	CALAFATE – INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

UTILIZAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR VINCULADO A DÉBITO DECLARADO EM DCTF. COMPROVAÇÃO.

Ainda que não retificada a DCTF correspondente, o sujeito passivo pode comprovar o indébito por outros meios ao longo do contencioso administrativo fiscal. A apresentação, em defesa, de DIPJ entregue antes da transmissão DCOMP, a evidenciar o indébito nela utilizado, é início de prova que impõe a conversão do julgamento em diligência para confirmação escritural do direito creditório, devendo ser dado provimento parcial ao recurso especial para, como sucedâneo da diligência não promovida desde a apresentação daquela prova em manifestação de inconformidade, restituir os autos à Unidade de Origem para aquelas verificações.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem para que seja proferido despacho decisório complementar e reiniciado o rito processual. Votou pelas conclusões o Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa - Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto por CALAFATE – INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA ("Contribuinte") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1003-002.276, na sessão de 11 de março de 2021, na qual foi negado provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2009

RETIFICAÇÃO DA DCTF O DESPACHO DECISÓRIO. DADOS COM ERROS DE FATO. PARECER NORMATIVO COSIT Nº 2/2015. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO A MAIOR. FORÇA PROBANTE.

A retificação da DCTF, depois de prolatado o despacho decisório, não é impedimento para deferimento do pedido, desde que o contribuinte demonstre o erro, por meio de prova idônea (contábil e fiscal), conforme aplicação do Parecer Normativo COSIT nº 2/2015, e, por conseguinte, a existência da liquidez e certeza do crédito pleiteado. Isso porque os dados identificados com erros de fato, por si só, não tem força probatória de comprovar a existência de pagamento a maior.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. ESCRITURAÇÃO. LIVROS. DOCUMENTOS. ELEMENTOS DE PROVA.

Incumbe ao interessado a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir junto à Fazenda Nacional (art. 170 do Código Tributário Nacional). A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Na falta da prova do erro fica prejudicada a apreciação e deve ser rejeitada a pretensão do interessado de ver reconhecido o direito creditório pleiteado

PROVAS DE DIREITO CREDITÓRIO. OMISSÃO DO INTERESSADO. DILIGÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

A realização de diligência, no processo administrativo fiscal, não pode servir para suprir a omissão do interessado na apresentação de provas hábeis e idôneas do direito creditório que alega possuir.

O litígio decorreu da não homologação de compensação declarada com pagamento indevido ou a maior de CSLL referente ao 4º trimestre/2009, que estava integralmente alocado ao débito declarado no mesmo período. A autoridade julgadora de 1ª instância considerou improcedente a manifestação de inconformidade, porque embora o indébito apontado correspondesse à diferença entre o recolhimento e o débito informado em DIPJ depois da entrega da DCTF, a retificação da DCTF somente ocorreu depois da emissão do despacho decisório e a prova do recolhimento a maior deveria ter sido apresentada com a defesa, não havendo razão para se determinar diligência para esta apuração (e-fls. 148/155). O Colegiado *a quo*, por sua vez, negou provimento ao recurso voluntário, confirmando os fundamentos da autoridade julgadora de 1ª instância, observando que a Contribuinte não juntou as provas lá demandadas ao recurso voluntário e enfatizando que a DIPJ tem caráter meramente informativo (e-fls. 246/263).

Cientificada em 10/06/2022 (e-fl. 270), a Contribuinte apresentou opôs embargos de declaração em 18/06/2022 (e-fls. 272/279), rejeitados em exame de admissibilidade, conforme despacho de e-fls. 329/333, do qual se destaca:

Como visto, aduz a Embargante que o acórdão teria incorrido em omissão e obscuridade, cujos argumentos serão analisados a seguir.

No que tange à obscuridade, defende a Embargante que, apesar de ter juntado diversos documentos, que em tese comprovariam o direito creditório pleiteado, o acórdão não o reconheceu, sem ter indicado quais seriam os elementos probatórios necessários.

Contudo, ao contrário do que alega a interessada, o voto condutor expressamente consignou que o recurso voluntário não dialogou com a decisão de piso, que indicou exatamente quais seriam os documentos necessários, como se pode facilmente depreender dos seguintes excertos (destacaremos):

[...]

A simples leitura dos trechos acima transcritos demonstra, à evidência, que inexistente qualquer dificuldade de compreensão em relação ao que restou decidido, posto que o voto condutor é claro e cristalino com as premissas adotadas.

Assim, constata-se que não prospera o argumento de obscuridade, pois não há qualquer dúvida quanto aos fundamentos do acórdão, que entendeu pela não comprovação do direito creditório, mencionando, expressamente, que todos os documentos acostados aos autos foram minuciosamente analisados e, ainda assim, foram considerados insuficientes para corroborar a pretensão da interessada.

Trata-se de questão de mérito, cujo reexame não é possível em sede de embargos, conforme entendimento assente nos tribunais superiores, sintetizado na seguinte decisão (destacaremos):

[...]

Verifica-se, portanto, que não há obscuridade na decisão.

No mesmo sentido, não há como acolher a tese de omissão suscitada, posto que o acórdão expressamente se manifestou acerca da insuficiência probatória, com a indicação de quais seriam os documentos necessários, bem assim apresentou os fundamentos para a não aceitação dos documentos trazidos pela empresa.

Conquanto possa a interessada discordar do entendimento do Colegiado, é cediço que os aclaratórios não são meio hábil para a revisão de questões de mérito, sendo certo que, para tal desiderato, há recurso específico, regimentalmente previsto.

Ciente da rejeição dos embargos de declaração em 18/11/2022 (e-fl. 340), a Contribuinte interpôs recurso especial em 05/12/2022 (e-fl. 342/360) no qual arguiu divergências parcialmente admitidas no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 455/467, do qual se extrai:

Do texto recursal extraem-se duas propostas de divergência:

(1) “Desnecessidade da retificação da DCTF” – possibilidade de comprovação do crédito por outros meios; e

(2) Valor probatório da DIPJ entregue antes da transmissão da DCOMP.

Apresentado como único paradigma o acórdão nº 9101-005.971 (processo 16327.901891/2009-17 – sessão de 10/02/2022). O paradigma cumpre os requisitos formais estabelecidos no Regimento Interno do CARF, na medida que emanado de colegiado distinto do que prolatou o acórdão recorrido, não reformado até a data de interposição do recurso em exame, e não contrário a Súmula do CARF ou decisão definitiva vinculante.

Passa-se ao exame das divergências propostas.

(1) “Desnecessidade da retificação da DCTF” – possibilidade de comprovação do crédito por outros meios

Primeiramente, cabe observar que quando os parágrafos 30 e 39 do apelo sugerem que a decisão recorrida não teria feito “detida análise” de documentos nos autos, repisam arguição de omissão submetida em embargos, já refutada pelo despacho de efls. 329 a 333.

Tendo os embargos arguido omissão quanto a documentos de defesa, o despacho de admissibilidade afastou-a, em caráter definitivo, registrando que o acórdão nº 1003-002.276 “expressamente se manifestou acerca da insuficiência probatória, com a indicação de quais seriam os documentos necessários, bem assim apresentou os fundamentos para a não aceitação dos documentos trazidos pela

empresa”. Extrai-se o suficiente do despacho de admissibilidade de embargos (destaques originais):

[...]

O art. 65, § 3º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF dispõe expressamente que o despacho que rejeita embargos declaratórios é definitivo, *in verbis*:

[...]

Já quando o Recorrente afirma que as provas dos autos *“de forma muito concreta, suportam o direito ao crédito pleiteado”* (parágrafo 24 do recurso), e também quando afirma que *“apresentou todos os meios de provas para a comprovação do seu direito ao crédito”* (parágrafo 40), exprime ponto de vista próprio, sem eco na decisão recorrida.

A proposta de divergência (1) baseia-se na premissa de que o acórdão recorrido elege a retificação da DCTF como *“requisito essencial para o reconhecimento do crédito”*, desconsiderando quaisquer outros meios de prova. Contudo, análise da decisão não confirma tal premissa.

Tendo constatado que o excerto selecionado pelo Recorrente não reflete todo o raciocínio desenvolvido no acórdão recorrido, reproduzimos a seguir trechos do voto condutor relevantes e suficientes ao presente exame:

[...]

Observa-se que, diferentemente do que sugere o apelo especial, o acórdão recorrido não erige o fato de a DCTF ter sido retificada após o Despacho Decisório como obstáculo intransponível.

O aresto consigna expressamente que, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 02/2015, a retificação da DCTF após o indeferimento/não-homologação da compensação não impede que o crédito postulado seja comprovado *“por outros meios, quais sejam, documentação contábil e fiscal”*, e que *“não há óbice à retificação da DCTF após a emissão do despacho decisório, desde que o contribuinte logre êxito em comprovar documentalmente as alterações promovidas”*. Assenta que *“as alterações promovidas em DCTF para diminuir o valor do tributo devido devem ser comprovadas através de escrita contábil”*.

Quanto à DIPJ, consigna que *“desde o ano-calendário de 1999, tem caráter meramente informativo (...) embora a DIPJ seja um documento importante, não comprova as alegações da Recorrente por se tratar de mera declaração sem efeitos de confissão de dívidas”*.

Analisando o caso concreto, o acórdão pronuncia: que a retificação da DCTF não foi suficiente porque o contribuinte não comprovou o erro no tributo declarado na DCTF original; que a decisão de piso explicitara a documentação comprobatória necessária e que ainda assim o interessado não a apresentou com o recurso voluntário, apenas reproduzindo *“a DIPJ/2009, tela do e-cac e*

comprovante de arrecadação”, de modo que “os elementos de prova reunidos pela Recorrente não comprovam a liquidez e certeza do crédito compensado”.

E quanto ao pedido de diligências, indefere-as por considerá-las desnecessárias face à “*inércia da parte*” por não apresentar “*os elementos probatórios necessários (...) inerentes à escrita contábil e fiscal da própria contribuinte – para a comprovação do alegado erro material na DCTF*”.

Portanto, a decisão recorrida não diverge do paradigma quanto à possibilidade de prova do crédito por outros meios, além da DCTF retificadora. O acórdão *a quo* admite a superação da “retificação tardia” da DCTF (após o despacho decisório, no caso), que reduza/exclua tributo, desde que comprovado documentalmente o erro no tributo originalmente confessado (ao qual alocado o pagamento que se alega indevido), prova esta consistindo em escrituração contábil e fiscal do contribuinte, que não teria sido juntada nestes autos.

Não demonstrado dissídio entre Turmas a ser dirimido em via especial, **deve-se negar seguimento à matéria (1).**

(2) Valor probatório da DIPJ entregue antes da transmissão da DCOMP

A questão do valor probatório da DIPJ foi suscitada nos parágrafos 20, 27, 34, 36 e 37 do apelo especial, quando se enfatizou que dita declaração foi processada antes da ciência do despacho decisório; e o parágrafo 65 submete pedido subsidiário de retorno dos autos à DRF de origem para nova análise do crédito vindicado “tal como restou decidido” no paradigma nº 9101-005.971.

Já expostos os fundamentos do acórdão recorrido, no exame da matéria (1).

Resta confrontá-lo com o paradigma nº 9101-005.971 à luz da proposta de divergência (2).

O paradigma nº 9101-005.971 não manifesta que o erro na DCTF pode ser confirmado “*pelo simples cotejo com a DIPJ*” (como sugere o Recorrente, parágrafo 34 do apelo); também não consigna que a DIPJ anterior ao despacho decisório “*por si só pode ensejar a homologação da compensação*” (como afirma o parágrafo 36 do apelo em exame).

Contudo, o paradigma imprimiu relevância ao fato de a DIPJ ter sido entregue antes da DCOMP em questão e de a DIPJ evidenciar o indébito informado na DCOMP, circunstâncias que lá se entendeu suficientes a ensejar a conversão em diligências para verificações complementares, à luz de escrituração comercial e fiscal do contribuinte, até então não produzida pela defesa.

A ementa do paradigma registra que quando a DIPJ tenha sido entregue antes da DCOMP discutida, e evidencie o indébito informado na DCOMP, deve a DIPJ ser considerada “início de prova que impõe a conversão do julgamento em diligência para confirmação escritural do direito creditório” (grifou-se). O voto vencedor do paradigma pronuncia que, em tais circunstâncias, não é possível reconhecer o direito creditório de plano, “*vez que a DIPJ é, apenas, informativa*”, mas que esta

“já se presta, minimamente, a suscitar dúvida a ser esclarecida junto à escrituração comercial e fiscal do sujeito passivo, ainda que esta não seja juntada à defesa” (grifou-se). Conclui então que “a melhor solução para o litígio é o envio dos autos à Unidade de Origem, como sucedâneo da diligência não promovida em 1ª instância, para reavaliação da existência do indébito em face da DIPJ apresentada antes da DCOMP, reabrindo-se a possibilidade de manifestação de inconformidade complementar caso subsista compensação não homologada” (grifou-se).

No presente feito estão presentes os elementos fáticos descritos pelo paradigma nº 9101-005.971: DIPJ entregue antes da DCOMP de interesse; DIPJ que informa tributo em consonância com as alegações recursais; escrituração comercial e fiscal ainda não juntada pela defesa. O Colegiado *a quo* não conferiu à DIPJ valor probatório suficiente a ensejar conversão do feito em diligências (pleito do contribuinte negado em primeira e segunda instâncias). Confira-se o acórdão recorrido:

[...]

A transposição do entendimento do paradigma nº 9101-005.971 para o presente feito resultaria retorno dos autos à DRF de origem para nova análise do crédito vindicado (pedido subsidiário do apelo especial).

Nesse sentido, reconhece-se divergência frente ao paradigma nº 9101-005.971, **especificamente quanto ao valor probatório da DIPJ, anterior à DCOMP de interesse, a ensejar conversão em diligências para verificação do crédito alegado à luz da escrituração comercial e fiscal, termos em que se deve dar seguimento à matéria (2).**

Conclusão

Pelas razões expostas, propõe-se que **SEJA DADO SEGUIMENTO PARCIAL** ao recurso especial interposto pelo contribuinte, reconhecendo-se divergência frente ao paradigma nº 9101-005.971 quanto **ao valor probatório da DIPJ, anterior à DCOMP de interesse, a ensejar conversão em diligências para verificação do crédito vindicado à luz da escrituração comercial e fiscal.** (*destaques do original*)

Notificada da admissibilidade parcial de seu recurso especial, a Contribuinte não apresentou agravo (e-fls. 469/473).

Aduz a Contribuinte que produziu as seguintes defesas contra a não homologação da compensação declarada:

8. Diante da não homologação foi apresentada Manifestação de Inconformidade contendo documentação que demonstra a existência do crédito tributário, a saber: (I) memória de cálculo, (II) comprovante de arrecadação, (III) declaração de débitos e créditos tributários federais (“DCTF”) original e retificadora, (IV) declaração de Informação econômico fiscal da pessoa jurídica (“DIPJ”) original e

(V) documentação contábil (balancete) devidamente assinada por contador habilitado, demonstrando a existência do direito creditório ora em análise.

9. Todavia, foi proferida decisão pela DRJ que indeferiu a Manifestação de Inconformidade alegando em síntese que a DCTF retificadora foi recepcionada após a emissão do Despacho Decisório, o que não é suficiente à comprovação do direito creditório proveniente de pagamento indevido ou a maior. Por estes fundamentos, julgaram improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo-se o Despacho Decisório.

10. Ante a decisão de improcedência, a Recorrente interpôs o competente Recurso Voluntário para demonstrar, em síntese, que os créditos apurados existem e são legítimos, tendo sido apresentados documentos que detalham e comprovam o crédito tributário discutido.

11. No caso em questão, demonstrou-se que, de fato, a DCTF foi retificada em 07/12/2012, isto é, após ciência do despacho decisório (o que ocorreu em 13/11/2012); contudo a DIPJ original já apresentava em sua Ficha 18A, referente ao quarto trimestre de 2009, valor de CSLL a pagar menor do que declarado na DCTF (isto é, o valor da contribuição a pagar igual ao declarado após retificação, qual seja R\$ 9.452,88), **evidenciando a existência de um pagamento a maior/indevido passível de recuperação pelo contribuinte.** (*destaques do original*)

Refere ficha da DIPJ a evidenciar o débito apurado no período, e diz ter argumentado *que o mero erro formal no preenchimento da DCTF não descaracteriza o direito material legalmente atribuído, devendo ser garantido o direito de compensação, conforme jurisprudência pacífica do CARF, ao final pedindo a conversão do julgamento em diligência para a comprovação da existência da totalidade dos créditos pleiteados.*

Relata o improvimento do recurso voluntário, noticia os embargos opostos e sua rejeição e defende a reforma do acórdão recorrido em face do que decidido no paradigma nº 9101-005.971, ao qual assim se refere:

19. Dessa forma, o presente Recurso Especial é interposto em virtude da existência de interpretações divergentes entre o v. acórdão recorrido e acórdão de outra Câmara do CARF (***Anexos 04 – cópia impressa diretamente do sítio do CARF***), no sentido de que se o sujeito passivo, embora não tenha retificado a DCTF antes do despacho decisório, demonstrar a existência do crédito alegado, a referida formalidade deve ser relevada.

20. Vale frisar, de início, que o **caso submetido à apreciação recente da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais envolve exatamente o elemento factual em discussão**, qual seja, DIPJ entregue antes da transmissão da PER/DCOMP que comprova a existência do crédito passível de recuperação pelo contribuinte.

21. Ainda que seja feito o devido cotejo analítico adiante (em tópico próprio e oportuno para tal finalidade), é necessário, de imediato, destacar trecho

elucidativo da emenda do referido julgado, ora paradigma. Vejam, i. Julgadores, a conclusão da CSRF:

[...] *(destaques do original)*

Afirma o prequestionamento da matéria apontando que *provocou expressamente o órgão julgador administrativo a quo para se manifestar acerca do conjunto probatório juntado aos autos que, de forma muito concreta, suportam o direito ao crédito pleiteado, ainda que não tenha realizado a retificação da DCTF quando da apreciação da DCOMP pela autoridade fiscal, porém o feito quando da apresentação da Manifestação de Inconformidade. Diz que embora tenha reconhecido que se olvidou de retificar a DCTF em tempo para constar os valores corretos, o descumprimento de tal obrigação acessória não poderia mitigar o crédito legitimamente apurado, mormente se a DIPJ já indicava tributo igual ao declarado após retificação. E adiciona:*

29. Significa dizer que o indeferimento do direito creditório não deve prosperar, pois **a Recorrente pagou efetivamente, mediante DARF comprovadamente quitado (fls. 61 dos autos), o crédito ora pleiteado.**

30. Ademais, tal como consta nos autos do processo administrativo em questão, diversos documentos auxiliares foram juntados para comprovar efetivamente o crédito, o que sequer foi objeto de detida análise em sede de Recurso Voluntário. *(destaques do original)*

Sob a premissa de que *o entendimento exarado pela 1a Turma da CSRF é no sentido de que a retificação da DCTF não é requisito para compensação do crédito, desde que o crédito seja comprovado através de outros meios de provas*, a Contribuinte assim discorre sobre o conteúdo do paradigma:

34. Segundo o voto condutor, sendo possível à autoridade administrativa identificar o erro cometido na DCTF pelo simples cotejo com a DIPJ apurada originalmente, entende-se que esta pode, de ofício, retificar os dados declarados incorretamente na DCTF e homologar a compensação da parcela recolhida a maior, estando este entendimento em sintonia com o disposto no art. 147, § 2º, do CTN.

35. No presente caso, os julgadores administrativos entenderam que a existência de divergência entre a DIPJ e a DCTF impede a conclusão definitiva acerca da existência do crédito.

36. A existência de conclusões antagônicas é, naturalmente, o ponto de insurgência da Recorrente que, valendo-se do paradigma apontado, busca uma análise concreta e adequada acerca da documentação acostada aos autos, sobretudo a DIPJ processada antes da ciência do despacho decisório que, por si só, pode ensejar na homologação da compensação tributária pretendida.

37. No caso dos autos, importante destacar que a DIPJ foi transmitida em 30/06/2010, muito antes da ciência do contribuinte quanto ao despacho decisório, o que ocorreu apenas em 13/11/2012 (fls. 13).

[...]

39. A conclusão do acórdão paradigma deve ser refletida no presente caso, de tal modo que a Recorrente não poderia ter seu crédito indeferido de plano, sem antes ser realizada uma detida análise da documentação acostada aos autos.

40. No presente caso, é absolutamente evidente que a não homologação do crédito se mostra ilegal, considerando que a Recorrente apresentou todos os meios de provas para a comprovação do seu direito ao crédito, pois em razão da verdade material, a liquidez e certeza do crédito pleiteado pelo Recorrente pode ser demonstrada por outros elementos de prova, independentemente da retificação da DCTF.

41. Dessa forma, na esteira do entendimento de outros órgãos julgadores do CARF, deve-se reconhecer a impossibilidade de as d. Autoridades fiscais invalidarem o crédito discutido em questão por falta de retificação na DCTF.

Já de acordo com a decisão paradigma, a DCTF retificada por si só não seria requisito essencial para o reconhecimento do crédito, desde que demonstrado por meios de provas cabais - em atenção ao princípio da verdade material.

No mérito, argumenta que *agiu de forma lícita e em estrito respeito às regras expressas quanto à restituição e compensação de créditos tributários com débitos próprios*. Discorre sobre a legislação que regula tais procedimentos, cita jurisprudência em favor da compensação de crédito pago indevidamente, e destaca julgados que admitem *que o contribuinte utilize créditos decorrentes de pagamentos indevidos ou a maior, ainda que lançados em DCTF, quando, por outros meios, seja possível comprovar que o recolhimento não seria devido*.

Prossegue consignando que:

49. O mero erro formal, consubstanciado exclusivamente na não retificação da DCTF à época, por óbvio, não pode descaracterizar o direito material atribuído pela própria legislação à Recorrente, devendo-lhe ser garantido o direito à recuperação, mediante compensação, dos valores pagos a maior em virtude do não cômputo dos créditos legais.

50. Ainda que se admita ter ocorrido um lapso no momento no preenchimento da DCTF, tal lapso não pode servir de fundamento para que seja tolhido um direito líquido e certo da Recorrente, sendo que, em assim procedendo, a Autoridade Fiscal estaria extrapolando seus limites fiscalizatórios e agindo discricionariamente em detrimento do direito da Recorrente.

51. Salienta-se, que o indeferimento do direito creditório não deve prosperar, pois a Recorrente pagou efetivamente, mediante DARF comprovadamente quitado, o crédito ora pleiteado.

52. Ora, i. Conselheiros, conforme dito, eventual erro formal contido na DCTF não pode implicar perda do direito ao crédito pela Recorrente.

53. Deve-se destacar ainda que tal tributo/ compensação se faz sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, o contribuinte identifica a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, apura o valor da base de cálculo, e com isso, efetua o recolhimento do tributo devido, cabendo à RFB homologar toda essa linha de procedimentos adotados, ainda que tacitamente.

54. Através das declarações exigidas do contribuinte, tais como DIPJ, DCTF etc., a RFB utiliza-se de um mecanismo para agilizar o seu procedimento fiscalizatório.

55. Contudo, deve-se destacar que essas declarações nada mais são do que **obrigações acessórias** mediante as quais o contribuinte declara as suas informações econômico-fiscais. Assim, a falta ou a incorreção do preenchimento do formulário não tem o condão de criar ou extinguir direitos.

56. Assim sendo, toda e qualquer fiscalização (bem como qualquer decisão) deve considerar que a verdade material prevalece sobre a formal. (destaques do original)

Cita outros julgados em linha com seu entendimento e complementa:

59. Todavia, i. Conselheiros, ainda se mostra importante abordar mais um tema no presente Recurso.

60. O v. acórdão recorrido desconsiderou todos os documentos juntados ao presente PAF que demonstram a veracidade do direito creditório pleiteado (fls.106/145 dos autos) ao apenas reproduzir *ipsis litteris* o entendimento dos D. Julgadores de primeira instância do caso ora em análise. Não só isso, mas o v. acórdão recorrido contempla entendimento pelos I. Conselheiros de que o reconhecimento do crédito está sujeito – com condição maior – a retificação de DCTF.

61. Ou seja, a Recorrente, conforme já exposto anteriormente, ao interpor Recurso Voluntário, apresentou robusta carga probatória de seu direito creditório. Todavia, os Doutos Conselheiros da segunda instância não analisaram toda a carga probatória juntada aos autos, vale dizer, elementos probatórios de altíssima relevância, uma vez que apresentam documentos fiscais, comerciais e contábeis incontestes da realização das operações e a sua regular tributação.

62. Conforme o acórdão paradigma:

No presente caso, cientificada do despacho decisório de não-homologação da compensação vinculada a pagamento indevido ou a maior integralmente destinado à quitação de débito informado em DCTF, a **Contribuinte alegou erro no preenchimento da DCTF evidenciado pela informação corretamente prestada em DIPJ antes da mesmo da apresentação da DCOMP**. Este, portanto, é o contexto dos autos no qual o Colegiado a quo, embora releve a exigência de retificação da DCTF, declara irrelevantes as informações prestadas em DIPJ, e conclui que o sujeito passivo deveria trazer elementos de sua escrituração comercial e fiscal para provar o

indébito. Não se trata, portanto, de ausência de retificação prévia de DCTF dissociada de qualquer outro elementos de prova do indébito, contexto que, inclusive poderia atrair a aplicação da Súmula CARF nº 164, no sentido de que a retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação(...)"

"(...)Diante de todo o exposto, a divergência jurisprudencial que chega a este Colegiado para solução demanda avaliar se, sem a retificação da DCTF correspondente, pode ser desprezada a DIPJ como evidência de existência do indébito compensado. E, por todo o antes exposto, a resposta a esta pergunta é negativa, especialmente porque o conteúdo informativo da DIPJ já se presta, minimamente, a suscitar dúvida a ser esclarecida junto à escrituração comercial e fiscal do sujeito passivo, ainda que esta não seja juntada à defesa. Assim, admitido este início de prova, embora não seja possível prover integralmente o pedido da Contribuinte de reconhecimento da existência de seu crédito, vez que a DIPJ é, apenas, informativa, nos termos da Súmula CARF nº 92 - citada no acórdão recorrido para outra conclusão - ela traz evidências que permitiriam, desde o julgamento de 1ª instância, a sua conversão em diligência para confirmação dos valores alegados. Deflui daí que a melhor solução para o litígio é o envio dos autos à Unidade de Origem, como sucedâneo da diligência não promovida em 1ª instância, para reavaliação da existência do indébito em face da DIPJ apresentada antes da DCOMP, reabrindo-se a possibilidade de manifestação de inconformidade complementar caso subsista compensação não homologada." (Grifos Nossos)

63. Assim, Ilustres Conselheiros, pede-se e espera o reconhecimento do valor ora pleiteado, o qual, frise-se, foi comprovadamente apurado em virtude de pagamento a maior/indevido e, subsidiariamente, caso este não seja o entendimento deste Colendo Colegiado, pede-se a declaração de nulidade do v. acórdão ora Recorrido, pela ausência de análise de provas juntadas aos autos, por desprezar o *princípio da verdade material* e ter provocado o cerceamento de defesa da ora Recorrente, **devendo o feito retornar à DRF de origem para a análise do crédito tributário pleiteado.** (*destaques do original*)

Pede, assim, que o recurso especial seja conhecido e provido *para reformar "in totum" o acórdão proferido em sede de Recurso Voluntário, reconhecendo-se o crédito pleiteado e homologada a compensação declarada*, ou, subsidiariamente, que seja determinado o retorno dos presentes autos para a DRF de origem para a análise do crédito tributário pleiteado, tal como restou decidido por esta CSRF no acórdão paradigma.

Os autos foram remetidos à PGFN em 21/11/2023 (e-fl. 475), e retornaram em 23/11/2023 com contrarrazões (e-fls. 476/491) nas quais a PGFN reproduz os termos da decisão de 1ª instância e requer que o recurso especial seja improvido.

VOTO

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**, Relatora.

Recurso especial da Contribuinte - Admissibilidade

O caso em tela apresenta semelhança suficiente com o tratado no paradigma, no qual esta Conselheira declarou voto em favor do conhecimento da divergência jurisprudencial lá apontada, consignando que:

Esta Conselheira solicitou declaração de voto para esclarecer os contornos do dissídio jurisprudencial estabelecido nestes autos, especialmente tendo em conta que o paradigma admitido para tanto, Acórdão nº 1301-004.540, faz referência a seu entendimento expresso no Acórdão nº 1402-003.767, mas não o aplica integralmente.

De fato, no Acórdão nº 1402-003.767 (editado pelo mesmo Colegiado que proferiu o recorrido e que, por isso, não se prestaria à caracterização de dissídio jurisprudencial), está pautado em interpretação que esta Conselheira construiu no Acórdão nº 1101-00.536 (já reformado à época da interposição deste recurso especial e que, também, não se prestaria como paradigma no presente caso), no sentido de que seria desnecessária *a confirmação da regularidade da escrituração fiscal e contábil* para fins de aferição do pagamento indevido ou a maior de tributo incidente sobre o lucro na hipótese de o sujeito passivo provar a apresentação de DIPJ, antes da análise da compensação e edição do correspondente despacho decisório, que confirme *a existência do indébito utilizado em compensação*, sem que a autoridade fiscal tenha desconstituído essa realidade.

Contudo, esta tese não é aplicada em seus exatos contornos no paradigma nº 1301-004.540 porque, depois de sua reprodução, o relator do paradigma de repetitivo que o precede (Acórdão nº 1301-004.538), Conselheiro Lucas Esteves Borges, assim consigna:

A partir das premissas expostas se mostram convincentes os argumentos levantados pelo contribuinte no sentido de que houve um pagamento a maior com a apresentação de DARF e da DIPJ retificadora e, dessa forma, me filio ao entendimento da Ilustre Conselheira Edeli Pereira Bessa, para aceitar a DIPJ retificadora, entretanto, de forma mais cautelosa, proponho

o provimento parcial para que seja confirmada a existência do direito creditório na origem.

Pelas razões expostas, voto por dar PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário a fim de reconhecer a DIPJ retificadora apresentada anteriormente à transmissão do pedido de compensação, devolvendo os autos à unidade de origem para que:

- verifique a certeza e a liquidez do crédito alegado;
- intime o contribuinte para complementar as provas que entender pertinentes; e - HOMOLOGUE a compensação até o limite do crédito apurado.

Ao final, deverá ser proferido despacho decisório complementar, retomando-se, a partir daí, o rito processual de praxe, inclusive quanto à apresentação de nova manifestação de inconformidade em caso de indeferimento do pleito.

Assim, a tese do paradigma é no sentido de que a evidenciação do indébito em DIPJ transmitida antes da DCOMP não resulta na desconstituição do ato de não-homologação, mas sim demanda a confirmação da *existência do direito creditório na origem*. Daí porque a recorrente assim circunscreve a divergência jurisprudencial estabelecida a partir do referido paradigma:

Destarte, diante da patente divergência jurisprudencial entre o que restou decidido no acórdão recorrido e o acórdão paradigma, a Recorrente interpõe o presente Recurso Especial que deve ser conhecido e provido por esta Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais para que, reconhecendo-se que a DIPJ constitui veículo perfeitamente hábil para a demonstração do crédito utilizado pela Recorrente, seja homologada a compensação formalizada nos presentes autos ou, caso V. Sa. entenda necessário, seja determinada a devolução dos presentes autos às instâncias administrativas inferiores para que elas confirmem a existência do direito creditório da Recorrente, por meio do exame da sua DIPJ, instaurando-se as demais diligências que entenderem necessárias, em fiel observância aos Princípios da Verdade Real e da Oficialidade, com fundamento nas razões jurídicas a seguir expostas.

Nestes autos, o Colegiado a quo entendeu que as informações constantes na peça de defesa não podem ser consideradas, pois não foram produzidos no processo elementos de prova mediante assentos contábeis e fiscais que evidenciem as alegações ali constantes. Em consequência, negou provimento ao recurso voluntário, diversamente do paradigma que deu provimento parcial ao recurso com retorno à Unidade de Origem.

A interpretação expressa no paradigma, portanto, é no sentido de que a DIPJ anterior à apresentação da DCOMP é início de prova do indébito utilizado em compensação e autoriza a devolução dos autos à Unidade de Origem para que se

investigue os demais elementos que comprovariam o indébito que se acredita existente.

Assim, é sob esta ótica que se concorda, no conhecimento, com o fundamento expresso pelo I. Relator, no sentido de que o paradigma trazido *para a singular matéria questionada, referente à necessidade da análise do teor da DIPJ para a devida evidenciação do crédito da contribuinte* apresenta a *certa similitude fática necessária e a notória a presença da divergência com o entendimento estampado no v. Acórdão nº 1003-001.076, ora recorrido.*

Daí também porque, embora concordando com a tese adotada pelo I. Relator na apreciação do mérito do recurso especial aqui admitido, esta Conselheira diverge da conclusão por ele expressa, sob a premissa de que a divergência estabelecida pela Contribuinte não diz respeito à invalidade do ato de não-homologação que desconsidera DIPJ antes apresentada e evidenciando o indébito utilizado em compensação, mas sim à eficácia desta DIPJ como indício da existência do indébito, a demandar confirmação pela Unidade de Origem.

Estes os esclarecimentos necessários, portanto, para acompanhar o I. Relator em seus fundamentos e conclusões para CONHECER do recurso especial da Contribuinte.

Também aqui, apesar de as circunstâncias fáticas se alinharem às presentes no citado Acórdão nº 1402-003.767 – pagamento indevido ou a maior de IRPJ ou CSLL, inicialmente alocado na íntegra ao débito informado em DCTF, débito este informado em valor menor na DIPJ apresentada depois da DCTF, mas antes da DCOMP, e desconsiderada na apreciação da DCOMP, vez que o despacho decisório apontou como único motivo para não homologação a vinculação integral do pagamento ao débito informado em DCTF não retificada depois da apuração informada em DIPJ – o dissídio jurisprudencial deve ter a amplitude limitada na forma do paradigma nº 9101-005.971, no qual restou decidido, apenas, que *a apresentação, em defesa, de DIPJ entregue antes da transmissão DCOMP, a evidenciar o indébito nela utilizado, é início de prova que impõe a conversão do julgamento em diligência para confirmação escritural do direito creditório, devendo ser dado provimento parcial ao recurso especial para, como sucedâneo da diligência não promovida desde a apresentação daquela prova em manifestação de inconformidade, restituir os autos à Unidade de Origem para aquelas verificações.*

O exame de admissibilidade, porém, já cuidou de limitar a discussão pretendida no recurso especial, ao negar seguimento à matéria “Desnecessidade da retificação da DCTF” – possibilidade de comprovação do crédito por outros meios, vez que o paradigma não exterioriza interpretação da legislação tributária suficiente para validar a homologação da compensação por outros meios, que não a retificação da DCTF antes da edição do despacho decisório, com vistas a atender ao pedido primário da recorrente, de *reformat “in totum” o acórdão proferido em sede de Recurso Voluntário, reconhecendo-se o crédito pleiteado e homologada a compensação declarada.*

A divergência jurisprudencial demonstrada se limita ao “Valor probatório da DIPJ entregue antes da transmissão da DCOMP”, como bem exposto no exame de admissibilidade,

compatível com o pedido subsidiário de *que seja determinado o retorno dos presentes autos para a DRF de origem para a análise do crédito tributário pleiteado, tal como restou decidido por esta CSRF no acórdão paradigma.*

Portanto, uma vez já limitado o alcance do recurso especial no exame de admissibilidade, o presente voto é no sentido de CONHECER da parcela com seguimento.

Acrescente-se, em razão dos debates havidos por ocasião da primeira inclusão deste processo em pauta de julgamento, que o fato de o Colegiado *a quo* afirmar insuficientes as provas documentais juntadas aos autos para comprovação da apuração do indébito, não se presta como diferencial para infirmar a existência de dissídio jurisprudencial.

Nestes autos, a Contribuinte apresentou, em manifestação de inconformidade, memória de cálculo do tributo devido, afirmando que ele foi corretamente informado em DIPJ. A autoridade julgadora de 1ª instância demandou elementos da escrituração que comprovassem o indébito. E o Colegiado *a quo* entendeu que a Contribuinte não havia dialogado com a decisão de 1ª instância *vez que carregou aos autos tão somente os documentos de e-fls. 207-209 (Balanço Patrimonial de 2009, DRE e cópia de tela do e-cac)*, exigindo *conjunto probatório robusto de suas alegações, composto de assentos contábeis obrigatórios acompanhados dos documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal além daqueles já constantes nos autos e minuciosamente analisados.*

No paradigma, a demonstração da apuração de débito menor que o informado na DCTF original foi feita mediante, apenas, apresentação da DIPJ. Está lá relatado que o recurso voluntário desenvolveu a seguinte argumentação de defesa:

28. Já o recolhimento "a maior", ao contrário do que alega a Delegacia de Julgamento, também foi comprovado pela Recorrente, mediante a apresentação dos documentos fiscais válidos. Mais especificamente, a Recorrente juntou, quando da apresentação da manifestação de inconformidade, a DIPJ 2005, ano-calendário 2004, que reproduz a apuração da CSLL para o período de apuração de dezembro de 2004 (doc. 3) [...]

29. Depreende-se desse documento, especificamente em relação ao mês de dezembro de 2004, que a base de cálculo da CSLL é de R\$ 9.433.139,18; a CSLL apurada, de R\$ 848.982,53; o valor já antecipado nos outros meses, de R\$ 750.786,32, restando um valor a pagar de R\$ 98.196,21.

30. Assim, a considerar que o valor devido da contribuição em relação a dezembro de 2004 é de R\$ 98.196,21 e que o montante objeto de recolhimento, em relação a tal período, foi de R\$ 127.429,15, resta claro o direito de crédito da Recorrente, passível de compensação, no valor histórico de R\$ 29.232,94.

31. No mais, é de se destacar que a DIPJ 2005, que demonstra a apuração da base de cálculo da CSLL devida em relação a dezembro de 2004, nunca foi objeto de questionamento por parte da Administração Pública. [...]

34. Transcorrido esse prazo de 5 anos sem manifestação do Fisco, está caracterizada a homologação tácita do procedimento realizado pelo contribuinte, com a consequente extinção do crédito tributário, pelos efeitos da decadência. [...]

39. Como se vê, a afirmação de que a Recorrente não apresentou documentos suficientes para a comprovação do direito de crédito não é correta. O DARF acostado demonstra o efetivo pagamento e a DIPJ 2005 comprova o recolhimento a maior. [...]

Apesar disso, este Colegiado concordou com a providência adotada no acórdão lá recorrido, e negou provimento ao recurso especial fazendário que questionava a *eficácia desta DIPJ como indício da existência do indébito, a demandar confirmação pela Unidade de Origem*.

Irrelevante, portanto, se aqui houve apresentação de mais documentos, porque estes foram considerados insuficientes para comprovação de indébito e, no que importa para assemelhar este caso ao paradigma, a apresentação da DIPJ com informação de débito que evidenciaria o indébito foi assim desprezada pelo Colegiado *a quo*:

Outrossim, como se sabe, a DIPJ, desde o ano-calendário de 1999, tem caráter meramente informativo, isto é, as informações nela prestadas não configuram confissão de dívida - a Instrução Normativa nº 127, de 30 de outubro de 1998, que extinguiu, em seu art. 6º, inciso I, a DIRPJ – Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica e instituiu, em seu art. 1º, a DIPJ – Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, deixou de fazer referência à confissão de tributos ou contribuições a pagar.

De tal modo, ao contrário do afirmado pela Recorrente, embora a DIPJ seja um documento importante, não comprova as alegações da Recorrente por se tratar de mera declaração sem efeitos de confissão de dívidas, tendo, pois, efeitos meramente informativos, conforme exegese da Súmula CARF nº 92.

Esclareça-se que diante do dissídio jurisprudencial demonstrado, esta instância especial não fica limitada a solucioná-lo mediante adoção da tese de um dos acórdãos comparados. Ou seja, ainda que não se admita a DIPJ como *indício suficiente da existência do indébito, a demandar confirmação pela Unidade Origem*, na medida em que o dissídio jurisprudencial restou fixado por esta menor exigência probatória, é possível definir como indício suficiente as demonstrações financeiras, coerentes com a DIPJ, ainda que desacompanhadas da escrituração contábil, e reformar o acórdão recorrido sob uma vertente interpretativa intermediária. Nesta linha, inclusive, tem sido o posicionamento desta Conselheira, como o expresso no voto condutor do conhecimento¹ no Acórdão nº 9101-006.894:

¹ Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luciano Bernart, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Viviani Aparecida Bacchmi, Helder Jorge dos Santos Pereira, Jandir José Dalle Lucca (substituto) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Assim, a divergência jurisprudencial do tópico *A.4.II - Impropriedade da classificação do ágio MJS como "ágio interno" (ÁGIO MJS)* resta demonstrada em face do paradigma nº 1302-002.060, mas não impõe que se adentre à discussão se o ágio seria, ou não, interno. É certo que para os que entendem que a possibilidade de amortização fiscal do ágio interno depende da forma como ele se constitui no grupo econômico, a decisão acerca da sua dedutibilidade antes da Lei nº 12.973/2014 poderá demandar a análise da constituição do ágio amortizado. Mas isto não significa que este Colegiado, no exercício da sua competência de solução de dissídios jurisprudenciais, esteja obrigado a se manifestar acerca da caracterização, como interno, do ágio aqui em debate. Para aqueles que entendem pela inadmissibilidade da amortização fiscal do ágio interno mesmo antes da Lei nº 12.973/2014, o dissídio jurisprudencial pode ser solucionado sem que se adentre aos contornos da operação, mormente na hipótese em que a Contribuinte não logrou constituir a divergência em outros pontos fáticos comuns entre os acórdãos comparados, senão em razão de a formação ter se dado internamente ao grupo econômico.

Por tais razões, esta Conselheira reafirma a necessidade de que o recurso especial da Contribuinte seja CONHECIDO nos limites fixados no exame de admissibilidade.

Recurso especial da Contribuinte – Mérito

No mérito, o voto vencedor desta Conselheira, condutor do paradigma nº 9101-005.971, deve ser aqui reafirmado.

No Acórdão nº 9101-005.971 o relator, Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, acompanhado em suas conclusões pelos Conselheiros Lívia De Carli Germano e Luiz Tadeu Matosinho Machado e, integralmente, pelo Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, restou vencido em seu entendimento favorável à declaração de insubsistência do despacho decisório e consequente homologação tácita da compensação declarada, concordante com a percepção desta Conselheira manifestada desde o Acórdão nº 1101-00.536. Prevaleceu o entendimento de que a divergência jurisprudencial demonstrada no paradigma nº 9101-005.971 não era passível de solução por meio da afirmação daquele entendimento².

O Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado declarou voto para concordar com o relator porque, *sendo possível à autoridade administrativa identificar o erro cometido na DCTF pelo simples cotejo com a DIPJ apurada originalmente*, ela poderia, *de ofício, retificar os dados declarados incorretamente na DCTF e homologar a compensação da parcela recolhida a maior, também em sintonia com o disposto no art. 147 do CTN em seu § 2º*. Já o Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli acompanhou o voto vencedor desta Conselheira pelas conclusões, em razão do entendimento antes manifestado contra a homologação da compensação, na apreciação

² Os demais Conselheiros - Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada) e Andréa Duek Simantob (Presidente) - acompanharam integralmente o voto vencedor.

de divergências jurisprudenciais mais abrangentes, afirmando a necessária confirmação do direito creditório indicado pela DIPJ e pela DCTF retificadora apresentada depois do despacho decisório.

Aqui, a questão apresentada impõe decidir se devem subsistir, ou não, as decisões proferidas em face da manifestação de inconformidade e do recurso voluntário que mantiveram a não-homologação da compensação apesar das circunstâncias assim descritas, desde a decisão de 1ª instância:

A manifestação de inconformidade é tempestiva e dotada dos pressupostos de admissibilidade pelo que dela se conhece.

Em consulta aos sistemas da RFB, verificou-se que em **29/01/2010**, foi pago o **DARF** (nº 4435754662) no valor de **R\$ 25.091,95**, referente ao código de receita **2372** (CSLL), para o 4º trimestre de 2009;

Em **22/03/2010**, foi entregue a **DCTF original**, constando o débito de **R\$ 25.091,95**, referente ao 4º Trim /2009;

Em **30/06/2010**, foi apresentada a DIPJ constando o débito de **R\$ 9.452,88**, referente ao 4º Trim /2009;

Em **29/09/2010**, foi apresentada a PER/DCOMP (no. 13735.19408.290910.1.3.04-8590), indicando como Crédito Pagamento Indevido ou a Maior o valor de **R\$ 15.639,07**, referente ao DARF supracitado.

Observa-se que **o valor constante da PER/DCOMP como crédito (R\$ 15.639,07)** é a diferença do valor recolhido (e informado na DCTF original) com o valor a pagar declarado em DIPJ.

Nesse passo, como **o Despacho Decisório** foi emitido em **05/11/2012**, não reconheceu o direito creditório, por considerar que o pagamento foi utilizado para a quitação de débito do contribuinte (informado em DCTF).

No entanto, explica a manifestante o equívoco cometido, apresentando **DCTF retificadora**, em **07/12/2012**, com o valor de débito igual ao da DIPJ (**R\$ 9.452,88**).

Curial esclarecer, nesse ponto, para que haja a compensação ou a restituição em favor do sujeito passivo, é imprescindível que o crédito seja líquido e certo.

Reitere-se que **a retificação da DCTF** ocorreu após a emissão do Despacho Decisório.

O crédito que a interessada alega possuir seria decorrente de apuração (ou reapuração) de valor em data posterior à época da entrega da declaração de compensação, com a transmissão de DCTF retificadora. Ou seja, o crédito pleiteado não tinha liquidez e certeza no momento da transmissão do PER/DCOMP, inexistindo direito à compensação. *(destaques do doriginal)*

Segundo o voto condutor do acórdão recorrido, *as informações constantes na peça de defesa não podem ser confirmadas, pois não foram produzidos no processo elementos de prova*

mediante assentos contábeis e fiscais que evidenciassem as alegações ali constantes, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. Contudo, pelos fundamentos a seguir transcritos, expressos no paradigma, a apresentação, em defesa, de DIPJ entregue antes da transmissão DCOMP, a evidenciar o indébito nela utilizado, é início de prova que impõe a conversão do julgamento em diligência para confirmação escritural do direito creditório:

Este Colegiado já se manifestou, em diferentes circunstâncias, acerca da repercussão da retificação da DCTF, ou de sua ausência, no reconhecimento de direito creditório oriundo de pagamento indevido ou a maior de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

No Acórdão nº 9101-002.766, em face de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão de relatoria desta Conselheira, no qual foi reconhecido indébito evidenciado no confronto entre DARF e débito informado em DIPJ apresentada e não questionada antes da edição do ato de não-homologação da compensação, este Colegiado³ reformou o acórdão recorrido na medida em que a retificação da DCTF promovida depois da edição do despacho decisório não fora acompanhada da correspondente escrituração fiscal e documentação de suporte. Referido acórdão, conduzido por voto do ex-Conselheiro André Mendes de Moura, apresenta a seguinte ementa e decisão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 2002

DÉBITOS CONFESSADOS. RETIFICAÇÃO. NECESSIDADE DE ESCRITA FISCAL. NÃO COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Eventual retificação dos valores confessados em DCTF devem ter por fundamento os dados da escrita fiscal do contribuinte acompanhados de documentação de suporte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Gerson Macedo Guerra (relator) e José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado), que lhe negaram provimento. O conselheiro José Eduardo Dornelas Souza acompanhou o relator pelas conclusões. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro André Mendes de Moura. Solicitaram apresentar declaração de voto os conselheiros Cristiane Silva Costa e José Eduardo Dornelas Souza.

³ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flavio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Jose Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado em substituição à conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio), Gerson Macedo Guerra e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

No Acórdão nº 9101-003.156, apreciando recurso especial da Contribuinte contra decisão que lhe negou reconhecimento de direito creditório decorrente de pagamento indevido ou a maior vinculado a débito informado em DCTF retificada depois do decurso do prazo decadencial e dissociada de escrituração e documentação de suporte a comprovar o novo valor informado, este Colegiado⁴ reafirmou o caráter de confissão de dívida da DCTF original e a necessidade de provas para demonstração do indébito. Referido acórdão, também conduzido por voto do ex-Conselheiro André Mendes de Moura, apresenta a seguinte ementa e decisão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 1998

ÔNUS DA PROVA. PROCESSO DE COMPENSAÇÃO.

O artigo 74, §§ 9º, 10 e 11 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, predicam que o rito da compensação segue as regras do Decreto-lei nº 70.235, de 1972 (PAF), sendo que a prova de liquidez e certeza do crédito tributário pleiteado para fins de indébito tributário é do contribuinte.

DÉBITOS CONFESSADOS. RETIFICAÇÃO. NECESSIDADE DE ESCRITA FISCAL. NÃO COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. TRATAMENTO MANUAL DE INFORMAÇÕES.

Eventual retificação dos valores confessados em DCTF devem ter por fundamento os dados da escrita fiscal do contribuinte acompanhados de documentação de suporte. Tendo sido o despacho decisório resultado de tratamento manual de informações, a falta de comprovação da retificação do débito confessado, em análise realizada com base em documentação apresentada pela empresa, demonstra com exatidão a inexistência do direito creditório pleiteado.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO ORIGINADO EM ANOS ANTERIORES. APRECIÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. GLOSA DE SALDO NEGATIVO SEM TRIBUTO A PAGAR. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE.

Quando o crédito utilizado na compensação tem origem em saldos negativos de anos anteriores, há que se proceder com análise da apuração de cada um dos anos-calendário pretéritos, que serviram para a composição do saldo negativo utilizado como direito creditório. Trata-se de apreciação no qual não se aplica contagem de decadência, vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário.

⁴ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa (em substituição à conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio), Gerson Macedo Guerra e Adriana Gomes Rêgo (Presidente em exercício).

Caso resulte em glosa de saldo negativo sem desdobramento em tributo a pagar, não se constitui em lançamento de ofício, razão pela qual não se submete à contagem do prazo decadencial. Trata-se de situação complementemente diferente daquela em que a glosa do saldo negativo tem como resultado tributo a pagar, ocasião na qual o correspondente lançamento de ofício só poderá ser efetuado caso esteja dentro do prazo decadencial previsto na legislação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento (i) por unanimidade de votos, em relação à necessidade de retificação da DCTF e (ii) por voto de qualidade, em relação à decadência, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa (suplente convocado) e Gerson Macedo Guerra, que lhe deram provimento. Declarou-se impedida de participar do julgamento a conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio, substituída pelo conselheiro Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa.

No Acórdão nº 9101-004.139, apreciando recurso especial da Fazenda Nacional contra decisão que reconheceu direito creditório por pagamento indevido ou a maior em face da retificação da DCTF promovida após o despacho decisório de não-homologação da compensação, este Colegiado⁵ entendeu por reformar o acórdão recorrido na medida em que a retificação da DCTF promovida depois da edição do despacho decisório não fora acompanhada da correspondente escrituração fiscal e documentação de suporte, restando vencido o ex-Conselheiro Relator Demetrius Nichele Macei, que entendeu provado o crédito com base na DIPJ apresentada antes da edição do ato de não-homologação. Referido acórdão, conduzido por voto do ex-Conselheiro André Mendes de Moura, apresenta a seguinte ementa e decisão:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. PROCESSO DE COMPENSAÇÃO.

O artigo 74, §§ 9º, 10 e 11 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, predicam que o rito da compensação segue as regras do Decreto-lei nº 70.235, de 1972 (PAF), sendo que a prova de liquidez e certeza do crédito tributário pleiteado para fins de indébito tributário é do contribuinte.

⁵ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteadó, Lívia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

DÉBITOS CONFESSADOS. RETIFICAÇÃO. NECESSIDADE DE ESCRITA FISCAL. NÃO COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. TRATAMENTO MANUAL DE INFORMAÇÕES.

Eventual retificação dos valores confessados em DCTF deve ter por fundamento os dados da escrita contábil/fiscal do contribuinte acompanhados de documentação de suporte. Mera alteração da DCTF, desacompanhada de provas, não é suficiente para fundamentar a alteração da base de cálculo do tributo que confere origem ao direito creditório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Demetrius Nichele Macei (relator), Rafael Vidal de Araújo, Luis Fabiano Alves Penteado e Lívia De Carli Germano, que não conheceram do recurso. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Demetrius Nichele Macei (relator) e Luis Fabiano Alves Penteado, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro André Mendes de Moura.

No presente caso, cientificada do despacho decisório de não-homologação da compensação vinculada a pagamento indevido ou a maior integralmente destinado à quitação de débito informado em DCTF, a Contribuinte alegou erro no preenchimento da DCTF evidenciado pela informação corretamente prestada em DIPJ antes mesmo da apresentação da DCOMP.

Este, portanto, é o contexto dos autos no qual o Colegiado *a quo*, embora releve a exigência de retificação da DCTF, declara irrelevantes as informações prestadas em DIPJ, e conclui que o sujeito passivo deveria trazer elementos de sua escrituração comercial e fiscal para provar o indébito.

Não se trata, portanto, de ausência de retificação prévia de DCTF dissociada de qualquer outro elemento de prova do indébito, contexto que, inclusive poderia atrair a aplicação da Súmula CARF nº 164, no sentido de que *a retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação*.

No presente caso há início de prova, produzido mediante apresentação da DIPJ entregue antes da transmissão da DCOMP, veiculando não só o valor do débito apurado no período, mas também os componentes desta apuração, expressando resultado consistente com o indébito utilizado em compensação. Aplicável, assim, o Parecer Normativo COSIT nº 2/2015 que afirma a dispensabilidade da retificação da DCTF, inclusive porque há casos em que ela nem mesmo é possível. Veja-se:

[...]

Relatório

Edita-se o presente Parecer Normativo para uniformizar entendimento e procedimentos no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB quanto às compensações efetuadas com pagamento decorrente de crédito indevidamente declarado em DCTF. Para tanto, tomou-se por base consulta oriunda da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Belo Horizonte- MG, encaminhada pela Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial (Cocaj), a respeito da situação em que o sujeito passivo da obrigação tributária apresenta Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento, Reembolso ou Declaração de Compensação – PER/DCOMP, envolvendo crédito de pagamento indevido ou a maior, sendo o pedido indeferido em razão de o pagamento estar totalmente alocado a débito confessado em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) sem que esta tenha sido retificada, decisão contra a qual o interessado apresenta manifestação de inconformidade.

[...]

13. Ressalte-se, por oportuno, que a despeito de a DCTF retificadora, em regra, produzir o mesmo efeito da original, e a DCOMP extinguir o débito desde seu processamento, ambas declarações estão sujeitas à verificação e à homologação da autoridade administrativa, que pode exigir confirmação e comprovação das informações declaradas, seja em auditoria interna da DCTF, seja em procedimento de fiscalização, seja na análise da DCOMP ou da manifestação de inconformidade. Afinal, a apresentação do PER/Dcomp sem a retificação prévia da DCTF gera o ônus ao sujeito passivo de ter de comprovar o crédito pleiteado, conforme julgados do CARF:

[...]

18. Portanto, mesmo depois da ciência do despacho decisório, pode o interessado apresentar manifestação de inconformidade alegando essencialmente que cometeu equívoco na apresentação da DCTF que respaldaria o crédito pretendido e informando a transmissão da correspondente DCTF retificadora com o intuito de reduzir ou excluir débito tributário confessado.

18.1. Se a retificação da DCTF ocorrer depois do Despacho Decisório, ou mesmo depois da apresentação da manifestação de inconformidade, dentro da livre convicção para análise das provas no caso concreto, o julgador administrativo pode verificar que as razões do sujeito passivo são procedentes e que o indeferimento do crédito decorreu da falta de retificação prévia da DCTF. Evidentemente que, nessa hipótese, o despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou não homologou a compensação estava correto, pois o valor do pagamento da DCTF não estava disponível (vide item 10.5). Esse valor, entretanto, tornou-se disponível no trâmite do processo administrativo fiscal. Caso o despacho decisório do indeferimento daquele crédito (ou da não homologação da

DCOMP) decorreu apenas dessa hipótese preliminar, o órgão julgador poderá baixar o processo administrativo fiscal em diligência, nos termos do art. 18 do PAF, a fim de analisar as questões fáticas envolvendo a análise do crédito. Note-se que tal procedimento é fundamental para a segurança do crédito, pois, a princípio, é a DRF que tem as condições de avaliar se aquele crédito já não foi alocado em outro PER/DCOMP, além de questões meramente monetárias que podem gerar improcedência parcial, nos termos dos itens 18.4 e seguintes. Caso a DRJ assim não proceda, o julgador então deverá verificar a efetiva disponibilidade daquele crédito (se não foi alocado em outro PER/DCOMP), se os valores estão corretos e se todos os documentos que originaram o crédito se coadunam com o disposto nos sistemas da RFB.

[...]

Conclusão

22. Por todo o exposto, conclui-se:

- a) 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;
- b) 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;
- c) 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 DRE. 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 decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo;
- d) o procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento

referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP;

e) a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios;

f) o valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996; e

g) Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53. (*destacou-se*)

Diante de todo o exposto, a divergência jurisprudencial que chega a este Colegiado para solução demanda avaliar se, sem a retificação da DCTF correspondente, pode ser desprezada a DIPJ como evidência de existência do indébito compensado. E, por todo o antes exposto, a resposta a esta pergunta é negativa, especialmente porque o conteúdo informativo da DIPJ já se presta, minimamente, a suscitar dúvida a ser esclarecida junto à escrituração comercial e fiscal do sujeito passivo, ainda que esta não seja juntada à defesa.

Assim, admitido este início de prova, embora não seja possível prover integralmente o pedido da Contribuinte de reconhecimento da existência de seu crédito, vez que a DIPJ é, apenas, informativa, nos termos da Súmula CARF nº 92 - citada no acórdão recorrido para outra conclusão - ela traz evidências que permitiriam, desde o julgamento de 1ª instância, a sua conversão em diligência para confirmação dos valores alegados. Deflui daí que a melhor solução para o litígio é o envio dos autos à Unidade de Origem, como sucedâneo da diligência não promovida em 1ª instância, para reavaliação da existência do indébito em face da DIPJ apresentada antes da DCOMP, reabrindo-se a possibilidade de manifestação de inconformidade complementar caso subsista compensação não homologada.

Estas as razões, portanto, para DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Contribuinte e determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem, para que seja proferido despacho decisório complementar e reiniciado o rito processual.

Portanto, também aqui o voto é por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Contribuinte e determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem, para que seja proferido despacho decisório complementar e reiniciado o rito processual.

Conclusão

O presente voto, assim, é por CONHECER do recurso especial e por DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL e determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem, para que seja proferido despacho decisório complementar e reiniciado o rito processual.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa