



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.985390/2019-95
RESOLUÇÃO	3301-002.210 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BARRY CALLEBAUT BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do redator designado, vencida a Conselheira Rachel Freixo Chaves (relatora), que dava provimento parcial ao recurso voluntário, declarando a nulidade do Despacho Decisório. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Guilherme Deroulede.

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo Chaves – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente e Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Bruno Minoru Takii, Keli Campos de Lima, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Rachel Freixo Chaves, Rodrigo Kendi Hiramuki, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

RELATÓRIO

1. Por fidedignidade processual e por retratar adequadamente a demanda, adoto o relatório constante da decisão de primeira instância, com os destaques e complementações que faço a seguir para melhor compreensão:

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade apresentada em face da não homologação da Declaração de Compensação (Dcomp) nº 02192.26768.080818.1.7.04-3395, cujo crédito informado perfaz o valor de R\$ 182.391,66, relativo ao valor integralmente recolhido de PIS/Pasep não cumulativo (cód. receita 6912), em 25/06/2012.

Na análise da referida Dcomp, a Derat de São Paulo não reconheceu o crédito pleiteado, uma vez que o DARF informado como crédito estava integralmente alocado a débito de mesmo tributo e período de apuração, conforme informações apresentadas em DCTF.

Cientificada em 14/12/2018, a Interessada interpôs Manifestação de Inconformidade,

em 14/01/2019, alegando, em síntese, o seguinte.

Relata que é sociedade dedicada à indústria e comércio de produtos derivados de cacau, que no exercício de suas atividades realiza operações de exportação e que, por estar submetida ao regime de apuração não cumulativa do PIS e da Cofins, apura créditos sujeitos à restituição e ao ressarcimento em razão da aquisição de insumos empregados na produção de produtos que exporta.

Explica que, após realizar uma revisão de suas obrigações fiscais, verificou que havia

deixado de considerar créditos em sua apuração de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, o que resultou no recolhimento indevido do DARF informado na Dcomp acima referenciada.

Argumenta que retificou a DCTF e o Dacon correspondente, mas foi surpreendida com

a não homologação da compensação ora debatida.

Reclama que o indeferimento do crédito decorreu do fato de a RFB ter utilizado as informações prestadas em DCTF e Dacon originais.

Alega que, apesar de as devidas retificações terem sido realizadas muito tempo antes da emissão do Despacho Decisório, o valor do pagamento continua indevidamente alocado para liquidação do débito original, o que deve ser corrigido.

Reafirma que o pagamento originalmente realizado, informado como crédito na Dcomp, foi indevido. Assevera que as devidas retificações foram realizadas, o que demonstra o crédito a que tem direito.

Aduz que o DARF objeto da Dcomp se encontra indevidamente utilizado para quitar débito inexistente, uma vez que a declaração retificadora substitui a original em todos os seus efeitos, não podendo o Fisco manter a exigência do tributo com base em informação sem validade. Ressalta que essa é a regra insculpida no artigo 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.599, de 2015.

Sustenta que, se não existir uma das justificativas estabelecidas nos incisos do referido artigo, a análise do direito creditório com base na DCTF original, que foi retificada muito tempo antes da emissão do despacho decisório, é ilegal e fundamentada em documento inválido e ineficaz.

Assinala que, caso se entenda que há alguma irregularidade na retificação da DCTF e do Dacon, a decisão fazendária deve motivar a negativa do crédito de maneira a lhe assegurar o direito de defender a sua legitimidade, sob pena de nulidade da decisão.

Afirma que o despacho decisório não indica motivo algum para indeferimento do crédito. Por isso, pede que a autoridade administrativa apure a liquidez e certeza do crédito com base nas informações produzidas em DCTF e Dacon retificadores, confirmando-os por meio das verificações e elementos adicionais que entender necessários.

Com base em algumas decisões do CARF e supedâneo no princípio da verdade material, salienta que o crédito deve ser analisado pela autoridade competente com base na DCTF retificadora, uma vez que foi entregue muito tempo antes de prolação do despacho decisório.

Requer o reconhecimento integral do direito creditório e, caso se entenda que as informações produzidas em DCTF e do Dacon retificadores não comprovam a liquidez e certeza do crédito, deve-se reconhecer a nulidade do despacho decisório, lhe assegurando o direito a uma nova análise com base nas informações mais recentes disponibilizadas ao Fisco.

É o relatório.

2. Em 20 de setembro 2023, a DRJ entendeu pela improcedência da manifestação de inconformidade, cuja ementa reproduz-se a seguir:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

RETIFICAÇÃO DE DCTF. NECESSIDADE DE PROVAS.

A retificação de declaração apresentada à RFB, que vise a reduzir tributo, somente é válida quando acompanhada dos elementos de prova que demonstrem a ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração original (art. 147 § 1º, do CTN).

PROVAS. INSUFICIÊNCIA.

As provas trazidas aos autos não foram suficientes para comprovar a ocorrência de pagamento indevido ou a maior.

COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

No âmbito da análise de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o ônus da prova incumbe à contribuinte, o qual deve demonstrar, por meio de documentos comprobatórios hábeis e idôneos, a efetiva existência do direito creditório.

PEDIDO DE SOBRESTAMENTO. INDEFERIMENTO.

Por falta de previsão legal, não é possível sobrestar o julgamento do processo até que se conclua a análise de DCTF retificadora.

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de diligência quando se revelar prescindível para a formação da convicção da autoridade julgadora.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

3. Em seu recurso voluntário, a empresa repisa os assuntos da impugnação.
4. É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Rachel Freixo Chaves, Relatora.

5. De antemão, observo que o presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade, tanto extrínsecos quanto intrínsecos, sendo inclusive tempestivo.
6. Dessa forma, conheço do recurso voluntário.

7. A recorrente afirma que houve nulidade por erro de procedimento porque a RFB não seguiu o fluxo do Parecer Normativo Cosit 02/2015 ao estabelecer que: antes de não homologar a compensação, deveria ter feito análise preliminar, comunicado o resultado e concedido prazo (autorregularização) para retificar declarações e esclarecer divergências. Como isso não ocorreu, teria havido violação ao devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

8. A DRJ, por sua vez, entende que não há nulidade: o procedimento de análise preliminar/autorregularização previsto no Parecer é facultativo e não cria obrigação de intimar previamente o contribuinte, nem nova fase processual. Sustenta que o contraditório se dá na Manifestação de Inconformidade, oportunidade em que o contribuinte pode apresentar toda a prova, e que o caso não se enquadra nas hipóteses de nulidade do art. 59 do Decreto 70.235/1972.

9. A DRJ tratou a análise preliminar e o módulo de “autorregularização” do PER/DCOMP como mera faculdade administrativa, um plus procedimental que a Administração poderia ou não utilizar e, afastou, com isso, a alegação de cerceamento de defesa.

10. Com a devida vênia, entendo em sentido diverso.

11. Primeiro, é preciso recordar qual é a lógica institucional da “Consulta Análise Preliminar PER/DCOMP – Autorregularização”, criada e divulgada pela própria Receita Federal. No sítio oficial, a RFB, publicada em 2015¹, explicita que o serviço:

A autorregularização, via “Consulta Análise Preliminar PER/DCOMP – Autorregularização”, é um serviço da Receita Federal que permite ao contribuinte, antes da emissão do despacho decisório, acessar a análise preliminar completa do seu direito creditório (restituição, ressarcimento, reembolso ou compensação). O contribuinte é avisado por mensagem em sua caixa postal no e-CAC quando houver PER/DCOMP com análise preliminar disponível. Durante o prazo de autorregularização, ele pode corrigir erros nas informações do próprio PER/DCOMP ou em obrigações acessórias por meio de declarações retificadoras, ou até cancelar o PER/DCOMP. Encerrado o prazo, a Receita revisa a análise do crédito considerando os documentos retificadores apresentados. Se o contribuinte discordar da análise preliminar e não couber retificação, não deve enviar justificativas nesse momento, devendo aguardar o despacho decisório e, então, apresentar manifestação de inconformidade com os documentos que entender pertinentes.

(Fonte: Receita Federal do Brasil. (2015, 30 de janeiro). Autorregularização: Análise preliminar do direito creditório. Brasília, DF: Receita Federal do Brasil. Recuperado de <https://www.gov.br/receitafederal>)

12. O Parecer Normativo Cosit nº 2, de 2015, por sua vez, ao disciplinar justamente a interação entre PER/DCOMP e DCTF (original e retificadora), assenta que, a partir

¹ Fonte: < https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/restituicao-ressarcimento-reembolso-e-compensacao/autorregularizacao?utm_source=chatgpt.com >. Acessado em janeiro de 2026.

dessa análise preliminar, caso se identifiquem erros nas informações prestadas no PER/DCOMP ou em outras declarações, “o contribuinte terá oportunidade de corrigi-los pela sua retificação ou, ainda, pelo cancelamento do PER/DCOMP”.

13. Não se trata, portanto, de uma ferramenta meramente ornamental, mas de um mecanismo procedimental desenhado especificamente para:

- (i) antecipar ao contribuinte a leitura que a Administração faz de um quadro fático complexo (créditos declarados em múltiplas obrigações acessórias);
- (ii) permitir que ele ajuste, corrija ou complemente suas informações antes da emissão do despacho decisório, evitando exatamente o tipo de litígio que aqui se instaurou.

14. Quando esse desenho normativo-institucional é lido isoladamente, até se poderia, em tese, sustentar que a Administração conserva alguma margem de conveniência na adoção da análise preliminar em determinados casos.

15. Entretanto, no contexto atual do sistema tributário brasileiro, marcado por: intensa multiplicidade de obrigações acessórias eletrônicas (DCTF, DACON, EFD-Contribuições, ECD, NF-e, EFD-ICMS/IPI, entre outras), concentração, em bases de dados da própria Administração, de praticamente toda a informação contábil, fiscal e econômico-empresarial relevante e automatização crescente de cruzamentos, malhas e filtros de risco, temos que essa “faculdade” não pode mais ser compreendida como um poder discricionário, a ser exercido ou não sem dever correlato de comunicação e transparência.

16. Particularmente em hipóteses como a dos autos, em que:

- (i) a própria RFB sabe (porque consta de seus sistemas) que o contribuinte retificou a DCTF e o DACON, com impacto direto no direito creditório,
- (ii) a conclusão pela inexistência de crédito apoia-se justamente em divergências ou insuficiências percebidas na malha de informações prestadas eletronicamente;

16.1. impõe-se reconhecer que a Administração tem o dever de acionar o mecanismo da autorregularização, ou, ao menos, de promover uma intimação igualmente efetiva antes de negar, em caráter definitivo, o direito creditório.

17. Aliás, importante deixar claro que esse dever não nasce apenas de um ato infralegal da Receita Federal. Ele decorre diretamente de princípios constitucionais que, hoje, informam de forma muito mais intensa a relação Fisco-contribuinte.

18. De um lado, o artigo 37 da Constituição exige da Administração Pública atuação pautada, entre outros, pelos princípios da publicidade e da eficiência, que, no âmbito do processo administrativo fiscal, se traduzem na obrigação de tornar transparente ao contribuinte a

racionalidade das decisões que se pretende proferir e de evitar litígios desnecessários quando a divergência decorre de mera assimetria informacional.

19. De outro lado, o artigo 5º, inciso LV, consagra o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. Não se trata de mera possibilidade de impugnar, já em fase litigiosa, um ato pronto e acabado, mas de assegurar, tanto quanto possível, a participação do contribuinte na formação da decisão administrativa, quando esta se ancora em elementos que ele poderia, com razoável facilidade, corrigir ou aclarar.

20. A isso se soma, mais recentemente, o reforço expresso conferido pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023, que acrescentou o § 3º ao artigo 145 da Constituição Federal, estabelecendo que “§ 3º O Sistema Tributário Nacional deve observar os princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente.”

21. A constitucionalização do princípio da cooperação, ao lado da transparência, redesenha o paradigma das relações entre Fisco e contribuinte: deixa-se para trás a lógica puramente hierárquica e sancionatória, para se afirmar um modelo em que Estado e particular têm deveres recíprocos de lealdade, colaboração e boa-fé na construção da obrigação tributária.

22. Nesse novo cenário, instrumentos como a autorregularização deixam de ser “gentilezas” unilaterais do Fisco para se tornarem verdadeiros canais institucionais de realização dos princípios da cooperação, da transparência e da justiça tributária.

23. Se o próprio órgão arrecadador cria um procedimento, em 2015, ou seja, já em vigor quando do fato jurídico-tributário que se apresenta nestes autos, para, antes do despacho decisório, informar ao contribuinte sua análise completa do direito creditório e permitir-lhe corrigir erros nas declarações, não é compatível com a boa-fé objetiva e com a lealdade processual que, justamente nos casos em que a controvérsia decorre de retificações de DCTF e DACON, esse mecanismo simplesmente não seja acionado, e se conclua, de forma unilateral, pela inexistência de crédito, sob o argumento de “insuficiência de prova”.

24. Cabe ressaltar, ainda, que no caso concreto, conforme se extrai dos autos, a retificação da DCTF e do DACON do período de apuração de maio de 2012 ocorreu em momento anterior ao despacho decisório que não homologou a compensação.

25. Ou seja: quando a Administração proferiu o despacho, já dispunha, em suas próprias bases, de versões retificadas das declarações que constituem o núcleo da controvérsia. Não se está aqui diante de retificação oportunista, posterior ao indeferimento, mas de retificação prévia, feita exatamente para alinhar as obrigações acessórias à realidade do pagamento indevido alegado.

26. É igualmente importante esclarecer que este voto não se afasta da jurisprudência consolidada deste Colegiado, segundo a qual, em pedidos de restituição e de

compensação, o ônus da prova quanto à existência, certeza e liquidez do crédito recai, de fato, sobre o contribuinte.

27. O ponto aqui afirmado é outro e mais específico: em contexto de múltiplas obrigações acessórias eletrônicas já prestadas, não se mostra razoável exigir que o contribuinte, por iniciativa própria e sem qualquer comunicação prévia da Administração, apresente esclarecimentos e informações adicionais além daquelas já constantes de suas declarações digitais, suportando, sozinho, as consequências de eventual juízo de insuficiência dessas informações.

28. A boa-fé e a lealdade processual são vias de mão dupla. Não se pode mais admitir, no direito tributário brasileiro, uma ideia de “boa-fé assimétrica”, na qual se exige cooperação apenas do contribuinte, com cumprimento exaustivo de obrigações acessórias, autorregularização de ofício, confissão espontânea de equívocos, enquanto a Administração permanece autorreferida, silenciosa na fase pré-decisória, apenas para depois, em despacho lacônico, invocar a “insuficiência da prova” como motivo para negar um direito que ela própria não se esforçou para compreender em diálogo.

29. Ainda sobre a ferramenta da autorregularização, instituída em 2015, já no Plano Anual de Fiscalização 2016, com dados do exercício de 2015, a Receita Federal registrou a atuação da Fiscalização para estimular o cumprimento espontâneo da obrigação tributária².

30. Os próprios dados oficiais indicam que a Receita Federal passou a tratar a autorregularização como eixo estruturante da política de conformidade tributária:

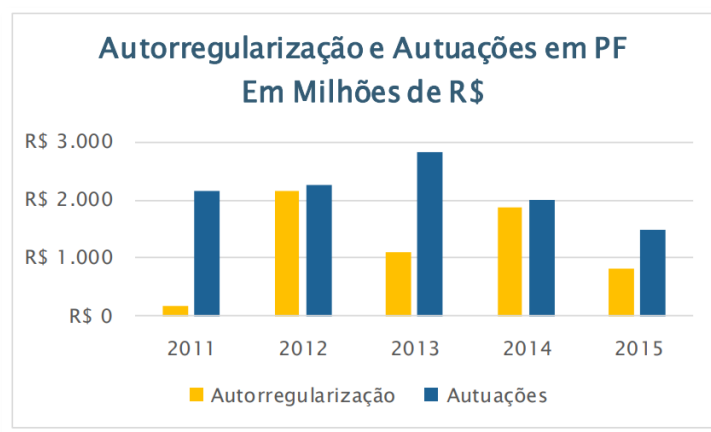
² 11. Conformidade Tributária

Promover a conformidade tributária (ou elevar o grau de compliance) é um dos processos de trabalho da cadeia de valor da RFB que tem como objetivo incentivar e facilitar o cumprimento da obrigação tributária, seja ela principal ou acessória.

A Fiscalização, como destinatária das informações prestadas pelos contribuintes e por terceiros, tem cada vez mais, dentro de uma gestão de risco que priorize as ações de fiscalização para aqueles contribuintes que atuam de forma intencional para sonegar, buscado “alertar” os contribuintes que apresentem indícios de erros no cumprimento da obrigação tributária. Duas ações são complementares para aumentar o grau de compliance: ações de autorregularização e simplificação das obrigações acessórias.

11.1. Autorregularização e o Cumprimento Espontâneo da Obrigação Tributária

A atuação da Fiscalização, para estimular o cumprimento espontâneo da obrigação tributária pelos contribuintes, em 2015, nas chamadas malhas fiscais, destacou-se, para as pessoas jurídicas, pela implantação da Malha Fiscal da Pessoa Jurídica; e para as pessoas físicas, pela reedição do Projeto Cartas, ampliando os serviços disponíveis para que o contribuinte identifique a falta cometida e se autorregularize, corrigindo as informações fornecidas à Receita Federal, recolhendo o tributo não pago espontaneamente, quando for o caso e, por isso, sem ter que pagar multas de ofício.



Fonte: Plano Anual da Fiscalização 2016. Pag 16

31. Nessa linha, a ausência, nos autos, de qualquer intimação dirigida à empresa, seja via módulo de autorregularização, seja por outro meio formal, para:

- a) explicar, em detalhe, a retificação da DCTF e do DACON;
- b) apresentar documentação contábil adicional;
- c) afastar, ponto a ponto, as inconsistências percebidas pelo Fisco;

31.1. revela, a meu ver, verdadeiro erro de procedimento, apto a comprometer a validade do despacho decisório de não homologação.

32. Do ponto de vista estritamente normativo, tal vício enquadra-se no artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972, que declara nulos “os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa”.

33. A preterição do direito de defesa, aqui, não é apenas a inexistência formal de oportunidade de impugnar, é a supressão da etapa de cooperação mínima exigível quando a própria Administração desenha um procedimento de autorregularização e depois se furta a utilizá-lo justamente na hipótese em que ele é mais necessário.

34. Diante desse quadro, entendo configurada erro de procedimento, em razão da preterição do direito de defesa e da violação aos princípios da transparência, da cooperação, do contraditório e da ampla defesa, tal como hoje redesenhados no sistema constitucional tributário.

35. Todavia, na hipótese de não prevalecer este entendimento no colegiado, e apenas por cautela argumentativa, prossigo na análise.

36. A Recorrente alega ainda, a nulidade do procedimento, por ausência de motivação (legalidade).

37. Neste ponto, a recorrente sustenta que o Despacho Decisório é nulo porque não teria considerado a DCTF retificadora – que, segundo o art. 18 da MP nº 2.189-49/2001,

produz os mesmos efeitos da declaração original – e limitou-se a alegar inexistência de crédito com base em cruzamento de informações, incorrendo em motivação incoerente com a realidade fática e, portanto, em afronta ao art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999.

38. A DRJ, por sua vez, rejeitou a preliminar ao entender que o despacho foi proferido por autoridade competente, indicou claramente as razões da não homologação (ausência de comprovação do direito creditório) e permitiu à contribuinte conhecer e impugnar os fundamentos da decisão, não se verificando nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

39. Examinando-se os autos, verifica-se que o Despacho Decisório juntado ao processo limita-se, em essência, a afirmar a não homologação da compensação com referência genérica à vinculação do DARF ao débito declarado, sem explicitar, de forma minimamente analítica, quais fatos foram considerados, quais elementos probatórios foram valorados e como esses elementos conduziram, logicamente, à conclusão de inexistência do crédito.

40. Tal padrão de fundamentação não atende ao disposto no art. 50, caput e § 1º, da Lei nº 9.784/1999, que exige a indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos que embasam o ato, nem ao art. 2º, parágrafo único, VII, da mesma lei, que impõe à Administração o dever de explicitar os pressupostos de fato e de direito de suas decisões, tampouco se coaduna com o dever de motivação e transparência decorrente dos arts. 5º, inciso LV, e 37, caput, da Constituição Federal.

41. A insuficiência da motivação repercute diretamente no exercício do contraditório, pois impede que o contribuinte compreenda, com precisão, quais aspectos fáticos e jurídicos foram determinantes para a negativa do direito creditório e, por consequência, limita a possibilidade de impugná-los de forma específica, caracterizando preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972.

42. Ademais, cumpre ressaltar que não há que se falar em conversão do feito em diligência, por se tratar de ato eivado de nulidade.

43. Conclusivamente, diante do exposto, voto por determinar o retorno dos autos à unidade de origem para novo julgamento, com observância do contraditório, da ampla defesa e dos deveres de transparência e cooperação.

44. É como voto.

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo Chaves

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Paulo Guilherme Deroulede, redator designado.

Com as devidas vêniãs, divirjo da relatora quanto ao acolhimento das preliminares de nulidade.

Os dados dos DACON e DCTF, informados nos autos, são os seguintes:

Dacon original – PIS devida de 193.322;

Dacon retificador: sem documento;

DCTF original em 22/10/2010 – PIS de 193.322;

DCTF retificadora entregue em 31/08/2015 – sem informação de débito de PIS;

DCOMP entregue em 31/08/2015, no mesmo dia das retificações do DACON e da DCTF;

Despacho decisório emitido em 05/03/2020;

Por sua vez, o Parecer RFB nº 2/2015 dispôs sobre a necessidade e os efeitos da retificação de DCTF nos seguintes termos:

“DCTF

10. A princípio, não há razão para estipular vedações se a legislação tributária não o fez. É plausível que o contribuinte possa retificar a DCTF a qualquer tempo, observado o prazo de cinco anos e respeitadas as condições impostas pela Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010, em consonância com o disposto no art. 18 da MP nº 2.189, de 23 de agosto de 2001:

Art. 18. A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originalmente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.

IN RFB nº 1.110, de 2010.

Da Retificação de Declarações Art. 9º A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§ 1º A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.

§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto:

I - reduzir os débitos relativos a impostos e contribuições:

a) cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em DAU, nos casos em que importe alteração desses saldos;

b) cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou c) que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização.

II - alterar os débitos de impostos e contribuições em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.

(...)§ 5º O direito de o contribuinte pleitear a retificação da DCTF extingue-se em 5 (cinco) anos contados a partir do 1º (primeiro) dia do exercício seguinte ao qual se refere a declaração.

§ 6º A pessoa jurídica que apresentar DCTF retificadora, alterando valores que tenham sido informados:

I - na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), deverá apresentar, também, DIPJ retificadora; e II - no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), deverá apresentar, também, Dacon retificador. (grifou-se)

[...]

10.7. Entretanto, o sujeito passivo diligente deverá retificar a DCTF previamente à apresentação do PER ou da DCOMP, caso não queira se sujeitar à situação aqui relatada, gerando idas e vindas em um procedimento que poderia ter sido mais célere. Mas tal retificação tem o condão de alterar a decisão da autoridade administrativa que indeferiu o PER ou não homologou a DCOMP antes de a DCTF ser retificada?

[...]

12. Cabe esclarecer que esse problema somente ocorre na hipótese de a autoridade administrativa já ter analisado o PER/DCOMP antes de a DCTF retificadora ter sido apresentada (ressalte-se: situação que não teria acontecido se o sujeito passivo que apura os créditos contra a Fazenda Nacional tivesse diligentemente providenciado a retificação da DCTF previamente à apresentação do PER/DCOMP).

[...]

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

[...]

17. A disponibilização desse serviço apenas confirma a possibilidade de retificação da DCTF após a transmissão do PER/DCOMP, muito embora nem todos os créditos passíveis de restituição, de ressarcimento ou de compensação estejam contemplados pela autorregularização.

[...]

Conclusão 22.

Por todo o exposto, conclui-se:

[...]

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.”

A recorrente foi diligente, cumprindo tudo o que o Parecer orientou acerca da retificação prévia ao PERDCOMP, ou seja, retificou a DCTF e o DACON concomitante à entrega da DCOMP.

A DCTF retificadora substitui a original e pode ser analisada, podendo ser homologada ou não, nos termos dos artigos 9º e 10 da IN RFB 1599/2015, que revogou a IN RFB 1.110/2010.

CAPÍTULO VIII

DA RETIFICAÇÃO DA DCTF

Art. 9º A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§ 1º A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.

§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto:

I - redução dos débitos relativos a impostos e contribuições:

a) cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em DAU;

b) cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou c) que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização; e II - alteração dos débitos de impostos e contribuições em relação aos quais o sujeito passivo tenha sido intimado de início de procedimento fiscal.

§ 3º A retificação de valores informados na DCTF, que resulte em alteração do montante do débito já enviado à PGFN para inscrição em DAU ou de débito que tenha sido objeto de exame em procedimento de fiscalização, somente poderá ser efetuada pela RFB nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração e enquanto não extinto o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário correspondente àquela declaração.

§ 4º Na hipótese prevista no inciso II do § 2º, havendo recolhimento anterior ao início do procedimento fiscal, em valor superior ao declarado, a pessoa jurídica poderá apresentar declaração retificadora, em atendimento à intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades calculadas na forma prevista no art. 7º.

§ 5º O direito do sujeito passivo de pleitear a retificação da DCTF extingue-se em 5 (cinco) anos contados a partir do 1º (primeiro) dia do exercício seguinte àquele ao qual se refere a declaração.

§ 6º A pessoa jurídica que apresentar DCTF retificadora alterando valores que tenham sido informados:

I - na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), deverá apresentar, também, DIPJ retificadora; e II - no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), deverá apresentar, também, Dacon retificador.

Art. 10. As DCTF retificadoras poderão ser retidas para análise com base na aplicação de parâmetros internos estabelecidos pela RFB.

§ 1º O sujeito passivo ou o responsável pelo envio da DCTF retida para análise será intimado a prestar esclarecimentos ou apresentar documentação

comprobatória sobre as possíveis inconsistências ou indícios de irregularidade detectados na análise de que trata o caput.

§ 2º A intimação poderá ser efetuada de forma eletrônica, observada a legislação específica, prescindindo, neste caso, de assinatura.

§ 3º O não atendimento à intimação no prazo determinado ensejará a não homologação da retificação.

§ 4º Não produzirão efeitos as informações retificadas:

I - enquanto pendentes de análise; e II - não homologadas.

§ 5º É facultado ao sujeito passivo, no prazo de 30 (trinta) dias contado da data da ciência da decisão que não homologou a DCTF retificadora, apresentar impugnação dirigida à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de sua jurisdição, nos termos do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Todavia, o artigo 10 prevê a hipótese de não produção de efeitos da DCTF retificadora, enquanto pendente de análise ou não homologada, o que, em princípio, seria a razão para o Despacho Decisório não ter utilizado os dados da DCTF retificadora, uma vez que fora entregue em agosto/2015, ao passo que o referido despacho foi emitido em março/2020, praticamente, 4,5 anos depois da retificadora.

Não é plausível que o Despacho Decisório simplesmente não tenha utilizado os dados da retificadora, se ela não foi indeferida.

Por outro lado, em recurso voluntário, a recorrente faz algumas afirmações para as quais não há documentos nos autos que as demonstrem.

Inicialmente, afirma que não foi realizada a análise preliminar da autorregularização ou que se foi, não fora intimada do resultado. Referida análise foi objeto da Nota Corec nº 30/2013, e consiste na possibilidade de os contribuintes tomarem conhecimento antes da emissão do despacho decisório.

A análise preliminar é objeto de comunicado de sua disponibilização na caixa postal do contribuinte ou pode ser tomada conhecimento pelo acompanhamento do processamento do PERDCOMP, por consulta ao sítio da RFB, pelo E-CaC, pelo próprio contribuinte.

A autorregularização consiste na entrega de documentos retificadores de modo a validar as informações prestadas no PERDCOMP.

Atuando de forma alinhada com o objetivo estratégico de redução dos litígios tributários e aduaneiros, a Corec informa a disponibilização de novo serviço para o contribuinte - **Análise Preliminar PER/DCOMP - Autorregularização**.

O que motivou a disponibilização do serviço?

Há dez anos, a Receita Federal alterou a forma pela qual os contribuintes apresentam seus pedidos de restituição, ressarcimento e declaram as compensações realizadas com créditos que tenham em seu favor, com a disponibilização do PGD PER/DCOMP.

Ao longo desse tempo, a instituição vem continuamente investindo fortemente em soluções tecnológicas para automatizar a análise do direito creditório, de forma a realizar em tempo hábil a avaliação dos milhares de documentos transmitidos anualmente.

Pelo acompanhamento desse processamento, nota-se que uma parte das decisões proferidas de forma automática e posteriormente levadas ao contencioso são decorrentes de erros cometidos pelos contribuintes no preenchimento do próprio PER/DCOMP ou das declarações de obrigações acessórias.

Ainda que haja, no curso da análise do direito creditório, emissão de intimações alertando os contribuintes dos possíveis erros cometidos, observa-se que muitos não adotam as providências necessárias para sanar as inconsistências detectadas, arguindo quanto às possíveis correções apenas quando da contestação da decisão, já na esfera do contencioso.

No que consiste a análise preliminar?

Com o novo serviço, será disponibilizada para o contribuinte a possibilidade de, previamente à emissão do despacho decisório, tomar conhecimento da análise completa do direito creditório.

Como o contribuinte terá conhecimento da análise preliminar?

O contribuinte receberá, em sua caixa postal, comunicado da disponibilização da análise preliminar do direito creditório e orientação para proceder à retificação dos documentos caso constate ter cometido erros na prestação de informações à Receita Federal. A mensagem comunicando a disponibilização da análise preliminar será enviada para a caixa postal do contribuinte pessoa física ou jurídica independentemente da opção pelo Domicílio Tributário Eletrônico (DTE).

Tendo conhecimento da disponibilização da análise preliminar, o contribuinte terá acesso ao seu conteúdo exclusivamente pelo e-Cac, onde poderá consultar a lista de documentos que estão com análise preliminar disponibilizada e acessar cada detalhamento.

Outra forma pela qual o contribuinte pode tomar conhecimento da disponibilização da análise preliminar é pelo acompanhamento do processamento do PER/DCOMP, por consulta realizada no sítio da RFB. Os documentos com análise preliminar disponibilizada indicam como situação de processamento, durante o prazo previsto para autorregularização, *Análise Preliminar Disponibilizada*.

De plano, já se pode observar que, no presente caso, a autorregularização simplesmente não surtiria efeito, porque a recorrente já havia entregado as declarações retificadoras que suportariam o PERDCOMP.

Por outro lado, a própria Nota Corec informa que a análise preliminar não gera efeitos jurídicos e que nem todo PERDCOMP será objeto de análise preliminar:

Quais os efeitos jurídicos decorrentes da análise preliminar?

O conhecimento da análise preliminar pelo contribuinte é considerado uma etapa do processo de reconhecimento de direito creditório. Não se iguala a uma intimação ou, menos ainda, a um despacho decisório. É mera oportunidade para que o contribuinte, ao identificar erros na prestação das informações à RFB, possa corrigi-los a tempo de prevenir o avanço dessa discussão para o contencioso administrativo ou judicial. Assim sendo, não gera efeitos jurídicos.

Todo PER/DCOMP terá exibição da análise preliminar?

Não. O objetivo da disponibilização da análise preliminar é dar oportunidade para correção de erros cometidos pelos contribuintes na prestação de informações, especialmente quando a análise do direito creditório é realizada de forma totalmente automática.

Assim, não será disponibilizada análise preliminar quando o reconhecimento do direito creditório for decorrente da atuação dos auditores fiscais, por intervenção nas interfaces disponíveis no Sief PER/DCOMP ou execução de procedimentos fiscais.

Além disso, há outras condições definidas no processamento para que seja não seja disponibilizada a análise preliminar, entre elas:

- a análise do crédito levou ao reconhecimento total do direito creditório;
- o agrupamento não é considerado prioritário para conclusão dos procedimentos de compensação, de acordo com critérios de interesse e relevância estabelecidos pela Administração;
- há DCOMP relacionada ao crédito com proximidade de homologação tácita.

Qual a frequência em que haverá novos documentos com análise preliminar disponibilizada?

A disponibilização da análise preliminar acompanha o calendário de montagem dos lotes para despachos decisórios sendo, portanto, mensal. A previsão é de que a análise preliminar de novos documentos seja disponibilizada por volta do dia 20 de cada mês.

Como podem ser identificados os documentos que tiveram análise preliminar disponibilizada?

Os PER/DCOMP com demonstrativo de crédito que tiveram a análise preliminar disponibilizada apresentam, no ciclo de vida, o motivo *Exibição de Análise Preliminar* associado à situação *Análise Suspensa*.

Os PER/DCOMP derivados, relacionados ao mesmo crédito, têm registrado no ciclo de vida o motivo *Exibição de Análise Preliminar do Documento de Crédito*, associado à situação *Análise Suspensa*.

Os PER/DCOMP retificadores de documentos com demonstrativo de crédito que tiveram a análise preliminar disponibilizada, enquanto aguardam o encerramento do prazo concedido para autorregulização, permanecem na situação *Análise Suspensa*, associada ao motivo *Aguardando Prazo de Análise Preliminar*.

No momento do reprocessamento para atualização da análise do direito creditório, os PER/DCOMP passam pela situação *Em Análise Automática*, motivo *Retorno de Exibição de Análise Preliminar*.

Neste ponto, divirjo da relatora quanto à anulação do Despacho Decisório. A uma, porque não se sabe, efetivamente, se houve a análise preliminar (que é um procedimento dentro da análise automática do PERDCOMP) ou não, se foi comunicada ou não, pois não há qualquer documento que demonstre isso (extrato da consulta ao processamento do PERDCOMP, por exemplo). A duas, porque o procedimento de análise preliminar não é obrigatório para todos os PERDCOMPs.

Nesta alegação, a recorrente faz um pedido subsidiário quanto ao sobrestamento até que a autoridade fiscal informe sobre a situação da DCTF-retificadora. E aqui, entendo ser o ponto crucial, saber o motivo pelo qual a DCTF retificadora e o DACON retificadores que suportaram o PERDCOMP entregue não produziram efeitos, ou seja, saber se houve homologação ou se está pendente de análise.

A recorrente possui razão quanto à necessidade de definição da DCTF-retificadora, inclusive para a confirmação do vício de motivação, pois se, de fato, a DCTF retificadora foi homologada antes da emissão do Despacho Decisório, haveria um vício em sua motivação por ter utilizado informações de uma declaração, em tese, cancelada.

Contudo, essa informação não consta nos autos e é imprescindível para a análise das alegações de nulidade.

Destarte, proponho a conversão do julgamento em diligência para que a Unidade de Origem:

1. Informe se a análise preliminar fora realizada no PERDCOMP e se foi comunicada ao contribuinte, juntado documentação probatória;

2. Se a DCTF retificadora foi homologada, ou não, informando todo o andamento processual relativo a tal análise, se realizada, inclusive informando o PAF e suas decisões;

3. Juntar o DACON retificador, informando a data de entrega e as fichas de apuração da contribuição.

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede