



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.903420/2013-44
ACÓRDÃO	9101-007.221 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	7 de novembro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	ILPEA DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2009

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR QUE O DEVIDO. RETIFICAÇÃO DE DCTF APÓS DESPACHO DECISÓRIO. DIPJ ANTERIOR QUE CONFIRMA A RETIFICAÇÃO DA DCTF.

Após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação, a retificação da DCTF é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

A DIPJ, mesmo apresentada antes do despacho decisório, não comprova o erro, pois é elaborada, assim como a DCTF, pelo próprio contribuinte. Assim, era necessário que o contribuinte tivesse apresentado a documentação comprobatória, quando lhe foi franqueada essa oportunidade no curso do processo administrativo.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencido o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes (relator) que votou pelo não conhecimento. No mérito, por voto de qualidade, acordam em negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic e Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior que votaram por dar provimento. Designada para redigir o voto vencedor, quanto ao conhecimento, a Conselheira Edeli Pereira Bessa, que manifestou também intenção de apresentar declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes – Relator

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa – Redatora designada

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Jandir Jose Dalle Lucca, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

RELATÓRIO

O recorrente, contribuinte, inconformado com a decisão proferida, por meio do Acórdão nº 1002-002.539, de 05 de dezembro de 2022, interpôs, tempestivamente, recurso especial de divergência em relação ao dissídio “**suficiência da DCTF retificadora e da DIPJ como demonstrativo da existência de direito creditório**”.

A ementa do acórdão recorrido apresenta a seguinte redação:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2009

NÃO HOMOLOGAÇÃO DE PER/DCOMP. CRÉDITO DESPIDO DOS ATRIBUTOS LEGAIS DE LIQUIDEZ E CERTEZA. CABIMENTO.

Correta a não homologação de dedaração de compensação, quando comprovado que o crédito nela pleiteado não possui os requisitos legais de certeza e liquidez.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2009

PER/DCOMP. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. *ONUS PROBANDI* DA RECORRENTE.

Compete à Recorrente o ônus de comprovar inequivocamente o direito creditório vindicado, utilizando-se de meios idôneos e na forma prescrita pela legislação.

Ausentes os elementos mínimos de comprovação do crédito, não cabe realização de auditoria pelo julgador do Recurso Voluntário neste momento processual, eis que implicaria o revolvimento do contexto fático probatório dos autos.

Foram oferecidos, como paradigmas de interpretação divergente, os Acórdãos nº 1201-002.863 e nº 1301-004.538, cujas ementas abaixo transcrevemos:

Ano-calendário: 2012

DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO. DCTF. RETIFICAÇÃO.

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.

(AC 1201-002.863)

Ano-calendário: 2007

PER/DCOMP. ERRO DCTF. DIPJ RETIFICADORA ANTES DA APRECIÇÃO DA COMPENSAÇÃO.

Não subsiste o ato de não-homologação de compensação que deixa de ter em conta informações prestadas espontaneamente pelo sujeito passivo em DIPJ e que confirma a existência do indébito informado na DCOMP.

(AC 1301-004.538)

O despacho, de fls. 278-287, deu seguimento ao recurso em relação a matéria já apontada, nos seguintes termos:

A contribuinte relata que apurou e pagou, em 29/01/2010, estimativa mensal de CSLL relativa ao mês de dezembro de 2009, no valor de R\$ 59.409,33. Dias depois, porém, constatou erro na apuração: o valor correto seria R\$ 49.439,52, conforme informou na DCTF original transmitida em 18/02/2010.

Ocorre que, meses depois, a contribuinte teria identificado que, na realidade, a estimativa de CSLL daquele mês seria zero, razão pela qual transmitiu, em 28/05/2010, DCOMP utilizando crédito no valor original de R\$ 49.439,52, oriundo de “pagamento indevido ou a maior” de CSLL realizado por meio do DARF recolhido em janeiro daquele ano.

A DIPJ original da contribuinte, transmitida em 30/06/2010, teria refletido corretamente o valor da estimativa mensal zerada, “em conformidade com a sua apuração e com as informações que constam no referido PER/DCOMP”.

Todavia, a DCTF originalmente entregue não fora retificada para trazer o valor correto do débito em questão, o que levou a RFB a considerar que o DARF pago ainda estaria alocado para pagamento da estimativa mensal de CSLL de dezembro

de 2009. Em razão disso, o direito creditório pleiteado não foi reconhecido e a compensação declarada não foi homologada.

Narra a contribuinte que, após ser cientificada do despacho decisório, retificou sua DCTF em 11/09/2013, excluindo integralmente o débito, e apresentou manifestação de inconformidade contra a decisão da unidade de origem, anexando cópias da DCTF retificadora e da DIPJ original (transmitida ainda em 2010, já trazendo o valor zerado para a estimativa de CSLL de 12/2009).

A recorrente afirma que a DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade por entender que a apresentação da DCTF retificadora e da DIPJ não é suficiente para demonstrar a liquidez e a certeza do crédito informado em PER/DCOMP. A decisão foi mantida pela 2ª Turma Extraordinária da 1ª Seção de Julgamento do CARF, que negou provimento ao recurso voluntário interposto contra a decisão de primeira instância.

Por considerar que o acórdão do CARF teria deixado de se manifestar a respeito de pontos essenciais, a contribuinte conta ter oposto embargos de declaração à decisão, que foram rejeitados pelo Presidente do Colegiado sob o argumento de inexistência das omissões apontadas.

A recorrente defende que o entendimento que prevaleceu no Colegiado de segunda instância estaria em divergência com o encontrado em outras decisões administrativas em relação à suficiência, para fins de comprovação da existência de direito creditório utilizado em compensação, da apresentação de DIPJ e de DCTF retificadora. São indicados como paradigmas representativos do dissenso arguido os Acórdãos nº 1201-002.863, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, e nº 1301-004.538, prolatado pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da mesma Seção de Julgamento.

Os paradigmas teriam se debruçado sobre contextos semelhantes ao encontrado nos presentes autos: i) os contribuintes transmitiram DCOMP usando créditos provenientes de pagamentos a maior originalmente alocados em débitos declarados em DCTF, que não foi retificada antes da ciência do despacho decisório de não homologação das compensações; ii) os contribuintes haviam transmitido, antes da ciência do despacho decisório, DIPJ que trazia o “*valor adequado dos respectivos créditos informados em PER/DCOMP*”; iii) os despachos decisórios decorreram de processamento eletrônico e não foram precedidos de diligências administrativas voltadas a averiguar a divergência entre as informações constantes da DCTF e da DIPJ.

Apesar da semelhança entre os casos analisados, os acórdãos paradigmas teriam decidido de maneira diversa do acórdão recorrido, concluindo que as informações consignadas na DIPJ, corroboradas pela retificação tardia da DCTF, têm força probatória para demonstrar a certeza e a liquidez do crédito pleiteado em DCOMP, não subsistindo razões para a não-homologação da compensação.

Exposto o teor do recurso especial interposto pela contribuinte, passa-se à análise de sua admissibilidade.

Inicialmente, destaca-se que o inteiro teor dos Acórdãos paradigmas nº 1201-002.863 e nº 1301-004.538 encontra-se devidamente publicado no sítio do CARF na internet (www.carf.economia.gov.br). No mesmo sítio, é possível constatar que as decisões não foram reformadas, restando atendido o pressuposto de admissibilidade previsto no § 15 do art. 67 do Anexo II do RICARF/2015. Além disso, a peça recursal reproduziu integralmente as ementas dos acórdãos, bem como foi instruída com cópia das decisões, em observância dos requisitos fixados nos §§ 9º a 11 do mesmo art. 67.

Passando à análise do dissenso jurisprudencial alegado, verifica-se que a contribuinte obteve êxito em sua demonstração.

Apreciando o caso debatido nos presentes autos, o acórdão recorrido considerou que o fato de a contribuinte ter transmitido, em momento anterior à análise da DCOMP, DIPJ contendo valor de estimativa mensal de CSLL compatível com o considerado na declaração de compensação seria irrelevante para fins de comprovação da existência do direito creditório pleiteado.

Segundo a decisão, a alegação de que a DCTF original, válida à época da análise da DCOMP, trazia valor equivocado do débito em questão somente poderia ser comprovada *“mediante a apresentação de documentação contábil e fiscal que dê suporte à retificação implementada”*. A apresentação apenas da DIPJ e da DCTF retificadora foi considerada insuficiente para comprovar o erro alegado e seus motivos, razão pela qual manteve-se o não reconhecimento do direito creditório reclamado e a não homologação da compensação.

O Acórdão paradigma nº 1201-002.863, apreciando contexto semelhante ao encontrado nos presentes autos, considerou que a entrega tempestiva de DIPJ original apontando débito compatível com o considerado na DCOMP (para fins do pleito de existência de pagamento a maior) *“é prova relevante de que houve pagamento indevido de IRPJ, de forma que a rejeição sumária da manifestação de inconformidade não é o caminho para encontrar o melhor direito”*.

A decisão paradigma pontuou que, com a entrega da DCTF retificadora após a ciência do despacho decisório da unidade de origem, o contribuinte teria sanado o conflito que existia, no momento da análise da DCOMP, entre a DIPJ e a DCTF em relação ao valor do débito de IRPJ. Concluiu, ao fim, que *“havendo concordância entre os dados apresentados na nova DCTF e na DIPJ original, apontando inexistência de IRPJ a pagar no terceiro trimestre de 2012”, “o direito creditório pleiteado é certo e a compensação deve ser homologada”*.

Análise semelhante foi desenvolvida pelo Acórdão nº 1301-004.538, segundo paradigma indicado pela contribuinte. A decisão considerou que, nos casos em que a DCOMP e a DCTF contêm informações divergentes em relação ao valor do débito (que, confrontado com o valor recolhido via DARF, ensejaria o crédito

oriundo de pagamento a maior ou indevido), “*se mostra adequado o confronto das informações daquela declaração com a DIPJ*”, caso esta tenha sido transmitida anteriormente à análise da compensação pleiteada.

O paradigma transcreve trechos de outra decisão administrativa, cujos fundamentos adota, que defende que, se houver concordância entre as informações encontradas na DCOMP, na DIPJ e no DARE, “*desnecessária se mostra a confirmação da regularidade da escrituração fiscal e contábil*” para fins de comprovação de que a DCTF confrontada com a DCOMP conteria erro. Assim, ainda que a referida DCTF não seja retificada, o direito do contribuinte ao indébito não poderia ser denegado, já que, no contexto das DCOMP analisadas eletronicamente, não seria possível, “*no contencioso administrativo, negar validade a outras informações, também constantes dos bancos de dados da Receita Federal antes da emissão do despacho decisório questionado*”.

Com base no entendimento ali defendido, o segundo paradigma decidiu, “*de forma mais cautelosa*”, por dar provimento parcial ao recurso voluntário para que os autos fossem devolvidos à unidade de origem para fins de confirmação acerca da existência, certeza e liquidez do direito creditório, à luz das informações constantes da DIPJ.

Assim, constata-se que os acórdãos recorrido e paradigmas efetivamente têm entendimentos divergentes a respeito da possibilidade de comprovação da existência de direito creditório, oriundo de pagamento indevido ou a maior, a partir da apresentação de DCTF retificadora e de DIPJ transmitida antes da análise da DCOMP.

Diante do exposto, tendo sido devidamente cumpridos os requisitos de admissibilidade previstos no art. 67 do Anexo II do RICARF/2015, inclusive a demonstração da existência de divergência jurisprudencial em face da decisão recorrida, proponho que seja **DADO SEGUIMENTO** ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo, para que seja rediscutida a matéria “**suficiência da DCTF retificadora e da DIPJ como demonstrativo da existência de direito creditório**”.

Cientificada, a Procuradoria apresentou contrarrazões tempestivas às fls. 289-295, em que questiona apenas o mérito, nos seguintes termos:

12. Dessa forma, não há como ser acolhida como prova de existência do direito creditório, vez que a norma contida no §1º, do art. 147, do CTN, prevê que “a retificação da declaração por iniciativa do próprio devedor, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, **só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento**”.

13. O contribuinte, por sua vez, limitou-se a alegar a ocorrência de erro, apresentando no processo tão somente declarações (DIPJ e DCTF), não juntando elementos de cunho probatório do alegado erro e seus motivos. Isso porque, ainda que a DIPJ tenha apresentado originariamente débito a pagar em valor igual

ao valor reduzido da DCTF, não tem o condão de comprovar a ocorrência do referido erro, em vista de sua natureza meramente informativa; além disso, tal declaração apenas reflete de forma sintética a escrituração, ao passo que essa última só faz prova em favor do contribuinte dos fatos nela registrados se comprovados por documentos hábeis, conforme previsão do art. 923 do RIR/991.

14. Assim, a falta de elementos probatórios faz persistir a dúvida sobre a liquidez e certeza do crédito, que haveria de ser dirimida nos autos, e não o foi, pois que é exigência do art. 170 do CTN.

É o relatório do essencial.

VOTO VENCIDO

CONHECIMENTO

Nos termos da Súmula CARF 164:

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.

Entendo que essa súmula trata da controvérsia aqui em debate.

Poderia ser alegado haver um “*distinguishing*” no presente caso, qual seja, a apresentação pretérita da DIPJ, a qual poderia, em tese, corresponder à “comprovação” a que se refere a Súmula.

Todavia, não é o caso. A referida súmula foi aprovada pelo pleno do CARF e o único precedente da Primeira Seção de Julgamento é o AC nº 1301-004.014, que trata de situação absolutamente idêntica a dos presentes autos, ou seja, de retificação de DCTF posterior ao despacho para alinhar seus dados aos da DIPJ apresentada anteriormente.

Esse acórdão expressamente prevê a necessidade de apresentação da documentação contábil e fiscal, conforme podemos aferir da sua ementa:

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. COMPENSAÇÃO. DCTF. RETIFICAÇÃO APÓS DESPACHO DECISÓRIO. DEMONSTRAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO.

A apresentação de DCTF retificadora com o objetivo de demonstrar a existência de direito creditório relativo a pagamento indevido ou a maior, quando realizada após a ciência do despacho decisório que não homologou compensação, não surte o efeito pretendido se não for acompanhada de documentação contábil e fiscal que comprove o erro de preenchimento.

Ademais, no voto condutor, consigna também de forma expressa que a DIPJ não é comprovação, pois preenchida pelo próprio contribuinte. Vejamos:

Após a ciência do despacho decisório, a interessada apresentou a DCTF retificadora nº 100.2011.2013.1841196156, transmitida em 03/01/2013, reduzindo o débito anteriormente declarado para R\$ 11.518,42, com o objetivo de demonstrar a existência de direito creditório relativo a pagamento indevido ou a maior. Contudo, não juntou documentação contábil e fiscal que comprove o erro de preenchimento, limitando-se a alegar que a DCTF retificadora agora estaria compatível com os valores informados em DIPJ.

Ambas as declarações (DCTF e DIPJ) são preenchidas pela própria contribuinte e devem retratar os dados da escrituração da pessoa jurídica. Por conseguinte, a simples alegação de que o valor correto do débito é aquele informado na DIPJ não é suficiente para comprovar o erro no preenchimento da DCTF, sem apoio nos registros contábeis e fiscais da interessada e/ou em outros elementos consistentes de prova.

Ora, se o Acórdão nº 1301-004.014 é precedente da Súmula CARF 164 e possui a mesma situação fática do recorrido, podemos afirmar que o recorrido não possui dessemelhança apta que legitime a não aplicação do entendimento sumulado.

Desse modo, não deve ser conhecido o recurso em face do dispõe o art. 118, §12, III, “c”, do Regimento Interno do CARF (RICARF).

MÉRITO

Como fui vencido no conhecimento, passo a enfrentar o mérito.

Possuo o mesmo entendimento expresso no AC nº 1301-004.014, que foi um dos precedentes da já citada Súmula CARF 164. Nesse julgado, não se acatou a DIPJ como prova do suposto erro em DCTF, em face de que ambas as declarações são formadas unilateralmente pelo próprio interessado.

Abaixo, transcrevo as razões do voto condutor:

Dessa forma, não há como ser acolhida como prova de existência do direito, muito menos de sua liquidez e certeza, vez que a norma contida no §1º, do art. 147, do CTN, prevê que a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, **só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.**

A desconstituição do crédito confessado não depende apenas da apresentação de DCTF retificadora, mas igualmente da comprovação inequívoca, por meio de documentos hábeis e idôneos, de que houve extinção indevida ou a maior, não se mostrando suficiente que o contribuinte promova a redução ou supressão do

débito confessado, fazendo-se necessário, notadamente, que demonstre a extinção do crédito tributário ou de parcela dele foi efetivamente indevida.

O contribuinte, por sua vez, limitou-se a alegar a ocorrência de erro, apresentando no processo tão somente declarações (DIPJ e DCTF), não juntando elementos de cunho probatório do alegado erro e seus motivos. Isso porque, ainda que a DIPJ tenha apresentado originariamente débito a pagar em valor igual ao valor reduzido da DCTF, não tem o condão de comprovar a ocorrência do referido erro, em vista de sua natureza meramente informativa; além disso, tal declaração apenas reflete de forma sintética a escrituração, ao passo que essa última só faz prova em favor do contribuinte dos fatos nela registrados se comprovados por documentos hábeis, conforme previsão do art. 923 do RIR/99:

Art. 923. 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 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Assim, a falta de elementos probatórios faz persistir a dúvida sobre a liquidez e certeza do crédito, que haveria de ser dirimida nos autos, e não o foi, pois que é exigência do art. 170 do CTN.

Ademais, frise-se que não se está rechaçando o pleito pelo fato da retificação ter se dado após o despacho decisório - pelo contrário, é cediço no CARF o reconhecimento de direito creditório mesmo nos casos em que a retificação se deu posteriormente ao despacho, ou mesmo em casos em que não houve a retificação, **desde que o contribuinte faça prova do erro alegado e da origem do direito creditório pretendido, o que não ocorreu no presente caso.**

Nada obstante, esse entendimento não orientou todos os conselheiros que votaram pelo não provimento do recurso. No presente feito, há ainda a particularidade de que foi dada a oportunidade ao contribuinte para apresentar novas provas, para além da DIPJ, uma vez que a própria decisão de primeiro grau consignou que a DIPJ era prova insuficiente.

Desse modo, o contribuinte teve ainda a oportunidade para apresentar documentos que efetivamente comprovassem o suposto erro cometido, mas optou por deixá-los no recurso voluntário.

Essa persistência de inércia na produção probatória reforça o meu entendimento e orientou a posição da decisão coletiva.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por não conhecer do recurso. Uma vez vencido, voto para, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

VOTO VENCEDOR

Conselheira Edeli Pereira Bessa, redatora designada

O I. Relator restou vencido em seu entendimento contrário ao conhecimento do recurso especial da Contribuinte. A maioria do Colegiado compreendeu que a Súmula CARF nº 164 não representa óbice a tanto.

No caso em debate, a Contribuinte promoveu a retificação da DCTF depois do despacho decisório de não homologação da compensação declarada, e o Colegiado *a quo*, em linha com o entendimento sumulado, acordou que *a simples retificação da DCTF não tem o condão de revestir de liquidez e certeza o direito de crédito compensado*. Contudo, a divergência jurisprudencial apontada não diz respeito a este ponto, mas sim à força probatória da DIPJ original apresentada, na qual teria sido informado débito inferior ao declarado na DCTF original, em concordância com retificação tardia da DCTF.

E isto porque o Colegiado *a quo* compreendeu indispensável *a comprovação do erro mediante a apresentação de documentação contábil e fiscal que dê suporte à retificação implementada*, não atribuindo qualquer efeito à DIPJ original do ano-calendário 2009 que, apesar de transmitida depois da DCOMP, mas antes do despacho decisório, informava apuração compatível com o indébito apontado em DCOMP.

A Contribuinte apresentou, desde a manifestação de inconformidade, a DIPJ original como prova do indébito, e está relatado no acórdão recorrido que a decisão de 1ª instância assim rejeitou este elemento:

(iv) o contribuinte, por sua vez, limitou-se a alegar a ocorrência de erro, apresentando no processo tão somente declarações (DIPJ e DCTF), não juntando elementos de cunho probatório do alegado erro e seus motivos. Isso porque, ainda que a DIPJ tenha apresentado originariamente débito a pagar em valor igual ao valor reduzido da DCTF, não tem o condão de comprovar a ocorrência do referido erro, em vista de sua natureza meramente informativa; além disso, tal declaração apenas reflete de forma sintética a escrituração, ao passo que essa última só faz prova em favor do contribuinte dos fatos nela registrados se comprovados por documentos hábeis, conforme previsão do artigo 923 do RIR/99;

Em recurso voluntário, a Contribuinte reiterou a compatibilidade da DIPJ com a posterior retificação da DCTF, e o voto condutor do acórdão recorrido, demonstrando as informações destas declarações, manteve a não-homologação da compensação por falta de apresentação da *documentação contábil e fiscal que dê suporte à retificação implementada*.

Por sua vez, os paradigmas indicados, como exposto no exame de admissibilidade, expressam interpretação da legislação tributária distinta do recorrido:

O Acórdão paradigma nº 1201-002.863, apreciando contexto semelhante ao encontrado nos presentes autos, considerou que a entrega tempestiva de DIPJ original apontando débito compatível com o considerado na DCOMP (para fins do pleito de existência de pagamento a maior) *“é prova relevante de que houve pagamento indevido de IRPJ, de forma que a rejeição sumária da manifestação de inconformidade não é o caminho para encontrar o melhor direito”*.

A decisão paradigma pontuou que, com a entrega da DCTF retificadora após a ciência do despacho decisório da unidade de origem, o contribuinte teria sanado o conflito que existia, no momento da análise da DCOMP, entre a DIPJ e a DCTF em relação ao valor do débito de IRPJ. Concluiu, ao fim, que *“havendo concordância entre os dados apresentados na nova DCTF e na DIPJ original, apontando inexistência de IRPJ a pagar no terceiro trimestre de 2012”, “o direito creditório pleiteado é certo e a compensação deve ser homologada”*.

Análise semelhante foi desenvolvida pelo Acórdão nº 1301-004.538, segundo paradigma indicado pela contribuinte. A decisão considerou que, nos casos em que a DCOMP e a DCTF contêm informações divergentes em relação ao valor do débito (que, confrontado com o valor recolhido via DARF, ensejaria o crédito oriundo de pagamento a maior ou indevido), *“se mostra adequado o confronto das informações daquela declaração com a DIPJ”*, caso esta tenha sido transmitida anteriormente à análise da compensação pleiteada.

O paradigma transcreve trechos de outra decisão administrativa, cujos fundamentos adota, que defende que, se houver concordância entre as informações encontradas na DCOMP, na DIPJ e no DARF, *“desnecessária se mostra a confirmação da regularidade da escrituração fiscal e contábil”* para fins de comprovação de que a DCTF confrontada com a DCOMP conteria erro. Assim, ainda que a referida DCTF não seja retificada, o direito do contribuinte ao indébito não poderia ser denegado, já que, no contexto das DCOMP analisadas eletronicamente, não seria possível, *“no contencioso administrativo, negar validade a outras informações, também constantes dos bancos de dados da Receita Federal antes da emissão do despacho decisório questionado”*.

Com base no entendimento ali defendido, o segundo paradigma decidiu, *“de forma mais cautelosa”*, por dar provimento parcial ao recurso voluntário para que os autos fossem devolvidos à unidade de origem para fins de confirmação acerca da existência, certeza e liquidez do direito creditório, à luz das informações constantes da DIPJ.

Assim, constata-se que os acórdãos recorrido e paradigmas efetivamente têm entendimentos divergentes a respeito da possibilidade de comprovação da existência de direito creditório, oriundo de pagamento indevido ou a maior, a partir da apresentação de DCTF retificadora e de DIPJ transmitida antes da análise da DCOMP.

O I. Relator bem demonstra que um dos precedentes da Súmula CARF nº 164 – Acórdão nº 1301-004.014 - tratou de contexto semelhante ao presente, e demandou a apresentação da documentação contábil e fiscal como prova do indébito, pois, *ainda que a DIPJ tenha apresentado originariamente débito a pagar em valor igual ao valor reduzido da DCTF, não tem o condão de comprovar a ocorrência do referido erro, em vista de sua natureza meramente informativa.*

Contudo, esta orientação do precedente – equivalente à adotada na decisão de 1ª instância nestes autos - não foi integrada ao enunciado sumulado. O Pleno da CSRF apenas concordou 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*, sem determinar a forma como deve se dar a comprovação do erro.

A divergência jurisprudencial, portanto, resta validamente demonstrada acerca dos efeitos probatórios da DIPJ original que evidencia apuração compatível com o indébito apontado em DCOMP, razão pela qual o recurso especial da Contribuinte deve ser CONHECIDO.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Esta Conselheira discordou da maioria qualificada deste Colegiado, que negou provimento ao recurso especial da Contribuinte, por compreender, no presente contexto, que sua pretensão deve ser acolhida, não pela admissibilidade da DIPJ como prova do direito creditório utilizado em compensação, mas sim pela insuficiência do procedimento fiscal que deixa de ter em conta informações prestadas espontaneamente pelo sujeito passivo em DIPJ antes do ato de não-homologação, e que confirmam a existência de indébito informado na DCOMP. Neste sentido foi o voto declarado por esta Conselheira no Acórdão nº 9101-004.877¹:

¹ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli (suplente convocado), Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício), e restaram vencidos na

Acompanhei a l. Relatora em sua conclusão de dar provimento ao recurso especial da Contribuinte porque, apesar de a retificação da DCTF ter sido promovida apenas depois da edição do despacho decisório de não-homologação das compensações, vislumbro sob outra ótica os vícios presentes no procedimento que antecedeu este ato.

No presente caso, a Contribuinte recolheu os tributos incidentes sobre o lucro que entendeu devidos, apurados trimestralmente na sistemática do lucro presumido, informou-os em DCTF, mas ao preencher a DIPJ identificou erro na apuração original, e concomitantemente com esta informação ao Fisco da apuração que entendia correta, transmitiu as DCOMP correspondentes para aproveitamento dos pagamentos a maior antes promovidos, deixando, apenas, de retificar a DCTF correspondente.

Em cenários assim, venho me manifestando contrariamente à não-homologação das compensações pautada, apenas, na verificação do que informado em DCTF, assim decidindo nos termos do voto condutor do Acórdão nº 1101-00.536:

Isto porque está-se diante de uma DCOMP analisada mediante processamento eletrônico de informações disponíveis nos bancos de dados da Receita Federal, relativamente à qual se entendeu desnecessária uma apreciação mais aprofundada ou detalhada. E, em tais condições, não é possível, no contencioso administrativo, negar validade a outras informações, também constantes dos bancos de dados da Receita Federal antes da emissão do despacho decisório questionado.

A autoridade preparadora certamente entendeu de forma diversa, adotando apenas as informações constantes da DCTF como referencial para verificação do débito apurado no período que ensejou o alegado recolhimento indevido. É possível inferir que assim o fez por considerar, como expresso desde a Instrução Normativa SRF nº 14/2000, que a informação de débitos em DIPJ não se presta a instrumentalizar inscrições em Dívida Ativa da União:

Art. 1º. O art. 1º. da Instrução Normativa SRF nº 077, de 24 de julho de 1998, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 1º. Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes da declaração de rendimentos das pessoas físicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e da DCTF, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União.”

[...]

matéria os Conselheiros André Mendes Moura e Viviane Vidal Wagner, que negavam provimento ao recurso especial do Contribuinte, e os Conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli e Amélia Wakako Morishita Yamamoto, que davam provimento parcial com retorno à Unidade de Origem, votando pelas conclusões da relatora, Conselheira Livia De Carli Germano, os Conselheiros Edeli Pereira Bessa e Caio Cesar Nader Quintella.

Esta é a interpretação que se extrai destes dispositivos, pois, até então, a Instrução Normativa SRF nº 77/98 relacionava a declaração de rendimentos da pessoa jurídica dentre os documentos que poderiam servir de base para a inscrição, em Dívida Ativa da União, de saldos de tributos a pagar:

Art. 1º Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes das declarações de rendimentos das pessoas físicas e jurídicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e da DCTF, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União.

Evidente, portanto, que um novo conceito foi atribuído à dedaração de rendimentos da pessoa jurídica apresentada a partir do ano-calendário 1999, a qual, inclusive, passou a denominar-se Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ. Desta forma, tal característica pode ter influenciado a definição dos parâmetros de análise da DCOMP pela autoridade preparadora.

Além disso, como a própria recorrente antecipa em sua defesa, a análise realizada pela autoridade preparadora poderia estar orientada pela obrigação imposta na Instrução Normativa SRF nº 166/99, editada com fundamento na Medida Provisória nº 2.189-49/2001, nos termos a seguir transcritos:

Medida Provisória nº 2.189-49/2001, que convalida texto presente desde a Medida Provisória nº 1.990-26, de 14 de dezembro de 1999:

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 originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.*

Parágrafo único. *A Secretaria da Receita Federal estabelecerá as hipóteses de admissibilidade e os procedimentos aplicáveis à retificação de declaração.*

Instrução Normativa SRF nº 166, de 23 de dezembro de 1999:

Art. 1º *A retificação da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ e da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR anteriormente entregue, efetuada por pessoa jurídica, dar-se-á mediante apresentação de nova declaração, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.*

[...]

Art. 2º *A pessoa jurídica que entregar declaração retificadora alterando valores que hajam sido informados na Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais – DCTF, deverá apresentar DCTF Complementar ou pedido de alteração de valores, mediante processo administrativo, conforme o caso.*

[...]

Nestes termos, se a contribuinte estava obrigada a retificar a DCTF quando retificasse a DIPJ, desnecessária seria a comparação de ambas as declarações para aferição da compatibilidade das informações ali constantes com o indébito utilizado em DCOMP.

Esclareça-se, apenas, que, com a edição da Instrução Normativa SRF nº 255/2002, deixou de existir DCTF Complementar, bem como a necessidade de solicitação de alteração de DCTF, bastando a apresentação de DCTF retificadora para alteração dos valores constantes da DCTF antes apresentada. Tal mudança, inclusive, operou efeitos retroativos, como expresso nos dispositivos da referida Instrução Normativa, a seguir transcritos:

Da Retificação da DCTF

Art. 9º Os pedidos de alteração nas informações prestadas em DCTF serão formalizados por meio de DCTF retificadora, mediante a apresentação de nova DCTF elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§ 1º A DCTF mencionada no caput deste artigo terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados em declarações anteriores.

§ 2º Não será aceita a retificação que tenha por objeto alterar os débitos relativos a tributos e contribuições:

I - cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição como Dívida Ativa da União, nos casos em que o pleito importe alteração desse saldo; ou II - em relação aos quais o sujeito passivo tenha sido intimado do início de procedimento fiscal.

§ 3º As DCTF retificadoras, que vierem a ser apresentadas a partir da publicação desta Instrução Normativa, deverão consolidar todas as informações prestadas na DCTF original ou retificadoras e complementares, já apresentadas, relativas ao mesmo trimestre de ocorrência dos fatos geradores.

§ 4º As disposições constantes deste artigo alcançam, inclusive, as retificações de informações já prestadas nas Declarações de Contribuições e Tributos Federais (DCTF) referentes aos trimestres a partir do ano-calendário de 1997 até 1998 que vierem a ser apresentadas a partir da data de publicação desta Instrução Normativa.

§ 5º A pessoa jurídica que entregar DCTF retificadora, alterando valores que tenham sido informados na DIPJ, deverá apresentar, também, DIPJ retificadora.

§ 6º Verificando-se a existência de imposto de renda postergado de períodos de apuração a partir do ano-calendário de 1997, deverão ser apresentadas DCTF retificadoras referentes ao período em que o imposto

era devido, caso as DCTF originais do mesmo período já tenham sido apresentadas.

§ 7º Fica extinta a DCTF complementar instituída pelo art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 45, de 05 de maio de 1998.

Das Disposições Finais

Art. 10. Deverão ser arquivados os processos administrativos contendo as solicitações de alteração de informações já prestadas nas DCTF, apresentadas até a data da publicação desta Instrução Normativa e ainda pendentes de apreciação, aplicando-se, às DCTF retificadoras respectivas, referentes aos anos-calendário de 1999 a 2002, o disposto nos §§ 1º a 3º do art. 9º desta Instrução Normativa.

§1º O arquivamento dos processos, contendo as solicitações de alteração das informações já prestadas nas DCTF referentes aos anos-calendário de 1999 a 2002, somente deverá ocorrer após a confirmação, pela unidade da SRF, da entrega da correspondente declaração em meio magnético.

§ 2º O arquivamento dos processos, contendo as solicitações de alteração das informações já prestadas nas DCTF referentes aos anos calendário de 1997 e 1998, somente deverá ocorrer após os devidos acertos, pela unidade da SRF, nos Sistemas de Cobrança.

Todavia, tem razão a recorrente quando afirma que o descumprimento daquela obrigação não enseja, como penalidade, a *perda do crédito*. A Instrução Normativa SRF nº 166/99 expressamente reconhece a produção de efeitos, por parte da DIPJ Retificadora, para fins de restituição ou compensação, e, embora firme ser dever da contribuinte também alterar o que antes informado em DCTF, em momento algum condiciona este direito à retificação da DCTF:

Art. 1º *A retificação da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ e da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR anteriormente entregue, efetuada por pessoa jurídica, dar-se-á mediante apresentação de nova declaração, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.*

[...]

§ 2º A declaração retificadora referida neste artigo:

I – terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, inclusive para os efeitos da revisão sistemática de que trata a Instrução Normativa SRF nº 094, de 24 de dezembro de 1997;

II – será processada, inclusive para fins de restituição, em função da data de sua entrega.

[...]

Art. 4º *Quando a retificação da declaração apresentar imposto menor que o da declaração retificada, a diferença apurada, desde que paga, poderá ser compensada ou restituída.*

Parágrafo único. Sobre o montante a ser compensado ou restituído incidirão juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, até o mês anterior ao da restituição ou compensação, adicionado de 1% no mês da restituição ou compensação, observado o disposto no art. 2º, inciso I, da Instrução Normativa SRF nº 22, de 18 de abril de 1996.

Adaptando estas disposições ao novo regramento da compensação, vigente desde a edição da Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, uma vez formalizada a retificação da DIPJ, apresentando tributo menor que o da declaração retificada, pode a contribuinte transmitir Pedido de Restituição – PER ou DCOMP para receber o indébito em espécie, ou utilizá-lo em compensação, podendo o Fisco indeferir o PER, se não confirmar a veracidade da retificação, ou não homologar a compensação, desde que o faça dentro dos 5 (cinco) anos que a lei lhe confere (art. 74, §5º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003).

Logo, o fato de a contribuinte não ter retificado a DCTF para reduzir o tributo ali originalmente informado não pode obstar a utilização, em compensação, de indébito demonstrado em DIPJ retificadora apresentada antes da edição do despacho decisório que expressou a não-homologação da compensação, especialmente porque a própria autoridade administrativa reputou desnecessária uma análise mais aprofundada ou detalhada da compensação, submetendo-a ao processamento eletrônico de informações disponíveis nos bancos de dados da Receita Federal.

Acrescente-se, ainda, que a alteração das informações constantes em DCTF não se dá, apenas, por retificação de iniciativa do sujeito passivo. Desde a Instrução Normativa SRF nº 482/2004, que revogou a Instrução Normativa SRF nº 255/2002, antes citada, a revisão de ofício da DCTF passou a estar expressamente admitida, nos seguintes termos:

Art. 10. *Os pedidos de alteração nas informações prestadas em DCTF serão formalizados por meio de DCTF retificadora, mediante a apresentação de nova DCTF elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.*

[...]

§ 2º Não será aceita a retificação que tenha por objeto alterar os débitos relativos a tributos e contribuições:

I - cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição como Dívida Ativa da União, nos casos em que o pleito importe alteração desse saldo; ou

[...]

§ 3º A retificação de valores informados na DCTF, que resulte em alteração do montante do débito já inscrito em Dívida Ativa da União, somente

poderá ser efetuada pela SRF nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração.

[...]

Observe-se, inclusive, que este dever de revisão pela autoridade administrativa ganhou maior relevo a partir do momento em que a interpretação quanto à impossibilidade de retificação da DCTF após o transcurso do prazo decadencial passou a ser cogente, no âmbito administrativo, a partir da edição da Instrução Normativa RFB nº 1.110/2010:

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.*

[...]

§ 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.

[...]

Ultrapassado este limite, a observância do princípio da legalidade na exigência de tributos confessados em DCTF somente se efetiva mediante revisão de ofício, pela autoridade administrativa, do débito declarado a maior.

Por todo o exposto, no presente caso, não poderia a autoridade administrativa ter limitado sua análise às informações prestadas na DCTF, se presentes evidências, nos bancos de dados da Receita Federal, de que outro seria o valor do tributo devido no período apontado na DCOMP, e, especialmente, mediante apresentação de DIPJ retificadora, da qual consta não apenas o valor do tributo devido, como também a demonstração da apuração das bases de cálculo mensais, trimestrais ou anuais da pessoa jurídica, conforme a sistemática de tributação adotada.

Cabia à autoridade administrativa, minimamente, questionar a divergência existente entre ambas as declarações (DIPJ e DCTF) e, ainda que ultrapassado o prazo decadencial para retificação espontânea da declaração com erros em seu conteúdo, promover a retificação de ofício, definindo qual informação deveria prevalecer para análise da compensação declarada.

Considerando que as informações assim prestadas em DIPJ confirmam a existência do indébito utilizado em compensação, e que a autoridade preparadora não desenvolveu qualquer procedimento para desconstituir tal realidade, não há como deixar de reconhecer o pagamento a maior e, por conseqüência, admitir sua compensação.

Assim, embora evidente que a decisão recorrida foi omissa quanto a argumento da defesa, deixa-se de declarar sua nulidade pois, no mérito, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, e homologar a compensação declarada.

É certo que o entendimento assim exposto foi reformado pela 1ª Turma da CSRF, por meio do Acórdão nº 9101-002.766, que deu provimento a recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional, consolidando seu entendimento na seguinte ementa:

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.

Todavia, fato é que, embora não retificada a DCTF antes do procedimento de análise da compensação, a DIPJ já apresentava, inclusive com mais elementos, a apuração retificada contemporaneamente à apresentação da DCOMP, evidenciando débito inferior ao recolhido, em medida suficiente para justificar o indébito utilizado em compensação, conduta esta que o Fisco não poderia alegar desconhecimento, e que assim se presta a exigir verificação antes de se negar a existência do indébito correspondente a tributo sujeito a demonstração em DIPJ.

Esclareça-se que, no presente caso, o dissídio jurisprudencial instaurado se distingue daquele analisado no precedente nº 9101-005.971. Naquele caso, o sujeito passivo havia erigido a divergência apenas a partir do paradigma nº 1301-004.540, que concebeu a DIPJ anterior à apresentação da DCOMP como início de prova do indébito utilizado em compensação, devolvendo os autos à Unidade de Origem para que fossem investigados os demais elementos que comprovariam o indébito utilizado. Aqui, para além do paradigma nº 1301-004.538, que adota este mesmo entendimento, a Contribuinte também indicou o paradigma nº 1201-002.863, que toma a DIPJ como prova suficiente do indébito, quando há *concordância entre os dados apresentados na nova DCTF e na DIPJ original, apontando inexistência de IRPJ a pagar no período do indébito*.

A matéria, portanto, está submetida a este Colegiado em toda a sua amplitude, e permite que a solução do dissídio jurisprudencial seja localizada em ponto intermediário entre a condução dos paradigmas nº 1301-004.538 e 1301-004.540 (DIPJ como início de prova do indébito) e do paradigma nº 1201-002.863 (DIPJ como prova suficiente do indébito).

E, sob os fundamentos antes expostos, irrelevante se faz questionar se há prova suficiente do indébito, mediante retorno dos autos à Unidade de Origem para edição de despacho decisório complementar. Como o procedimento inicial que resultou no ato de não-homologação aqui questionado não teve em conta as informações prestadas em DIPJ original, ainda que posterior à DCOMP, mas antes da edição daquele ato, e que já infirmavam o que antes informado em DCTF, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte, para afastar a não-

homologação da compensação e restaurar a extinção do crédito tributário decorrente de sua declaração.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa