



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo n°** 10983.902370/2008-86  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3002-000.951 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 10 de dezembro de 2019  
**Recorrente** ULTRA-HERTZ COMERCIAL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. DCTF RETIFICADORA APRESENTADA APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. EFEITOS. NECESSIDADE DE ANÁLISE DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO PELA DRJ.

A apresentação de DCTF retificadora após o despacho decisório não encontra óbice na legislação. A certeza e liquidez do crédito tributário deverá ser analisada pela DRJ, sob pena de supressão de instância.

Decisão da DRJ anulada com fulcro no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, por cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para fins de anular a decisão recorrida, determinando que os autos retornem à DRJ, para que seja proferida nova decisão.

*(assinado digitalmente)*

Larissa Nunes Girard - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora) e Sabrina Coutinho Barbosa. Ausente o conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves.

**Relatório**

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ, à fl. 18 dos autos:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação - DCOMP, transmitida em 14/07/2004, por meio da qual a contribuinte acima identificada procedeu à compensação de créditos resultantes de pagamento indevido ou a maior.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis manifestou-se por não homologar a compensação pleiteada (Despacho Decisório juntado aos autos), fazendo-o com base na constatação de que os créditos já teriam sido integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte.

Inconformada com a não homologação de sua compensação, a contribuinte encaminhou a presente manifestação de inconformidade, na qual alega que o procedimento compensatório foi correto, deixando, apenas, de ser efetuada a retificação da DCTF do 1.º trimestre de 2004, motivo pelo qual não foi possível a verificação do respectivo crédito. Informa que a retificação da declaração já foi devidamente efetuada, conforme cópia em anexo.

Requer a desconsideração do despacho decisório e o deferimento das compensações efetuadas.

O contribuinte juntou, com a manifestação de inconformidade (fls. 03/04), documento de identificação do representante da empresa, despacho decisório, recibo de entrega da declaração de compensação e o respectivo PER/DCOMP (fls. 05/14).

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, conforme decisão que restou assim ementada (fls. 17/19):

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2004

**COMPENSAÇÃO. REQUISITO DE VALIDADE**

A compensação de créditos tributários depende da comprovação da liquidez e certeza dos créditos contra a Fazenda Nacional.

Manifestação de Inconformidade improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão em 21/05/2010 (vide AR à fl. 21 dos autos) e, insatisfeito com o seu teor, interpôs, em 10/06/2010, Recurso Voluntário (fls. 26/44).

Em seu recurso, o contribuinte combateu a fundamentação do acórdão recorrido, que consistiu na negativa de homologação da compensação em razão da retificação da DCTF ter ocorrido em momento posterior à emissão do despacho decisório, o que implicaria na inexistência de créditos líquidos e certos contra a Fazenda Pública. Como argumentos, o recorrente consignou que, apesar da falta da retificação da DCTF anteriormente à emissão do despacho decisório, tal retificação foi realizada posteriormente e comprovada na manifestação de inconformidade, não podendo a Receita Federal desconsiderar a comprovação documental realizada pelo contribuinte. Afirmou que a Receita Federal dispunha de elementos para verificar a existência do crédito, o qual havia sido informado na DIPJ. Alegou que exerceu seu direito à

compensação dos valores pagos a maior de forma correta, conforme previsto na legislação e dentro do prazo para tanto.

Sobre o pagamento a maior, apresentou a seguinte explicação:

É que, no ramo de medicamentos, a legislação impôs o regime monofásico na importação ou industrialização e, assim, atuando a recorrente no comércio atacadista, nos termos do artigo 2º da Lei 10.147, de 21 de dezembro de 2000, são reduzidas a zero as alíquotas do PIS e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda desses produtos.

No caso prático, a recorrente, quando do cálculo da COFINS, por equívoco, incluiu na base de cálculo a venda das mercadorias sob o regime monofásico, aumentando assim, o valor devido a título de COFINS no período de março de 2004.

Já sendo realizado o recolhimento da COFINS na origem (regime monofásico), ou seja, na importação ou industrialização dos medicamentos, os mesmos não se incluem na base de cálculo de PIS e COFINS da recorrente.

O valor devido de COFINS no período em questão seria R\$ 1.600,33, enquanto que o recolhimento realizado teria sido de R\$ 11.386,56, resultando num crédito de R\$ 9.786,23. O recorrente considerou, assim, demonstrada a insubsistência da fundamentação da decisão recorrida e seu direito de crédito.

Pediu, ao fim, a homologação do crédito pretendido e a validação da declaração de compensação em tela.

Juntou, às fls. 46/224, atos societários, o acórdão recorrido e a respectiva intimação, procuração, documentos de identidade dos procuradores, PER/DCOMP e o respectivo recibo de entrega, cópia da manifestação de inconformidade, DCTF retificadora, DIPJ original, comprovante de arrecadação, Livro Diário e Livro Razão.

Os autos, então, vieram-me conclusos para fins de análise do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Para a solução da presente contenda, relevante transcrever parte da decisão recorrida:

Inicialmente, importa destacar que, como disposto de forma literal no artigo 170 do CTN, a compensação, para ser válida, demanda a existência de créditos líquidos e certos contra a Fazenda Nacional. No caso presente, verifica-se nos

autos que a contribuinte, ao proceder a compensação instrumentada por PER/DCOMP, não detinha tais créditos líquidos e certos contra a Fazenda Nacional, motivo pelo qual tal compensação não foi homologada em sua integralidade.

Em sua defesa, o contribuinte se limita a alegar que procedeu à retificação da DCTF e que esta consta dos autos. Contudo, verifica-se constar dos autos apenas o PER/DCOMP objeto do pedido de compensação.

Por oportuno, saliente-se que é por meio da DCTF que o sujeito passivo formalmente apura e declara a contribuição devida à Receita Federal. Mesmo que tenha a contribuinte retificado sua DCTF em data posterior à apresentação da DCOMP, como diz ter feito, ainda não estaria juridicamente firmada a existência do pagamento indevido alegado quando da apresentação da DCOMP objeto deste processo, o que retiraria do crédito alegado a liquidez e certeza que a lei impõe a este para que possa ser objeto de repetição, uma vez que, como se sabe, a compensação opera hoje efeitos imediatos.

Não se trata aqui de invalidar as retificações efetuadas pela contribuinte - tanto em sua forma quanto em seu conteúdo - mas simplesmente de afirmar que a compensação ora pleiteada só poderia ser validada no caso em que, à data da apresentação da DCOMP, já tivesse a contribuinte retificado a DCTF e, com isso, conformada juridicamente a existência do pagamento indevido.

Com este entendimento, manifesto-me pela improcedência da manifestação de inconformidade.

Com base na leitura das razões de decidir acima transcritas, penso que a decisão recorrida findou por cercear o direito de defesa do recorrente, impondo-se, no presente caso, a decretação da sua nulidade, com o retorno dos autos àquela instância, para que seja proferida nova decisão. Explico.

Ao analisar o caso, a DRJ adotou como razão de decidir o fato de que, para fins de admissão da DCOMP, a DCTF retificadora teria de ter sido apresentada anteriormente à apresentação da DCOMP. É certo, contudo, que este fundamento não possui qualquer suporte legal, acarretando, portanto, nítido cerceamento do direito de defesa do Recorrente, apto a ensejar a nulidade da decisão recorrida, nos moldes do que dispõe o art. 59 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Isso porque, para fins de reconhecimento do crédito tributário, ao contrário do que entendeu a DRJ, não é imprescindível que a DCTF tenha sido retificada antes da transmissão da DCOMP. A legislação pátria não impõe qualquer impedimento para que a DCTF seja retificada após a transmissão da DCOMP, nem afasta da DCTF retificadora o seu efeito natural de substituir a DCTF originalmente apresentada.

Sobre os efeitos da DCTF retificadora, traga-se à colação o art. 18 da MP nº 2.189-49/2001, bem como o art. 11 da Instrução Normativa nº 903/2008, *in verbis*:

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.

\*\*\*

Art. 11. A alteração das informações prestadas em DCTF 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, 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.

§2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto alterar os débitos relativos a impostos e contribuições:

I -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;

II -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

III- em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada do início de procedimento fiscal.

Da leitura dos dispositivos acima transcritos, verifica-se que o caso concreto aqui analisado (procedimento eletrônico de não homologação da compensação pleiteada em razão da não localização de créditos suficientes) não se encontra dentre as hipóteses expressamente previstas na legislação em que a retificadora não surtirá efeitos. Logo, infere-se que os efeitos da DCTF retificadora em tal caso, desde que validamente comprovadas as alterações ali inseridas, serão os mesmos da DCTF originalmente transmitida.

Entendo, portanto, que o entendimento da DRJ que negou a homologação da compensação tão somente sob o fundamento da impossibilidade de análise de DCTF retificadora apresentada após a DCOMP, não possui respaldo legal.

Ou seja, mesmo após a transmissão da DCOMP, é possível que a DCTF retificadora atinja os seus efeitos de substituir a original, desde que os valores ali retificados correspondam à realidade daquele contribuinte, cuja comprovação há de ser apreciada pela DRF/DRJ.

Consolidando o entendimento acima disposto, oriundo da legislação que rege a matéria, o Parecer Normativo COSIT nº 02/2015 assim dispôs:

Assunto. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. IMPRESCINDIBILIDADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

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

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

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

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 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.

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.

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. Dispositivos Legais. arts. 147, 150, 165 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 348 e 353 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil (CPC); art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984; art. 18 da MP nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001; arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de

dezembro de 2010; Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012; Parecer Normativo RFB nº 8, de 3 de setembro de 2014. eprocesso 11170.720001/2014-42

Do transcrito acima, extrai-se que a limitação trazida pela legislação para fins de admissão de DCTF retificadora tendente à homologação de pedidos de compensação é de que esta retificadora esteja em linha com o princípio da verdade material, correspondendo aos valores corretamente registrados nos registros contábeis/fiscais da empresa, e que não esteja divergente de outras declarações apresentadas pelo contribuinte, a exemplo da DIPJ e Dacon.

Acontece que tal análise não chegou a ser realizada no caso concreto ora apreciado, seja pela DRF, visto que a DCTF retificadora ainda não havia sido transmitida quando do despacho decisório, seja pela DRJ, em razão do equivocada premissa adotada por tal instância de julgamento.

Nesse contexto, tem-se que a fundamentação constante da decisão recorrida, neste particular, além de cercear o direito de defesa do Recorrente, não encontra respaldo seja na legislação pátria.

Mencione-se, ainda, que a jurisprudência deste Conselho é praticamente uníssona em admitir retificações realizadas inclusive após o despacho decisório, desde que o direito creditório reste devidamente comprovado nos autos. É o que se extrai dos Acórdãos a seguir colacionados:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004

**PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. ADMISSIBILIDADE.**

O crédito tributário do contribuinte nasce do pagamento indevido ou a maior que o devido, porém ele apenas se torna oponível à Receita Federal após a devida retificação e/ou correção das respectivas Declarações, quando então o Órgão Administrativo poderá tomar conhecimento daquele direito creditório em questão. De qualquer forma, em determinadas situações, em razão do procedimento eletrônico de compensação, em que não há espaço para emendas ou correções pelo contribuinte, há que se admitir e analisar a retificação da DCTF efetuada posteriormente ao despacho decisório, sob pena de excesso de rigorismo, que não resolve satisfatoriamente a lide travada e leva o contribuinte ao Poder Judiciário, apenas fazendo aumentar a condenável litigiosidade. Recurso Voluntário Provido. (Acórdão nº 3403-003.340, Rel. Cons. Luiz Rogério Sawaya Batista, Sessão de 15/10/2014)

\*\*\*

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2004

**EMENTA: COMPENSAÇÃO. FORMALISMO MODERADO. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS DESPACHO DECISÓRIO. DIREITO À REPETIÇÃO DO INDÉBITO.**

A prévia retificação da DCTF não é condição sine qua non para a análise de declarações de compensação de indébitos tributários por pagamentos aplicados em débitos confessados, em face da alegação de erro na declaração. Recurso Voluntário Provido. Aguardando Nova Decisão. (Acórdão nº 3803-002.683 de 22/03/2012).

\*\*\*

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/07/2005

COFINS. COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE CRÉDITO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. EFEITOS. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. DUPLO GRAU. NOVO JULGAMENTO PELA DRJ.

A DCTF retificadora, nas hipóteses em que é admitida pela legislação, substitui a original em relação aos débitos e crédito nela declarados. A sua apresentação após a não homologação de compensação, por ausência de saldo de créditos na DCTF original, tem como consequência a desconstituição da causa original da não homologação, cabendo à autoridade fiscal apurar, por meio de despacho devidamente fundamentado, a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo. Contudo, havendo no decorrer do processo tal verificação por parte autoridade fiscal de origem, que por sua vez gerou o devido direito à nova manifestação de inconformidade pelo sujeito passivo, cumpre devolver os autos para julgamento da Delegacia da Receita Federal competente, evitando a supressão de instância no processo administrativo (artigo 60 do Decreto 70.235/72).

Recurso voluntário parcialmente provido.

Aguardando nova decisão. (Acórdão nº 3402-004.383, de 30/08/2017)

De outro norte, entendo que não seria possível à presente instância de julgamento, ao superar a referida premissa, julgar o mérito da contenda, sob pena de supressão de instância.

Sendo assim, torna-se imperativo o retorno dos autos à DRJ, inclusive em observância ao princípio da verdade material, para que esta analise a certeza e liquidez do crédito tributário em testilha.

Até porque, como é cediço, para fins de admissão do direito creditório pleiteado, não basta que o pagamento seja localizado/identificado, é necessário que se confirme se este representa, de fato, pagamento realizado a maior, apto a validar o crédito alegado. Verifica-se, contudo, que esta verificação não chegou a ser realizada pela DRJ, a qual entendeu pela impossibilidade de análise do pleito alegado, sob o fundamento de que apenas poderia analisar eventuais retificações no caso em que a DCTF tenha sido retificada anteriormente à data da apresentação do Per/Dcomp sob análise.

Vê-se, portanto, que, ao assim proceder, findou a DRJ por cercear o direito de defesa da Recorrente, o que nos leva a concluir pela nulidade da decisão de piso, com fulcro no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 acima transcrito.

### **Da conclusão**

Com fulcro nas razões supra expedidas, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário interposto, para fins anular a decisão recorrida, determinando que os autos retornem àquela instância de julgamento, para que seja proferida nova decisão.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora