



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10983.902617/2009-45
Recurso nº - Voluntário
Resolução nº **3801-000.486 – 1ª Turma Especial**
Data 23 de abril de 2013
Assunto COMPENSAÇÃO
Recorrente SUL IMAGEM PRODUTOS PARA DIAGNÓSTICOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Flavio de Castro Pontes, Presidente

(assinado digitalmente)

Sidney Eduardo Stahl, Relator

Participaram desta sessão de julgamento os conselheiros: Flavio de Castro Pontes, Presidente, Marcos Antonio Borges, Jose Luiz Feistauer De Oliveira, Paulo Antonio Caliendo Velloso da Silveira, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel e eu, Sidney Eduardo Stahl, Relator

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto o relatório da DRJ de Florianópolis, assim expresso:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação - DCOMP, apresentada pela contribuinte acima qualificada.

Em análise da compensação intentada, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis/SC decidiu não homologá-la, em razão de que o valor recolhido via DARF, indicado como fonte do crédito contra a Fazenda Nacional, já havia sido integralmente utilizado para o pagamento de débito da contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos valores informados no PER/DCOMP.

Inconformada com a não homologação de sua compensação, interpôs a contribuinte manifestação de inconformidade, na qual alega que pagou indevidamente a Cofins, relativo à competência de julho de 2004, no valor de R\$ 23.581,83.

Explica a interessada que o débito em questão havia sido informado incorretamente como débito de outra competência, mas que este valor foi corrigido através de retificação da DCTF.

Apresentada a Manifestação de Inconformidade a DRJ/Florianópolis julgou o presente processo com base na seguinte ementa:

COMPENSAÇÃO. INDÉBITO ASSOCIADO A ERRO EM VALOR DECLARADO EM DCTF. REQUISITO PARA HOMOLOGAÇÃO.

Nos casos em que a existência do indébito incluído em declaração de compensação está associada à alegação de que o valor declarado em DCTF e recolhido é indevido, só se pode homologar tal compensação, independentemente de eventuais outras verificações, nos casos em que o contribuinte, previamente à apresentação da DCOMP, retifica regularmente a DCTF.

Inconformada a contribuinte apresenta o presente Recurso Voluntário no qual alega em síntese que efetuou pagamento a maior de tributos, acarretando crédito fiscal. Que ao apurar o pagamento a maior, não apresentou as DCTFs retificadoras relativas ao período do crédito com os novos valores devidos. Tal fato aconteceu apenas após o recebimento do despacho decisório que indeferiu o crédito e as compensações. Que somente a DCTF constava com erro e que as demais declarações estavam corretas. Que deve prevalecer o princípio da verdade material, onde a autoridade fiscal deve averiguar se a situação informada pela empresa corresponde à realidade.

Requer a procedência de seu pedido.

É o relatório,

Voto

Conselheiro Sidney Eduardo Stahl,

O recurso é tempestivo e reúne os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

Conforme visto trata-se de pedido de compensação não-homologado pela autoridade de primeira instância sob o único argumento de que a retificação da DCTF após o despacho decisório não pode surtir efeitos. Expressa assim o referido acórdão (destaques nossos):

*O fato de a contribuinte ter, posteriormente à ciência do Despacho Decisório, tratado de retificar formalmente a DCTF, não tem o efeito de validar retroativamente a compensação instrumentada por Dcomp pois, como se viu, a existência do indébito só se aperfeiçoou bem depois. A razão pela qual não se pode acatar esta retroação de efeitos está associada ao fato de que como a apresentação da DCOMP serve à extinção imediata do débito do sujeito passivo (nos mesmos termos de um pagamento), só pode ela ser efetuada com base em créditos contra a Fazenda Nacional líquidos e certos (como o comanda o artigo 170 do Código Tributário Nacional); ora, **créditos relativos a valores confessados e não retificados antes de qualquer procedimento de ofício, não têm existência jurídica válida (em termos tanto de liquidez quanto de certeza), em razão dos efeitos legais atribuídos à DCTF.***

Por óbvio que não se está aqui a afirmar que o crédito contra a Fazenda Nacional existe ou não existe, dado que não é isto que importa para o caso concreto que aqui se tem. O que se afirma, e isto sim, é que só a partir da retificação da DCTF é que a contribuinte passou a ter crédito contra a Fazenda devidamente conformado na forma da lei. Assim, a retificação já efetuada pode produzir efeitos em relação a Dcomp apresentada posteriormente a esta retificação, mas não para validar compensações anteriores. De se dizer que débitos anteriores, não adimplidos no prazo legal, podem ser incluídos em Dcomp, mas neste caso, por óbvio, tais débitos deverão ser declarados com a devida adição da multa e dos juros de mora legalmente previstos (aliás, está aqui mais uma razão para a impossibilidade de validação retroativa da compensação: como só posteriormente à data de vencimento do tributo e à data de prolação do Despacho Decisório é que houve retificação da DCTF, estar-se-ia permitindo, com a validação retroativa, o adimplemento a destempo da obrigação tributária, sem o acréscimo da penalidade e encargos legais previstos)

Deixou, entretanto, a autoridade de examinar quaisquer outros pontos, ou ainda, de instruir adequadamente o processo.

Assim, o presente recurso somente foi interposto em decorrência do entendimento da DRJ de que a retificação da DCTF da Recorrente após a apresentação da PER/DCOMP não pode gerar os efeitos pretendidos pela mesma, não sendo possível sequer considerar seu eventual direito ao crédito pois o mesmo estava carente de liquidez e certeza à época da compensação, sendo irrelevante a retificação posterior da DCTF em função da sua característica de confissão de dívida.

A discussão central desse recurso, limitada pela decisão da DRJ, é quanto aos efeitos da DCTF retificadora, ou seja, como se opera essa alteração com relação à possibilidade de homologação da compensação efetivada, considerando os valores declarados em DCTF retificadora, a qual apresentada após a transmissão da competente PER/DCOMP, a despeito do caráter de confissão de dívida da DCTF originalmente transmitida.

A retificação de DCTF tem efeitos desconsiderados pelo acórdão de primeira instância.

É certo que, anteriormente à atual sistemática, a DCTF retificadora somente se prestava a reduzir o montante do tributo declarado, sujeitando-se a um processo tributário de análise de mérito por parte da autoridade fiscal, de forma que o valor inicialmente declarado somente seria alterado para o menor se houvesse prova antecipada do erro.

Atualmente, entretanto, desde as alterações introduzidas pela Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001, artigo 18, a DCTF retificadora, quando admitida, tem os mesmos efeitos da original (art. 11, § 1º, da IN RFB nº 903, de 30 de dezembro de 2008 e demais alterações).

De acordo com a IN supra citada, que é vigente à época da retificação da DCTF pela contribuinte, somente não seriam admitidas para reduzir o tributo declarado as DCTF retificadoras relativas a tributos cuja cobrança tenha sido enviada à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ou que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização.

Obviamente, não foi o que ocorreu nos presentes autos, uma vez que o despacho eletrônico referiu-se à declaração de compensação e não à DCTF.

Vejamos que a Instrução Normativa RFB nº 903, de 30 de dezembro de 2008 no seu artigo 11 prescreve que (os destaques são meus):

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 de início de procedimento fiscal.

A norma é clara a estabelecer que a DCTF somente não poderia ser retificada nas situações em que já houvesse remessa dos montantes para inscrição do montante declarado em dívida ativa ou houvesse início de procedimento fiscal, o que não ocorreu no presente caso porquanto o procedimento fiscal não prescinde da efetiva ação fiscal, conforme disposto na Portaria RFB nº 11.371/2007, assim expressa (destaco novamente):

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos administrados pela RFB serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (AFRFB) e instaurados mediante Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

Parágrafo único. Para o procedimento de fiscalização será emitido Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F), e no caso de diligência, Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência (MPF-D).

Art. 3º Para os fins desta Portaria, entende-se por procedimento fiscal:

I - de fiscalização, as ações que objetivam a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte do sujeito passivo, relativas aos tributos administrados pela RFB, bem como da correta aplicação da legislação do comércio exterior, podendo resultar em constituição de crédito tributário, apreensão de mercadorias, representações fiscais, aplicação de sanções administrativas ou exigências de direitos comerciais;

II - de diligência, as ações destinadas a coletar informações ou outros elementos de interesse da administração tributária, inclusive para atender exigência de instrução processual.

Evidente, portanto, a inexistência de procedimento fiscal ou fiscalizatório impeditivo da retificação da DCTF, não havendo óbice legal para a retificação da DCTF após a emissão do despacho decisório, mesmo porque, conforme anteriormente posto o despacho decisório é procedimento ligado à Per/Dcomp, não à DCTF.

Portanto, o despacho que não homologou a compensação não impedia a DCTF retificadora, que, por sua vez, substituiu completamente a original.

Para que não houvesse tal situação, a Receita Federal teria que prever que o despacho de não homologação da declaração de compensação, baseado na inexistência de saldo de crédito pela sua alocação a débito declarado em DCTF, fosse causa de não admissão da DCTF.

Como não é, a DCTF retificadora apresentada alterou a situação jurídica anteriormente constatada pelo despacho decisório, de que inexistiria indébito pela ausência de saldo de crédito.

Essa alteração, ainda, se opera, antes da IN SRF 1.110/2010, produzindo efeitos *ex-tunc*, conforme prevê a própria norma. Observe-se que o artigo 11 da IN 903 previa que a DCTF retificadora tinha a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, somente após a edição da IN 1.110, de 24 de dezembro de 2010 a

DCTF passa a ter apenas a a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, não mais substituindo-a integralmente, ou seja, passando a ter apenas efeitos modificativos.

Diante do quadro acima exposto, conclui-se que, primeiramente, as compensações foram não-homologadas corretamente, de acordo com os fatos existentes à época do despacho decisório.

No presente caso era defeso à autoridade de primeira instância simplesmente desconsiderar a DCTF retificadora e deixar de instruir o processo, quando o despacho decisório considerou que não havia crédito ele tinha razão porque essa era a situação aparente da contribuinte, mas, com a retificadora o fundamento de que indébito não existe por conta da ausência de saldo de crédito também deixa de existir e a DRJ não poderia negar o pedido somente com base na impossibilidade de retificação da DCTF, conforme exposto.

Dessa forma, tal indébito teria que ser devidamente apurado pela autoridade fiscal quanto à sua liquidez e certeza, sendo essa a sua responsabilidade. Somente após tal providência é que eventualmente poderá ser denegada a compensação, isso também, em observância aos princípios da moralidade, da eficiência, da finalidade, da verdade material, como suscitado através do Recurso ora intentado, e, ainda, do informalismo moderado, não me parece que o aparente direito da interessada possa ser sumariamente negado por conta de um apego excessivo às formalidades em detrimento da possibilidade de se comprovar que seu crédito era, sim, existente, a despeito da retificação tardia da DCTF.

Entendo que, por força do princípio da verdade material, não se pode negar o direito à verificação da correção da base de cálculo utilizada pelo contribuinte para o recolhimento da contribuição considerada por ele como recolhida a maior.

Tenho que o órgão judicante *a quo* esqueceu-se do dever da autoridade preparadora em zelar pela instrução na busca da verdade material, a teor do disposto em diversas normas legais, apontamentos doutrinários e construções jurisprudenciais.

Negar o direito do contribuinte ao aproveitamento de seu crédito e deixar de averiguar a sua real existência configuraria mais que enriquecimento sem causa do Estado, rompimento do mais basilar princípio da moralidade.

Não estou, ao dizer isso, desprezando tais regras. Apenas considero que o julgador deve, sempre que possível, empreender esforços no sentido de buscar a verdade material, até em decorrência do princípio da legalidade. Neste ponto, estou de acordo com os ensinamentos de Marcus Vinicius Neder de Lima e Maria Tereza López Martinez, que, em sua obra *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado*¹, que dizem:

“O processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente do alegado e provado. Odete Medauar preceitua que 'o princípio da verdade material ou verdade real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não

¹ *Dialética*, 2ª Ed., 2004, págs. 74 e 75.

se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Segundo Alberto Xavier, a lei concede ao órgão fiscal meios instrutórios amplos para que venha formar sua livre convicção sobre os verdadeiros fatos praticados pelos contribuinte. Nesta perspectiva, é lícito ao órgão fiscal agir sponte sua com vistas a corrigir os fatos inveridicamente postos ou suprir lacunas na matéria de fato, podendo ser obtidas novas provas por meio de diligências e perícias.

Especificamente quanto à verdade material, transcrevo oportunas lições de Marcos Vinicius Neder e de Maria Tereza Martinez López:

Em decorrência do princípio da legalidade, a autoridade administrativa tem o dever de buscar a verdade material. O processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar, exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independente do alegado e provado, Odete Medauar preceitua que “o princípio da verdade material ou verdade real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos.

No mais, é a própria Lei que fixa o dever da autoridade preparadora em zelar pela instrução na busca da verdade material, a teor do disposto na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, artigo 29², artigo 36, inteligência do artigo 37, artigo 38 e artigo 39³.

² Art. 29. As atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão realizam-se de ofício ou mediante impulsão do órgão responsável pelo processo, sem prejuízo do direito dos interessados de propor atuações probatórias.

§ 1º. O órgão competente para a instrução fará constar dos autos os dados necessários à decisão do processo.

§ 2º. Os atos de instrução que exijam a atuação dos interessados devem realizar-se do modo menos oneroso para estes.

³ Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.

§ 1º. Os elementos probatórios deverão ser considerados na motivação do relatório e da decisão.

§ 2º. Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.

Art. 39. Quando for necessária a prestação de informações ou a apresentação de provas pelos interessados ou terceiros, serão expedidas intimações para esse fim, mencionando-se data, prazo, forma e condições de atendimento.

Parágrafo único. Não sendo atendida a intimação, poderá o órgão competente, se entender relevante a matéria, suprir de ofício a omissão, não se eximindo de proferir a decisão.

Segundo Alberto Xavier, a lei concede ao órgão fiscal meios instrutórios amplos para que venha formar sua livre convicção sobre os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte.

Nesta perspectiva, é lícito ao órgão fiscal agir sponte sua com vistas a corrigir os fatos inveridicamente postos ou suprir lacunas na matéria de fato, podendo ser obtidas novas provas por meio de diligências e perícias. 4 Assim, os autos devem retornar à delegacia de origem, para que o fisco apure os indébitos, mediante procedimento de diligência, para, então, o parecer ser submetido ao exame dessa Turma.

Ante ao exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que:

a) Retorne esses autos à Delegacia de origem para que examine os documentos existentes e a escrita fiscal da Recorrente em relação à compensação requerida e apure se a contribuinte dispunha de crédito para efetuá-la.

b) cientifique a interessada quanto ao teor da diligência para, desejando, manifestarse no prazo de vinte dias.

c) Retorne esse processo para esse conselho para julgamento.

É como eu voto.

(assinado digitalmente)

Sidney Eduardo Stahl Relator