



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.919111/2019-30
Recurso Voluntário
Resolução nº 1302-001.212 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de março de 2024
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente TNL PCS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Marcelo Oliveira, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Miriam Costa Faccin (suplente convocado(a)) e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de Pedidos de Restituição e de Declarações de Compensação – PER/DCOMP's nº 04495.38972.191212.1.3.04-1495 (e-fls. 76/81) e 33820.10860.310517.1.2.04-3835 (e-fls. 83/93) por meio das quais a interessada requereu a restituição de crédito oriundo de pagamento indevido de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ – estimativa mensal do período de apuração de abril de 2012 nos respectivos montantes de R\$ 6.212.160,13 e R\$ 15.815.329,38, os quais totalizam o suposto crédito no valor de R\$ 22.027.489,51, para a compensação com débitos próprios objeto do referido PER nº 04495.38972.191212.1.3.04-1495 e das DCOMP's nº 31941.55342.220218.1.3.04-3080, nº 06843.18842.230318.1.3.04-8141 (e-fls. 94/99) e nº 30292.78702.250618.1.3.04-1850 (e-fls. 100/105) e restituição do saldo remanescente.

A DCOMP nº 04495.38972.191212.1.3.04-1495, a qual discrimina o direito creditório foi homologada e, aí, o crédito foi reconhecido no valor de R\$ 6.212.160,13, sendo que o suposto crédito no montante de R\$ 15.815.329,38, objeto do PER e das demais DCOMP's não foi reconhecido sob o argumento de que o montante apontado no DARF objeto das PER/DCOMP's em questão já teria sido utilizado, de modo que, segundo a Autoridade

Fl. 2 da Resolução n.º 1302-001.212 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.919111/2019-30

competente, o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo e, portanto, as demais DCOMP's não foram homologadas, conforme se verifica do Despacho Decisório Eletrônico nº 2774698 (e-fls. 313), cujos trechos seguem abaixo reproduzidos:

3. FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

O crédito em análise corresponde ao valor necessário para compensação dos débitos declarados, somado ao valor dos pedidos de restituição.

Valor do crédito em análise: R\$ 34.679.753,02

Valor do crédito reconhecido: R\$ 6.212.160,13

Características do DARF discriminado no PER/DCOMP:

Período de apuração	Código de receita	Valor total do DARF	Data da arrecadação
30/04/2012	2362	51.118.332,63	31/05/2012

A partir do DARF informado para os PER/DCOMP objeto dessa análise foram localizados um ou mais pagamentos, com a seguinte utilização:

Qt. Pg.	1
Valor total	51.118.332,63
Alocação a débito	44.906.172,50
Utilização Processo	0,00
Utilização PER/DCOMP	0,00
Parcelamento Especial	0,00
Utilização total	44.906.172,50
Saldo disponível	6.212.160,13

Concluída a análise do direito creditório, chegou-se à seguinte decisão:

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguintes PER/DCOMP:

31941.55342.220218.1.3.04-3080 06843.18842.230318.1.3.04-8141
30292.78702.250618.1.3.04-1850

Não há valor a ser pago para o(s) pedidos(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

33820.10860.310517.1.2.04-3835.

Ademais, o subitem 2.1 – Análise da Tempestividade do item 2. ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO do anexo “Análise de Crédito” indica o seguinte (e-fls. 317):

No conjunto de PER/DCOMP associado ao crédito em análise, há DCOMP transmitida(s) há mais de cinco anos da data de arrecadação do DARF. Para possibilitar a transmissão, o contribuinte preencheu o campo ‘Informado em PER/DCOMP anterior’ identificando um documento transmitido anteriormente.

Pela inexistência de pedido de restituição que permita o aproveitamento do crédito em prazo superior aos cinco anos, concluiu-se que, na data de transmissão do documento

Fl. 3 da Resolução n.º 1302-001.212 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.919111/2019-30

(do original, se documento retificador), já estava extinto o direito de utilização do crédito por inobservância do disposto no art. 168 do CTN.

DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO TRANSMITIDAS APÓS 5 ANOS DA DATA DE ARRECADAÇÃO DO DARF

Número da DCOMP	Data da Transmissão do PER/DCOMP Original	Data de Arrecadação do DARF
31941.55342.220218.1.3.04.3080	22/02/2018	31/05/2012
06843.18842.230318.1.3.04-8141	23/03/2018	31/05/2012
30292.78702.250618.1.3.04-1850	25/06/2018	31/05/2012

A contribuinte tomou conhecimento do teor do Despacho Decisório de e-fls. 313 e apresentou Manifestação de Inconformidade de e-fls. 4/23, protocolada em 09/03/2020, sustentando, em síntese, as seguintes alegações:

Alegações preliminares

(i) Falta de motivação do ato

Que não havia, no Despacho Decisório ou no extrato de “Detalhamento do Crédito” que o acompanha, qualquer outra informação ou indicação dos motivos para o não reconhecimento da totalidade do crédito, justamente porque as autoridades sempre tiveram acesso às suas declarações fiscais, as quais comprovariam a existência do crédito e, portanto, não tendo sido intimada no transcurso do procedimento, houve infração aos artigos 10 e 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972 e, ainda, artigos 2º e 50, inciso I da Lei nº 9.784, de 1999, o que acabou ensejando a preterição ao direito de defesa e ao exercício do contraditório; e

(ii) Ausência de fundamentação para determinação da intempestividade das PER/DComps transmitidas

(iii) Que havia, ainda, nulidade em razão da ausência de fundamentação e motivação que justificasse as autoridades a considerarem que inexistiu Pedido de Restituição (PER), sendo que, da análise perfunctória do PER nº 33820.10860.310517.1.2.04-3835, ao qual as DComps tidas como intempestivas foram vinculadas, tem-se que o crédito lá declarado foi pleiteado em 31/05/2017, exatamente no prazo de cinco a anos a contar da data do pagamento do DARF a maior, que se deu em 31/05/2012, de modo que não havia no Despacho Decisório qualquer indicativo dos motivos que culminaram na declaração de intempestividade dos PER/DCOMP.

Alegações de Mérito

(i) Direito à restituição

Que, num primeiro momento, em 2014, ao rever sua apuração, percebeu que o valor correto de estimativa de IRPJ a pagar era de R\$ 44.906.172,50, e não R\$ 51.118.332,63 (vide DCTF retificadora, nº

100.2012.2014.1841311722, transmitida em 08/08/2014, de e-fls. 115/159), dando origem ao indébito de R\$ 6.212.160,13, objeto da DComp n.º 04495.38972.191212.1.3.04-1495, o qual foi reconhecido pelo Despacho Decisório;

Que, num segundo momento, em 2016, ao rever novamente a apuração de abril de 2012, verificou que o débito de estimativa de IRPJ do período também não era de R\$ 44.906.172,50, mas sim de R\$ 29.090.843,12, dando origem a um valor adicional de indébito da ordem de R\$ 15.815.329,38, objeto do PER n.º 33820.10860.310517.1.2.04-3835 e das DComps seguintes, que, contudo, não foi reconhecido pelo Despacho Decisório;

Que essa segunda diferença verificada na apuração decorre da utilização das taxas fiscais de depreciação de ativos autorizadas pela RFB, ao invés daqueles contidas na contabilidade pela regra do IFRS, tal como autorizado pelo Parecer Normativo RFB n.º 1, de 2011, e Solução de Consulta Interna Cosit n.º 31, de 2013, conforme se verifica da memória de cálculo colacionada (arquivo não paginável, e-fls. 311).

Que, em razão da nova apuração, retificou novamente a DCTF, fazendo constar um saldo de estimativa de IRPJ a pagar naquele mês no valor de R\$ 29.090.843,12 consoante se verifica da referida DCTF retificadora, n.º 100.2012.2016.1821348200 (e-fls. 161/205), recepcionada em 02/02/2016, antes da emissão do DD, de mesma natureza da retificada, nos termos do artigo 9º da Instrução Normativa RFB (IN) n.º 1.599, de 2015; e

Que a estimativa em comento, no valor correto de R\$ 29.090.843,12, foi declarada na DIPJ (retificadora) do período (e-fls. 207/308), recepcionada em 02/02/2016.

(ii) Ausência de fundamentação para determinação da tempestividade das PERD/Comps transmitidas

Que as DComps tidas por intempestivas foram vinculadas ao PER n.º 33820.10860.310517.1.2.04-3835, sendo que por meio do referido PER foi declarada a monta “adicional” do crédito da ordem de R\$ 15.815.329, 38, o qual foi transmitido tempestivamente, vez que, nos termos do artigo 168, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN), o pedido de restituição deveria ser transmitido no prazo de cinco anos a contar da data do pagamento a maior, ou seja, da data do pagamento do DARF, que, no caso, ocorreu em 31/05/2012 (e-fls. 310), como restou reconhecido no Despacho Decisório, ainda mais quando se tem em vista que, nos termos do artigo 1º da Lei n.º 810, de 1949, “[...] o período de doze meses contado do dia do início ao dia e mês correspondentes do ano seguinte”; e

Que o procedimento adotado ao vincular a esse PER às DComps transmitidas após cinco anos da data do pagamento efetuado a maior estaria correto, de acordo com o artigo 68, parágrafo único da IN RFB n.º 1717, de 2017, de nodo que o Despacho Decisório também deveria ser reformado nesse ponto

(iii) Requisição de Diligência ou Perícia

Que, na hipótese de os documentos ora acostados não serem suficientes a comprovar o direito a restituição do valor correspondente ao pagamento a maior, deveria ser realizada diligência ou perícia, nos termos do artigo 16, inciso IV do Decreto n.º 70.235, de 1972, que seria apta a demonstrar a correção do procedimento adotado.

Com base em tais alegações, a contribuinte requereu que a Manifestação de Inconformidade fosse conhecida e provida para que, preliminarmente, as nulidades fossem reconhecidas ou, subsidiariamente, caso assim não se entendesse, que o Despacho Decisório fosse reformado, mantendo-se o reconhecimento do crédito no valor de R\$ 6.212.160,13, reconhecendo-se, assim, a parcela indeferida de R\$ 15.815.329,38, referente ao pagamento a maior de IRPJ – estimativa mensal do mês de abril de 2012, e o consequente direito à sua compensação e restituição, bem como a tempestividade do PER n.º 33820.10860.310517.1.2.04-3835 e das DCOMPs n.º 31941.55342.220218.1.3.04.3080, n.º 06843.18842.230318.1.3.04-8141 e n.º 30292.78702.250618.1.3.04-1850.

Subsidiariamente, a contribuinte solicitou que, remotamente, e apenas a título de argumentação, fosse realizada diligência ou perícia, nos termos do artigo 16, inciso IV do Decreto n.º 70.235, de 1972 caso houvesse dúvidas quanto ao direito creditório relativo ao pagamento a maior de IRPJ estimativa.

Na sequência, os autos foram encaminhados à Autoridade julgadora *a quo* para que a respectiva Manifestação de Inconformidade fosse apreciada. E, aí, ao proferir o Acórdão de n.º 16-95.710, proferido em 04/06/2020 (e-fls. 323/329), a 3ª Turma da DRJ/SPO entendeu por julgá-la procedente em parte apenas para reconhecer a tempestividade das PER/DCOMP's transmitidas, sendo que, no final, a Turma acabou não reconhecendo o direito creditório posto em litígio sob o argumento de que não teriam sido demonstrados os equívocos que ensejaram a retificação de R\$ 44.906.172,50 para R\$ 29.090.843,12.

Em 26/04/2021, a contribuinte foi devida e regulamentemente intimada do resultado do julgamento do Acórdão n.º 16-95.710 através de sua Caixa Postal (Portal e-CAC), conforme se verifica dos Termos de Ciência de e-fls. 338/339, e, em 24/05/2021, apresentou Recurso Voluntário de e-fls. 342/365 por meio do qual reitera, basicamente, os seguintes argumentos de defesa:

(i) Da nulidade do Despacho Decisório ante a falta de motivação do ato administrativo

Que o Despacho Decisório mantido pelo acórdão ora hostilizado está nitidamente maculado pelo vício da nulidade, justamente porque não há qualquer outra informação ou indicação dos motivos pelos quais o crédito não foi reconhecido;

Que, diferentemente do que constou no acórdão, a autoridade, ao deixar de apontar os motivos que limitaram o direito creditório pleiteado, acabou cerceando o direito de defesa e o direito ao contraditório os quais são assegurados no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal, ensejando, portanto, a nulidade do Despacho Decisório, sem contar que a autoridade

analisou o crédito pleiteado no presente processo com base em declaração já retificada e devidamente aceitas, que, a rigor, foram simplesmente desconsideradas;

Que a motivação é um dos requisitos indispensáveis do ato administrativo, de acordo com a Constituição Federal e nos termos do artigo 50 da Lei nº 9.784/99, que dispõe que os atos administrativos devem ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando *neguem, limitem ou afetem direitos e interesses*;

Que a falta de motivação implica na nulidade do ato administrativo, conforme explicita o artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235/72, sem contar que o artigo 10 do referido Decreto também determina que os atos sejam motivados, com a correta demonstração dos fatos e das disposições legais infringidas; e

Que, diante da nítida violação aos artigos 50, inciso I da Lei nº 9.784/99 e 59, inciso II do Decreto nº 70.235/72 e da consequente preterição ao direito de defesa e do exercício do contraditório, requer-se o reconhecimento da nulidade do Despacho Decisório mantido pelo acórdão ora hostilizado.

(ii) Da nulidade do Despacho Decisório e do Acórdão da DRJ ante a inobediência à Solução de Consulta COSIT com efeito vinculante

Que as autoridades deveriam ter intimado a Recorrente para que apresentasse os documentos comprobatórios do pagamento a maior, o que teria sido prontamente atendido e esclarecido que as retificações em voga decorrem da utilização dos percentuais de depreciação determinados na Instrução Normativa RFB nº 162/98, já que, em síntese, até o ano de 2007, as demonstrações contábeis eram regidas fundamentalmente pelas normas tributárias, as quais determinavam que as empresas poderiam apropriar-se a título de custo dos encargos de depreciação calculados sobre o custo de aquisição dos ativos, segundo os prazos e taxas estabelecidos pela referida Instrução Normativa;

Que, com o advento da Lei nº 11.638/07, foram realizadas mudanças que tinham por objetivo adequar a contabilidade brasileira às normas internacionais de contabilidade (IFRS), de modo que, por meio da referida lei, foi incluído o § 3º no artigo 183 da Lei 6.404/76, determinando que os elementos do ativo sejam submetidos a avaliação periódica de acordo com a vida econômica do bem;

Que, quando tomou conhecimento da Solução de Consulta nº 31/13, percebeu que havia incorrido em erro, tendo em vista que a orientação exposta pela RFB não somente admitia a utilização das taxas de depreciação da Instrução Normativa nº 162/98 (em detrimento da contábil) como determinava expressamente que a DIPJ poderia ser retificada para constar na apuração as taxas estipuladas na Instrução Normativa nº 162/98, de modo que, ao perceber o equívoco, retificou suas DCTFs e DIPJs dos períodos, seguindo a orientação vinculante da própria RFB acima, sendo que, surpreendentemente, foi cientificada do presente despacho decisório,

mantido pelo Acórdão recorrido, no qual um dos principais argumentos para o indeferimento do pleito foi justamente a não aceitação das retificações de suas declarações;

Que as Soluções de Consultas internas – COSIT têm efeito vinculante no âmbito da Receita Federal, de acordo com as Portarias RFB n.º 1.098/2013 e 2.217/2014, o que significa dizer, portanto, que, ao inadmitir as retificações das declarações, o Despacho Decisório e o próprio Acórdão da DRJ vão de encontro com a própria determinação da Receita e, portanto, revelam-se nulos;

Que o mesmo problema acomete o acórdão recorrido, pois a Portaria MF n.º 341, de 12/07/2011, determina, em seu artigo 7º, que, dentre os deveres do julgador, está o de observar o disposto no artigo 116, inciso III da Lei n.º 8.112, de 1990, do que se conclui que, como os julgadores de piso também estão vinculados às determinações da RFB, o Acórdão deveria ter aceitado as retificações em voga e, portanto, ao não fazê-lo, revela-se nulo em razão da manifesta violação às determinações da própria Receita Federal; e

Que, diante da nítida violação às Portarias RFB n.º 1.098/2013 e 2.217/2014 e, por conseguinte, ao artigo 59, inciso II do Decreto n.º 70.235/72, requer-se o reconhecimento da nulidade do Despacho Decisório e do acórdão recorrido.

(iii) Do inequívoco direito creditório

Que, no mês de abril de 2012, apurou um débito de estimativa mensal de IRPJ no montante de R\$ 51.118.332,63 e, conseqüentemente, pagou um DARF no mesmo valor – objeto do Despacho Decisório – com a justa finalidade de quitar a referida estimativa, sendo que, num primeiro momento, notadamente em 2014, ao rever sua apuração, percebeu que, na verdade, o valor correto da estimativa de IRPJ a pagar era de R\$ 44.906.172,50, e não 51.118.332,63 (vide DCTF retificadora n.º 00.2012.2014.1841311722, transmitida em 08/08/2014), o que deu origem ao indébito no valor de R\$ 6.212.160,13, objeto do PER/DCOMP n.º 04495.38972.191212.1.3.04-1495, cujo crédito foi corretamente reconhecido pelo Despacho Decisório;

Que, num segundo momento, em 2016, ao rever sua apuração de abril de 2012, verificou que o débito de estimativa de IRPJ do período não era de R\$ 44.906.172,50, mas, sim, de R\$ 29.090.843,12, o que acabou originando um valor adicional de indébito na ordem de R\$ 15.815.329,38, objeto do PER n.º 33820.10860.310517.1.2.04-3835 e das DCOMP's n.º 31941.55342.220218.1.3.04-3080, n.º 06843.18842.230318.1.3.04-8141 e n.º 30292.78702.250618.1.3.04-1850, cujo direito crédito não foi reconhecido pelo Despacho Decisório, sendo que, na verdade, a recorrente faz jus;

Que, em razão da nova apuração, retificou novamente a DCTF de abril de 2012 para constar, acertadamente, um saldo de estimativa de IRPJ a pagar naquele mês no valor de R\$ 29.090.843,12, consoante se verifica do trecho da referida DCTF retificadora n.º 100.2012.2016.1821348200, a qual foi

recepcionada em 02/02/2016, ou seja, antes mesmo da emissão do Despacho Decisório, mas, mesmo assim, ela não foi analisada pelas autoridades, sem contar, ainda, que a estimativa de IRPJ do mês de abril de 2012 no valor correto de R\$ 29.090.843,12 foi acertadamente declarada na DIPJ retificadora do período, a qual foi recepcionada em 02/02/2016;

Que a matéria que deu azo à retificação em que houve a utilização das taxas de depreciação da IN nº 162/98 (em detrimento da contábil) não foi, em momento algum, objeto de fiscalização, não havendo que se falar, pois, em perda da espontaneidade no que diz com a retificação das declarações, já que a perda da espontaneidade se dá especificamente em relação à matéria que foi objeto de fiscalização, nos termos do artigo 33, § 2º do Decreto nº 7.574/2011;

Que, relativamente à retificação das declarações, foi expedido o Parecer Normativo COSIT nº 02/2015, que confirmou, por todas as vezes, a possibilidade de retificação da DCTF após a ciência do Despacho Decisório sem prejuízo do crédito pleiteado, de modo que, por força do princípio da instrumentalidade das formas e do princípio da verdade material, o raciocínio ali elencado deve ser aplicado à retificação de DIPJ, que, a priori, possui caráter meramente informativo, sem contar que a retificação da DIPJ foi expressamente determinada pela Solução de Consulta nº 31/13 para constar na apuração as taxas estipuladas na Instrução Normativa nº 162/98;

Que, no caso, não houve o aproveitamento da estimativa no valor de R\$ 29.090.843,12 na composição do Saldo Negativo de 2012, até porque o saldo negativo constante na DIPJ de 02/02/2016, no valor de R\$ 95.806.665,51, composto pela estimativa de abril no montante de R\$ 29.090.843,12, foi deferido nos autos do Processo Administrativo nº 12448.908078/2019-12, razão pela qual também é imprescindível considerar as estimativas que compuseram; e

Que não se diga que o artigo 147 do CTN não foi atendido, haja vista que sequer foi intimada a apresentar a justificativa das retificações, sendo que, agora, totalmente imbuída de boa-fé, assim o fez, do que se requer que o acórdão recorrido seja reformado para que seja reconhecido o pagamento a maior a título de IPRJ estimativa mensal no montante de R\$ 22.027.489,51, confirmando-se, portanto, a parcela de R\$ 15.815.329,38 e, por conseguinte, que as compensações declaradas sejam integralmente homologadas.

(iv) Da Diligência

Que, na hipótese de os documentos ora acostados não serem suficientes a comprovar o direito a restituição do valor correspondente ao pagamento a maior, deveria ser realizada diligência ou perícia, nos termos do artigo 16, inciso IV do Decreto nº 70.235, de 1972, que seria apta a demonstrar a correção do procedimento adotado.

Com fundamento em tais alegações, a contribuinte requer que o presente Recurso Voluntário seja conhecido para que sejam reconhecidas, preliminarmente, as nulidades que

Fl. 9 da Resolução n.º 1302-001.212 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 12448.919111/2019-30

maculam os autos ou, subsidiariamente, caso assim não se entenda, que o acórdão recorrido seja reformado e o Despacho Decisório seja integralmente cancelado, reconhecendo-se, assim, a parcela indeferida de R\$ 15.815.329,38, referente ao pagamento indevido de IRPJ – estimativa mensal do mês de abril de 2012, deferindo-se o pedido de restituição em tela e homologando-se a totalidade das compensações declaradas. totalidade do crédito pleiteado referente ao pagamento indevido do tributo em discussão, com o consequente direito à sua compensação e restituição.

Subsidiariamente, a contribuinte requer que, caso sejam levantadas dúvidas quanto ao direito creditório relativo ao pagamento indevido ou à maior de IPRJ estimativa, requer a realização de diligência ou perícia, nos termos do artigo 16, inciso IV do Decreto n.º 70.235, de 1972 caso houvesse dúvidas quanto ao direito creditório relativo ao pagamento a maior de IRPJ estimativa.

Através do Despacho de e-fls. 2.789, os autos foram encaminhados para este E. CARF para que o Recurso Voluntário interposto pela Recorrente fosse apreciado, sendo que, em sessão realizada em 16/11/2022, esta 2ª Turma da 3ª Câmara proferiu a Resolução n.º 1302-001.104 (e-fls. 2.799/2.810) e, na ocasião, entendeu por converter o julgamento do processo em diligência para que, ao final, a Unidade de Origem pudesse realizar as seguintes providências:

“Portanto, entendo por converter o julgamento do presente processo em diligência para que a Unidade de Origem possa realizar as seguintes providências:

- (i) Analisar, a partir dos elementos constantes dos autos e outros que entender necessários mediante a realização de intimação à contribuinte, a procedência da retificação realizada pela contribuinte em relação à sua estimativa de IRPJ do período de abril de 2012, bem como verificar e confirmar a informação de que o saldo negativo do período não se utilizou do montante supostamente recolhido a maior da estimativa;
- (ii) Intimar a contribuinte, caso entenda necessário, para que possa, eventualmente, fornecer explicações a respeito da aludida retificação e apresentar elementos de prova adicionais; e
- (iii) Elaborar, ao final, um Parecer Conclusivo contendo as informações acima demandadas e outras que entender relevantes ao caso, do qual a contribuinte deverá ser intimada para que, caso entenda por bem, possa apresentar manifestação no prazo de 30 (trinta) dias.

Decorrido o referido prazo de 30 (trinta) dias da intimação da contribuinte para apresentação de eventual manifestação em face do Parecer Conclusivo, solicita-se que o presente processo seja devolvido a este colegiado para prosseguimento do julgamento.

Conclusão

Em razão do exposto, vota-se por converter o julgamento do presente processo em diligência nos termos do artigo 29 do Decreto n.º 70.235/72, para que a Unidade de Origem possa realizar as providências discriminadas anteriormente”.

Os autos foram encaminhados para a Unidade de Origem e, aí, em atendimento à Resolução n.º 1302-001.104, a DRF proferiu o Despacho de Diligência n.º 5.501/2023/RENDAPJ-DEVAT-SRRF07-RFB em que informa e conclui o seguinte:

“12. Em cumprimento ao determinado na Resolução acima mencionada, foi procedida análise em todas as declarações apresentadas e nas informações constantes nos sistemas de controle da RFB em relação ao IRPJ do ano-calendário 2012. Dessa forma, verificou-se que a contribuinte foi fiscalizada no período de 27/06/2014 a 12/12/2017,

Fl. 10 da Resolução n.º 1302-001.212 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 12448.919111/2019-30

em relação ao ano-calendário de 2012, conforme Mandados de Procedimento Fiscal – MPF n.ºs: 0718500.2014.00285 e 0718500.2014.00320.

13. Verificou-se ainda que a DIPJ (n.º 1640954) e a DCTF (n.º 100.2012.2016.1821348200) retificadoras nas quais consta a alteração no valor da estimativa anual de IRPJ de abril de 2012, de R\$ 44.906.172,50 para R\$ 29.090.843,12, foram apresentadas em 02/02/2016, portanto, no curso da ação fiscal.

14. O referido procedimento fiscal teve como objeto a análise da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL e da compensação indevida de prejuízos fiscais de IRPJ do período compreendido entre 01/01/2012 a 31/12/2012. Como resultado foi lavrado o Auto de Infração tratado no processo administrativo n.º 16682.721735/2017-35 (disponível na íntegra no sistema e-processo). Apesar do objetivo da fiscalização ter sido a compensação de prejuízos, a retificação das declarações efetuada no transcurso da ação fiscal foi amplamente discutida durante o Procedimento Administrativo Fiscal – PAF instaurado em função do Auto de Infração lavrado.

15. O contribuinte se insurgiu quanto a não observância pela fiscalização das declarações retificadoras apresentadas, alegando que “a perda da espontaneidade é circunscrita ao tributo, período e matéria expressamente inseridos no Termo de Início do Procedimento Fiscal” e que tal vedação não se aplicava à DIPJ apenas à DCTF, alegando também que “com efeito, a única obrigação acessória para a qual há vedação para a retificação no curso de procedimento de fiscalização é a DCTF (art. 9º da IN RFB 1599/2015), inexistindo qualquer previsão neste sentido para a DIPJ”.

16. No julgamento da manifestação apresentada, a 4ª Turma da DRJ em Belo Horizonte – DRJ/BHE, conforme Acórdão n.º 02-88.176 de 19/11/2018, considerou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário sob a fundamentação de que a arguição da contribuinte em relação à falta de previsão normativa para desconsideração da DIPJ retificadora não merece prosperar, tendo em vista o disposto no artigo 832 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99. Abaixo, consta trecho extraído do mencionado acórdão:

Dessa forma, após iniciado o procedimento fiscal para apurar tributos, o contribuinte não poderá retificar a declaração DIPJ, indistintamente. Assim, o caso concreto é compatível com a proibição legal, uma vez que a retificação da DIPJ ocorreu durante a ação fiscal iniciada em 27.06.2014, conforme Termo de Início de Ação Fiscal – TIF n.º 01, fls. 04.

Ademais, não houve a comprovação do erro na DIPJ original, ou seja, a impugnante apenas afirma que corrigiu as despesas com depreciação em razão de alterações nos critérios contábeis no seu reconhecimento, não trazendo aos autos nenhum suporte probatório quanto aos novos critérios.

E, por último, cabe salientar que, o erro que autoriza a retificação da DIPJ pode ser de fato ou de direito. No entanto, não abarca a opção ou faculdade exercida. Assim, a empresa que não depreciou bem do ativo imobilizado não pode retificar a DIPJ para deduzir a depreciação. É justamente esse o caso concreto.

17. Houve interposição de Recurso Voluntário que foi julgado parcialmente procedente para reduzir o valor original do lançamento, considerando valores lavrados em outros autos de infração, conforme Acórdão n.º 1301-005.412, da 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária do Carf de 20/07/2021. Contudo, em relação à retificação das declarações, o julgamento foi no sentido de que “de acordo com a Súmula CARF n.º 33, não produz efeitos sobre o lançamento de ofício a declaração apresentada após o início do procedimento fiscal. Não se enquadram no conceito de erro no preenchimento da DIPJ as alterações nos critérios contábeis e fiscais empreendidas na escrituração após o lançamento de ofício”.

Fl. 11 da Resolução n.º 1302-001.212 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.919111/2019-30

18. O acórdão acima citado, não se limita apenas em não considerar as declarações retificadoras apresentadas no curso da ação fiscal, mas vai além, cita jurisprudência do próprio Carf que considera que:

Não se sustenta a simples alegação de erro de fato, quando a pretensa DIPJ retificadora demonstra diferença radical com a original, seja na apuração do lucro líquido do exercício seja em relação aos valores de estimativas tidos como pagos/confessados.

A alegação de erro de fato no preenchimento da declaração não se estende a mudanças nos critérios contábeis e fiscais adotados pelo contribuinte após a lavratura do auto de infração.

19. O contribuinte opôs Embargos de Declaração que foram rejeitados, conforme Despacho emitido em 27/12/2021. Houve também interposição de Recurso Especial de Divergência que foi negado seguimento, de acordo com Despacho de 15/04/2022. Houve ainda a interposição de Agravo que foi rejeitado, prevalecendo a negativa de seguimento do recurso especial interposto.

20. Em todas as decisões citadas acima, a retificação das declarações apresentadas pela contribuinte no curso da ação fiscal foi exaustivamente debatida e em todas o Carf manteve seu entendimento de que não produz efeitos a declaração apresentada após o início do procedimento fiscal e que não se enquadram no conceito de erro no preenchimento da DIPJ as alterações nos critérios contábeis e fiscais empreendidas na escrituração após o lançamento de ofício.

21. Dessa forma, considerando a jurisprudência do próprio Carf, a retificação da DIPJ e da DCTF que alterou o valor da estimativa mensal de IRPJ de abril de 2012, de R\$ 44.906.172,50 para R\$ 29.090.843,12, objeto destes autos, não foi considerada.

22. Em relação ao questionamento constante da Resolução do Carf de fls. 2.799/2.810, no que tange a “verificar e confirmar a informação de que o saldo negativo do período não se utilizou do montante supostamente recolhido a maior de estimativa”, da análise dos sistemas de controle da RFB, foi possível verificar que consta a apresentação, em 13/12/2018, de Pedido Eletrônico de Restituição - PER nº 18552.67544.131218.1.6.02-9890 (processo de crédito nº 12448.908078/2019-12) no qual foi pleiteado o saldo negativo de IRPJ do Exercício 2013 (01/01/2012 a 31/12/2012), no valor de R\$ 95.806.665,51 (noventa e cinco milhões, oitocentos e seis mil, seiscentos e sessenta e cinco reais e cinquenta e um centavos).

23. O saldo negativo pleiteado foi aquele apurado na DIPJ retificadora nº 1640954, apresentada em 02/02/2016, ou seja, na declaração apresentada no curso da ação fiscal, e o valor da estimativa mensal de IRPJ de abril de 2012 considerada na composição do crédito foi de R\$ 29.090.843,12.

24. Assim, considerando todo o acima exposto, o saldo negativo informado no PER ora mencionado, teria sido indevidamente pleiteado, uma vez que na DIPJ apresentada antes do procedimento fiscal o saldo negativo foi apurado no valor de R\$ 79.443.186,47 (setenta e nove milhões, quatrocentos e quarenta e três mil, cento e oitenta e seis reais e quarenta e sete centavos).

Em 07/06/2023, a interessada foi intimada do resultado da Diligência através de sua Caixa Postal (Portal e-CAC), conforme se verifica dos Termos de e-fls. 2.832/2.833 e, em 06/07/2023, entendeu por apresentar Manifestação de e-fls. 2.836/2.858, acompanhada dos documentos de e-fls. 2.862/2.907, por meio da qual suscita, em síntese, (i) a nulidade do parecer de conclusão, por ausência de análise das provas acostadas, (ii) a alteração de critério jurídico pela unidade de origem, (iii) que o desfecho do PAF nº 16682.721735/2017-35 em nada interfere no presente feito, porquanto naqueles autos jamais analisou-se as alterações decorrentes da

Fl. 12 da Resolução n.º 1302-001.212 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 12448.919111/2019-30

utilização das taxas fiscais de depreciação de ativos determinadas pela Instrução Normativa RFB n.º 162/98 (em detrimento da contábil), e, por fim, (iv) que há possibilidade de retificação da DIPJ e DCTF do período, sendo que, no caso, as Autoridades a *quo*, sem qualquer competência para tanto, buscam, nestes autos, invalidar, também, o pleito da Manifestante quanto ao SN do período, que, frise-se, encontra-se em discussão nos autos do PAF n.º 12448.908078/2019-12, o que, no final, não está em consonância com princípios mais comezinhos do direito.

Após a realização da Diligência, os autos retornaram a este E. CARF para prosseguimento do julgamento, de acordo com o Despacho de e-fls. 2910.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

1. Juízo de Admissibilidade do Recurso Voluntário

Quanto ao exame do requisito extrínseco da tempestividade, verifico, de plano, que, em 23/04/2021 (sexta-feira), a empresa foi intimada do resultado do julgamento do Acórdão n.º 16-95.710, conforme se verifica do TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM juntado às fls. 339, de sorte que o prazo de 30 dias previsto no artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72¹ começou a fluir no dia 26/04/2021 (segunda-feira) e findar-se-ia no dia 25/05/2021 (terça-feira). A rigor, veja-se que o Recurso Voluntário foi protocolado no dia 24/05/2021 (segunda-feira), do que se conclui pela sua tempestividade. Além do mais, o Recurso foi assinado por procurador legalmente habilitado a tanto, de modo que o requisito da legitimidade também resta preenchido.

Considerando, pois, que o Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo fixado no artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade recursais, devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo e examinar as alegações preliminares e meritórias que restaram formuladas.

2. Da Nova Proposta de Conversão do Julgamento em Diligência

Conforme visto a partir da leitura do relatório do caso, o presente processo tem por objeto a análise de Declaração de Compensação – DCOMP de n.º 04495.38972.191212.1.3.04-1495, cujo crédito informado diz respeito ao pagamento indevido referente à estimativa de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ do mês de abril de 2012, conforme se verifica do item 3 – Fundamentação, Decisão e Enquadramento Legal do Despacho Decisório n.º 2774698 (e-fls. 313). Confira-se:

¹ Cf. Decreto n.º 70.235/72. Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Fl. 13 da Resolução n.º 1302-001.212 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.919111/2019-30

“3. FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

O crédito em análise corresponde ao valor necessário para compensação dos débitos declarados, somado ao valor dos pedidos de restituição.

Valor do crédito em análise: R\$ 34.679.753,02

Valor do crédito reconhecido: R\$ 6.212.160,13

Características do DARF discriminado no PER/DCOMP:

Período de apuração	Código de receita	Valor total do DARF	Data da arrecadação
30/04/2012	2362	51.118.332,63	31/05/2012

A partir do DARF informado para os PER/DCOMP objeto dessa análise foram localizados um ou mais pagamentos, com a seguinte utilização:

Qt. Pg.	1
Valor total	51.118.332,63
Alocação a débito	44.906.172,50
Utilização Processo	0,00
Utilização PER/DCOMP	0,00
Parcelamento Especial	0,00
Utilização total	44.906.172,50
Saldo disponível	6.212.160,13

Concluída a análise do direito creditório, chegou-se à seguinte decisão:

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

31941.55342.220218.1.3.04.3080, 06843.18842.230318.1.3.04-8141 e
30292.78702.250618.1.3.04-1850

Não há valor a ser pago para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

33820.10860.310517.1.2.04-3835.”

No subitem 2.1 – Análise da Tempestividade do item 2. Análise do Direito Creditório do anexo “Análise de Crédito”, a Autoridade indicou o seguinte (e-fls. 317):

No conjunto de PER/DCOMP associado ao crédito em análise, há DCOMP transmitida(s) há mais de cinco anos da data de arrecadação do DARF. Para possibilitar a transmissão, o contribuinte preencheu o campo ‘Informado em PER/DCOMP anterior’ identificando um documento transmitido anteriormente.

Pela inexistência de pedido de restituição que permita o aproveitamento do crédito em prazo superior aos cinco anos, concluiu-se que, na data de transmissão do documento (do original, se documento retificador), já estava extinto o direito de utilização do crédito por inobservância do disposto no art. 168 do CTN.

DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO TRANSMITIDAS APÓS 5 ANOS DA DATA DE ARRECADAÇÃO DO DARF

Número da DCOMP	Data da Transmissão do PER/DCOMP Original	Data de Arrecadação do DARF
-----------------	---	-----------------------------

Fl. 14 da Resolução n.º 1302-001.212 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.919111/2019-30

31941.55342.220218.1.3.04.3080	22/02/2018	31/05/2012
06843.18842.230318.1.3.04-8141	23/03/2018	31/05/2012
30292.78702.250618.1.3.04-1850	25/06/2018	31/05/2012

De acordo com a análise do Despacho Decisório Eletrônico nº 2774698 (e-fls. 313), a Autoridade competente acabou concluindo que parte do montante pleiteado já estaria alocado em débitos informados em DCTF, o que acabou impedindo a sua utilização, haja vista que as informações prestadas pela contribuinte em suas declarações, quando comparadas com aquelas constantes da DCTF, não eram válidas.

Ao analisar a Manifestação de Inconformidade, a 3ª Turma da DRJ/SPO concluiu, em síntese, que a mera retificação das informações constantes das PER/DCOMP's não seria fato suficiente e hábil a justificar a reforma do Despacho Decisório, conforme se verifica do trecho transcrito abaixo (e-fls. 329):

“Direito à restituição

21. Conforme consta no “Relatório” deste Acórdão, o não reconhecimento do direito creditório pleiteado decorreu da não validação das informações prestadas pelo Contribuinte em seu PER, quando comparadas com aquelas constantes em sua DCTF, como argumenta. Assim, ainda que a Manifestante tenha retificado esta Declaração de forma a fazer coincidir as informações nela prestadas com as que se encontram naquele Pedido, não se afigura mais possível reformar o DD indeferitório para reconhecer sua procedência somente em razão desta retificação, sem a demonstração efetiva da existência e quantificação do crédito mencionado. Não se pode perder de vista que o crédito passível de compensação deve ser “líquido e certo”, na forma exigida pelo art. 170 do CTN.” (grifei).

A propósito, note-se que a contribuinte já havia informado em sua Manifestação que, num primeiro momento, havia cometido um equívoco em sua contabilidade, já que, em 2014, ao rever sua apuração, percebeu que, na verdade, o valor correto da estimativa de IRPJ a pagar era de R\$ 44.906.172,50, e não R\$ 51.118.332,63, de modo que tal teria ensejado na apresentação da DCTF retificadora nº 00.2012.2014.1841311722, a qual foi transmitida em 08/08/2014, o que deu origem ao indébito no valor de R\$ 6.212.160,13, objeto do PER/DCOMP nº 04495.38972.191212.1.3.04-1495.

Já num segundo momento, em 2016, ao rever sua apuração de abril de 2012, a contribuinte confessou que teria percebido um novo equívoco, porquanto o débito de estimativa de IRPJ do período não era de R\$ 44.906.172,50, mas, sim, de R\$ 29.090.843,12, o que acabou originando um valor adicional de indébito no montante de R\$ 15.815.329,38, que é objeto do PER nº 33820.10860.310517.1.2.04-3835 e das demais DCOMP's nº 31941.55342.220218.1.3.04-3080, nº 06843.18842.230318.1.3.04-8141 e nº 30292.78702.250618.1.3.04-1850.

E, aí, em razão da nova apuração, a contribuinte retificou novamente sua DCTF para constar, corretamente, um saldo de estimativa de IRPJ a pagar no mês de abril de 2012 no valor de R\$ 29.090.843,12, consoante se verifica da nova DCTF retificadora nº 100.2012.2016.1821348200, a qual foi recepcionada em 02/02/2016. Destaque-se, ainda, que a DIPJ do período foi retificada para constar a estimativa de IRPJ do mês de abril de 2012 no valor correto de R\$ 29.090.843,12, tendo sido recepcionada também em 02/02/2016.

Fl. 15 da Resolução n.º 1302-001.212 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.919111/2019-30

Sucede que, para a Autoridade julgadora *a quo*, a documentação consubstanciada nas DCTF's retificadoras e a DIPJ retificadora não consistiria em documentação suficiente a comprovar o crédito alegado, conforme se verifica do trecho abaixo transcrito (e-fls. 329):

“Direito à restituição

[...]

22. No caso em pauta, observa-se que a retificação promovida não permite identificar o equívoco cometido e concluir que sua correção viabiliza o reconhecimento do crédito objeto de glosa. Isto porque toda a documentação acostada aos autos, retro mencionada, se constitui em DCTFs retificadoras (e-fls. 115/159 e 161/205), DIPJ retificadora (e-fls. 207/308), cópia de DARF (e-fls. 310) e memória de cálculo (arquivo não paginável, e-fls. 311) desvestida de qualquer formalidade. Não demonstrou, através de documentação suporte e registros contábeis apresentados de acordo com as normas legais e regulamentares, os equívocos porventura cometidos nas informações prestadas.”

Pois bem. Em sessão realizada em 16/11/2022, esta 2ª Turma da 3ª Câmara proferiu a Resolução nº 1302-001.104 (e-fls. 2.799/2.810) e, na ocasião, entendeu por converter o julgamento do processo em diligência para que, ao final, a Unidade de Origem se manifestasse acerca dos documentos juntados aos autos, com base nos fundamentos abaixo reproduzidos, para que, ao final, pudesse adotar as seguintes providências:

“Em sede de Recurso Voluntário, a contribuinte apresentou uma série de elementos de provas adicionais com o objetivo de refutar a aludida conclusão sustentada pela autoridade julgadora *a quo*, os quais foram juntados às e-fls. 368/2.783).

No caso concreto, observe-se que a alegada retificação empreendida pela contribuinte decorreu da utilização das taxas fiscais de depreciação de ativos determinadas pela Instrução Normativa RFB nº 162/98 (em detrimento da contábil).

A rigor, registre-se que o Parecer Normativo COSIT nº 02/2015 é muito claro ao admitir a retificação da DCTF até mesmo após proferido despacho decisório, sendo que o entendimento ali fixado pode ser facialmente transportado ao presente caso. A grande questão, contudo, é saber se as provas apresentadas e carreadas aos autos são suficientes para lastrear e corroborar com a retificação pretendida.

Nesse sentido, veja-se alguns dos julgados deste Conselho mencionados pela própria contribuinte:

“COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. DIPJ. RETIFICAÇÃO. A retificação da DIPJ, ainda que após o despacho decisório, não impede a verificação da liquidez e certeza do direito creditório apontado em DCOMP, no âmbito do processo administrativo fiscal. (Acórdão nº 1201-002.848. Sessão 21/03/2018. Relator Lizandro Rodrigues de Sousa).

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DIPJ APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. Reconhece-se a possibilidade de retificação da DIPJ após a emissão do despacho decisório, no sentido de comprovar a existência de direito creditório, desde que comprovados também os valores retificados. (Acórdão n.º 1301-004.Sessão de 13/08/2019. Relatora Giovana Pereira de Paiva Leite).”

Fl. 16 da Resolução n.º 1302-001.212 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.919111/2019-30

Nesse contexto, destaque-se que a contribuinte apresentou, em sua defesa, uma planilha descritiva da retificação, além de colacionar aos autos os documentos os quais suportariam todo o procedimento realizado, conforme se vê às fls. 363 do Recurso Voluntário:

“(...) a ora Recorrente colaciona nesta oportunidade as cópias do livro razão das contas 13210010, 13210020, 13210030, 13210040, 13210070, 13210150, 13210210 (Doc. 03), que se referem, de forma ampla, da capitalização do ativo imobilizado, como, por exemplo, equipamentos de transmissão e energia, os quais em cotejo com a memória de cálculo demonstrativa das retificações realizadas (Doc. 07 da Manifestação de Inconformidade), são suficientes à demonstração do crédito ora pleiteado.

Para que não parem dúvidas, veja-se trecho da aludida memória de cálculo, que faz justamente um comparativo entre o cenário anterior e posterior à utilização das taxas de depreciação previstas pela própria RFB (...).”

[...].”

Em face do aduzido, apresenta-se como medida mais adequada para o momento a análise e confirmação da retificação realizada pela contribuinte em relação à sua estimativa de IRPJ do período de abril de 2012, a qual teria reduzido o montante devido a título de estimativa mensal do período, de sorte que tal análise deve ser empreendida a partir dos documentos colacionados aos autos e, em especial, a partir dos elementos adicionais que foram trazidos aos autos em sede recursal, além da verificação e confirmação da informação de que o saldo negativo do período não se utilizou do montante supostamente recolhido a maior da estimativa.

É importante destacar, ainda, que, caso a Unidade de Origem entenda por necessário, poderá intimar a contribuinte para participar e contribuir com a diligência, para que possa, eventualmente, fornecer explicações a respeito da aludida retificação e apresentar elementos de prova adicionais, de modo que, ao final, deverá ser elaborado um Parecer Conclusivo do qual a contribuinte deverá ser intimada para, caso queira, possa apresentar, ainda, manifestação no prazo de 30 (trinta) dias.

Portanto, entendo por converter o julgamento do presente processo em diligência para que a Unidade de Origem possa realizar as seguintes providências:

- (i) Analisar, a partir dos elementos constantes dos autos e outros que entender necessários mediante a realização de intimação à contribuinte, a procedência da retificação realizada pela contribuinte em relação à sua estimativa de IRPJ do período de abril de 2012, bem como verificar e confirmar a informação de que o saldo negativo do período não se utilizou do montante supostamente recolhido a maior da estimativa;
- (ii) Intimar a contribuinte, caso entenda necessário, para que possa, eventualmente, fornecer explicações a respeito da aludida retificação e apresentar elementos de prova adicionais; e
- (iii) Elaborar, ao final, um Parecer Conclusivo contendo as informações acima demandadas e outras que entender relevantes ao caso, do qual a contribuinte deverá ser intimada para que, caso entenda por bem, possa apresentar manifestação no prazo de 30 (trinta) dias.

Decorrido o referido prazo de 30 (trinta) dias da intimação da contribuinte para apresentação de eventual manifestação em face do Parecer Conclusivo, solicita-se que o presente processo seja devolvido a este colegiado para prosseguimento do julgamento.”

Aliás, é de reconhecer que esta 2ª Turma da 3ª Câmara entendeu por converter o julgamento em Diligência porque a Contribuinte havia alegado que a retificação decorreria da

Fl. 17 da Resolução n.º 1302-001.212 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 12448.919111/2019-30

utilização das taxas fiscais de depreciação de ativos determinadas pela Instrução Normativa RFB n.º 162/98, sendo que, a rigor, o Parecer Normativo COSIT n.º 02/2015 é muito claro ao admitir a retificação da DCTF até mesmo após a prolação do Despacho decisório e que, portanto, o entendimento ali fixado poderia ser facialmente transportado ao presente caso, de modo que, no final, a grande questão é *saber se as provas apresentadas e carreadas aos autos são suficientes para lastrear e corroborar com a retificação pretendida*.

E, aí, tendo em vista que esta 2ª Turma acabou reconhecendo que a ora Recorrente teria apresentado diversos documentos fundamentais à demonstração do crédito, entendeu-se por converter o julgamento em Diligência justamente para que a Unidade de origem analisasse tais documentos a fim de verificar a origem das retificações e, por conseguinte, a realização do suposto pagamento a maior.

A despeito da clareza quanto às razões pelas quais esta Turma entendeu por converter o julgamento do processo em Diligência através da Resolução n.º 1302-001.104, o fato é que, ao elaborar o Despacho de Diligência n.º 5.501/2023/RENDAPJ-DEVAT-SRRF07-RFB (e-fls. 2.825/2.829), a Unidade de origem entendeu, em resumo, que as retificações não deveriam ser consideradas e, para tanto, levou em conta o entendimento que foi proferido nos autos do Processo Administrativo n.º 16682.721735/2017-35. Confira-se:

“[...]”

11. De acordo com o Recurso Voluntário juntado às fls. 342/365, a contribuinte alega que a alteração efetuada no valor do débito declarado de IRPJ da estimativa mensal de abril de 2012, de R\$ 44.906.172,50 para R\$ 29.090.843,12, ocorreu em decorrência *“da utilização das taxas fiscais de depreciação de ativos autorizadas pela RFB, ao invés daqueles contidas na contabilidade pela regra do IFRS, tal como autorizado pelo Parecer Normativo RFB 1/2011 e Solução de Consulta Interna COSIT n.º 31, de 2013”*.

12. Em cumprimento ao determinado na Resolução acima mencionada, foi procedida análise em todas as declarações apresentadas e nas informações constantes nos sistemas de controle da RFB em relação ao IRPJ do ano-calendário 2012. Dessa forma, verificou-se que a contribuinte foi fiscalizada no período de 27/06/2014 a 12/12/2017, em relação ao ano-calendário de 2012, conforme Mandados de Procedimento Fiscal – MPF n.ºs: 0718500.2014.00285 e 0718500.2014.00320.

13. Verificou-se ainda que a DIPJ (n.º 1640954) e a DCTF (n.º 100.2012.2016.1821348200) retificadoras nas quais consta a alteração no valor da estimativa ensal de IRPJ de abril de 2012, de R\$ 44.906.172,50 para R\$ 29.090.843,12, foram apresentadas em 02/02/2016, portanto, no curso da ação fiscal.

14. O referido procedimento fiscal teve como objeto a análise da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL e da compensação indevida de prejuízos fiscais de IRPJ do período compreendido entre 01/01/2012 a 31/12/2012. Como resultado foi lavrado o Auto de Infração tratado no processo administrativo n.º 16682.721735/2017-35 (disponível na íntegra no sistema e-processo). Apesar do objetivo da fiscalização ter sido a compensação de prejuízos, a retificação das declarações efetuada no transcurso da ação fiscal foi amplamente discutida durante o Procedimento Administrativo Fiscal – PAF instaurado em função do Auto de Infração lavrado.

15. O contribuinte se insurgiu quanto a não observância pela fiscalização das declarações retificadoras apresentadas, alegando que “a perda da espontaneidade é circunscrita ao tributo, período e matéria expressamente inseridos no Termo de Início do Procedimento Fiscal” e que tal vedação não se aplicava à DIPJ apenas à DCTF, alegando também que “com efeito, a única obrigação acessória para a qual há vedação

Fl. 18 da Resolução n.º 1302-001.212 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.919111/2019-30

para a retificação no curso de procedimento de fiscalização é a DCTF (art. 9º da IN RFB 1599/2015), inexistindo qualquer previsão neste sentido para a DIPJ”.

16. No julgamento da manifestação apresentada, a 4ª Turma da DRJ em Belo Horizonte – DRJ/BHE, conforme Acórdão nº 02-88.176 de 19/11/2018, considerou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário sob a fundamentação de que a arguição da contribuinte em relação à falta de previsão normativa para desconsideração da DIPJ retificadora não merece prosperar, tendo em vista o disposto no artigo 832 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99. Abaixo, consta trecho extraído do mencionado acórdão:

Dessa forma, após iniciado o procedimento fiscal para apurar tributos, o contribuinte não poderá retificar a declaração DIPJ, indistintamente. Assim, o caso concreto é compatível com a proibição legal, uma vez que a retificação da DIPJ ocorreu durante a ação fiscal iniciada em 27.06.2014, conforme Termo de Início de Ação Fiscal – TIF nº 01, fls. 04.

Ademais, não houve a comprovação do erro na DIPJ original, ou seja, a impugnante apenas afirma que corrigiu as despesas com depreciação em razão de alterações nos critérios contábeis no seu reconhecimento, não trazendo aos autos nenhum suporte probatório quanto aos novos critérios.

E, por último, cabe salientar que, o erro que autoriza a retificação da DIPJ pode ser de fato ou de direito. No entanto, não abarca a opção ou faculdade exercida. Assim, a empresa que não depreciou bem do ativo imobilizado não pode retificar a DIPJ para deduzir a depreciação. É justamente esse o caso concreto.

17. Houve interposição de Recurso Voluntário que foi julgado parcialmente procedente para reduzir o valor original do lançamento, considerando valores lavrados em outros autos de infração, conforme Acórdão nº 1301-005.412, da 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária do Carf de 20/07/2021. Contudo, em relação à retificação das declarações, o julgamento foi no sentido de que “de acordo com a Súmula CARF nº 33, não produz efeitos sobre o lançamento de ofício a declaração apresentada após o início do procedimento fiscal. Não se enquadram no conceito de erro no preenchimento da DIPJ as alterações nos critérios contábeis e fiscais empreendidas na escrituração após o lançamento de ofício”.

18. O acórdão acima citado, não se limita apenas em não considerar as declarações retificadoras apresentadas no curso da ação fiscal, mas vai além, cita jurisprudência do próprio Carf que considera que:

Não se sustenta a simples alegação de erro de fato, quando a pretensa DIPJ retificadora demonstra diferença radical com a original, seja na apuração do lucro líquido do exercício seja em relação aos valores de estimativas tidos como pagos/confessados.

A alegação de erro de fato no preenchimento da declaração não se estende a mudanças nos critérios contábeis e fiscais adotados pelo contribuinte após a lavratura do auto de infração.

19. O contribuinte opôs Embargos de Declaração que foram rejeitados, conforme Despacho emitido em 27/12/2021. Houve também interposição de Recurso Especial de Divergência que foi negado seguimento, de acordo com Despacho de 15/04/2022. Houve ainda a interposição de Agravo que foi rejeitado, prevalecendo a negativa de seguimento do recurso especial interposto.

20. Em todas as decisões citadas acima, a retificação das declarações apresentadas pela contribuinte no curso da ação fiscal foi exaustivamente debatida e em todas o Carf manteve seu entendimento de que não produz efeitos a declaração apresentada após o início do procedimento fiscal e que não se enquadram no conceito de erro no

Fl. 19 da Resolução n.º 1302-001.212 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.919111/2019-30

preenchimento da DIPJ as alterações nos critérios contábeis e fiscais empreendidas na escrituração após o lançamento de ofício.

21. Dessa forma, considerando a jurisprudência do próprio Carf, a retificação da DIPJ e da DCTF que alterou o valor da estimativa mensal de IRPJ de abril de 2012, de R\$ 44.906.172,50 para R\$ 29.090.843,12, objeto destes autos, não foi considerada.

[...].”

No caso em apreço, verifica-se que, realmente, a Unidade de origem não considerou as retificações procedidas à luz das alegações da Contribuinte que, aliás, foram realizadas nestes autos no sentido de que havia utilizado das taxas fiscais de depreciação de ativos determinadas pela Instrução Normativa RFB nº 162/98, em detrimento daquelas contidas na contabilidade pela regra IFRS.

E tanto é assim que, em sede de Manifestação após a Diligência, a própria Recorrente sustentou, em resumo, que a Autoridade deixou de analisar os documentos mencionados na Resolução e, na ocasião, acabou sustentando uma linha argumentativa com ofito de afirmar que a contribuinte não poderia ter retificado suas Declarações, de modo que, no final, e diante da patente ausência de análise dos documentos, o que, aliás, ocorreu em total descompasso com o que restou determinado na Resolução, o Despacho de Diligência deve ser declarado nulo, determinando-se, assim, a realização uma nova diligência, conforme se verifica dos trechos reproduzidos abaixo (e-fls. 2.840/2.843):

“Ocorre que, com as devidas vênias, a despeito da ordem determinada pelo E. CARF, as autoridades a quo deixaram de analisar os documentos mencionados na Resolução e que forama acostados aos autos, criando engendrando fatos e argumentos com o fito de sustentar que a ora Manifestante não poderia ter retificado suas declarações, muito embora este próprio Tribunal já tenha superado essa questão, uma vez que -repisa-se – asseverou expressamente que o “*Parecer Normativo COSIT nº 02/2015 é muito claro ao admitir a retificação da DCTF até mesmo após proferido despacho decisório*”

[...]

(...) sem qualquer justificativa, as autoridades a quo desprezaram a determinação do CARF e não procederam à análise desses documentos, em patente afronta à ordem imposta por este Tribunal, maculando de nulo o presente Parecer de Conclusão de Diligência.

Veja que as autoridades, sem nenhuma explicação, foram categóricas no sentido de que em sede de diligência apenas foram analisadas as Declarações da ora Manifestante, desprezando-se por completos ou demais documentos, que, frisa-se, são os verdadeiros documentos a serem analisados (...).

(...) as autoridades administrativas de piso não analisam essas provas e, conseqüentemente, não justificam porque não seriam hábeis à demonstração das retificações e do pagamento a maior. A ora Manifestante fica sem saber por que esses documentos, em tese, não seriam suficientes. Em verdade, não é que eles não são suficientes, eles não foram examinados.

Assim, o presente Parecer Conclusivo de Diligência que não analisou os documentos constantes dos autos e, assim, não cumpriu com as determinações do CARF, deve ser anulado.

[...]

Ante o exposto, diante da patente ausência de análise dos documentos carreados aos autos, em total descompasso à determinação deste E. CARF, é de rigor seja decretada a nulidade do Parecer Conclusivo de Diligência neste ponto, determinando-se uma nova

Fl. 20 da Resolução n.º 1302-001.212 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.919111/2019-30

diligência de modo que todas as provas sejam examinadas, reconhecendo-se ao final a existência do crédito pleiteado.”

De fato, entende-se que, ao elaborar o Despacho de Diligência nº 5.501/2023/RENDAPJ-DEVAT-SRRF07-RFB, a Unidade de Origem extrapolou sua competência e, assim, ignorou, por assim dizer, as providências que esta Turma julgadora havia fixado quando da elaboração da Resolução nº 1302-001.104 e, mais especificamente, o que havia sido determinado no Item i - *Analisar, a partir dos elementos constantes dos autos e outros que entender necessários mediante a realização de intimação à contribuinte, a procedência da retificação realizada pela contribuinte em relação à sua estimativa de IRPJ do período de abril de 2012.*

Realmente, a Unidade de origem acabou se manifestando acerca do mérito da demanda no que tangencia à possibilidade, ou não, de se considerar as respectivas retificações, principalmente quando, no caso, a matéria sequer foi objeto de análise por parte da 3ª Turma da DRJ/SPO, o que, em tese, poderia configurar, no final, uma inovação argumentativa por parte da Autoridade de origem.

No caso, caberia à Unidade de Origem apenas o cumprimento da Diligência nos termos que foram colocados por esta 2ª Turma da 3ª Câmara no bojo da Resolução nº 1302-001.104 a fim de “analisar, a partir dos elementos constantes dos autos e outros que entender necessários mediante a realização de intimação à contribuinte, a procedência da retificação realizada pela contribuinte em relação à sua estimativa de IRPJ do período de abril de 2012 (...)”, de modo que, no final, a Unidade de origem deveria indicar se as retificações aduzidas pela Recorrente estão amparadas, ou não, em documentação hábil e idônea.

Diante do cumprimento insatisfatório da Diligência, entendo que a medida mais adequada para o momento seria a devolução dos autos à Unidade de origem para que, mais uma vez, possa se manifestar, expressamente, e sem realizar qualquer juízo de valor que cabe, apenas, a esta Turma julgadora, acerca dos documentos juntados pela Contribuinte, de modo que, ao fazê-lo, possa indicar se os mesmos amparam, ou não, as retificações aduzidas, deixando para que esta Turma julgadora faça o juízo de valor e de mérito com as informações levantadas.

Portanto, entendo por, mais uma vez, converter o julgamento do presente processo em diligência para que a Unidade de Origem possa realizar, efetivamente, as seguintes providências:

- (i) Analisar, a partir dos elementos constantes dos autos e outros que entender necessários mediante a realização de intimação à contribuinte, a procedência da retificação realizada pela contribuinte em relação à sua estimativa de IRPJ do período de abril de 2012, indicando-se, portanto, se as retificações aduzidas pela contribuinte estão amparadas, ou não, em documentação hábil e idônea;
- (ii) Intimar a contribuinte, caso entenda necessário, para que possa, eventualmente, fornecer explicações a respeito da aludida retificação e apresentar elementos de prova adicionais; e
- (iii) Elaborar, ao final, um Parecer Conclusivo contendo as informações acima demandadas e outras que entender relevantes ao caso, do qual a

Fl. 21 da Resolução n.º 1302-001.212 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.919111/2019-30

contribuinte deverá ser intimada para que, caso entenda por bem, possa apresentar manifestação no prazo de 30 (trinta) dias.

Decorrido o referido prazo de 30 (trinta) dias da intimação da contribuinte para apresentação de eventual manifestação em face do Parecer Conclusivo, solicita-se que o presente processo seja devolvido a este colegiado para prosseguimento do julgamento.

Por essas razões, entende-se por converter o julgamento do presente processo em diligência nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72 para que a Unidade de Origem possa realizar, efetivamente, as providências discriminadas anteriormente.

3. Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, vota-se por converter o julgamento do presente processo em diligência para que a Unidade de Origem possa realizar as providências discriminadas anteriormente.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega