



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13819.907650/2018-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.480 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 09 de abril de 2024
Recorrente TEGMA GESTAO LOGISTICA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/05/2013 a 31/05/2013

ANÁLISE PRELIMINAR DO DIREITO CREDITÓRIO. AUTORREGULARIZAÇÃO. FINALIDADE.

O procedimento da autorregularização visa dar ao contribuinte a oportunidade de retificar declarações e demonstrativos (DCTF, DIPJ, Dacon ou mesmo o próprio PERDCOMP, conforme o caso) para corrigir inconsistências apuradas na análise eletrônica preliminar dos PER/DCOMPs. A autorregularização não se destina, entretanto, à apresentação de documentos comprobatórios ou à prestação de esclarecimentos, algo que é oportunizado ao contribuinte no momento da manifestação de inconformidade.

MAIS DE UMA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO ENVOLVENDO UM MESMO PAGAMENTO INDEVIDO/ A MAIOR. DESPACHO DECISÓRIO QUE INDICA INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO REMANESCENTE. RETIFICAÇÃO DE DCTF REALIZADA ANTES DO ENVIO DA DCOMP COMPLEMENTAR MAS APÓS A EXPEDIÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO REFERENTE À DCOMP ORIGINAL. COMPROVAÇÃO DO DIREITO. INSUFICIÊNCIA.

A retificação de DCTF, ainda que realizada antes da expedição do despacho decisório, não será suficiente para embasar o direito creditório objeto de declaração de compensação, quando o crédito declarado decorrer de suposto pagamento indevido/a maior já indicado em uma DCOMP anterior, cujo despacho decisório concluiu pela inexistência de crédito remanescente para utilização em novas compensações ou atendimento de pedidos de restituição. Nessa circunstância, válido o despacho decisório que, em relação ao PER/DCOMP complementar indefere o pedido sob o fundamento de inexistência de crédito remanescente, restando ao contribuinte, no âmbito do processo administrativo fiscal, o ônus da prova do direito alegado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/05/2013 a 31/05/2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A comprovação da liquidez e certeza do direito creditório no âmbito do processo administrativo fiscal compete ao contribuinte, que é quem alega o direito, nos termos do art. 373, I, do Código de Processo Civil e do art. 28 do Decreto nº 7.574/2011.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade do despacho decisório e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aniello Miranda Aufiero Junior (suplente convocado(a)), Bruno Minoru Takii, Francisca Elizabeth Barreto, Laura Baptista Borges, Wilson Antônio de Souza Côrrea, João José Schini Norbiato (Presidente).

Relatório

Por economia processual e, sobretudo, por bem sintetizar os eventos processuais até a apresentação da manifestação de inconformidade, reproduzo a seguir o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP):

Trata o presente processo de **Declaração de Compensação de crédito de Contribuição para o PIS/Pasep - PIS (código de receita 6912)**, referente a **pagamento efetuado indevidamente ou a maior no período de apuração 31/05/2013**, no valor de R\$ 113.913,60, transmitida através do **PER/Dcomp nº 33877.80059.240118.1.3.04-3440¹**.

A DRF/São Bernardo do Campo não homologou a compensação, por meio do **Despacho Decisório eletrônico de fl. 92**, emitido em 13/11/2018, já que **o crédito associando ao DARE foi objeto de análise em PER/Dcomp anterior que referencia o mesmo pagamento, cuja decisão concluiu pela inexistência de crédito remanescente para utilização em novas compensações ou atendimento de pedidos de restituição**.

Cientificado do despacho em 22/11/2018 (fl. 95), o contribuinte apresentou a **Manifestação de Inconformidade de fls. 05/14**, em 07/12/2018 para alegar, resumidamente, o quanto segue:

- que, no período de apuração de maio/2013, verificou ter efetuado recolhimento a maior de PIS e, dessa forma, transmitiu o PER/Dcomp nº 33877.80059.240118.1.3.04-3440, analisado no processo nº 33877.80059.240118.1.3.04-3440 [sic] 2, com a emissão de Despacho Decisório não homologando [sic] a compensação;

¹ Fls. 87/91

² Em verdade, a manifestante informa ter transmitido o PER/DCOMP nº 02188.79462.220713.1.3.04-7201, tratado no PA nº 13819.904254/2013-59.

- que **percebeu que a não homologação decorreu de erro de preenchimento da DCTF e, assim, retificou a Declaração e apresentou Manifestação de Inconformidade naquele processo;**
- que, **posteriormente, constatou um novo valor de recolhimento a maior, ocasião em que retificou novamente a DCTF e apresentou o PER/Dcomp nº 33877.80059.240118.1.3.04-3440**, analisado nos presentes autos;
- que **os créditos pleiteados nos PER/Dcomp são totalmente distintos, logo a motivação do Despacho Decisório de fl. 92 está equivocada** e o despacho deve ser reformado para analisar o crédito pleiteado e homologar integralmente a compensação;
- que **o crédito utilizado no segundo PER/Dcomp são oriundos integralmente de novas retificações na DCTF do contribuinte, feitas posteriormente à apresentação do primeiro PER/Dcomp**, caracterizando, portanto, créditos novos;
- que **o Despacho Decisório deve ser declarado nulo face a não oportunização ao contribuinte do procedimento de autorregularização** previsto no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 12, de 2015;
- que **houve, ainda, vício material no Despacho Decisório, vez que a DCTF-Retificadora não foi considerada;**
- que, diante do exposto, requer o acolhimento da Manifestação de Inconformidade, com a reforma do Despacho Decisório, o reconhecimento de que o direito creditório utilizado no PER/Dcomp nº 33877.80059.240118.1.3.04-3440 não se trata do mesmo utilizado no PER/Dcomp nº 02188.79462.220713.1.3.04-7201, com a consequente homologação da compensação.
- que, alternativamente, seja reconhecida a nulidade do Despacho Decisório;
- que o presente processo administrativo seja julgado conjuntamente com a Manifestação de Inconformidade apresentada no processo nº 13819.904254/2013-59

[grifo nosso]

Ao deliberar acerca da manifestação de inconformidade (acórdão nº **14-98.533**, às fls. 99/103), a **5ª Turma da DRJ/RPO**, por unanimidade de votos, julgou-a improcedente. O r. acórdão não foi ementado, mas de sua leitura verifica-se, em síntese, que em suas razões a câmara baixa enfatiza que o despacho decisório não reconheceu o crédito pleiteado na DCOMP nº 33877.80059.240118.1.3.04-3440 ao constatar que o pedido apontou como origem do crédito um pagamento indevido/a maior que já tinha sido objeto de PER/DCOMP anterior cuja análise apontou pela inexistência de crédito remanescente para utilização em novas compensações ou atendimento de pedidos de restituição.

Diante disso, calcado no disposto no art. 74, §§ 1º e 3º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996 e na regulamentação trazida pela Instrução Normativa SRF nº 1.717/2017, o colegiado a quo considerou correta a decisão da unidade origem, tendo em vista a existência de vedação legal à apresentação de Declaração de Compensação baseada em valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento indeferido ou em valor não reconhecido quando da análise de declaração de compensação apresentada anteriormente.

Cientificado dessa r. decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 114/124), em que, a não ser por ínfimas alterações em seu texto, repete em essência os mesmos argumentos levados a conhecimento em primeira instância.

Recebido o recurso, o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento e passo à análise das razões recursais.

3. Das nulidades do despacho decisório

3.1. A não oportunização à recorrente do procedimento de ‘autorregularização’ previsto no parecer normativo COSIT/RFB nº 2/2015

Conquanto assim não a qualifique, neste tópico a Recorrente apresenta questão preliminar de mérito, que consiste na alegação de nulidade do despacho decisório uma vez que sua expedição não foi precedida do procedimento de autorregularização mencionado no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 2/2015. Diz que deveria ter sido intimada para corrigir eventuais erros ou prestar esclarecimentos. Para embasar tal argumento, reproduz os seguintes trechos do indigitado parecer:

14.2. Via de regra, objetivando dar maior celeridade ao processo, a análise deste PER/DCOMP é feita eletronicamente, de forma automática, mediante “batimento” das informações contidas no PER/DCOMP com os dados dos sistemas da RFB, inclusive os declarados em DCTF.

14.3. Após a análise preliminar do PER/DCOMP, encontrada alguma inconsistência entre essas informações, é dada ao sujeito passivo a oportunidade de **verificar as informações prestadas à RFB e corrigi-las, se for o caso** – trata-se do serviço

denominado Autorregularização. De acordo com a Nota Corec nº 30, de 2013, o acompanhamento do processamento eletrônico do PER/DCOMP motivou a disponibilização desse serviço, tendo em vista a observação de que uma parte das decisões proferidas de forma automática, e posteriormente levada ao contencioso, era decorrente de **erros cometidos pelos contribuintes no preenchimento do próprio PER/DCOMP ou das declarações que embasavam as informações nele contidas**.

14.4. Com a disponibilização do serviço de Autorregularização, dá-se ao contribuinte, nos casos por ela contemplados, a possibilidade de, previamente à emissão do despacho decisório, tomar conhecimento da análise completa do direito creditório, que pode ser por ele consultada pelo e-CAC durante o prazo improrrogável concedido para autorregularização (45 dias a partir da data de envio da mensagem para sua caixa postal).

14.5. A partir dessa análise preliminar, caso se identifiquem **erros nas informações prestadas no PER/DCOMP ou em outras declarações (como a DCTF), o contribuinte terá oportunidade de corrigi-los pela sua retificação ou, ainda, pelo cancelamento do PER/DCOMP**.

14.6. Findo o prazo concedido para autorregularização, **a análise automática do direito creditório será novamente realizada, considerando os elementos atualizados que a embasam**. Mantidos o reconhecimento parcial ou não reconhecimento do direito creditório ou constatada a insuficiência para homologação da compensação, será emitido despacho decisório.

[grifo nosso]

Estes argumentos não merecem prosperar. As disposições do parecer trazidas à baila pela Recorrente deixam claro que o propósito da autorregularização é dar ao contribuinte a oportunidade de corrigir eventuais erros contidos em suas declarações (DCTF, DIPJ, Dacon ou mesmo o próprio PER/DCOMP, conforme o caso). Entretanto, o procedimento não visa à prestação de esclarecimentos ou à apresentação de documentos.

É preciso considerar que, *in casu*, o crédito apontado em DCOMP tem como origem um alegado pagamento indevido/a maior que já tinha sido objeto de um PER/DCOMP anterior que fora indeferido em razão da constatação de que “o valor recolhido havia sido integralmente utilizado no pagamento do PIS relativo ao mês de maio de 2013 declarado na DCTF do período.” (fls. 115). Portanto, se existia a possibilidade de autorregularização era em relação ao pedido anterior.

No caso desses autos, dada sua finalidade, a autorregularização seria descabida, seja porque a Recorrente mesmo diz que já havia realizado retificação da DCTF antes do envio do segundo PER/DCOMP, mas principalmente porque, constatado que o novo pedido envolvia pagamento que tinha sido indicado em pedido anterior não homologado, a simples retificação de DCTF não seria suficiente à comprovação do direito pleiteado.

Para que não parem dúvidas acerca da finalidade e do escopo da autorregularização, peço vênias para reproduzir a seguir as esclarecedoras informações contidas no portal eletrônico gov.br³ a respeito desse procedimento:

³ <https://www.gov.br/receita-federal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/restituicao-ressarcimento-reembolso-e-compensacao/perdcomp/autorregularizacao>

Autorregularização

ANÁLISE PRELIMINAR DO DIREITO CREDITÓRIO

O acompanhamento da análise dos pedidos de restituição, ressarcimento ou reembolso e das declarações de compensação apresentados por meio do programa PER/DCOMP indica que parte dos despachos decisórios emitidos e posteriormente contestados na via administrativa ou judicial fundamentam-se em informações prestadas pelos contribuintes que não guardam correspondência estrita com seus registros contábeis e fiscais.

Tendo por objetivo evitar essas contestações, o serviço Consulta Análise Preliminar PER/DCOMP - Autorregularização permite que o contribuinte, previamente à emissão do despacho decisório, tome conhecimento da análise completa do direito creditório.

Quando houver PER/DCOMP para o qual a análise preliminar for disponibilizada, o contribuinte receberá mensagem em sua caixa postal.

Para ter acesso à lista de documentos com análise preliminar disponível e ao detalhamento dessa análise, o contribuinte deverá acessar o serviço Consulta Análise Preliminar PER/DCOMP - Autorregularização, disponível em Restituição e Compensação, no e-CAC (Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte). A análise [sic] preliminar ficará disponível durante o prazo concedido para autorregularização.

Ao avaliar essa análise, caso o contribuinte identifique erros nas informações prestadas no próprio PER/DCOMP ou em declarações de obrigação acessória, terá oportunidade de corrigi-los pela apresentação de documentos retificadores. Poderá, ainda, optar pelo Cancelamento do PER/DCOMP.

Findo o prazo concedido para autorregularização, a análise do direito creditório será revisada considerando as informações prestadas nos documentos retificadores, se apresentados.

Entretanto, se houver discordância da análise preliminar disponibilizada e a retificação não for cabível, o contribuinte não deve, como resposta à oportunidade de autorregularização, apresentar justificativas ou documentos comprobatórios. Deve aguardar o recebimento do despacho decisório e, dentro do prazo legal, poderá, então, apresentar manifestação de inconformidade instruída com os documentos comprobatórios que julgar pertinentes.

[grifo nosso]

Portanto, fica evidente que a autorregularização não serve à apresentação de documentos comprobatórios ou à prestação de esclarecimentos, algo que é oportunizado ao contribuinte no momento da manifestação de inconformidade.

Diante disso, improcedente a alegação da Recorrente, motivo pelo qual voto por rejeitá-la.

3.2. A existência de vício material em razão da não consideração de DCTF retificadora

A Recorrente alega a existência de um segundo vício que teria maculado a validade do despacho decisório. Reclama que realizou retificação de DCTF antes do envio do pedido de compensação discutido nesses autos, mas que esta declaração não foi considerada na

análise levada a cabo pela unidade de origem. Cita precedentes deste Conselho nos quais as turmas concluíram pela nulidade dos despachos decisórios que desconsideraram as informações contidas em DCTFs retificadoras apresentadas antes da emissão do despacho, sem apresentar elementos que demonstrassem a impropriedade dessas retificações.

Com a devida vênia, estes argumentos também não merecem prosperar.

De fato, em regra, quando uma declaração retificadora é apresentada antes da expedição do despacho decisório, a análise do direito creditório deve levar em conta as informações contidas em tal declaração. Inclusive, esse entendimento se coaduna com a autorregularização tratada no item anterior desse voto, em que o contribuinte é alertado de possíveis divergências e lhe é dada a oportunidade de retificar suas declarações/demonstrativos. Logo, é óbvio que, nessas circunstâncias, as informações contidas nas declarações retificadoras devem ser consideradas na análise realizada pela unidade de origem.

Todavia, o caso em análise não se enquadra pura e simplesmente na regra citada no parágrafo acima, uma vez que o crédito pleiteado na Declaração de Compensação nº 33877.80059.240118.1.3.04-3440 baseia-se em um pagamento que já tinha sido objeto de PER/DCOMP anterior (nº 02188.79462.220713.1.3.04-7201) cuja análise apontou que o valor pago encontrava-se inteiramente alocado a débito declarado, não restando crédito disponível⁴.

Assim, ainda que tenha havido retificação de DCTF antes da expedição do despacho decisório objeto desses autos, de forma a conciliar o valor do débito declarado às informações contidas no pedido de compensação, tal retificação foi posterior a despacho decisório anterior que não reconheceu a existência de indébito em relação ao mesmo pagamento. Portanto, nesse caso, já havia procedimento fiscal em relação ao débito declarado e pago, não sendo, ao meu ver, a retificação da DCTF suficiente para a comprovação do direito em discussão neste processo e tampouco motivo para considerar a decisão da unidade de origem nula.

Vale ressaltar que é entendimento pacífico, tanto na RFB (Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 2015) quanto no CARF, que a retificação de declarações e demonstrativos realizada após a expedição de despacho decisório que indeferiu declaração de compensação ou pedido de ressarcimento/restituição não é procedimento suficiente à comprovação do direito pleiteado, incumbindo ao contribuinte apresentar documentos para embasar as informações prestadas (vide, por exemplo, os acórdãos nº 9303-010.699, 9303-006.270, 9202-007.516, 9303-008.539).

Nesse diapasão, se em relação ao primeiro PER/DCOMP não homologado a retificação de DCTF não é suficiente à comprovação do direito pleiteado, qual a lógica e o fundamento para considerá-la bastante à comprovação do direito creditório apontado no pedido posterior (complementar), se ambos se baseiam no mesmo pagamento dito indevido?

Se entendimento nesse sentido fosse encampado, bastaria que o contribuinte, ciente de um despacho decisório que não reconheceu o indébito, apresentasse DCTF retificadora seguida de outro pedido de restituição/compensação para ter seu crédito reconhecido.

Criar-se-ia uma situação esdrúxula na qual para parcela de crédito de um mesmo período e tributo exigir-se-ia comprovação documental enquanto que para outra não,

⁴ Vide DESPACHO DECISÓRIO nº 074916240 às fls. 49/54 dos autos.

simplesmente porque, antes da apresentação de novo PER/DCOMP, o contribuinte, que tinha tido o primeiro pedido indeferido, realizou retificação de DCTF para embasar o crédito pretensamente adicional.

A isonomia entre contribuintes em situações análogas também restaria ferida, já que daquele que pleiteou o crédito de uma só vez, mas não retificou sua declaração antes do envio do PER/DCOMP, seria exigida a comprovação dos valores constantes na DCTF retificadora, ao passo que para o outro, que apresentou um PER/DCOMP que não foi homologado e veio a posteriormente registrar um novo pedido, seria exigida a comprovação documental apenas em relação aos créditos pleiteados no pedido inicial, bastando a retificação para embasar o direito em relação ao dito pedido complementar.

Por isso, não deve prosperar o argumento de que, *in casu*, a decisão da unidade de origem é nula por não ter considerado a retificação da DCTF.

4. Da existência de novo crédito em razão da segunda retificação da DCTF

Neste tópico, impende que este colegiado se debruce na análise de questão de mérito que é uma decorrência direta do ponto tratado no item anterior desse voto.

A Recorrente alega que, embora o crédito objeto do pedido de compensação nº 33877.80059.240118.1.3.04-3440 (fls. 87/91) decorra do mesmo pagamento apontado como a origem do crédito pleiteado em um PER/DCOMP anterior (nº 02188.79462.220713.1.3.04-7201 - PA nº 13819.904254/2013-59), os créditos indicados nesses pedidos são distintos, ou seja, seriam parcelas autônomas de um pagamento indevido/a maior.

Diz que após revisar sua apuração constatou que o indébito seria ainda maior do que o apontado no primeiro PER/DCOMP e que, por isso, realizou novo pedido de compensação, agora pleiteando o reconhecimento da diferença entre o valor indevido total e o que havia sido informado no pedido inicial.

Para analisar esse ponto, entendo que seja necessário retomar os fundamentos da decisão da unidade origem para o não reconhecimento do crédito e do colegiado a quo para a confirmação daquela decisão.

Como já explicitado no relatório supra, a unidade de origem não homologou a compensação declarada devido à constatação de que o pagamento apontado na DCOMP como origem do crédito foi objeto de PER/DCOMP anterior cuja análise concluiu pela inexistência de crédito remanescente para utilização em novas compensações ou atendimento de pedidos de restituição. A câmara baixa, por sua vez, considerou estar correta a decisão da unidade origem, dada a vedação legal à apresentação de Declaração de Compensação baseada em crédito não reconhecido na análise de declara pedido de restituição/ressarcimento anterior.

O contribuinte, de sua parte, alega, nas duas instâncias de julgamento administrativo, que o entendimento do despacho decisório é equivocado, já que não haveria identidade entre os créditos indicados nos dois PER/DCOMPs.

Este julgador, por seu turno não renega a possibilidade de que em relação a um mesmo período e tributo haja mais de um pedido de ressarcimento/restituição, desde que devidamente comprovado pelo contribuinte que o pedido posterior é realmente complementar em relação ao anterior.

Entretanto, conforme os argumentos já esposados neste voto deixam antever, entendo que tal comprovação demanda mais do que a mera apresentação das retificações de declarações realizadas após a expedição do despacho decisório que não reconheceu o crédito apontado no PER/DCOMP inicial.

Sendo assim, incumbia à Recorrente ter feito provas da alegação de que o crédito pleiteado nestes autos é diverso daquele objeto do processo nº 13819.904254/2013-59, até mesmo para infirmar as conclusões apostas no despacho decisório e na decisão de piso.

No entanto, compulsando os autos, constato que além de não esclarecer o erro que teria cometido na apuração original e que a levou a retificar sua DCTF (duas vezes, a propósito), a Recorrente não traz, nem em sua manifestação de inconformidade, nem em seu recurso, documentação (memória de cálculo, registros contábeis, documentação de suporte etc.) que comprove o direito creditório pleiteado.

Não se pode olvidar que, em se tratando de direito creditório, o ônus probatório é do contribuinte, já que é ele quem afirma possuir um direito frente ao Fisco. Nesse sentido, devemos citar as normas contidas no art. 373, I, do Código de Processo Civil e no art. 28 do Decreto nº 7.574/2011, que incumbem àquele que alega ter um direito o ônus de comprová-lo.

Portanto, não assiste razão à Recorrente também em relação a este ponto.

Por fim, acerca da requisição (contida ao cabo da peça recursal, fls. 124) para que “o presente processo administrativo seja julgado conjuntamente com a Manifestação de Inconformidade apresentada nos autos do Processo Administrativo nº 13819.904254/2013-59.”, julgo que, se a própria Recorrente alega que se trata de créditos diferentes, a análise da informações contidas nesses autos deve bastar por si só, o que implica desnecessidade da reunião dos processos.

Conclusão

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade do despacho decisório e, no mérito, por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato

Fl. 10 do Acórdão n.º 3001-002.480 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 13819.907650/2018-42