



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13839.901138/2014-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1401-006.675 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de agosto de 2023
Recorrente CLIPTECH INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

DIREITO CREDITÓRIO. PAGAMENTO INDEVIDO DE IRPJ. DIVERGÊNCIA ENTRE DIPJ E DCTF.

Não tendo o contribuinte colacionado prova do erro no preenchimento da DCTF cujas informações infirmam seu direito creditório, não merece reconhecimento o direito creditório pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a)), Cláudio de Andrade Camerano, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Daniel Ribeiro Silva, Andre Luis Ulrich Pinto, Andre Severo Chaves e Lucas Issa Halah.

Relatório

Na origem trata-se de manifestação de inconformidade contra despacho decisório de fl. 41 que **não homologou** a compensação declarada pelo contribuinte no PER/DCOMP nº 03074.60873.310114.1.3.04-0477, por meio da qual o contribuinte visou compensar débito(s) de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) referente(s) ao 4º trimestre de 2013, com suposto crédito de pagamento indevido ou a maior de mesmo tributo referente ao 4º trimestre de

a efetividade dos dispêndios realizados com pesquisa e inovação que seriam dedutíveis da base de cálculo do IRPJ, esclarecendo não ser suficiente para comprovar o direito creditório do contribuinte a apresentação de DIPJ divergente da DCTF.

Cientificado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário no qual alega que:

“CLIPTECH INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, INSCRITA NO CNPJ SOB O N.º 02.248.426/0001-94, VEM, POR SEU CONTABILISTA, MANIFESTAR-SE SOBRE A CIÊNCIA DO PROCESSO LIDO EM 09/11/2017, SOLICITANDO A REVISÃO DA ANÁLISE DE DIREITO DE CRÉDITO DO DESPACHO DECISÓRIO CITADO ACIMA.(ANEXO I)

REFERIDO CRÉDITO DE R\$ 36.552,97, TRATA-SE DE RECOLHIMENTO A MAIOR EFETUADO PELA EMPRESA NA DATA DE 31/01/2013, SENDO ESTE UM DIREITO CREDITÓRIO ADQUIRIDO ATRAVÉS DA LEI DO BEM (ANEXO II- DEMONSTRATIVO DO VALOR DA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO), APURADO QUANDO DA ENTREGA DA DIPJ (DECLARAÇÃO DAS INFORMAÇÕES DA PESSOA JURÍDICA) ENTREGUE NA DATA DE 28/06/2013.

PARA A DEMONSTRAÇÃO DESTE CRÉDITO ANEXAMOS A ESTE PROCESSO CÓPIA DA FICHA 17- DO LANÇAMENTO DA LEI DO BEM 4 TRIM 2012 APONTADO NA LINHA 48 O VALOR DE R\$ 183.501,12 E O CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – 4º TRIMESTRE - APONTADO NA LINHA 86 O VALOR DE R\$ 189.725,59 (ANEXO III) E COMPROVANTE DE ARRECADAÇÃO DO IMPOSTO - CSLL CÓDIGO 6012 - NO VALOR DE R\$ 226.278,56 (ANEXO IV).

PARA A COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO A MAIOR, SEGUE FOLHA DA DCTF REFERENTE A INFORMAÇÃO DO VALOR DO DÉBITO APURADO E CRÉDITO VINCULADO DO REFERIDO IMPOSTO (ANEXO V - DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS).”

Apresentou, portanto, Recurso versando sobre a restituição de CSLL e anexando documentos relativos a sua apuração, sendo que o caso em questão trata de direito creditório de IRPJ.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

1 - Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 2º da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF).

No mais, o Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

2 - Mérito

Entendo que o contexto fático-probatório do caso leva ao não provimento do Recurso Voluntário.

Como introito, lanço mão do raciocínio muito bem desenvolvido pelo Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto no julgamento dos Acórdãos nºs 1401-002.932 de 2018 e 1401003.156 de 2019.

“Inicialmente e antes da análise do mérito do recurso, há de se fazer algumas considerações acerca da sistemática de processamento dos PER/DCOMP e sua análise diante das informações apresentadas pelo contribuinte em suas declarações.

Desde a época em que foi criado o programa gerador das declarações de compensação muitas dúvidas surgiram acerca da forma de análise a ser adotada pelos sistemas informatizados. Tratando-se de pagamento a maior ou indevido haviam duas correntes de pensamento: a primeira se declinava no sentido de que a análise deveria ficar restrita à comparação com a DCTF, por esta ser a declaração de confissão de débitos, e a segunda pendia no sentido de que além da DCTF fosse realizado o batimento com os valores de apuração das diversas declarações que o contribuinte deveria apresentar ao fisco (DACON, DIPJ, DIRF, etc).

Como resta claro na análise do relatório deste processo, a primeira corrente prevaleceu, até mesmo em função da maior agilidade de processamento. Resultado, foram geradas milhares de decisões automáticas com o mesmo teor da deste processo. Não havendo retificação da DCTF da empresa antes da apresentação do PER/DCOMP e o DARF estando a ela vinculado, indefere-se o crédito, sem qualquer outra consideração.

Esse procedimento, ressalvando o fato de não ser ilegal em essência, impede a formação de qualquer contraditório sobre o fato de confirmação do crédito do contribuinte contra a Fazenda Nacional apresentado nas outras declarações ao fisco e a existência efetiva de seu direito. Mais ainda quando, pela pouca clareza da decisão, os contribuintes, como o do presente processo, tentam se defender procurando demonstrar que o valor confessado na DCTF estaria incorreto e, assim, há de se verificar as demais declarações por ele apresentadas.

Essa forma de procedimento é, inclusive, condenada por colegas desta Turma do CARF quando entendem que ocorre cerceamento do direito de defesa na medida em que o indeferimento do crédito é realizado sem nenhuma prévia intimação ao contribuinte.

Em minha opinião não creio na existência de um cerceamento do direito de defesa pela simples inexistência de intimação prévia, no entanto, discordo que toda a análise seja feita pela simples conferência com a DCTF. Ora, se o contribuinte cumpre obrigações acessórias sujeitas à penalidades por meio da entrega de DIPJ, DACON, DIRF, etc, não entendo ser possível em grau de recurso, diante da alegação da existência de outras declarações infirmo os valores dos débitos confessados na DCTF, que não se realize nenhum ato de conferência do valor efetivamente devido e de apuração do efetivo valor do crédito, se acaso for existente.

Ora, é bom esclarecer para os que não compreendam o sistema de funcionamento das declarações, que a DCTF, mercê de ser a declaração onde o contribuinte confessa seus débitos perante o fisco, é a declaração mais sujeita a erros de informação. Explico: a DCTF é declaração obrigatória de confissão na qual o contribuinte não informa nenhum valor de apuração dos débitos. Simplesmente informa o valor devido dos tributos e a forma como extinguiu os mesmo.

Essa declaração é exigida no mais curto espaço de tempo possível, por exigência do fisco, a fim de propiciar a mais rápida cobrança do crédito tributário. Só que essa agilidade (passando há muito tempo a ser mensal a entrega) milita contra o próprio contribuinte ao passo em que o obriga a informar débitos sem uma adequada revisão dos valores de apuração dos tributos.

Veja-se que as demais declarações (DIPJ, DACON, DIRF, etc) são apresentadas bem posteriormente, já após o fechamento de balanços, auditorias, etc. Assim, no meu entender, a análise dos PER/DCOMP deveria realizar o batimento de todas as declarações apresentadas pelo contribuinte relativas ao débitos em questão informados no PER/DCOMP. Tal prática é semelhante à que a própria receita federal realiza nos sistemas de revisão interna quando, a partir das divergências entre a DCTF, DIPJ, DIRF e DACON, realiza intimações ao contribuinte a fim de escoimar as divergências.

Por isso é que sempre entendi que desta mesma forma adotada pela Receita Federal para a conferência dos débitos declarados, deveria atuar o fisco na apuração dos créditos solicitados pelos contribuintes. Infelizmente apenas a pouco tempo foi adotada a sistemática de intimação prévia ao contribuinte, no entanto, resta um enorme estoque de processos, como este, que foi analisado sem maior aprofundamento da análise das demais declarações da empresa.

Diante deste entendimento e verificando que existem diversos indícios em favor do contribuinte, passo à análise do mérito do direito de crédito do recorrente, a fim de verificar a existência de fato dos créditos em obediência ao princípio da verdade material e o da informalidade.”

É precisa a exposição feita pelo conselheiro relator, acatada por unanimidade por esta turma de julgamento, na ocasião, pela qual, da consonância de elementos favoráveis à confirmação do direito creditório apurado conforme a DIPJ, deu-se provimento ao Recurso Voluntário.

Também seu entendimento de que inexistiria cerceamento do direito de defesa do contribuinte decorrente da ausência de intimação prévia para esclarecimentos acerca das divergências entre a DIPJ e a DCTF foi chancelado de forma vinculante ao CARF na súmula n.º 162, que passo a transcrever:

Súmula CARF n.º 162

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME n.º 12.975](#), de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 2401-004.609, 2201-003.644, 1302-002.397, 1301-002.664, 1301-002.911, 2401-005.917 e 1401004.061.

Não menos precisas penso terem sido suas considerações acerca do prejuízo ao contraditório provocado pela pouca clareza dos despachos decisórios eletrônicos, como também de certas decisões administrativas.

Conforme já nos manifestamos reiteradas vezes, a utilização de Despachos Decisórios Eletrônicos como meio precípua de análise do direito creditório prejudicou sobremaneira o chamado “diálogo das provas”, seja pela fundamentação telegráfica neles contida, seja pela ausência de intervenção humana no processo de análise, como regra geral.

É verdade que em determinadas situações parametrizadas pela Receita Federal, a análise eletrônica do direito creditório é interrompida para que a intervenção humana manual melhor avalie a situação, inclusive por meio da realização de diligências e intimação do contribuinte para fornecer documentos e prestar informações. Nestes casos excepcionais de intervenção manual, o diálogo das provas tende a desenvolver-se desde antes da emissão do Despacho Decisório, o que assegura maior segurança de que o contribuinte foi cientificado das causas exatas da dúvida posta sobre seu direito creditório e também foi cientificado acerca das provas que, aos olhos da fiscalização, seriam necessárias para sanar tais dúvidas oriundas inicialmente do cruzamento eletrônico das informações constantes nas bases de dados da Receita Federal.

Por outro lado, na maioria das situações, como a presente, o contribuinte recebe um despacho decisório exclusivamente eletrônico enxuto, com poucas informações sobre a causa do não reconhecimento do direito creditório e nenhuma informação sobre que provas seriam aptas para comprovar o direito creditório. Nestes casos, via de regra, o Acórdão da DRJ assume a importante responsabilidade de colocar luz sobre quais elementos da prova trazida pelo contribuinte foram deficientes, por qual razão foi considerada deficiente e quais documentos deveria o contribuinte ter trazido para permitir o escrutínio adequado e certo de seu direito creditório.

Por isso, o diálogo das provas acaba por se desenvolver com maior profusão ao longo da fase contenciosa do processo administrativo fiscal (PAF), admitindo-se inclusive (como a corrente hoje majoritária — mas não unânime — no CARF reverbera) a juntada de provas

novas pelo contribuinte independentemente dos marcos preclusivos previstos pelo artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72.

Entendo, sob essa ótica, que o papel de orientação da DRJ é importante, pois muito embora a contabilidade regular instruída com a documentação apta faça prova a favor do contribuinte, a disposição contida no artigo 9º do Decreto-Lei 1.598/77 é bastante ampla e a própria jurisprudência não é consistente na eleição da documentação que, em cada situação, seria suficiente a fazer prova do direito creditório. *In verbis*:

“Art 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.”

Evidentemente, no cenário ideal, o contribuinte deveria ter apresentado documentação vasta, atrelada a sua contabilidade, especialmente o Livro Razão, reconstituindo a apuração da estimativa alegadamente paga a indevidamente e assim demonstrando o recolhimento indevido.

Todavia, também no cenário ideal, munida de todo o conhecimento e aparato orçamentário que possui e dos quais carece a grande maioria dos contribuintes, a Receita Federal deveria antes mesmo da proclamação da decisão de primeiro grau, especialmente quando há divergência entre duas declarações oficiais do contribuinte transmitidas à Receita Federal (DIPJ e DCTF) converter o processo em diligência para obter os documentos comprobatórios necessários ou complementares, elencando-os em intimação dirigida ao contribuinte, haja vista que a não homologação da compensação pretendida foi realizada por Despacho Decisório Eletrônico, automático e muito sintético, o que, por sua própria natureza, dificulta a confirmação probatória a ser eventualmente apresentada pelo contribuinte naquele momento inicial.

Entretanto, o Direito não se aplica no mundo das ideias, mas no mundo dos fatos em que as Condições Normais de Temperatura e Pressão não se verificam, sendo portanto necessárias adequações por meio da atividade interpretativa de, a partir das fontes do Direito, criar a norma **no caso concreto**.

Sob esta ótica, a análise dos autos nos permite verificar se há ausência de prova cabal nesta etapa processual e se, existindo, decorre ela de simples comodismo do contribuinte, ou se o contribuinte, nos limites de sua compreensão e considerando o diálogo e esclarecimentos postos pelo Acórdão da DRJ, mostrou-se diligente promovendo a evolução dialética do diálogo das provas, trazendo elementos novos cuja suficiência para infirmar as premissas do Acórdão Recorrido merece ser avaliada.

A despeito da forma telegráfica de justificação adotada no despacho decisório, dada sua natureza eletrônica, o contribuinte demonstrou em sua Manifestação de Inconformidade ter compreendido que as inconsistências decorreram da alocação do DARF para quitação integral do débito confessado na DCTF do período, a despeito de sua DIPJ confirmar o direito creditório pleiteado.

Analisando o Acórdão Recorrido, verifico que a DRJ esclareceu adequadamente que superou o potencial óbice encontrado no erro apontado pelo contribuinte em sua DCTF. Vejamos:

“8. Não obstante o contribuinte não ter retificado a DCTF apresentada, o §3º do art. 9º da IN RFB nº 1.599, de 2015 (atualmente vigente), autoriza a retificação de ofício da DCTF atendidas as seguintes condições: (i) prova inequívoca de erro de fato no preenchimento da declaração, e (ii) que esta retificação ocorra enquanto não extinto o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário correspondente à declaração:

§ 3º A retificação de valores informados na DCTF, que resulte em alteração do montante do débito já enviado à PGFN para inscrição em DAU ou de débito que tenha sido objeto de exame em procedimento de fiscalização, somente poderá ser efetuada pela RFB nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração e enquanto não extinto o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário correspondente àquela declaração.

9. Por outro lado, independentemente de ser possível ou não a retificação de ofício do débito informado na DCTF em função do atendimento ou não do requisito da extinção do direito de constituição do crédito tributário, é devido considerar a disposição do Parecer Normativo Cosit nº 8, de 2014, que estabelece ser passível de pedido de restituição (e, por conseguinte, de compensação) valor pago indevidamente em função de erro de fato cometido no preenchimento da declaração (no caso DCTF):

45. Da mesma forma que a revisão de ofício, a retificação de ofício pode ser feita a qualquer tempo, para crédito tributário não extinto e indevido. Para os casos em que o crédito tributário já se encontre extinto, “deve ser observado, nesse caso, o art. 168 do CTN, que condiciona a correção do erro praticado e a devolução do valor recolhido indevidamente aos cofres públicos à apresentação pelo contribuinte de pedido de restituição antes de transcorrido o prazo fixado no referido dispositivo legal” (Parecer Cosit nº 38, de 2003).

10. Como esta última medida foi adotada pelo contribuinte com a apresentação da Dcomp, caso se comprove a existência de erro de fato no preenchimento da DCTF, a análise da compensação efetuada deverá levar em consideração o montante correto do tributo.”

O Acórdão Recorrido, afastou a força probatória da DIPJ, entendimento do qual este relator particularmente discorda já que esta, assim como a DCTF, é declaração oficial transmitida pelo contribuinte às autoridades fazendárias.

A despeito disso, havendo divergência entre declarações, compete ao contribuinte provar qual encontra-se equivocada, e o Acórdão Recorrido deixou isso bastante claro e indicou de maneira bastante minuciosa o que deveria trazer aos autos o contribuinte para fazer prova de seu direito creditório. Transcrevo:

“16. A planilha de lavra do contribuinte, sem amparo em documentos fiscais e na escrituração, e a cópia do formulário de informações quanto às pesquisas e inovações, a qual, por sinal, encontra-se ilegível, não se prestam para demonstrar que o tributo apurado na DIPJ está correto, e que, por conseguinte, houve erro no preenchimento da DCTF, com recolhimento a maior do tributo.

17. Seriam necessários para tanto (i) o detalhamento e a comprovação dos gastos realizados com a atividade incentivada, a fim de permitir se estes se enquadram nas hipóteses previstas no Decreto nº 5.798, de 2006 e na IN RFB nº 1.187, de 2011, que regulamentaram a Lei do Bem; (ii) a comprovação de sua escrituração em contas específicas nos termos do art. 18 da IN e do art. 10 do decreto; (iii) a comprovação da escrituração do benefício; e (iv) a comprovação da regularidade quanto à quitação de tributos federais e demais créditos inscritos em Dívida Ativa da União, mediante certidão negativa ou positiva com efeitos de negativa válida para os dois semestres do ano-calendário (arts. 19 e 20 da IN, e art. 12 do decreto). Além disso; imprescindível a apresentação das informações prestadas à época ao Ministério de Ciência em Tecnologia de forma legível.”

Nesse cenário, entendo que o contribuinte não logrou êxito em trazer aos autos elementos suficientes para afastar as incertezas lançadas sobre seu direito creditório, deixando de confirmar a liquidez e certeza do direito creditório. Tampouco vislumbro indícios suficientes para ensejar uma diligência.

O art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Em consonância com o art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN, o art. 74 da Lei 9.430/96, e respectivas alterações, dispõe que a compensação deve ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração em que constem informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos compensados. O mencionado dispositivo estabelece, ainda, que a compensação declarada à Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Faz-se necessário, portanto, que o crédito fiscal do sujeito passivo seja líquido e certo para que possa ser compensado (art. 170 CTN c/c art. 74, §1º da Lei 9.430/96).

Por outro lado, a verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos, impõe que prevaleça a verdade acerca dos fatos alegados no processo. O que nos leva a analisar o ônus probatório.

Nos termos do art. 373 da Lei 13.105, de 2015 - CPC/2015, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia, provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

Nessa esteira, cabe ao contribuinte provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, que deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Por outro lado, a não apresentação de elementos probatórios prejudica a liquidez e certeza do crédito vindicado.

E não se nega ao contribuinte retificar as declarações transmitidas ao Fisco, mesmo após a emissão de Despacho Decisório, nem mesmo se nega o reconhecimento de direito creditório comprovado independentemente da retificação de suas declarações visando à redução de débito confessado. Ocorre que isso só é admissível mediante a comprovação do erro, conforme leciona o § 1º do art. 147 do CTN. Vale dizer, a mera alegação de que as informações em DCTF estão equivocadas ou a mera retificação da DCTF após a ciência do Despacho Decisório são insuficientes para a comprovação do direito creditório, conforme assentado pela recente Súmula CARF n.º 164.

“Súmula CARF n.º 164:

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

Dessa maneira, ao defender a prevalência da DIPJ sobre a DCTF, **o contribuinte deveria ter comprovado que as informações constantes nesta última declaração estão incorretas por meio de sua escrituração.**

No caso em questão, verifico que o contribuinte não se empenhou em afastar as incertezas esclarecidas pelo Acórdão Recorrido, deixou de comprovar que o direito creditório pleiteado e refletido na DIPJ seria líquido e certo, bem como deixou de comprovar o alegado equívoco nas informações consignadas na DCTF, pois deixou de trazer em sua defesa a escrituração e acompanhada de demonstração do acerto da apuração indicada em sua DIPJ.

Pelo exposto, considerando as peculiaridades do caso concreto, entendo que o pleito não merece provimento, dado que o contribuinte apresentou a título de Recurso Voluntário peça que não atacou o Acórdão Recorrido, não se desincumbiu de seu ônus probatório mínimo, e tampouco promoveu evolução do diálogo das provas de maneira compatível com as oportunidades dadas pelas autoridades fiscais.

3 - Dispositivo

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah