



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

Processo nº 13896.720386/2017-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-003.373 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de janeiro de 2019
Matéria PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. CRÉDITO JÁ UTILIZADO
Recorrente MULTIPLUS S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2011

INDÉBITO. RESTITUIÇÃO. REQUISITOS.

A certeza e liquidez do crédito são requisitos indispensáveis para a restituição e compensação autorizadas por lei, cabendo ao contribuinte o ônus de prova do indébito. Nesses termos, e uma vez afastado o fundamento que não homologou o PER da contribuinte, devem os autos retornar à DRF de origem para análise e suficiência do crédito requerido, evitando, assim, a caracterização de cerceamento de defesa e supressão de instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator, vencido o conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Carmen Ferreira Saraiva (Suplente Convocada), Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Gustavo Guimarães Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto face ao Acórdão nº 16-80.950, DE 06/12/2017, da 5ª Turma da DRJ de São Paulo que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, registrando-se a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 2011

DIPJ. RETIFICAÇÃO. ERRO DE PREENCHIMENTO.

A alegação de erro no preenchimento da DIPJ deve ser acompanhada de provas que justifiquem a alteração dos valores registrados em DIPJ retificadora. Sem a comprovação da liquidez e certeza quanto ao direito do crédito, não há como deferir o pedido de restituição.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. AUSÊNCIA DE QUESITOS. PEDIDO NÃO FORMULADO.

Considera-se não formulado o pedido de diligências, diante da ausência de formulação de quesitos.

JUNTADA DE PROVAS. PRECLUSÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

No presente processo cuida do pedido de restituição da CSLL (2011). O **IRPJ** foi tratado no Proc. 13896.720385/2017-96, cujo **recurso voluntário foi julgado** pela 1ª. Turma Ordinária, 2ª. Câmara, 1ª. Seção de Julgamento (Acórdão nr. 1201-002.691, de **12/12/2018**).

A DRJ destaca os seguintes fatos e fundamentos, os quais adoto para a contextualização do caso, nesse início de relatório:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório Eletrônico nº 119122919 (fls. 108), que **indeferiu o pedido de restituição** formulado por intermédio do **PER** nº 38075.35610.291 216.1.2.03-9006 (fls.103/107), transmitido em **29/12/2016**, relativo a **saldo negativo de CSLL**, com a seguinte fundamentação:

Despacho Decisório

Indefiro o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no PER/DCOMP acima identificado, uma vez que se trata de **matéria já apreciada** pela autoridade administrativa e o **direito creditório, reconhecido integralmente, foi utilizado em compensações e/ou restituído/ressarcido ao sujeito passivo, não restando saldo disponível de crédito para atendimento desse pedido.**

PER/DCOMP do mesmo crédito com direito creditório reconhecido integralmente: 16169.28293.250 713.1.3.03-0 859

Base legal: Art. 20, parágrafo 10 do art. 30, art. 40, art. 80, art. 19, parágrafo 20 do art. 21, art. 32 e art. 40 da Instrução Normativa RFBnº 1.300, de 2012.

Irresignada, a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls.05/10, acompanhada dos documentos de fls. 11/46, alegando, em síntese, que:

1. No ano-calendário 2011, quando da apuração final da CSLL, a requerente identificou a existência de direito creditório em seu favor, decorrente da formação de saldo negativo no montante de R\$488.613,10, conforme declarado em sua DIPJ, na Ficha 17 (fls.60).

1.1. Em face da formação do referido crédito, a requerente apresentou, em 24.7.2013, pedido de restituição n. 28232.29593.240713.1.2.03-7088 (fls.70/78), vinculado à declaração de compensação com débitos administrados pela RFB.

1.2. Ocorre que, em 2016, após revisitação da apuração fiscal do ano-calendário 2011, a requerente identificou a necessidade de ajustar algumas das informações por ela declaradas em sua DIPJ. Como resultado de tais ajustes, **o saldo negativo até então apurado, no valor de R\$488.613,10 foi majorado para R\$29.351.547,54.**

1.3. Em face disto, a requerente **retificou** sua DIPJ daquele período, em 28.12.2016 (fls.79/102).

1.4. No entanto, quando a requerente foi retificar seu pedido de restituição apresentado em 24.7.2013, notou que o **Fisco já havia homologado** aquele crédito, motivo pelo qual **não seria mais possível retificar** aquele instrumento para adequá-lo às informações ajustadas na DIPJ retificadora.

1.5. Diante da impossibilidade operacional de retificar seu pedido de restituição, a requerente **processou novo pedido de restituição**, sob o n. 38075.35610.291216.1.2.03-9006, em **29.12.2016** (fls.103/107), consignando a existência do referido direito de crédito, apenas no que concerne à **diferença entre aquele originalmente requerido e aquele decorrente da retificação da DIPJ**, conforme o quadro a seguir:

DIPJ original	Saldo negativo R\$ 488.613,10
1º pedido de restituição	Crédito de R\$ 488.613,10
DIPJ retificadora	Saldo Negativo R\$ 29.351.547,54
2º pedido de restituição	Crédito de R\$ 28.862.934,47

1.6. Conforme se observa, **o segundo pedido de restituição**, apresentado em razão da impossibilidade de retificação do primeiro pedido transmitido, **comporta apenas a diferença entre o saldo negativo do IRPJ**

originalmente declarado em DIPJ e aquele resultante da retificação da declaração em 2016.

1.7. Ocorre que, ao apreciar o segundo pedido de restituição, ao contrário de verificar todo o conjunto fático e a sucessão de atos praticados pela recorrente, conforme narrado acima, a fiscalização simplesmente afirmou que o referido período já havia sido apreciado, não sendo mais possível reapreciá-lo neste momento.

1.8. Sendo assim, requer seja julgada procedente a presente manifestação de inconformidade, do que decorrerá a reforma do despacho decisório, devendo ser integralmente reconhecido o crédito pleiteado.

2. Protesta-se provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive pela juntada posterior de documentos e pela realização de diligências.

A DRJ analisou as razões da recorrente e apresentou as seguintes conclusões:

Do Saldo Negativo de CSLL

O pedido de restituição em questão foi objeto de apreciação pela Receita Federal, que **reconheceu** o valor do saldo negativo disponível de **R\$488.613,07**.

Em 28/12/2016, a contribuinte apresentou uma retificação da DIPJ/2012 (fls.79/102), em cuja ficha 17 apurou um novo saldo negativo de CSLL, referente ao ano-calendário de 2011, agora no valor de R\$29.351.547,54.

Um dia após a retificação da DIPJ, em 29/12/2016, a contribuinte apresentou o PER/DCOMP nº 38075.35610.291216.1.2.03-9006, pleiteando a diferença entre o direito creditório reconhecido no PER/DCOMP nº 07193.04881.290813.1.6.03-1270, e o novo valor apurado na DIPJ/2012 retificadora, numa quantia de R\$28.862.934,47 (=R\$29.351.547,54 - R\$488.613,07).

Da leitura do PER/DCOMP nº 38075.35610.291216.1.2.03-9006, verifica-se, de plano, a **existência de uma inconsistência** nas informações prestadas pela contribuinte: na ficha "saldo negativo de CSLL", às fls. 105, a contribuinte afirma que o saldo negativo já haveria sido informado no PER/DCOMP inicial nº 16169.28293.250713.1.3.03-0859, que deveria conter o demonstrativo do crédito pleiteado.

Contudo, conforme demonstra a pesquisa *[tela de sistema reproduzida no acórdão recorrido]*, o PER/DCOMP nº 16169.28293.250713.1.3.03-0859 foi transmitido em 25/07/2013, ou seja, anteriormente à própria retificação da DIPJ de 28/12/2016, além do que faz menção somente ao crédito de R\$488.613,07, sem nenhuma menção ao novo valor pleiteado de R\$29.351.547,54.

Com o equívoco em questão, **a contribuinte acabou por não apresentar a apuração do alegado crédito de R\$29.351.547,54**, cujo demonstrativo de crédito não consta nem do novo PER/DCOMP nº 38075.35610.291216.1.2.03-9006, e nem dos antigos PER/DCOMP nº 28232.29593.240713.1.2.03-7088 e nº 07193.04881.290813.1.6.03-1270.

Para justificar a ocorrência do saldo negativo, a empresa modificou, na DIPJ retificadora a linha 61 - Outras Exclusões - da Ficha 17, de R\$22.091.728,92 para R\$340.834.108,72:

DEMONSTRAÇÃO DA BASE CÁLCULO DA CSLL (R\$)

Ficha 17	DIPJ retificadora 1 (fls.60)	DIPJ retificadora 2 (fls.91)
01. Lucro Líquido antes do CSLL	405.381.443,88	405.381.443,88
ADIÇÕES		
04.Provisões Não Dedutíveis	4.600.807,35	4.600.807,35
05.Despesas Não Dedutíveis (Lei nº 9.249/1995, art. 13)	2.670.224,08	2.670.224,08
37.Outras Adições	4.433.995,75	4.433.995,75
38.SOMA DAS ADIÇÕES	11.705.027,18	11.705.027,18
EXCLUSÕES		
47.(-) Dispendios c/ Pesq. Tec. e Desenv. de Inov. Tec. (Lei n. 11.196/2005)	1.956.891,84	1.956.891,84
61.(-) Outras Exclusões	22.091.728,92	340.834.108,72
62.SOMA DAS EXCLUSÕES	24.048.620,76	342.791.000,56
69.BASE DE CÁLCULO DA CSLL	393.037.850,30	74.295.470,50

Cumprе reiterar que a última retificação foi efetuada apenas um dia antes da transmissão do PER/DCOMP. Além do mais, não foi apresentada com a manifestação de inconformidade nenhuma documentação fiscal que pudesse suportar essa significativa retificação, comprovando as alegações e o interesse da contribuinte.

Ressalte-se que a Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, instituída pela Instrução Normativa SRF nº 127, de 30 de outubro de 1998, é o documento por meio do qual as pessoas jurídicas devem apresentar, anualmente, informações sobre diversos impostos e contribuições devidos, compreendendo o resultado das operações do período de 01 de janeiro a 31 de dezembro do ano anterior ao da declaração.

Desta forma, a DIPJ não configura documento suficiente a comprovar o direito creditório ou qualquer erro nas informações prestadas em outras declarações, pois se trata de documento de natureza meramente informativa. Eventualmente a DIPJ prestar-se-ia a comprovar o direito creditório caso estivesse acompanhada da correspondente documentação fiscal e contábil que dá suporte aos valores reclamados (citou jurisprudência do Conselho de Contribuintes a respeito).

A presente manifestação de inconformidade embute uma solicitação de desconstituição de confissão de dívida anterior e, nesse contexto, deve atestar que o direito creditório pleiteado tem apoio não só legal, como também documental.

Assim, instalada a discussão, o sucesso do contribuinte em ver reconhecido o direito creditório nesta instância administrativa, já fora da órbita do tratamento eletrônico, condiciona-se à comprovação da liquidez e certeza do direito creditório.

Observe-se que, simples apresentação de DIPJ ou alegação de erro no preenchimento do PER/DCOMP entregue, não tem o condão de revestir de liquidez e certeza o direito creditório pleiteado. É necessária a comprovação do erro, uma vez que a situação em foco não se configura como simples erro material de preenchimento, mas sim de aumento do valor das exclusões na apuração da base de cálculo da IRPJ.

A contribuinte não comprovou em nenhum momento as razões da retificação na Ficha 17, linha 61 - Outras Exclusões, que passou de R\$22.091.728,92 para R\$340.834.108,72 (mais do que quinze vezes o valor original).

A prova é do contribuinte no que tange à existência e regularidade do crédito que pretende restituir. Com efeito, ao declarar à Autoridade Tributária que dispunha de crédito, o contribuinte assume a incumbência de demonstrar sua liquidez e certeza quando do exame administrativo (citou jurisprudência do Carf a respeito).

Dessa forma, **faltando aos autos a comprovação da existência do direito creditório, não pode ser homologada a restituição.**

A recorrente foi intimada do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, em 20/03/2018 (fl. 131) e interpôs recurso voluntário tempestivamente, em 19/04/2018 (fl. 133), cujas razões sintetizamos a seguir:

Em face do referido despacho foi apresentada **manifestação de inconformidade** pela recorrente, esclarecendo a conjuntura dos fatos e a validade do novo pedido de restituição por ela apresentado, notadamente em razão da apresentação de DIPJ retificadora e diante da impossibilidade operacional de repercutir tais alterações em seu pedido de restituição original.

É importante destacar, como aduzido pela recorrente em sua manifestação de inconformidade, que **o despacho decisório não questionou a formação do saldo negativo apurado**, objeto do pedido de restituição ora em debate, **limitando-se a fundamentar o indeferimento na apreciação de pedido de restituição anteriormente apresentado e referente ao mesmo período de apuração.**

Justamente por isso, a recorrente - em sua manifestação de inconformidade - **limitou-se a esclarecer os aspectos fáticos envolvendo a necessidade de processamento de novo pedido de restituição.** Em outras palavras, a manifestação de inconformidade apresentada pela recorrente refutou a acusação fiscal acima mediante esclarecimento da sucessão de atos regulares e tempestivos que justificaram o novo pedido.

Contudo, ao apreciar a defesa apresentada pela recorrente, as autoridades julgadoras confirmaram o indeferimento do crédito pleiteado, com base nos seguintes argumentos: (i) haveria um descompasso formal entre o demonstrativo de apuração do saldo negativo indicado no primeiro pedido de restituição e no segundo pedido de restituição; e (ii) a recorrente não apresentou qualquer elemento de prova para amparar a liquidez e certeza do crédito por ela requerido.

Ocorre que a **decisão ora guerreada**, a exemplo do despacho decisório, não merece prosperar, na medida que contraria a legislação que rege a matéria, assim como não observa adequadamente a sequência de fatos apresentados e até mesmo **inova na fundamentação jurídica que justificou a formação do presente contencioso administrativo.**

À vista da alegada inovação da DRJ, a recorrente explica e busca comprovar que **o aumento do Saldo Negativo é fruto da exclusão fiscal de valores lançados como "provisão de receita", denominados de breakage.** Em suas palavras:

Assim, além das receitas financeiras, a principal fonte de receita da recorrente advém do gerenciamento do passivo que a recorrente assume junto às empresas parceiras, receita essa reconhecida à medida que os beneficiários do programa utilizam seus pontos, representativos do direito de obter contrapartida em prêmios.

O prazo para exercício do direito, pelo beneficiário, é de 24 meses a contar do momento em que lhe são atribuídos os pontos conversíveis em utilidades. Esse prazo é denominado prazo para expiração do ponto ou, na linguagem técnica, breakage.

Ocorre que nem todos os beneficiários desses programas resgatam seus pontos, ou a totalidade deles, razão pela qual a recorrente reconhece, por força das práticas contábeis aplicáveis à atividade, desde o momento que assume o compromisso de premiar tais pessoas, uma "provisão para receita"

Essa "provisão" é apurada a partir da experiência acumulada com prêmios não resgatados, em períodos anteriores, e consiste em uma redução do passivo referente a prêmios a serem entregues, em contrapartida da conta de receita.

Assim, o passivo de provisão para breakage é calculado com base na média de 12 meses do percentual de pontos emitidos e não utilizados até o vencimento, aplicada sobre o "faturamento de pontos". O reconhecimento gradual da receita de provisão para breakage é realizado de acordo com a média de 12 meses do percentual de realização dos resgates, ou seja, pelo percentual de pontos acumulados e resgatados no período, aplicado sobre o passivo e limitado ao saldo registrado.

Nesse contexto, relativamente ao ano de 2011, por um lapso, a recorrente considerou essa provisão para breakage como receita tributável pelo IRPJ e pela CSLL no momento de seu reconhecimento contábil, conquanto para fins tributários ela somente deva ser considerada como realizada quando o prazo para exercício do direito de resgate, pelo beneficiário, se findar.

Assim, devido ao fato de se ter tributado essa "provisão de receita" por ocasião de seu reconhecimento, para fins contábeis, quando ela deveria ser tributada somente por ocasião do esgotamento do prazo de resgate dos pontos, ou seja, após os 24 meses de validade do ponto, a recorrente antecipou o recolhimento desses tributos ao fisco com base em uma estimativa contábil e não sobre o valor real de receita ganha com os pontos expirados, o que somente é conhecido ao final dos 24 meses.

Tendo em vista esses fatos, ao reverter da conta de passivo o montante correspondente à provisão para breakage, a qual tem alta probabilidade de não se converter em pontos resgatados, a recorrente não está, de fato, registrando uma receita, uma vez que tal expectativa pode ou não realizar-se.

(...)

E para que não parem dúvidas a respeito do assunto, a recorrente comprova documentalmente suas considerações acima a partir do confronto de suas DIPJs já anexadas aos autos e as **contas contábeis em que há o controle das referidas provisões.**

De fato, conforme se verifica no resumo constante no v. acórdão a respeito da demonstração do lucro real, assim como no quadro resumo exposto no início desse tópico, a retificação realizada em DIPJ pretendeu ajustar o montante declarado na linha 78 da Ficha 9A, retificando o valor inicialmente declarado de R\$ 22.091.728,92 para R\$ 340.834.108,72.

A diferença de R\$ 318.742.380,08 corresponde exatamente aos saldos das contas contábeis em que são controladas as provisões de breakage.

Confira-se o quadro abaixo e a integralidade das referidas contas contábeis referentes ao ano de 2011 (arquivo não paginável):

CONTA	SALDO INICIAL	DEBITO	CREDITO	SALDO FINAL	MOVIMENTO
50101007709000000RB-MES	-122.644.856	162.662.696	-257.707.322	-217.689.483	-95.044.627
50101007710000000RB-MES	0	2.170.191	-19.664.135	-17.493.944	-17.493.944
50101007711000000RB-MES	0	21.758.715	-216.024.154	-194.265.440	-194.265.440
50101007712000000RB-MES	0	1.652.300	-9.954.773	-8.302.473	-8.302.473
50101007713000000RB-MES	0	78	-185	-107	-107
50101007714000000RB-MES	0	2.260.753	-5.896.543	-3.635.790	-3.635.790
TOTAL	-122.644.856	190.504.733	-509.247.113	-441.387.236	-318.742.380

E apenas para que não remanesça qualquer dúvida a respeito da indevida inclusão das referidas provisões de breakage na base de cálculo do tributo, basta verificar que na linha 05 ["Receita de Prestação de Serviços -Mercado Interno"] da Ficha 7 A (Demonstração do Resultado), tanto da DIPJ inicial como da DIPJ retificadora, o valor informado pela recorrente foi de R\$ 1.354.940.115,27 (fls. 57 e 105). A abertura do referido montante pode ser obtida a partir dos quadros abaixo:

CONTA	NATUREZA	VALOR	
50101007709000000RB-MES	Provisões Breakage	95.044.626,70	Emissão de pontos
50101007710000000RB-MES	Provisões Breakage	17.493.943,82	1.026.457.154,06
50101007711000000RB-MES	Provisões Breakage	194.265.439,62	
50101007712000000RB-MES	Provisões Breakage	8.302.473,13	Provisões Breakage
50101007713000000RB-MES	Provisões Breakage	107,18	318.742.380,08
50101007714000000RB-MES	Provisões Breakage	3.635.789,63	
50101007701000000RB-MES	Gerenciamento pontos	203.203.127,12	
50101007702000000RB-MES	Gerenciamento pontos	146.616,92	
50101007703000000RB-MES	Gerenciamento pontos	19.369.935,45	
50101007704000000RB-MES	Gerenciamento pontos	1.651.782,30	
50101007705000000RB-MES	Gerenciamento pontos	9.018,59	
50101007706000000RB-MES	Gerenciamento pontos	178.364,64	
50101007707000000RB-MES	Gerenciamento pontos	738.129.052,96	
50101007708000000RB-MES	Gerenciamento pontos	1.192,27	
50101007720000000RB-MES	Gerenciamento pontos	4.066.503,84	
50101007723000000RB-MES	Gerenciamento pontos	57.790.629,97	
50101007726000000RB-MES	Gerenciamento pontos	455.339,56	
50101007727000000RB-MES	Gerenciamento pontos	48.212,18	
50101007728000000RB-MES	Gerenciamento pontos	1.397,00	
50101007729000000RB-MES	Gerenciamento pontos	390.021,09	
50101007731000000RB-MES	Gerenciamento pontos	2.472,34	
50101007734000000RB-MES	Gerenciamento pontos	29.103,43	
50101007735000000RB-MES	Gerenciamento pontos	809.125,54	
50101007739000000RB-MES	Gerenciamento pontos	2.881,70	
50101007742000000RB-MES	Gerenciamento pontos	129.581,13	
50101007748000000RB-MES	Gerenciamento pontos	35.080,03	
50101007749000000RB-MES	Gerenciamento pontos	6.833,28	
50101007752000000RB-MES	Gerenciamento pontos	882,72	
Rec. Prest. Serv. Merc Interno		1.345.199.534,14	
50101107799000000000000000000000	Receita Financeira	2.365.212,59	
50101207799000000000000000000000	Receita Financeira	7.375.368,54	
		1.354.940.115,27	

Assim, resta comprovada a razão das exclusões realizadas na DIPJ retificadora, [...]

A recorrente finaliza registrando que esse mesmo procedimento, isto é, a apresentação de novo PER em face da alteração da DIPJ em momento posterior teria sido implementado para o ano-calendário anterior (2010), sendo que para este período a RFB expressamente deferiu o crédito complementar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rogério Aparecido Gil - Relator

Conheço do recurso voluntário, à vista de sua interposição tempestiva e do atendimento aos demais requisitos de admissibilidade.

Conforme indicamos no início do relatório retro, o presente processo cuida do pedido de restituição da **CSLL** (2011). O **IRPJ** foi tratado no Proc. 13896.720385/2017-96, cujo **recurso voluntário foi julgado** pela 1a. Turma Ordinária, 2a. Câmara, 1a. Seção de Julgamento (Acórdão nr. 1201-002.691, de **12/12/2018**).

Analisando os termos da decisão daquela Turma, observo que os fundamentos em que se baseou, são aplicáveis ao presente caso, os quais adoto como razão de decidir, conforme a seguir transcrito:

Restou demonstrado que o fundamento constante do despacho decisório para o indeferimento do segundo PER foi o de que já teria havido deferimento de Saldo Negativo de IRPJ do mesmo período, o que impossibilitaria um novo pedido.

Ocorre, porém, que o contribuinte comprovou que a retificação da DIPJ e a entrega do novo PER ocorreram em momento posterior ao da homologação do pleito originário, fato este que justifica o procedimento que adotou.

A DRJ, entretanto, insiste na existência de erros formais e acrescenta um argumento de mérito - até então inédito nesse PAF, qual seja, o de que o contribuinte descumpriu seu ônus de comprovar a natureza e origem da exclusão fiscal que acarretou no aumento do Saldo Negativo, o que também enseja o indeferimento do segundo PER.

Já o contribuinte reitera e demonstra que não houve erros e, mais ainda, que eventual inconsistência formal não teria o condão de indeferir o PER. No mérito, argumenta que a comprovação do equívoco da DIPJ original - equívoco este corrigido por meio de DIPJ retificadora que deu origem ao "novo Saldo Negativo" - foi feita apenas no recurso voluntário, porque o despacho decisório foi emitido sem esse fundamento.

Nesse estado de coisas, entendo que a inviabilidade prática de retificação do primeiro PER - afinal ele já havia sido homologado quando da retificação da DIPJ - bem como diante da correspondência do valor do Saldo Negativo constante da DIPJ retificadora e do segundo PER, afastam eventuais erros ou equívocos quanto ao processamento e necessidade de análise de mérito do novo pedido.

Não custa repetir, aqui, que o segundo pedido de restituição comporta apenas a diferença entre o valor que já havia sido requerido (e homologado) e aquele resultante da retificação da DIPJ, que ocorreu *a posteriori*.

No que diz respeito à preclusão ou falta de comprovação do erro na DIPJ originária pelo contribuinte e, consequentemente, da pretensa ausência de liquidez e certeza do indébito, argumento este levantado exclusivamente pela DRJ, entendo que razão não lhe assiste.

Isso porque o contribuinte, por ocasião da Manifestação de Inconformidade, apenas rebateu o fundamento do despacho decisório, o qual partiu tão somente de premissa equivocada consistente na impossibilidade de transmissão de novo PER para período já objeto de análise.

Vale dizer, a questão do ônus de provar o motivo da retificação da DIPJ e a origem da diferença credora não haviam sido até então arguidas como razões ou critério jurídico para o indeferimento do PER, o que foi feito apenas pela decisão da DRJ.

Deveria a autoridade julgadora, na verdade, **antes de indeferir o pleito com argumento inovador, ter conferido oportunidade para o contribuinte fazer essa prova**, sob pena de cercear o seu direito de defesa, o que de fato acabou ocorrendo.

Dessa forma, uma vez afastado o fundamento que indeferiu o pleito da contribuinte, e **até mesmo para não caracterizar supressão de instância, devem os autos retornar à DRF de origem para análise e suficiência do montante do crédito que foi requerido no segundo PER**, devendo a empresa ser intimada para apresentar a documentação que suportou a retificação da DIPJ, bem como ser retomado o rito processual do PAF após a conclusão da autoridade de origem.

Por tais fundamentos, portanto voto por dar parcial provimento recurso voluntário para afastar o fundamento do indeferimento do PER, determinando o retorno dos autos à DRF de origem para análise do mérito do direito creditório.

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil