



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.907334/2009-67
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-005.624 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 09 de agosto de 2021
Recorrente NYLOK TECNOLOGIA EM FIXACAO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. CONTEXTOS FÁTICOS DISTINTOS. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA.

Não se conhece do Recurso Especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência enfrenta contexto fático distinto àquele avaliado no acórdão recorrido.

Acordam os membros do colegiado, colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencida a conselheira Livia De Carli Germano que votou pelo conhecimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 9101-005.574, de 09 de agosto de 2021, prolatado no julgamento do processo 13896.900601/2009-75, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente). Ausente o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, substituído pela conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio.

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso especial do sujeito passivo em face do acórdão de Turma Ordinária do CARF, que negou provimento ao recurso voluntário.

O sujeito passivo apresentou recurso pretendendo questionar as seguintes matérias: (1) “possibilidade de compensação de pagamento de IRPJ recolhido a maior após a devida retificação da DIPJ”; e (2) “necessidade de conversão em diligência para resolver questão prejudicial – princípio da verdade material”.

Em um primeiro momento o recurso especial teve o seguimento negado pelo Presidente de Câmara por meio do despacho. Após agravo do sujeito passivo, interposto exclusivamente quanto à não admissibilidade da primeira matéria acima referida, a Presidente da CSRF deu seguimento ao recurso especial quanto ao tema ali exposto, em despacho assim fundamentado:

[...]

O Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento decidiu que não restou caracterizada divergência relativamente às seguintes matérias: *i*) **"possibilidade de compensação de pagamento de IRPJ recolhido a maior após a devida retificação da DIPJ"**; e *ii*) **"necessidade de conversão em diligência para resolver questão prejudicial – princípio da verdade material"**.

A contribuinte interpôs Agravo tão somente em relação à matéria descrita no item "i" acima, ou seja, quanto à POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO DE PAGAMENTO DE IRPJ RECOLHIDO A MAIOR APÓS A RETIFICAÇÃO DA DIPJ.

Extrai-se, primeiramente, os seguintes fragmentos do exame agravado:

[...]

Com relação a essa matéria, não ocorre o alegado dissenso jurisprudencial, por se tratar de situações fáticas distintas.

Enquanto na decisão recorrida alega a recorrente que sua atividade, seu objeto social, sua real operação empresarial seria “industrialização por encomenda de bens de terceiros na modalidade beneficiamento”, e não “prestação de serviços”, e que, portanto, teria havido equívoco da adoção de coeficiente eventualmente assumido (32%, e não 8%), no acórdão paradigma apontado (Acórdão n.º 1101-000.848, de 2013), ao contrário, tratou-se de existência de débito de estimativa de IRPJ, ao passo que o recolhimento montara [...]. Ou seja, na decisão recorrida tratou-se de alegado erro de direito [erro na aplicação da norma jurídica]; já no acórdão paradigma apontado, de alegado erro de fato [erro na análise dos fatos ocorridos].

São, pois, situações fáticas distintas, a demandarem, forçosamente, decisões diversas, insuscetíveis de uniformização por meio do Recurso Especial de divergência.

Evidentemente, o primeiro pressuposto para a configuração de dissídio interpretativo, é, inquestionavelmente, a similitude fática entre a matéria discutida nos acórdãos recorrido e paradigmas. Ou seja, é essencial que reste demonstrado que, decidindo matéria semelhante, órgãos julgadores distintos chegaram a conclusões diversas, em razão de divergências na interpretação da legislação tributária.

Em outras palavras, se é certo que a divergência deve dizer respeito a questão de direito, e nunca a questão de fato, é evidente que, se os fatos são diversos, a interpretação da norma jurídica não pode ser considerada divergente.

Sendo assim, para configurar o dissídio jurisprudencial, nessa matéria, caberia à Recorrente apresentar acórdão paradigma apreciando situação semelhante à abordada na decisão recorrida (mesmo em se tratando de alegado erro de direito, e não de fato...) e decidindo em sentido contrário a ela (...não subsiste o ato de não-homologação de compensação que deixa de ter em conta informações prestadas espontaneamente pelo sujeito passivo em DIPJ e que confirmam a existência do indébito informado na DCOMP).

Argumenta a Agravante que, ao contrário do assinalado no despacho contestado, a divergência jurisprudencial é evidente, relativamente à interpretação da Lei n.º 9.784, de 1999, e da Lei n.º 9.430, de 1996. Afirma que na situação enfrentada pelo acórdão paradigma n.º 1101-00.848 a Autoridade Administrativa não desconstituiu as informações prestadas em DIPJ retificadoras, bem como não desenvolveu qualquer procedimento para tanto, de modo que o crédito com base na DIPJ deve ser aceito e a compensação homologada, em respeito ao Princípio da Verdade Material. Alega que a similaridade do acórdão paradigma é evidente, visto que no caso em exame o acórdão recorrido reconhece expressamente que houve a retificação da DIPJ, sendo este um dos procedimentos exigidos para reconhecimento do indébito, mas alega ausência de outros procedimentos, como retificação da DCTF e a juntada integral da documentação contábil, enquanto o paradigma entendeu que "Cabia à autoridade administrativa, minimamente, questionar a divergência existente entre ambas as declarações (DIPJ e DCTF)", e ainda, que diante do indébito apurado com base nas informações em DIPJ, deveria a autoridade preparadora desenvolver procedimento para desconstituir tal realidade, caso contrário deve ser reconhecido o pagamento a maior e, por consequência, deve ser admitida a sua compensação.

Nos presentes autos, a contribuinte apresentou Declaração de Compensação, por meio da qual indicou crédito decorrente de alegado pagamento a maior ou indevido. Tal indébito teria decorrido do fato de ter utilizado o coeficiente de presunção de 32% (prestação de serviços) ao invés de 8% (industrialização por encomenda). Embora não tenha promovido a retificação da DCTF, a contribuinte transmitiu DIPJ retificadora em data anterior à apresentação da Declaração de Compensação, na qual consignou o valor do tributo que considerava devido. A compensação não foi homologada, haja vista que o valor indicado como crédito já havia sido alocado a um determinado débito.

Considerados os termos do seu voto condutor, o acórdão recorrido fincou a negativa de provimento ao recurso voluntário impetrado pela ora Agravante nos seguintes fundamentos:

- i) tratando-se de reconhecimento de direito creditório, a apresentação de DIPJ retificadoras não é suficiente para o acolhimento do pedido, sendo necessário que o contribuinte ofereça informações com substância, consistência e devidamente comprovadas;
- ii) na defesa inaugural (Manifestação de Inconformidade), não foram apresentadas provas capazes de demonstrar que, por realizar industrialização por encomenda, a contribuinte estava sujeita ao percentual de presunção de lucro de 8% (e não 32%, como alegou que aplicou), e as que foram carreadas ao processo por meio do recurso voluntário são constituídas por "cópias esparsas de notas fiscais de remessa de seu estabelecimento, grande parte delas de difícil (ou mesmo impossível!) leitura";
- iii) superadas as dificuldades para identificação dos valores, os montantes retratados nas cópias de notas fiscais trazidas ao processo correspondem a percentuais ínfimos quando comparados com a receita total informada na DIPJ;
- iv) tratando-se de certeza e liquidez de direito creditório, a comprovação é ônus do contribuinte; e

v) se a contribuinte alegou (e informou em DIPJ) que toda a sua receita referia-se à “industrialização por encomenda”, deveria ter acostado aos autos a totalidade (ou ao menos a maior parte) das notas fiscais que comprovassem tal faturamento, bem como os livros contábeis ou fiscais que demonstrassem tal fato.

No caso analisado pelo acórdão paradigma n.º 1101-000.848, a contribuinte apresentou Declaração de Compensação indicando crédito proveniente de pagamento indevido ou a maior, e, a exemplo do que ocorreu nos presentes autos, a compensação não foi homologada sob a alegação de inexistência de disponibilidade do referido crédito, vez que ele já havia sido alocado a determinado débito da contribuinte. Em sede de Manifestação de Inconformidade, a contribuinte alegou que a DIPJ indicava o efetivo valor devido e noticiou a retificação da DCTF.

O voto condutor do paradigma em referência assinala inicialmente que, “ao contrário do que entende a recorrente, as declarações e recolhimentos podem ser insuficientes para confirmação de um indébito tributário, especialmente como no caso presente, em que a DCTF não foi alterada pela contribuinte quando constatado o erro na apuração do débito”. Em que pese tal consideração, adiante, o referido voto condutor assinala, *verbis*:

[...]

Constatando que o recolhimento tido por parcialmente indevido permanecia vinculado ao débito declarado em DCTF, a autoridade administrativa detinha evidências suficientes para negar a existência do crédito e não homologar a compensação. A partir daí, a conduta da contribuinte, no sentido de apresentar nova DCTF e entregar DIPJ compatível com a apuração que legitimaria o crédito, assume contornos que não são suficientes para convencimento do julgador administrativo, ante a possibilidade de estar ela orientada por uma objeção já manifestada pela Receita Federal. Imperioso, assim, a demonstração de fatos anteriores à ciência do despacho de não-homologação que motivaram a declaração de compensação.

E, neste sentido, a contribuinte junta aos autos cópia da DIPJ referente ao ano-calendário [...]. Veja-se que a Relatora do acórdão recorrido não fez reparos à informação desta declaração, inclusive valendo-se de seus dados para afirmar o reconhecimento parcial do indébito, mas nesta parte restando vencida.

Assim, está-se diante de uma DCOMP analisada mediante processamento eletrônico de informações disponíveis nos bancos de dados da Receita Federal, relativamente à qual se entendeu desnecessária uma apreciação mais aprofundada ou detalhada. E, em tais condições, não é possível, no contencioso administrativo, negar validade a outras informações, também constantes dos bancos de dados da Receita Federal antes da emissão do despacho decisório questionado.

A autoridade preparadora certamente entendeu de forma diversa, adotando apenas as informações constantes da DCTF como referencial para verificação do débito apurado no período que ensejou o alegado recolhimento indevido. É possível inferir que assim o fez por considerar, como expresso desde a Instrução Normativa SRF n.º 14/2000, que a informação de débitos em DIPJ não se presta a instrumentalizar inscrições em Dívida Ativa da União:

[...]

Esta é a interpretação que se extrai deste dispositivo, pois, até então, a Instrução Normativa SRF n.º 77/98 relacionava a declaração de rendimentos da pessoa jurídica dentre os documentos que poderiam servir de base para a inscrição, em Dívida Ativa da União, de saldos de tributos a pagar:

[...]

Evidente, portanto, que um novo conceito foi atribuído à declaração de rendimentos da pessoa jurídica apresentada a partir do ano-calendário 1999, a qual, inclusive, passou a denominar-se Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ.

Desta forma, tal característica pode ter influenciado a definição dos parâmetros de análise da DCOMP pela autoridade preparadora.

Além disso, a análise realizada pela autoridade preparadora poderia estar orientada pela obrigação imposta na Instrução Normativa SRF n.º 166/99, editada com fundamento na Medida Provisória n.º 2.18949/2001, nos termos a seguir transcritos:

[...]

Dessa forma, se a contribuinte estava obrigada a retificar a DCTF quando retificasse a DIPJ, desnecessária seria a comparação de ambas as declarações para aferição da compatibilidade das informações ali constantes com o indébito utilizado em DCOMP.

Esclareça-se, apenas, que, com a edição da Instrução Normativa SRF n.º 255/2002, deixou de existir DCTF Complementar, bem como a necessidade de solicitação de alteração de DCTF, bastando a apresentação de DCTF retificadora para alteração dos valores constantes da DCTF antes apresentada. Tal mudança, inclusive, operou efeitos retroativos, como expresso nos dispositivos da referida Instrução Normativa, a seguir transcritos:

[...]

Todavia, o descumprimento daquela obrigação não pode ensejar, como penalidade, o perecimento do crédito. A Instrução Normativa SRF n.º 166/99 expressamente reconhece a produção de efeitos, por parte da DIPJ Retificadora, para fins de restituição ou compensação, e, embora firme ser dever da contribuinte também alterar o que antes informado em DCTF, em momento algum condiciona este direito à retificação da DCTF:

[...]

Adaptando estas disposições ao novo regramento da compensação, vigente desde a edição da Medida Provisória n.º 66/2002, convertida na Lei n.º 10.637/2002, uma vez formalizada a retificação da DIPJ, apresentando tributo menor que o da declaração retificada, pode a contribuinte transmitir Pedido de Restituição – PER ou DCOMP para receber o indébito em espécie, ou utilizá-lo em compensação, podendo o Fisco indeferir o PER, se não confirmar a veracidade da retificação, ou não homologar a compensação, desde que o faça dentro dos 5 (cinco) anos que a lei lhe confere (art. 74, §5º, da Lei n.º 9.430/96, com a redação dada pela Medida Provisória n.º 135/2003, convertida na Lei n.º 10.833/2003).

Logo, o fato de a contribuinte não ter retificado a DCTF para reduzir o tributo ali originalmente informado não pode obstar a utilização, em compensação, de indébito demonstrado em DIPJ retificadora apresentada antes da edição do despacho decisório que expressou a não-homologação da compensação, especialmente porque a própria autoridade administrativa reputou desnecessária uma análise mais aprofundada ou detalhada da compensação, submetendo-a ao processamento eletrônico de informações disponíveis nos bancos de dados da Receita Federal.

Acrescente-se, ainda, que a alteração das informações constantes em DCTF não se dá, apenas, por retificação de iniciativa do sujeito passivo. Desde a Instrução Normativa SRF n.º 482/2004, que revogou a Instrução Normativa SRF n.º 255/2002, antes citada, a revisão de ofício da DCTF passou a estar expressamente admitida, nos seguintes termos:

[...]

Observe-se, inclusive, que este dever de revisão pela autoridade administrativa ganhou maior relevo a partir do momento em que a interpretação quanto à impossibilidade de retificação da DCTF após o transcurso do prazo decadencial passou a ser cogente, no âmbito administrativo, a partir da edição da Instrução Normativa RFB n.º 1.110/2010:

[...]

Ultrapassado este limite, a observância do princípio da legalidade na exigência de tributos confessados em DCTF somente se efetiva mediante revisão de ofício, pela autoridade administrativa, do débito declarado a maior.

Por todo o exposto, no presente caso, não poderia a autoridade administrativa ter limitado sua análise às informações prestadas na DCTF, se presentes evidências, nos bancos de dados da Receita Federal, de que outro seria o valor do tributo devido no período apontado na DCOMP, e, especialmente, mediante apresentação de DIPJ, da qual consta não apenas o valor do tributo devido, como também a demonstração da apuração das bases de cálculo mensais, trimestrais ou anuais da pessoa jurídica, conforme a sistemática de tributação adotada.

Cabia à autoridade administrativa, minimamente, questionar a divergência existente entre ambas as declarações (DIPJ e DCTF) e, ainda que ultrapassado o prazo decadencial para retificação espontânea da declaração com erros em seu conteúdo, promover a retificação de ofício, definindo qual informação deveria prevalecer para análise da compensação declarada.

Considerando que as informações assim prestadas em DIPJ confirmam a existência do indébito utilizado em compensação, e que a autoridade preparadora não desenvolveu qualquer procedimento para desconstituir tal realidade, não há como deixar de reconhecer o pagamento a maior e, por consequência, admitir sua compensação.

Assim, o presente voto é no sentido de REJEITAR as arguições de nulidade do despacho decisório e da decisão recorrida, e DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, e homologar a compensação declarada.

Em primeiro lugar, deve-se ressaltar que não há no acórdão recorrido, bem como no paradigma, qualquer alusão a "erro de direito" ou a "erro de fato" como elementos cruciais à decisão veiculada pelos referidos acórdãos, de modo que a utilização pelo exame agravado de tais conceitos para caracterizar a ausência de similitude entre os quadros fáticos apreciados pelos acórdãos comparados revela-se imprópria.

Em apertada síntese, temos o seguinte:

a) nos presentes autos, a contribuinte, entendendo ter incorrido em erro na aplicação de percentuais de presunção, promoveu a retificação da DIPJ correspondente; identificou indébito; e, embora não tenha retificado a DCTF, apresentou Declaração de Compensação, que não foi homologada por se entender que, no caso, não houve comprovação do erro alegado; e

b) no caso do paradigma n.º 1101-000.848, a contribuinte, entendendo ter incorrido em erro na apuração de estimativa, promoveu a retificação da DIPJ correspondente; identificou indébito; e, embora não tenha retificado a DCTF, apresentou Declaração de Compensação, que foi homologada por se entender que, "diante de uma DCOMP analisada mediante processamento eletrônico de informações disponíveis nos bancos de dados da Receita Federal, relativamente à qual se entendeu desnecessária uma apreciação mais aprofundada ou detalhada não é possível, no contencioso administrativo, negar validade a outras informações, também constantes dos bancos de dados da Receita Federal antes da emissão do despacho decisório questionado" (nos exatos termos do voto condutor correspondente, "Cabia à autoridade administrativa, minimamente, questionar a divergência existente entre ambas as declarações (DIPJ e DCTF) e, ainda que ultrapassado o prazo decadencial para retificação espontânea da declaração com erros em seu conteúdo, promover a retificação de ofício, definindo qual informação deveria prevalecer para análise da compensação declarada").

Identifica-se, portanto, similitude entre os fatos apreciados pelos acórdãos comparados, eis que, em ambos, analisou-se a situação em que o contribuinte, constatando erro na apuração do tributo devido, mesmo sem retificar a DCTF, altera primeiramente a DIPJ e, em momento posterior, apresenta Declaração de Compensação. No que diz respeito às decisões veiculadas pelos referidos acórdãos, entretanto, extrai-se sem maiores esforços um conflito interpretativo, visto que, enquanto o acórdão recorrido entende que, tratando-se de reconhecimento de direito creditório, a retificação da DIPJ deveria vir acompanhada de documentação comprobatória, para o acórdão paradigma n.º 1101-000.848, presente a divergência entre a DIPJ e a DCTF, instrumentos declaratórios que

se encontravam na base de dados da Receita Federal, cabia à autoridade administrativa que primeiro analisou a Declaração de Compensação questionar tal fato para fins de definição acerca da informação que deveria prevalecer para análise da compensação declarada.

Constata-se, assim, a presença dos pressupostos de conhecimento do agravo e a necessidade de reforma do despacho questionado. Por tais razões, propõe-se que o agravo seja ACOLHIDO para DAR seguimento ao recurso especial relativamente à matéria "**possibilidade de compensação de pagamento de IRPJ recolhido a maior após a devida retificação da DIPJ**".

A Fazenda Nacional apresenta contrarrazões em que questiona a admissibilidade do recurso especial, transcrevendo trechos do despacho do Presidente de Câmara que não reconheceu como caracterizada a divergência jurisprudencial entendendo trata-se de situações fáticas distintas. Aduz, ainda, que o recurso não merece seguimento haja vista que o acórdão recorrido negou provimento ao recurso voluntário com base em fundamentos autônomos que não foram, em sua totalidade, abordados em sede de recurso especial. Questiona também o mérito do recurso.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir: ¹

Quanto ao conhecimento do Recurso Especial do Contribuinte, transcrevo o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

Em que pese os judiciosos argumentos da ilustre relatora, Conselheira Livia De Carli Germano, ousou discordar de seu voto quanto ao conhecimento do Recurso Especial.

Em seu Apelo, o Contribuinte pretendeu trazer à discussão deste colegiado a possibilidade de compensação de pagamento de IRPJ recolhido a maior após a devida retificação da DIPJ, tendo o Despacho de Admissibilidade não admitido o recurso, tendo sido posteriormente reformado em sede de Agravo.

Relativamente à matéria “necessidade de conversão em diligência para resolver questão prejudicial – princípio da verdade material”, o recurso não foi admitido no Despacho de Admissibilidade, não tendo o Contribuinte se insurgido contra tal decisão.

No aresto recorrido (Acórdão n.º 1402-002.537), assim consta em seu voto condutor:

No mérito, alega a recorrente que sua atividade, seu objeto social, sua real operação empresarial seria “*industrialização por encomenda de bens de terceiros na modalidade beneficiamento*”, e não “*prestação de serviços*”.

[...].

¹ Deixa-se de transcrever o voto do relator, que pode ser consultado no acórdão paradigma desta decisão, transcrevendo o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Assenta ainda que, a fim de regularizar a situação, apresentou DIPJ retificadoras aplicando sobre a receita obtida, a alíquota de 8% que seria a utilizável no caso.

[...].

Todavia, como se está diante de pedido que busca **reconhecimento de crédito** contra a Fazenda Pública, não basta o noticiado pela recorrente nas DIPJ retificadoras, antes é preciso que tais informações tenham substância, consistência e comprovação.

Já no paradigma colacionado pela Recorrente, o voto condutor consigna o contexto da discussão travada naqueles autos:

Assim, cabe aqui confirmar se, de fato, houve erro na apuração do débito de estimativa de IRPJ em janeiro/2007 e, por consequência, o recolhimento a maior arguido pela contribuinte na DCOMP.

Antes, porém, cabe observar que, ao contrário do que entende a recorrente, as declarações e recolhimentos podem ser insuficientes para confirmação de um indébito tributário, especialmente como no caso presente, em que a DCTF não foi alterada pela

contribuinte quando constatado o erro na apuração do débito. [...].

[...].

Por todo o exposto, no presente caso, não poderia a autoridade administrativa ter limitado sua análise às informações prestadas na DCTF, se presentes evidências, nos bancos de dados da Receita Federal, de que outro seria o valor do tributo devido no período apontado na DCOMP, e, especialmente, mediante apresentação de DIPJ, da qual consta não apenas o valor do tributo devido, como também a demonstração da apuração das bases de cálculo mensais, trimestrais ou anuais da pessoa jurídica, conforme a sistemática de tributação adotada.

Considerando que as informações assim prestadas em DIPJ confirmam a existência do indébito utilizado em compensação, e que a autoridade preparadora não desenvolveu qualquer procedimento para desconstituir tal realidade, não há como deixar de reconhecer o pagamento a maior e, por consequência, admitir sua compensação.

Analisando ambos os julgados, inicialmente conclui-se, de fato, que ambos discutem matéria idêntica: a possibilidade, ou não, de caracterização de indébito decorrente de pagamento de IRPJ recolhido a maior após a devida retificação da DIPJ com a consignação do valor que, a seu ver, seria o real débito do tributo.

Se analisado sob essa circunstância, poder-se-ia identificar divergência entre os referidos acórdãos, contudo, as conclusões distintas devem-se ao fato de estarem sendo analisadas circunstâncias fáticas com contextos fáticos significativamente distintos: enquanto no acórdão recorrido a recorrente *alega* que sua atividade, seu objeto social, e sua real operação empresarial seria de “*industrialização por encomenda de bens de terceiros na modalidade beneficiamento*” (sujeita à determinação da base de cálculo do lucro presumido mediante utilização de coeficiente de presunção de 8%), e não “*prestação de serviços*” (cujo coeficiente para apuração do lucro presumido seria de 32%), o acórdão paradigma analisou contexto em que, pela simples análise da DIPJ Retificadora, chegar-se-ia à conclusão de que restaria confirmado o recolhimento a maior.

Veja-se que, no acórdão paradigma, consta em seu voto condutor que “as informações assim prestadas em DIPJ confirmam a existência do indébito utilizado em

compensação, e que a autoridade preparadora não desenvolveu qualquer procedimento para desconstituir tal realidade, não há como deixar de reconhecer o pagamento a maior e, por consequência, admitir sua compensação”. Conforme se observa, tratava-se de simples erro de fato cometido no preenchimento da DIPJ, não envolvendo questões probatórias, no entender daquele colegiado demandasse qualquer esforço adicional.

Já no acórdão recorrido o relator entendeu que haveria de ter comprovação das atividades desenvolvidas pelo contribuinte para se demonstrar que, efetivamente, sua atividade era a de industrialização de encomenda, apta, portanto, a atrair a aplicação do coeficiente de 8% na determinação da base de cálculo do lucro presumido. Confira-se:

Todavia, como se está diante de pedido que busca **reconhecimento de crédito** contra a Fazenda Pública, não basta o noticiado pela recorrente nas DIPJ retificadoras, antes é preciso que tais informações tenham substância, consistência e comprovação.

Como se vê nos autos, a decisão recorrida fez alusão a este requisito, ou seja, que se comprovassem os números inseridos nas DIPJ, providência que poderia ser feita pela juntada de livros ou qualquer outro meio legal, o que, no entender do Acórdão da DRJ não foi atendido.

Na elaboração do recurso voluntário ora apreciado, a recorrente, embora rebata veementemente a posição firmada pela DRJ assentando que, "*nem se diga que (...) deveria ter apresentado excertos da sua escrituração contábil fiscal que viessem a retratar a apuração do tributo a menor na sua DCTF retificadora*", e ue, "*os valores constantes nas declarações retificadoras são revestidos de veracidade*", acabou por “tentar” fazer a comprovação exigida, [...]

Pois bem, compulsando os autos vejo que “as provas” a que alude a recorrente compõem-se de cópias esparsas de notas fiscais de remessa de seu estabelecimento, grande parte delas de difícil (ou mesmo impossível!) leitura. Além disso, os montantes de referidas notas fiscais, mesmo com a maior boa vontade em se “descobrir” os valores corretos, representariam, quando comparados com a receita total informada em DIPJ, **percentuais ínfimos!**, impossibilitando chegar-se à necessária certeza e liquidez exigidas. Certeza e liquidez que, como não poderia ser diferente, é ônus que caberia ao interessado comprovar, a teor do artigo 333, I, do CPC de 1973 (art. 373, I, do CPC de 2015 - Lei nº 13.105/2015).

Nesta linha, o crédito que se pleiteia **deve ter comprovação sólida**, não se podendo aceitar documentação esparsa e por amostragem.

Dizendo diferentemente, se a recorrente alegou (e informou em DIPJ) que toda a sua receita referia-se a “industrialização por encomenda”, deveria ter acostado aos autos a totalidade (ou ao menos a maior parte) das notas fiscais que comprovassem tal faturamento.

Ou livros contábeis ou fiscais que assim o mostrassem.

Não o fez.

Por este motivo, ainda que suas alegações de erro na adoção do coeficiente do lucro presumido (32% e não 8%) possam ter solidez, faltou o principal, a comprovação do quanto suscitado. [destaques da decisão recorrida]

Em relação à confrontação dessas duas decisões, assim consta no Despacho em Agravo:

Em primeiro lugar, deve-se ressaltar que não há, no acórdão recorrido, bem como no paradigma, qualquer alusão a “erro de direito” ou a “erro de fato” como elementos cruciais à decisão veiculada pelos referidos acórdãos, de modo que a utilização pelo exame agravado de tais conceitos para caracterizar a ausência de similitude entre os quadros fáticos apreciados pelos acórdãos comparados revela-se imprópria.

Com a devida vênia, entendo que razão assistia ao decidido no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial: a comprovação de erro de fato de que trata o acórdão paradigma é significativamente diferente de comprovação de erro de direito.

Observa-se, de início, que o acórdão paradigma — nesse ponto concordando com o acórdão recorrido — afirma que, “*ao contrário do que entende a recorrente, **as declarações e recolhimentos podem ser insuficientes para confirmação de um indébito tributário, especialmente como no caso presente, em que a DCTF não foi alterada pela contribuinte quando constatado o erro na apuração do débito***”.

Contudo, **naquele caso específico, com suas peculiaridades fáticas**, o acórdão paradigma decidiu diferentemente do que afirmara, como segue: “*Por todo o exposto, **no presente caso, não poderia a autoridade administrativa ter limitado sua análise às informações prestadas na DCTF, se presentes evidências, nos bancos de dados da Receita Federal, de que outro seria o valor do tributo devido no período apontado na DCOMP, e, especialmente, mediante apresentação de DIPJ, da qual consta não apenas o valor do tributo devido, como também a demonstração da apuração das bases de cálculo mensais, trimestrais ou anuais da pessoa jurídica, conforme a sistemática de tributação adotada.***”

Ou seja, **no caso específico do acórdão paradigma**, como se tratou de um alegado “erro de fato” **facilmente comprovável com a só apresentação de DIPJ**, demonstrando a apuração das bases de cálculo mensais, o entendimento foi pelo provimento do recurso voluntário interposto para “reconhecer o pagamento a maior e, por consequência, admitir sua compensação”. Já na situação do acórdão recorrido, tratando-se de um suposto “erro de direito”, que dependeria da comprovação da atividade exercida pela empresa - se “*industrialização por encomenda de bens de terceiros na modalidade beneficiamento*”, ou “*prestação de serviços*” - não seria possível prever como decidiria aquele acórdão paradigma, ou seja, **se este se contentaria, tão somente, com a mera mudança do preenchimento de linha relativa ao percentual de presunção na DIPJ para “reconhecer o pagamento a maior e, por consequência, admitir sua compensação”**.

Conforme se observa, não é possível afirmar que o paradigma reformaria o acórdão recorrido.

Nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o Recurso Especial somente é cabível se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outro Colegiado deste E. Conselho*.

No caso concreto, contudo, não há como se afirmar que haja uma divergência de interpretação entre o acórdão recorrido e o paradigma colacionado pelo Contribuinte, uma vez que os fatos tratados em cada um dos julgados possuem distinções significativas.

Desse modo, tratando-se de *situações fáticas distintas*, envolvendo, inclusive, nuances jurídicas próprias, as decisões em sentido contrário nos acórdãos recorrido e paradigma não decorrem de divergência de interpretação de lei, condição prévia a ensejar a uniformização de entendimento por meio do Recurso Especial de divergência.

Isso posto, voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial.

Conclusão

Importa registrar que nos autos em exame a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que, as razões de decidir nela consignadas, são aqui adotadas não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente Redatora