



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15578.720407/2017-46
ACÓRDÃO	1001-004.205 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de fevereiro de 2026
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	CONSELHEIRO
INTERESSADO	DACASA CONVOLATA S.A. EM LIQUIDAÇÃO ORDINÁRIA E FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2009

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DE DCTF.

No caso de retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é possível a retomada a análise do crédito quando apresentado o início da comprovação do erro em que se fundamenta, nos termos da Súmula CARF nº 164.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os Embargos Inominados, com efeitos infringentes para correção do voto condutor do Acórdão da 1ª TEx/1ª Seção nº 1001-003.805, de 03.04.2025, e assim apreciar as matérias recursais suscitadas e dar provimento em parte ao recurso voluntário para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações do Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 2015 e da Súmula CARF nº 164 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Elias da Silva Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) por entidade financeira referente ao saldo decorrente do ajuste a ser pago em quota única, código 6758, no valor de R\$614.260,85 contido no DARF recolhido em 31.03.2010 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 95-99:

Fundamentos

5. Inicialmente, cumpre destacar que o crédito pleiteado em 17/12/2014 tem como base o saldo remanescente de um recolhimento efetuado em 31/03/2010 a título de CSLL apurada em dezembro de 2009, declaração de ajuste.

6. Embora tenha ocorrido dentro do prazo prescricional de cinco anos para pleitear a restituição, chama a atenção o fato do contribuinte reivindicar um crédito apenas nos últimos dias desse prazo.

7. Ao consultar os sistemas da RFB, verifica-se que, na véspera de apresentar seu pedido de restituição, ou seja, 16/12/2014, o contribuinte retificou sua Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF para o mês de março/2010 e, também, a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ referente ao ano calendário 2009.

8. Na DIPJ retificadora, o valor da CSLL a pagar foi reduzido para zero, contra R\$ 12.638.444,37 contido na DIPJ original. Essas declarações constam das fls. 32/94.

9. Em relação à DCTF, o valor originalmente confessado foi de R\$ 604.646,97.

Posteriormente, retificou a DCTF para zerar o valor da CSLL. Verifica-se que o valor confessado originalmente na DCTF é inferior àquele apresentado na DIPJ original 10. O valor contido inicialmente na DCTF foi recolhido com atraso, totalizando R\$ 614.260,85. Esse é justamente o valor do pedido de restituição.

11. Tendo em vista que o crédito pleiteado decorre de um suposto pagamento indevido, é necessário analisar a base de cálculo do tributo.

12. Nesse sentido, um Termo de Intimação Fiscal – TIF foi enviado ao contribuinte no bojo do e-processo 15578.720379/2017-67, que também foi objeto do mesmo mandado de segurança. Uma cópia desse TIF encontra-se às fls. 5/6. Foi solicitado que ele apresentasse os seguintes documentos e esclarecimentos:

1) Apresentar demonstrativo detalhado da composição do valor lançado na linha 32 da Ficha 09B da DIPJ retificadora do Ex 2010, entregue em 16/12/2014, que justifique a redução do valor informado em relação àquele contido na DIPJ original, bem como informar todas as contas contábeis relacionadas com tais valores;

2) Apresentar demonstrativo detalhado da composição do valor total lançado na linha 55 da Ficha 09B da DIPJ retificadora do Ex 2010, conforme todas as hipóteses previstas no art. 9º da Lei nº 9.430/96, bem como informar as contas onde ocorreram os registros contábeis das perdas, conforme determinado no art. 10 da mesma Lei;

3) Apresentar cópia do Lalur, partes A e B, para o ano de 2009.

13. Cópia da resposta apresentada encontra-se às fls. 10/12, bem como nos arquivos não pagináveis anexados ao e-processo citado anteriormente.

14. Em relação ao item 1, o contribuinte respondeu o seguinte:

Quanto a este item, está sendo disponibilizado por intermédio do PGS – Programa Gerador de Solicitação de Juntada de Documentos o demonstrativo dos valores efetivamente recebidos, que perfazem o montante de R\$ 5.740.514,25 (cinco milhões, setecentos e quarenta mil, quinhentos e quatorze reais e vinte e cinco centavos).

15. Note-se que não houve menção às contas contábeis solicitadas no item 1 do Termo de Intimação.

16. No caso do item 2 do TIF, a resposta foi nos seguintes termos:

Quanto a este item, insta esclarecer que não houve alteração efetiva entre a DIPJ Originária e DIPJ Retificadora.

Na DIPJ Originária consta apenas o resultado líquido entre: os valores constantes nas contas Provisões não Dedutíveis – BACEN e Provisões Dedutíveis (Perdas Efetivas – RFB - nos moldes do Art. 9º da Lei 9.430/96). Senão vejamos: Cálculo: (+) Adição R\$ 73.309.587,60 (-) Exclusão R\$ 87.508.326,59 = R\$ 14.198.738,99. A DIPJ Retificadora mantém os valores das provisões na Adição e o valor das perdas nas exclusões, não impactando na apuração.

17. Ainda em relação ao item 2, onde foi solicitado informar as contas onde ocorreram os registros contábeis das perdas, conforme determinado no art. 10 da Lei nº 9.430/96, a alegação foi a seguinte:

[...] a Dacasa esclarece que as Instituições Financeiras se submetem às regras e normativos promulgados pelo Banco Central do Brasil (BACEN), para registro

contábil seguindo o critério do BACEN. Contudo, para efeito de tributação seguimos os preceitos estabelecidos nos Arts. 9º e 12º da Lei 9.430/96 – Extra contábil.

Desse modo, não é possível informar as contas, tendo em vista que o Contábil segue as regras previstas pelo BACEN, conforme Resolução nº 2.682/99. E o Fiscal segue as regras previstas na Lei 9.430/96, havendo entre os critérios uma diferença temporal.

18. Por fim, o item 3 do TIF solicitou cópia do Lalur, partes A e B, para o ano de 2009.

19. Apesar do contribuinte informar que, por intermédio do PGS – Programa Gerador de Solicitação de Juntada de Documentos, disponibilizou o arquivo solicitado (LALUR), registro que tais documentos não foram juntados ao e-processo.

20. Pois bem. Como se vê, o contribuinte deixou de atender, parcial ou totalmente, todos os itens do TIF. Senão, vejamos.

21. No item 1, apesar de ter apresentado o demonstrativo referente ao valor contido na linha 32 – Outras adições da ficha 09B da DIPJ, não informou, conforme solicitado, as contas contábeis onde tais valores foram contabilizados, prejudicando a comprovação desses valores.

22. Já no item 2 o contribuinte afirma que não é possível informar as contas contábeis porque há uma diferença temporal entre o “contábil”, que segue as regras da Resolução Bacen nº 2.682/99, e o “fiscal”, que segue as regras previstas na Lei nº 9.430/96.

23. Essas alegações não podem prosperar.

24. A referida Resolução do Banco Central, que é uma norma infralegal, dispõe apenas sobre critérios de classificação das operações de crédito e regras para constituição de provisão para créditos de liquidação duvidosa. O art. 9º da Lei 9.430/96, por sua vez, trata das hipóteses em que tais provisões podem ser consideradas como despesas dedutíveis na apuração do lucro real.

25. As normas mencionadas no parágrafo anterior tratam de assuntos relacionados, mas sobre aspectos distintos. Uma não se sobrepõe ou substitui a outra.

26. Assim, a dedutibilidade da provisão para créditos de liquidação duvidosa vincula-se ao que sobre ela dispõe a legislação tributária. Ato normativo do Banco Central, que determine critério diverso para a constituição da provisão pelas instituições financeiras, não prevalece sobre a norma fiscal. Uma trata da constituição da provisão. A outra, da sua dedutibilidade na apuração do Lucro Real, quando cabível.

27. No caso em questão, o art. 10 da Lei nº 9.430/96 é explícito:

Art. 10. Os registros contábeis das perdas admitidas nesta Lei serão efetuados a débito de conta de resultado e a crédito:

I - da conta que registra o crédito de que trata a alínea a do inciso II do § 1º do art. 9º e a alínea a do inciso II do § 7º do art. 9º;

II - de conta redutora do crédito, nas demais hipóteses.

28. O comando legal é expresso ao afirmar que as perdas serão efetuadas a débito de conta resultado em contrapartida (crédito) da conta que registra o crédito ou de conta redutora, conforme o caso.

29. Portanto, se o contribuinte não contabiliza tais perdas conforme prevê a legislação tributária e não comprova sua contabilização perante a fiscalização, cabe a glosa de tais despesas e sua adição ao Lucro Real para fins de recomposição da base de cálculo, refletindo na redução de crédito porventura devido ou lançamento da diferença no caso de não ter havido decadência desse direito, conforme o caso.

30. Com efeito, se consideramos a forma de apuração da base de cálculo da CSLL como sendo aquela informada na DIPJ retificadora e adicionarmos o valor equivalente à glosa das despesas decorrentes de perdas em operações de créditos [...].

31. O valor apresentado na última linha da tabela acima indica o valor da CSLL a pagar na declaração de ajuste, após a recomposição da base de cálculo.

32. Considerando que o valor recolhido foi de R\$ 604.646,97, ainda há saldo a pagar de R\$ 12.521.602,02.

33. Essa diferença, contudo, não é mais passível de lançamento em função da decadência.

34. Como se vê, não há que se falar em pagamento indevido ou a maior no período em questão. Ao contrário. O pagamento foi a menor.

Conclusão

35. Por todo o exposto, concluo que não há crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de CSLL, declaração de ajuste, apurada em 31 de dezembro de 2009.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 1ª Turma DRJ/08 nº 108-002.759, de 24.09.2020, e-fls. 281-290:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2009

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO. CSLL.

Base de cálculo recomposta em função da glosa de despesas decorrentes de perdas dedutíveis em operações de crédito.

APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO. PROVA INSUFICIENTE PARA COMPROVAR EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, que o valor do débito é menor ou indevido, correspondente a cada período de apuração. A simples entrega de declaração, original ou retificadora, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

ACÓRDÃO

Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

Recurso Voluntário

Notificada da decisão de primeira instância em 02.12.2020, e-fls. 293, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 22.12.2020, e-fls. 296-312, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade.

Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

2. DA LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL DA DACASA FINANCEIRA

Conforme se observa na documentação em anexo, em 13/02/2020, o Banco Central do Brasil, por meio do “Ato do Presidente nº 1.349”, decretou a liquidação extrajudicial da Dacasa Financeira.

A doutrina define a liquidação extrajudicial como uma medida administrativa saneadora aplicável à instituição financeira, acarretando a paralisação de suas atividades e a eliminação do campo empresarial, conduzindo aos mesmos resultados do procedimento concursal, que é a falência.

Uma vez que consiste a liquidação extrajudicial em regime edificado sob o alicerce do instituto falimentar, ambos têm efeitos semelhantes, como a garantia da higidez da massa, paridade e igualdade entre os credores, etc., além de procedimentos especiais destinados a resguardar a estabilidade e regularidade do setor, sendo um desses procedimentos, como dito acima, a paralisação total das atividades da empresa, com sua consequente exclusão do mercado empresarial.

Assim, é atribuído ao liquidante a competência para realização dos ativos e satisfação dos passivos, para pagamento dos créditos havidos pelos credores que realmente sejam devidos, observando para tanto a classificação do crédito, bem como a ordem elencada no Art. 83 da Lei 11.101/05.

3. DO DIREITO DA SUBSISTÊNCIA DO CRÉDITO OBJETO DA PER

Em breve síntese, a Autoridade Julgadora entendeu que a contribuinte não comprovou a contabilização de despesas decorrentes de perdas em operações de créditos, por isso tais despesas foram glosadas. Feita a apuração do imposto anual, o resultado é de Imposto de Renda a Pagar maior que o imposto de renda efetivamente pago, não havendo pagamento indevido ou maior que justifique o presente feito.

Ainda de acordo com a Autoridade Competente, todos os documentos apresentados pela Contribuinte não foram suficientes para comprovação dos valores alegados. Na visão da Autoridade Julgadora, “para se comprovar a existência do crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseado em documentos hábeis e idôneos”.

Ora, por certo que não merecem prosperar tais alegações, o que seria documento idôneo para Receita? A DIPJ, o LALUR, a DCTF não seriam documentos idôneos? Tais declarações são transmitidas para Fazenda, anualmente ou mensalmente, registrando informações contábeis-fiscais para sua conferência.

A Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ traz em suas fichas, informações contábeis, tais quais Balanço Patrimonial e Demonstração de Lucro ou Prejuízo Acumulado – DLPA, e informações Fiscais, tal qual apuração do IRPJ e da CSSL. A DIPJ, a época, era documento hábil e obrigatório, apresentado anualmente a Receita, justamente para conferência da apuração do IRPJ e CSLL. A DIPJ, na presente data, fora substituída pela ECF que se chama – Escrituração Contábil Fiscal.

Assim, não há como negar que a DIPJ e demais documentos não sejam apitos para comprovar as alegações da Contribuinte. Na DIPJ e demais documentos já apresentados, estão todas as informações necessárias para se concluir positivamente pelo direito creditório. Os documentos foram juntados quando apresentado a Manifestação de Inconformidade – “Doc_Probatorios0001” e “Doc_Probatorios0002” em 05/01/2018.

A Autoridade Competente ao analisar a PER nº 31879.04411.171214.1.2.04-3884, não homologou a restituição pretendida, por entender que a empresa não contabilizou corretamente as perdas, devendo para tanto ser adicionado ao lucro Real para recomposição da Base de Cálculo. Feito isso, o Fiscal alega que ao invés de pagamento indevido ou a maior a contribuinte teria realizado um pagamento a menor.

Insta esclarecer que a DACASA FINANCEIRA S/A – Sociedade de Crédito, Financiamento e Investimento é uma Instituição Financeira autorizada a funcionar pelo BACEN – Banco Central do Brasil, de acordo com o Art. 18 da Lei nº 4.595/64 que assim dispõe:

Art. 18. As instituições financeiras somente poderão funcionar no País mediante prévia autorização do Banco Central da República do Brasil ou decreto do Poder Executivo, quando forem estrangeiras. (grifo nosso).

Por conseguinte, reforça-se que as Instituições Financeiras devem se submeter às regras e normativos promulgados pelo Banco Central do Brasil, quanto ao registro contábil de despesas relacionadas ao provisionamento de perdas das operações de crédito, em especial a Resolução nº 2.682/99.

Deste modo, a Resolução nº 2.682/99 estabelece critérios de classificação das operações de crédito e regras para constituição de provisão para créditos de liquidação duvidosa, devendo a Instituições Financeiras, obrigatoriamente, seguir o que a Resolução determina. Senão vejamos:

Resolução nº 2.682/99 [...]

Pelo que se observa na Resolução em comento, a empresa deve contabilizar gradativamente as provisões para perda desde o 1º dia de atraso, atingindo 100% apenas após completar 180 dias de atraso.

Em contrapartida o Art. 9º da Lei nº 9.430/96 estabelece outros critérios para efeito da dedutibilidade das perdas na apuração do Lucro Real, [...].

Logo, patente a observância de critérios distintos, e consequentemente diferenças temporais. As Instituições Financeiras são obrigadas a seguir o critério BACEN para efeito de contabilização, contudo para efeito de apuração deve seguir o que manda a Lei 9.430/96.

Desse modo, se as Instituições financeiras utilizassem esse critério BACEN para realizar a apuração do imposto, não estaria condizente com o que determina a Lei 9.430/96, pois esta impõe que as perdas só podem ser deduzidas no mínimo após 180 dias. Portanto apesar do Registro Contábil seguir o que determina a Resolução BACEN, na escrituração Fiscal são realizados os ajustes necessários para se adequar à Lei nº 9.430/96.

Por fim, o BACEN por competência delegada pelo Conselho Monetário Nacional, editou a CIRCULAR Nº 1.273, instituindo para adoção obrigatória o PLANO CONTÁBIL DAS INSTITUIÇÕES DO SISTEMA FINANCEIRO NACIONAL – COSIF.

Pois bem. Conforme dito anteriormente a Dacasa é uma Instituição Financeira, autorizada a funcionar pelo BACEN e para tanto deve seguir as suas regras e normativos, quanto a correta contabilização.

Nesse sentido, a Dacasa constitui as provisões de perda nas operações de crédito de acordo com o que prevê a resolução BACEN, e registra contabilmente a operação nas contas COSIF nº 8.1.8.30.30 e 8.1.8.30.60, em atendimento ao que preconiza a legislação.

As contas em questão para o Exercício de 2009 adicionadas para apuração do Lucro Real perfazem os montantes de:

8.1.8.30.30	PROVISÕES PARA OPERACOES DE CRÉDITO	58.812.141,93
8.1.8.30.60	PROVISÕES PARA OUTROS CRÉDITOS	14.497.445,67

A composição das provisões está prevista na Ficha 5B – L 31, bem como na ECD Ano Calendário 2009 transmitida em 26/06/2010.

Todavia, para efeito de apuração do tributo, a Dacasa Financeira segue os critérios que determina o Art. 9º da Lei 9.430/96, realizado por meio de relatórios de forma extracontábil. Por essa razão ao ser questionada sobre as contas contábeis que registraram o valor de R\$ 87.508.376,59 (oitenta e sete milhões, quinhentos e oito mil, trezentos e setenta e seis reais e cinquenta e nove centavos), não houve resposta, pois o valor constante nas contas perfazia o valor de R\$ 73.309.587,60 (setenta e três milhões, trezentos e nove mil, quinhentos e oitenta e sete reais e sessenta centavos), seguindo os critérios do BACEN e respeitando o Art. 10 da Lei 9.430/96.

Desta feita, ao realizar a apuração do Imposto a Dacasa Financeira adiciona ao Lucro Real as provisões nos moldes do BACEN, e deduz as perdas nos moldes do Art. 9º da Lei nº 9.430/96, conforme o LALUR [...].

Conforme se denota de parte do LALUR colacionado acima, foi adicionado R\$ 73.309.587,60 (58.812.141,93 + 14.497.445,67) a título de Provisões BACEN e, excluído R\$ 87.508.326,59 a título de provisões RFB.

Portanto não merecem prosperar as alegações do Fiscal, bem como da Autoridade Julgadora, quando diz que as perdas não foram contabilizadas. As perdas foram devidamente contabilizadas na conta de resultado devedora, porém adotando os critérios do BACEN, por essa razão foram adicionadas ao Lucro Real, para excluir as Perdas efetivas no critério Receita. Logo, não caberia a glosa nem a adição do montante de R\$ 87.508.326,59, pois a adição já foi feita no valor de R\$ 73.309.587,60.

Ora, está claro que os valores foram devidamente contabilizados, e que a documentação apresentada é hábil é completamente idônea, ao contrário do que diz a Fiscalização e Autoridade Julgadora.

No referido Despacho Decisório o Fiscal contesta ainda, as retificações feitas pela Dacasa Financeira com relação ao Ano Calendário de 2009, que deu ensejo ao pedido de restituição. Em síntese ele alega que DCTF retificada cancelada trazia os montantes de: R\$ 614.260,85 no cód. 6758. Já a DCTF retificadora ativa não consta pagamento para o código em referência. Em decorrência disso se faz necessário analisar a base de cálculo.

Nesse sentido, vale ressaltar que de acordo com a Lei a Contribuinte pode retificar suas declarações a qualquer momento, dentro do prazo de 5 anos. E de igual

forma poderá solicitar a restituição ou compensação dos pagamentos feitos a maior ou indevidamente.

Pois bem. Dadas as considerações, para melhor análise quanto às alterações na Base de Cálculo, vale traçar um paralelo entre a DIPJ originária e a retificadora para evidenciar a origem do crédito, as DIPJ's já estão anexadas aos autos. [...]

Insta frisar, que a DIPJ Originária foi preenchida errada, as bases dos dois tributos estão consideravelmente diferentes. Logo, para compor o demonstrativo acima, tomou-se como referência os valores constantes da Ficha 9B da DIPJ Originária.

Desse modo, observa-se que as contas alteradas foram:

Obs. 01 – Lucro Líquido antes do IRPJ / CSLL - Na DIPJ original, equivocadamente, o valor da CSLL fora adicionada nesta linha (Ficha 9B – L1), sendo incluído duas vezes na base de Cálculo.

Obs. 02 / 05 – Despesas operacionais - Não dedutíveis (Adição) / (-) Perdas Dedutíveis, art. 9º da Lei nº 9.430/1996 (Exclusão) – Mais uma vez esclarece a Dacasa Financeira que a DIPJ Originária foi preenchida equivocadamente. Na DIPJ Originária consta apenas o resultado líquido entre: os valores constantes nas contas de provisão (8.1.8.30.30 e 8.1.8.30.60) critério BACEN, e os valores constantes do Relatório de Perda nos moldes do Art. 9º da Lei 9.430/96. A composição das provisões está previsto na Ficha 5B – L 31, bem como na ECD Ano Calendário 2009 transmitida em 26/06/2010. A DIPJ Retificadora mantém os valores das provisões na Adição e o valor das perdas nas exclusões, não impactando na apuração.

Obs. 03 – Outras Adições – Esta conta reduziu para R\$ 5.740.514,25, registrando tão somente os valores de perdas efetivamente recebidos. Em 2014 foi realizado um estudo para verificar o que realmente foi recuperado e constatou-se que o valor correto era de R\$ 5.740.514,25. Ressalta-se que o valor foi apurado de forma extracontábil, nos termos do art. 12 da Lei nº 9.430/96. Relatório repassado para Fiscalização em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 393/2017, anexado aos Autos do processo nº 15578.720379/2017-67 documentos não pagináveis.

Obs. 04 – (-) Reversão das Provisões Não Dedutíveis – Trata-se de reversão de contingência que não foi inserida na DIPJ Originária. Os valores foram registrados na Conta 7.1.9.90.99.0003 - REVERSÃO DE PROVISÕES PARA PASSIVOS CONTINGENTES, conforme ECD Ano Calendário 2009 transmitida em 26/06/2010. [...]

Insta frisar que DIPJ retificadora traz na Ficha 12B L 14 o valor de R\$ 724.467,48 e a Ficha 17 L 74 traz o valor de R\$ 460.123,45, em ambos os casos, equivocadamente, não foram informadas as retenções. Todavia o valor é devido.

Já na DIPJ originária não foi aproveitado o benefício fiscal de abatimento do IRPJ a pagar relativo ao PAT, nos moldes do Art. 581 e seguintes do RIR/99.

Identificado os valores pago a maior/indevidamente foram realizadas 4 (quatro) PER'S [...].

Observe que uma das PER's foi devidamente homologada. O Fiscal ao analisar a reapuração feita pela Contribuinte, considerou as bases corretas e deferiu o Pedido de forma correta.

Veja que o Auditor Fiscal que indeferiu o presente PER contesta as retificadoras realizadas em 12/2014, contudo em seu Despacho opina por glosar o montante de R\$ 87.508.326,59 (oitenta e sete milhões, quinhentos e oito mil, trezentos e vinte e seis reais e cinquenta e nove centavos), valor esse que não foi alterado entre a DIPJ originária e a Retificadora. Sendo que a originária trouxe o valor líquido, conforme mencionado acima.

Desta feita, patente a observância de que o crédito é devido e que a Contribuinte tem direito a reaver o valor pago indevidamente, nos moldes do art. 165, II do Código Tributário Nacional, razão pela qual fora realizado a PER objeto do presente Despacho Decisório. [...]

Deste modo, patente a observância de que ao contrário do que diz a Autoridade Julgadora, a Contribuinte não só apresentou as Declarações originárias e retificadoras, mas também demonstrou a subsistência do crédito por meio da escrituração contábil-fiscal, com lastro no LALUR, na ECD, na DIPJ, e na DCTF.

Sendo assim, mister é dar procedência ao presente recurso, reformando a decisão prolatada, a fim de considerar completamente descabida a glosa promovida pela autoridade fiscal, determinando-se a homologação total do cálculo de crédito de CSLL promovido e declarado pela Contribuinte via DIPJ, no montante de R\$ 614.260,85 (seiscentos e quatorze mil, duzentos e sessenta reais e oitenta e cinco centavos).

No que concerne ao pedido conclui que:

4. DO PEDIDO

Diante do exposto, pugna-se pelo conhecimento e provimento do presente Recurso Voluntário, reformando-se o v. Acórdão Recorrido, a fim de que sejam canceladas a glosa efetivada no despacho decisório em questão, de modo a reconhecer a completa higidez dos créditos declarados pela Recorrente e a homologar por completo a compensação pretendida.

Decisão de Segunda Instância

Está registrado no Acórdão da 1ª TEx/1ª Seção nº 1001-003.805, de 03.04.2025, e-fls. 335-339:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, por maioria, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Carmen Ferreira Saraiva e Gustavo de Oliveira Machado, que davam provimento em parte ao recurso voluntário para aplicação do direito

superveniente previsto nas determinações do Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 2015 e da Súmula CARF nº 164 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Carmen Ferreira Saraiva (art. 114 do Anexo do Regimento Interno do CARF).

Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1001-003.803, de 3 de abril de 2025, prolatado no julgamento do processo 15578.720406/2017-00, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Embargos

Os Embargos Inominados foram opostos pela Presidente da Turma em face do voto do Acórdão da 1ª TEx/1ª Seção nº 1001-003.805, de 03.04.2025, e-fls. 335-339, nos termos do § 1º do art. 116 e art. 117 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, tendo em vista “que não restaram integralmente estabelecidos os nexos causais entre os fatos narrados, os direitos aplicáveis aos casos e as consequências jurídicas a que se chegam relativamente a todas as matérias litigiosas”, e-fls. 346-355.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Os embargos apresentados foram admitidos nos termos do § 1º do art. 116 e art. 117 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, por restar evidenciada a incompletude da fundamentação do voto condutor do Acórdão da 1ª TEx/1ª Seção nº 1001-003.805, de 03.04.2025, e-fls. 335-339, da qual decorre a inexistência material. Assim, deles tomo conhecimento.

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos, de modo que em regra a retificação somente é possível se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e o seu cancelamento é procedimento cabível ao sujeito passivo na forma, no tempo e lugar previstos na legislação tributária (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega até a intimação válida do despacho decisório. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo como condição absolutamente essencial para fins de verificação da precisão dos dados informados. Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado. Devem ser detalhados os motivos de fato e de direito em que se baseiam com exposição de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões. A peça de defesa deve ser instruída com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a

concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). 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” (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977). Nesse sentido, a legislação exige que a Recorrente produza prova de suas alegações que demonstrem a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado (art. 170 do Código Tributário Nacional).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

Em se tratando da necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito que a Recorrente pretende utilizar no Per/DComp, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) pacificou que: “10. A compensação, posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (artigo 170, do CTN)” (Agravo Regimental no Recurso Especial nº 862572/CE) (BRASIL, AgRg no REsp 862572/CE, 2008). Nesse sentido, em caso de Per/DComp inverte-se o ônus da prova, cabendo à Recorrente comprovar seu direito líquido e certo. É dever da autoridade fiscal, ao analisar os valores informados em Per/DComp para fins de decidir homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do indébito apurado pela Recorrente.

O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, prevê:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Cabe mencionar os seguintes precedentes (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Acórdão da 1ª Turma da CSRF do CARF nº 9101-002.548, de 07.02.2017:

Tratando-se de fato constitutivo de direito, cujo ônus da prova incumbe ao autor, em conformidade com o art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil CPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), e tendo em vista que a existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado são requisitos essenciais ao deferimento da restituição/compensação requerida, na forma do art. 170 do Código Tributário Nacional CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), compete ao sujeito

passivo, que dele pretende se beneficiar, a efetiva comprovação daquele crédito [...].

Acórdão CARF nº 1101-001.494, de 10.12.2024:

DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA. APRESENTAÇÃO. REANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO.

O contribuinte deve 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, o qual deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Neste caso, o processo deve retornar à Receita Federal para reanálise do direito creditório vindicado e emissão de despacho decisório complementar.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 2015, prevê:

Conclusão 22. Por todo o exposto, conclui-se:

- a) as informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário;
- b) não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010;
- c) retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial,

competete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo;

d) o procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP;

e) a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios;

f) o valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996; e g) Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53.

Consta no Acórdão da 1ª Turma DRJ/08 nº 108-002.759, de 24.09.2020, e-fls. 281-

290:

Temos ainda que a mera retificação da DCTF e DIPJ não tornam o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP, eis que a autoridade fiscal possui competência para analisar outras questões e documentos:

Em consonância com o entendimento exarado no Parecer Normativo Cosit nº 2 de 28 de Agosto de 2015, as informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para

analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário. [...]

Como se apontou, a retificação da DCTF é necessária. O débito declarado em DCTF, tendo em vista seu efeito constitutivo, prevalece enquanto não retificado. A retificação da DCTF é ato unilateral do sujeito passivo, com efeito de lançamento tributário, não podendo ser suprido pela decisão de primeira instância. Contudo, a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo não impede que o crédito informado em PER/DComp, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios.

No caso de retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é possível a retomada a análise do crédito quando apresentado o início da comprovação do erro em que se fundamenta. Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito pleiteado nos presentes autos em cotejo com as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais e respectivos documentos que a Recorrente deve apresentar para fins de comprovação do indébito indicado no Per/DComp, conforme o Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 2015 e a Súmula CARF nº 164.

A partir da matéria de insurgência recursal dialogando com a decisão de primeira instância cabe esclarecer que foi produzido pela Recorrente um início de prova da apuração do indébito, de acordo com o acervo fático-probatório composto da DIPJ e Lalur, e-fls. 32-94 e 131-135. As informações constantes nos sistemas da RFB devem ser cotejadas com aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais e demais documentos que a Recorrente deve ser notificada a apresentar.

Os efeitos da aplicação do direito superveniente fixam a relação de causalidade com a possibilidade de deferimento da Per/DComp. Esta legislação impõe, pois, o retorno dos autos a DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido junto com o recurso voluntário referente ao mérito do pedido, sob pena de supressão de instância. Devem ser averiguadas a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento. A autoridade administrativa deve apreciar fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução. Assim, no rito do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora retomar a

verificação do indébito. Registre-se que não se tratar de nova lide, mas sim a continuação de análise do direito creditório pleiteado considerando o saneamento no seu exame. Por conseguinte, não há que se falar em perda do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumpra registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo voto em conhecer e acolher os Embargos Inominados, com efeitos infringentes para correção do voto condutor do Acórdão da 1ª TEx/1ª Seção nº 1001-003.805, de 03.04.2025, e assim apreciar as matérias recursais suscitadas e dar provimento em parte ao recurso voluntário para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações do Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 2015 e da Súmula CARF nº 164 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para

verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva