



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720187/2020-71
ACÓRDÃO	3202-003.361 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BANCO PAN S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2014 a 31/10/2014

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO EM FORMULÁRIO. CRÉDITO PRESCRITO. IMPOSSIBILIDADE.

A utilização de formulário para pleitear restituição ou compensação restringe-se às hipóteses expressamente previstas na legislação, não se prestando como meio idôneo para o aproveitamento de crédito anteriormente utilizado e já alcançado pela prescrição.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Aline Cardoso de Faria, Jucileia de Souza Lima, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Wagner Mota Momesso de Oliveira, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de apreciação de Pedido de Restituição em formulário (Anexo I da IN RFB 1.717/2017), a título de Cofins (código 7987 – entidades financeiras e equiparadas).

Para uma melhor compreensão dos fatos em discussão, transcrevo o relatório extraído do Acórdão da DRJ.

Segundo o motivo informado no pedido, trata-se de “crédito proveniente da homologação de compensação eletrônica (a compensação liquidou débito maior que o devido). O PER/DCOMP eletrônico não possui campos para a indicação de compensação realizada em excesso”.

A DEINF São Paulo, por meio do despacho decisório emitido em 11/11/2019, fls. 91/92, indeferiu o pedido de restituição (PER) sob a alegação de que inexistia previsão legal para reaproveitamento de compensação já homologada. A seguir destacamos alguns trechos do despacho:

2. O contribuinte alega não ter conseguido transmitir, por meio do Programa PER/DCOMP, o Pedido de Restituição e, dessa forma, postula que a RFB recepcione o Pedido de Restituição entregue por meio de Formulário (fl. 5). Apresentou (fl. 90), para demonstrar a impossibilidade de transmissão do Pedido de Restituição por meio do Programa PER/DCOMP, cópia da tela do Programa em que argumenta não haver permissão do Programa para transmissão do Pedido de Restituição com a modalidade de Pagamento Indevido ou a Maior para seu caso concreto.

3. A utilização de formulário para entrega de Pedido de Restituição tem previsão no art. 165, caput e §§ 1º e 2º da IN RFB 1.717/17: (...)

4. A ausência de hipótese de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação no referido programa, conforme texto reproduzido no item anterior, constitui-se em hipótese de possibilidade de utilização de formulário para Pedido de Restituição. Dessa forma, será recepcionado o Pedido de Restituição entregue por meio de Formulário.

5. No entanto, na análise do pedido do contribuinte, verifica-se que não existe previsão, na legislação tributária brasileira, da ocorrência de direito creditório originado de outro direito creditório. O direito creditório pleiteado não se enquadra em hipóteses previstas na legislação tributária, como, por exemplo, de Saldo Negativo ou Pagamento Indevido ou a Maior.

Cientificada, a Interessada ingressou com manifestação de inconformidade, na qual alega, em síntese, que:

Trata-se de processo administrativo oriundo de Pedido de Restituição (PER) entregue por meio de formulário, (Doc. 03), através do qual o Requerente pleiteou a devolução de quantia indevidamente paga a título de Contribuição para o Financiamento de Seguridade Social ("COFINS"), no montante de R\$ 2.154.977,46, oriundos de recolhimentos a maior, na medida que a compensação liquidou débito maior que o devido ("compensação em excesso").

Mencione-se que os créditos de COFINS pleiteados pelo Requerente se referem ao período de outubro de 2014 e decorrem de um procedimento de revisão contábil fiscal, em que o Requerente verificou que a base de cálculo da contribuição foi indevidamente majorada pela falta de exclusão de despesas incorridas em operações de intermediação financeira, as quais são expressamente dedutíveis, nos termos do artigo 3º, §6º, inciso I, alínea a, da Lei nº 9.718/1998.

Inicialmente, deve se afastar de imediato o único fundamento utilizado pelo Despacho Decisório ora combatido para indeferir o PER originário do presente processo, qual seja, que o débito a maior extinto por meio de compensação não é uma hipótese de pagamento indevido, razão pela qual não seria passível de restituição.

Pois bem. No presente caso, o Requerente compensou débito a maior, ou seja, extinguiu débito a maior (indevido) perante à Receita Federal do Brasil ("RFB"), com crédito líquido e certo que detinha perante à RFB, o que motivou a restituição do direito creditório por meio de PER originário do presente processo.

Ora, a partir do momento que um débito a maior (indevido) é extinto, pouco importando por qual modalidade admitida pela norma tributária, seja por meio de pagamento ou compensação (caso dos autos), nasce o direito de restituição sob o débito pago a maior ou o débito compensado a maior, na medida que se não é devido, o sujeito passivo deve ser restituído, já que de tributo não se trata. Aliás, é até um contrassenso falar em "tributo indevido", uma vez que, se é indevido, já não é um tributo.

Não há dúvidas que, independentemente de qual modalidade tenha sido extinto o crédito tributário (pagamento, compensação, dentre outras admitidas pela lei), ao se verificar que foi extinto débito maior que o devido, constitui caso típico de obrigação a restituição do excesso liquidado, sob pena de ofensa direta ao princípio do enriquecimento sem causa, segundo o qual ninguém pode enriquecer a custa alheia, sem causa que o justifique.

No presente caso, estão presentes todos os elementos que caracterizam o enriquecimento ilícito (i) enriquecimento da RFB; (ii) empobrecimento do Requerente; (iii)

nexo de causalidade entre o enriquecimento da RFB e empobrecimento do Requerente; e (iv) a falta de causa ou causa injusta, na medida que não há qualquer razão para que a RFB fique com saldo do direito creditório do Requerente que liquidou débito a maior (indevido).

Ora, não há dúvidas quanto à existência do direito creditório utilizado pelo Requerente nas DCOMPs nº 34676.04219.181114.1.3.02-6300, nº 24670.39512.181114.1.3.03-0016 e nº 16069.37738.181114.1.3.02-3560, para quitação da COFINS relacionado ao mês de outubro de 2014, na medida em que foram homologadas pela RFB.

Ante o exposto, o que se requer é que seja realizada a devida análise do recolhimento efetuado na modalidade de compensação em confronto aos valores efetivamente devidos pelo Requerente no período em tela, respeitando as retificações realizadas pelo Requerente nas EFD - Contribuições e DCTF, ocorridas anteriormente ao Despacho Decisório ora combatido, o que em nenhum momento foi feito pela DIORT/DEINF.

Com efeito, o Requerente apurou - e declarou em sua DCTF original, relativa ao mês de outubro de 2014, COFINS a recolher no montante de R\$ 6.740.889,22 (Doc. 05), o qual foi quitado por meio das DCOMPs nº 34676.04219.181114.1.3.02-6300, nº 24670.39512.181114.1.3.03-0016 e nº 16069.37738.181114.1.3.02-3560, que como visto, já foram homologadas. Mencione-se, ainda, que este valor foi refletido em sua EFD - Contribuições (Doc. 06).

Ocorre que o Requerente posteriormente verificou que a base de cálculo da contribuição foi indevidamente majorada pela falta de exclusão de despesas incorridas em operações de intermediação financeira, no valor de R\$ 53.874.436,49, as quais são expressamente dedutíveis, nos termos do artigo 3º, §6º, inciso I, alínea a, da Lei nº 9.718/1998.

Assim, em razão do ajuste em questão, o Requerente retificou, em 17/08/2018 sua DCTF (Doc. 08), bem como sua EFD - Contribuições (Doc. 09), de modo que o montante a recolher, para outubro de 2014, passou a corresponder ao valor de R\$ 4.585.911,76 (Base Nova R\$ 114.647.793,97 x 4%).

Dito isto, evidenciada a existência do crédito tributário, pela mera correção na apuração da base de cálculo de COFINS, pela exclusão de despesas expressamente prevista e admitidas na legislação em vigor, fato tempestivamente refletido em suas obrigações acessórias (DCTF e EFD - Contribuições retificadoras), é de rigor a reforma do Despacho Decisório que ignorou completamente os ajustes ora comprovados, os quais foram realizados antes mesmo da prolação da decisão ora combatida.

Ante o exposto, tendo o Requerente realizado o procedimento adequado para retificar suas obrigações acessórias (DCTF e EFD- Contribuições), para ter restituído o pagamento a maior evidenciado no presente tópico, bem como pelo fato de que a única razão para o indeferimento da restituição foi o fato do pagamento da COFINS considerado neste PER ter sido realizado por meio de compensação, que como já visto preliminarmente, não há problema algum, na medida que a compensação é uma modalidade de extinção do crédito tributário nos termos do inciso II, do artigo 156 do CTN, requer-se a reforma do Despacho

Decisório, com o consequente deferimento integral do Pedido de Restituição em questão.

Menciona-se que o dever da Autoridade Fiscal em considerar que a COFINS do período de outubro de 2014 reflete o montante de R\$ 2.154.977,46 decorre, além do caráter ex lege da obrigação tributária, da impossibilidade de a União se enriquecer sem causa, do fato de o sistema jurídico ter-lhe conferido ferramentas capazes de averiguar a realidade dos fatos, de maneira a viabilizar a concreção do princípio da verdade material.

Ou seja, dado que o Requerente equivocadamente informou o valor da contribuição em sua DCTF original e EFD - Contribuições, sem a devida exclusão de despesas incorridas nas operações de intermediação financeira e, posteriormente, retificou tal Declaração e EFD - Contribuições, ajustando a base de cálculo na forma art. 3º, §6º, inciso I, alínea a, da Lei nº 9.718/1998, informando o valor correto, este último deve prevalecer.

Ante o exposto, o Requerente requer a esta C. Turma de Julgamento o recebimento, conhecimento e provimento da presente Manifestação de Inconformidade, com a consequente reforma integral do Despacho Decisório ora contestado, a fim de que seja deferido integralmente o direito creditório do PER originário do presente processo.

É o relatório.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/10/2014 a 31/10/2014 PEDIDO DE RESTITUIÇÃO EM FORMULÁRIO. CRÉDITO PRESCRITO. IMPOSSIBILIDADE.

A utilização do formulário para pleitear restituição/compensação é restrita às hipóteses previstas na legislação, não sendo o meio correto para se aproveitar de crédito já utilizado anteriormente e alcançado pela prescrição.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

A referida decisão foi objeto de Recurso Voluntário, no qual a Recorrente alega, em síntese:

SUMÁRIO

I - FATOS	3
II - PRELIMINARES	5
II.1 - Utilização de novos critérios jurídicos pela DRJ para negar o Pedido de Restituição.....	5
II.2 – Da Possibilidade de PER fundamentado em débito extinto por meio de Compensação – Da Comprovação da Compensação Indevida.....	8
III - MÉRITO	16
III.1. - Comprovação do crédito pleiteado no Pedido de Restituição objeto do presente processo administrativo	16
III. 2 – Da inexistência de prescrição ou duplo aproveitamento do crédito pleiteado no Pedido de Restituição	27
III. 3 - Aplicação do princípio da verdade material	30
IV - PEDIDO	34

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**, Relatora.

Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

PRELIMINAR

Em síntese, a recorrente suscita, em sede preliminar, a nulidade da decisão da DRJ, sob o fundamento de utilização de novos critérios jurídicos para indeferir o Pedido de Restituição. Aduz, ainda, a possibilidade de formulação de Pedido Eletrônico de Restituição (PER) fundamentado em débito já extinto por meio de compensação, ao alegar a comprovação de compensação indevida.

Utilização de novos critérios jurídicos pela DRJ para negar o Pedido de Restituição De acordo com o entendimento da Autoridade Fiscal registrado no Despacho Decisório, o PER originário do presente processo administrativo não poderia ser deferido exclusivamente porque o débito a maior/indevido foi extinto por meio de compensação, a qual não se enquadraria como uma hipótese de pagamento indevido. Neste diapasão, deve-se mencionar que não existe qualquer fundamentação para a argumentação inovadora desenvolvida pela Turma Julgadora em alegar a suposta prescrição e prévia utilização dos créditos pleiteados pelo Recorrente. Isso porque, conforme será demonstrado adiante, em detalhes, o prazo de 5 (cinco) anos para pleitear a restituição é inaugurado na data da extinção do crédito tributário, ou seja, a partir da data de homologação das DCOMPs, momento em que há de fato a compensação a maior pelo Recorrente. Além disso, como será observado, a alegação de duplo aproveitamento do Saldo Negativo (“a empresa tenta reviver um crédito já

utilizado”) dos anos de 2010 e 2011 deverá ser sumariamente desconsiderada porquanto a origem do direito creditório discutido não guarda relação com o referido saldo negativo propriamente dito, mas, simplesmente, com a reapuração da base de cálculo de COFINS do período. Ainda, mister recordar que não cabe à DRJ suprir ou alterar os fundamentos do Despacho Decisório com base em novas alegações que não existiam à época, para manter a decisão pelo não deferimento do Pedido de Restituição. Trata-se de inequívoca inovação em sede recursal, sendo vedada pelo ordenamento jurídico, inclusive, por violar o princípio do duplo grau de jurisdição.

(...)

Da Possibilidade de PER fundamentado em débito extinto por meio de Compensação – Da Comprovação da Compensação Indevida Conforme mencionado acima, deve se afastar de imediato o fundamento utilizado pelo Despacho Decisório e reiterado pelo acórdão recorrido para indeferir o PER originário do presente processo, qual seja, que o débito a maior extinto por meio de compensação não é uma hipótese de pagamento indevido, razão pela qual não seria passível de restituição.

Como se passará a demonstrar, o instituto da compensação é uma das modalidades de extinção do crédito tributário, previsto no artigo 156, inciso II, do CTN, bem como regulado pelos artigos 170 e 170-A do mesmo diploma (“Capítulo IV – Extinção do Crédito Tributário” nas seções I e IV).

Ora, a partir do momento que um débito a maior (indevido) é extinto, pouco importando por qual modalidade admitida pela norma tributária, seja por meio de pagamento ou compensação (caso dos autos), nasce o direito de restituição quanto ao débito pago a maior ou compensado a maior. Aliás, é até um contrassenso falar em “tributo indevido”, uma vez que, se é indevido, já não é um tributo, impondo-se sua restituição ao sujeito passivo. Não há dúvidas de que, independentemente de qual modalidade tenha sido extinto o crédito tributário (pagamento, compensação, dentre outras admitidas pela lei), ao se verificar que foi extinto um débito em montante maior do que o efetivamente devido, é obrigatória a restituição do excesso liquidado, sob pena de enriquecimento sem causa do Estado. Oportunamente, registre-se que a alegação no acórdão recorrido de que o Recorrente teria tentado “simplesmente” enquadrar o crédito como pagamento indevido em DARF não é verdadeira, uma vez que a “compensação em excesso”, apesar de constituir uma forma de extinção indevida do crédito tributário (conforme exposto), foi devidamente informada na transmissão do PER via formulário, tendo sido corretamente recepcionado pelo Despacho Decisório.

Ora, não há dúvidas quanto à existência do direito creditório utilizado pelo Recorrente nas DCOMPs nº 34676.04219.181114.1.3.02-6300, nº 24670.39512.181114.1.3.03-0016 e nº 16069.37738.181114.1.3.02-3560, para

quitação da COFINS relacionado ao mês de outubro de 2014, na medida em que foram homologadas pela RFB.

Ante o exposto, o que se requer é que seja realizada a devida análise da quitação efetuada na modalidade de compensação em confronto aos valores efetivamente devidos pelo Recorrente no período em tela, respeitando as retificações realizadas pelo Recorrente nas EFD – Contribuições e DCTF, ocorridas anteriormente ao Despacho Decisório ora combatido, o que em nenhum momento foi feito pela DIORT/DEINF, e indevidamente desconsiderado pela C. DRJ.

Nesse sentido, a recorrente sustenta a existência de crédito no período de apuração 10/2014, em decorrência da retificação do débito de Cofins originalmente declarado em DCTF. Todavia, verifica-se que as alegações de nulidade se confundem com o próprio mérito da controvérsia, porquanto dizem respeito à análise da existência, ou não, do crédito pleiteado.

Ademais, conforme detalhado pela DRJ, verifica-se que o referido débito não foi extinto mediante pagamento, mas por meio de Declarações de Compensação (DCOMP) anteriormente apresentadas. Considerando que tais DCOMP já se encontravam homologadas, e diante da alegada impossibilidade de retificação ou cancelamento, o contribuinte apresentou Pedido de Restituição em formulário, sob o argumento de inviabilidade de utilização do Programa Gerador do PER/DCOMP (PGD-PER/DCOMP).

Dessa forma, verifica-se que a fiscalização indeferiu o Pedido de Restituição porque o mesmo não está previsto na legislação. Isso porque a recorrente não informou um tipo de crédito válido (pagamento indevido, saldo negativo de IRPJ/CSLL, crédito de PIS/COFINS, etc.). Ou seja, a recorrente apenas informa as DCOMPS que foram utilizadas para quitar originalmente o débito do período como sendo o crédito.

Não existe previsão legal para tal forma de restituição.

De fato, a compensação é uma das formas de extinção do crédito tributário devido, conforme art. 156, inciso II do CTN (Lei nº 5.172/1966)¹. Todavia, a compensação representa um encontro de contas entre um crédito e débito. No caso, o débito é a COFINS (código 7987 – PA 31/10/2014), que a empresa pretende reduzir através da retificação da DCTF. Já o crédito é aquele informado nas DCOMPS que serviram para quitar o referido débito.

Situação PER/DCOMP Entregues

Transmissão	PER/DCOMP	Tipo de Documento	Tipo de Crédito	Situação PER/DCOMP
18/11/2014	34676.04219.181114.1.3.02-6300	Declaração de Compensação	Saldo Negativo de IRPJ	Homologado
[1]				

Situação PER/DCOMP Entregues				
Transmissão	PER/DCOMP	Tipo de Documento	Tipo de Crédito	Situação PER/DCOMP
18/11/2014	24670.39512.181114.1.3.03-0016	Declaração de Compensação	Saldo Negativo de CSLL	Homologado
[1]				

Situação PER/DCOMP Entregues				
Transmissão	PER/DCOMP	Tipo de Documento	Tipo de Crédito	Situação PER/DCOMP
18/11/2014	16069.37738.181114.1.3.02-3560	Declaração de Compensação	Saldo Negativo de IRPJ	Homologado
[1]				

Assim, verifica-se que a recorrente deixou de informar que o suposto crédito já havia sido declarado em outra DCOMP, limitando-se a tentar enquadrá-lo como pagamento indevido, mediante indicação de DARF. Em outras palavras, no caso em exame, a empresa busca reavivar crédito anteriormente utilizado em DCOMP já homologada e que, ademais, encontra-se alcançado pela prescrição, referente a saldo negativo de IRPJ e CSLL dos anos-calendário de 2010 e 2011, valendo-se, para tanto, de Pedido de Restituição em formulário, rotulando-o indevidamente como “compensação em excesso”.

Nos termos do art. 167 da Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017, a documentação comprobatória do crédito alegado deve acompanhar o formulário de Pedido de Restituição apresentado. No entanto, as provas carreadas aos autos restringem-se à retificação da DCTF e da EFD-Contribuições, não tendo sido juntados documentos idôneos aptos a comprovar a efetiva existência do crédito pleiteado.

Nesse sentido, incumbe ao contribuinte demonstrar, de forma clara e coerente, os fatos que justificariam a alteração ou retificação da DCTF, mediante a apresentação de provas hábeis e suficientes, a fim de possibilitar a análise da legitimidade da retificação e a aferição das características de liquidez e certeza do crédito pleiteado. O que não se verificou no presente caso, diante da ausência de documentação idônea apta a comprovar o direito creditório alegado.

Assim, conforme detalhado pela DRJ, para comprovar a existência de um crédito vinculado a um registro contábil, não basta apresentar o registro, mas também indicar, de forma específica, que documentos estão associados a que registros. É basilar, ainda, quando a natureza da operação escriturada/documentada for importante para a caracterização ou não do direito creditório, que a descrição da operação constante dos registros e documentos seja clara, sem abreviaturas ou códigos que dificultem ou impossibilitem a perfeita caracterização do negócio.

Portanto, não se trata da utilização de novos critérios jurídicos para o indeferimento do Pedido de Restituição, mas, sim, da ausência de provas aptas a demonstrar a certeza e a liquidez do crédito alegado pela recorrente, razão pela qual deve ser rejeitado o pedido de nulidade.

Além disso, a recorrente requer a conversão do feito em diligência, com fundamento no princípio da verdade material, ao argumento de que, embora a COFINS originalmente declarada como devida em sua DCTF e na EFD-Contribuições, referente ao período de apuração 10/2014, tenha sido no valor de R\$ 6.740.889,22, o montante efetivamente devido

no período corresponderia a R\$ 4.585.911,76, conforme demonstrado pelas retificações promovidas pelo próprio contribuinte em suas DCTF e EFD-Contribuições.

Sustenta, assim, que as referidas retificações, realizadas com o objetivo de refletir apenas a contribuição efetivamente devida, no valor de R\$ 4.585.911,76, não teriam sido consideradas no Despacho Decisório nem no acórdão proferido pela DRJ.

Desta forma, tendo sido comprovada de forma incontestável a legitimidade do crédito tributário, o acórdão recorrido deve ser reformado, com o conseqüente deferimento integral do Pedido de Restituição do presente processo administrativo ou, ao menos, caso este E. Conselho entenda pela apresentação de outros elementos de prova, seja determinada a conversão do presente processo em diligência.

Nesse sentido, os artigos 18 e 29 do Decreto 70.235 de 1972 revelam que a realização de diligências deve ser determinada pela autoridade julgadora apenas quando esta entender necessárias e imprescindíveis à formação da sua convicção, verbis:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

No entanto, não merece acolhimento o pedido de conversão do feito em diligência, uma vez que a recorrente não apresentou os documentos capazes de comprovar a existência do crédito alegado, incumbindo-lhe o ônus de demonstrar seu direito. Assim, não há elementos que justifiquem a realização de diligência para suprir a ausência de provas.

Isso porque a diligência não pode ser utilizada como um meio para suprir a deficiência das provas carreadas pelo sujeito passivo aos autos.

Há que se lembrar, ademais, que a recorrente teve todas as oportunidades, no curso do procedimento fiscal e do contencioso administrativo, para trazer os elementos suficientes e necessários para comprovar seu direito creditório, não se justificando, no presente caso, a realização de diligência, seja para suprir carência probatória - uma vez que a diligência não se afigura como remédio processual para suprir injustificada omissão probatória -, seja para contemplar necessidade de análise técnica dos documentos trazidos ao processo - porque, neste último caso, a autoridade fiscal e os órgãos julgadores são plenamente capazes e tecnicamente habilitados para apreciar as questões postas em análise, mas que no presente caso sequer foram colacionados, ficando prejudicada a própria aplicação da verdade material no procedimento de verificação do crédito.

MÉRITO

A recorrente reitera que apurou e declarou em sua DCTF original, relativa a outubro de 2014, COFINS a recolher no montante de R\$ 6.740.889,2214, o qual foi quitado por meio das DCOMPs nº 34676.04219.181114.1.3.02-6300, nº 24670.39512.181114.1.3.03-0016 e nº 16069.37738.181114.1.3.02-3560, que como visto, já foram homologadas.

No entanto, a Recorrente defende que verificou posteriormente que a base de cálculo da contribuição foi indevidamente majorada pela falta de exclusão de despesas incorridas em operações de intermediação financeira, no valor de R\$ 53.874.436,49, as quais são expressamente dedutíveis, nos termos do artigo 3º, §6º, inciso I, alínea a, da Lei nº 9.718/1998.

Para evidenciar o exposto, ainda que por amostragem (em virtude do volume de operações - são diversos lançamentos contábeis, compostos por milhares de relatórios analíticos de operações individualizadas, envolvendo o pagamento de despesas incorridas nas operações de intermediação financeira com terceiros), o Recorrente passa a demonstrar a legitimidade da redução da base de incidência da COFINS, das retificações realizadas na DCTF e EFD – Contribuições e que originou o crédito em questão. Em outubro de 2014, a base de cálculo da COFINS foi reduzida de R\$ 168.522.230,46 para R\$ 114.647.793,97, em razão da dedução das despesas com intermediação financeira no valor de R\$ 53.874.436,49. Esse saldo total deduzido pode ser conferido pelas contas de despesa específicas que levaram a sua formação, conforme razões anexos. Para exemplificar a composição desse valor, veja-se que foi registrada uma despesa de R\$ 4,65 (Doc. 02), relacionada ao contrato nº 702780942 0 (Doc. 03), neste período.

Essa despesa fez parte do total de despesas registradas na conta 8.1.7.54.00.7 479.4 (-) DESP COMISSAO CORRESP BANCARIO-CONSIGNADO, mencionada acima, que, em conjunto com outras contas de despesas, vieram a compor os quase R\$ 54 milhões deduzidos mencionados acima. Como se observa, os vastos valores retificados são compostos de parcelas muito pequenas de pagamentos feitos pelo Recorrente de despesas de intermediação financeira. Em razão disso, a composição do valor retificado envolve uma quantidade significativa de informação e documentação. De fato, são milhões de linhas referentes a despesas incorridas que deram origem à retificação, sendo impraticável a comprovação de todas, operação por operação, razão pela qual o Recorrente seguiu com a exposição via amostragem, a fim de evidenciar seu direito creditório. Diante dessa demonstração por amostragem, ainda que não se aceite a retificação feita pelo Recorrente e seu respectivo direito creditório (o que se suscita apenas para argumentar), é patente a necessidade de conversão do presente julgamento em diligência para que se possa verificar em detalhes as milhares de despesas de intermediação financeira e seu impacto na base de cálculo da COFINS apurado pelo Recorrente entre 2014 e 2015. Deveras, é patente o direito conferido na legislação ao Recorrente de deduzir as despesas incorridas no desenvolvimento de suas atividades operacionais, especificamente previstas com contratos com seus correspondentes no País com operações de crédito, da base de cálculo do PIS

e da COFINS. Por consequência, também é legítima a retificação de suas obrigações acessórias para retratar este cenário.

O Recorrente incorre em diversas despesas com o pagamento de comissões, tais como: (i) Recepção e encaminhamento de propostas de operações de crédito e arrendamento mercantil, concedidas pelo Recorrente, bem como outros serviços prestados para o acompanhamento dessas atividades; (ii) Recepção e encaminhamento de propostas de fornecimento de cartões de crédito de responsabilidade do Recorrente e; (iii) Serviços complementares de coleta de informações cadastrais e de documentação, bem como controle e processamento de dados das operações pactuadas e descritas nos itens anteriores. (...)

Assim, são plenamente dedutíveis tais despesas incorridas pelo Recorrente, a luz do mencionado artigo 3º, § 6º, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 9.718/98 (despesas incorridas nas operações de intermediação financeira), justificando o crédito em comento. Dessa forma, tendo em vista a retificação do montante efetivamente devido a título de COFINS no período em comento, configurou-se um excesso de compensação realizado pelo Recorrente no valor de R\$ 2.154.977,46 (R\$ 6.740.889,22 – R\$ 2.154.977,46), objeto do PER originário do presente processo administrativo. Ante o exposto, tendo o Recorrente realizado o procedimento adequado para retificar suas obrigações acessórias (DCTF e EFD – Contribuições), para ter restituído a compensação a maior evidenciado no presente tópico, bem como pelo fato de que a única razão para o indeferimento da restituição foi o fato de a liquidação da COFINS considerada neste PER ter sido realizada por meio de compensação, que, como já visto preliminarmente, não é óbice à restituição, na medida que a compensação é uma modalidade de extinção do crédito tributário nos termos do inciso II, do artigo 156 do CTN, requer-se a reforma do acórdão recorrido, com o consequente deferimento integral do Pedido de Restituição em questão.

Além disso, a recorrente defende a inexistência de prescrição ou duplo aproveitamento do crédito pleiteado no Pedido de Restituição. Isso porque levando-se em consideração que a Recorrente, em 18/11/2014, transmitiu DCOMPs (homologadas, conforme visto nos tópicos anteriores, razão pela qual não pode retifica-las) com o objetivo de quitar os respectivos débitos que entendia serem devidos à época, conforme já comprovado, resta inequívoco que somente na data da homologação destas que ocorreu pagamento indevido.

Novamente, cumpre esclarecer que a origem do direito creditório em comento não guarda pertinência com os saldos negativos apontados pela Turma Julgadora. A origem do montante pleiteado no PER diz respeito única e exclusivamente à reapuração da base de cálculo da COFINS devida. Ou seja, no presente processo, discute-se simplesmente a existência deste direito creditório pautado, por sua vez, na exclusão de despesas dedutíveis da base de cálculo, conforme exposto em detalhes no tópico anterior, não havendo que se falar, portanto, em duplo aproveitamento.

Trata-se de um débito confessado, nas compensações indicadas pela Turma Julgadora, a maior por conta de um erro no cálculo do montante do débito, exatamente enquadrado na hipótese prevista pelo mencionado artigo 165, II, do CTN. Por conseguinte, levando-se em consideração que o Recorrente, em 18/11/2014, transmitiu DCOMPs (homologadas, conforme visto nos tópicos anteriores – razão pela qual não pode retificá-las) com o objetivo de quitar os respectivos débitos que entendia serem devidos à época, conforme já comprovado, resta inequívoco que somente na data da homologação destas que ocorreu pagamento indevido.

Dando seguimento, em 08/11/2019, o Recorrente transmitiu o PER objeto do presente processo administrativo, tempestivamente, em razão do referido pagamento a maior, ou seja, data em que o referido crédito tributário não havia sido extinto pela prescrição. Logo, diante do exposto, resta comprovado que não se trata de crédito duplamente utilizado, uma vez que são de origens distintas, e muito menos prescrito porquanto entre o momento da homologação das DCOMPs e da transmissão do PER não transcorreu o prazo de 5 (cinco) anos indicado pela legislação.

No entanto, no âmbito da RFB as compensações e restituições são regulamentadas pela Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017, que assim define em relação a utilização do formulário:

Art. 165. Os formulários a que se refere o art. 168 poderão ser utilizados pelo sujeito passivo somente nas hipóteses em que a restituição, o ressarcimento, o reembolso ou a compensação de seu crédito para com a Fazenda Nacional não puder ser requerido ou declarado eletronicamente à RFB mediante utilização do programa PER/DCOMP.

§ 1º A RFB caracterizará como impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP a ausência de previsão da hipótese de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação no referido programa, bem como a existência de falha no programa que impeça a geração do pedido eletrônico de restituição, do pedido eletrônico de ressarcimento, do pedido eletrônico de reembolso ou da declaração de compensação.

§ 2º A falha a que se refere o § 1º deverá ser demonstrada pelo sujeito passivo à RFB no momento da entrega do formulário, sob pena do enquadramento do documento por ele apresentado no disposto no art. 77 ou no art. 164.

Art. 166. A compensação será considerada não declarada e o pedido de restituição, o pedido de reembolso ou o pedido de ressarcimento será indeferido sumariamente, quando a impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP decorrer de restrição nele incorporada em cumprimento ao disposto na legislação tributária.

Art. 167. A documentação comprobatória do direito creditório deverá ser anexada aos formulários a que se refere o art. 168.

Art. 168. Ficam aprovados os formulários:

I - Pedido de Restituição ou de Ressarcimento - Anexo I

Em que pese o esforço da recorrente, verifica-se que todas as DCOMP foram entregues em 18/11/2014 e possuem como crédito informado Saldo Negativo de IPRJ ou CSLL. Nos sistemas de compensação verificamos mais detalhes da situação das DCOMP e seus créditos:

1) DCOMP nº 34676.04219.181114.1.3.02-6300, quitou parte do débito (R\$ 2.858.530,24) utilizando crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2011 (01/01/2011 a 31/12/2011).

PER/DCOMP	Ordem	CNPJ/CPF	Período	Código	Vencimento	Principal	Multa	Juros	Total
34676.04219.181114.1.3.02-6300	1	59.285.411/0001-13	OUT/2014	4574-01	19/11/2014	1.095.394,50	0,00	0,00	1.095.394,50
34676.04219.181114.1.3.02-6300	2	59.285.411/0001-13	OUT/2014	7987-01	19/11/2014	2.858.530,24	0,00	0,00	2.858.530,24
Total						38.259.521,58	108.899,01	19.138,92	38.387.559,51

2) DCOMP nº 24670.39512.181114.1.3.03-0016, quitou parte do débito (R\$2.231.743,24) utilizando crédito de saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2010 (01/01/2010 a 31/12/2010).

PER/DCOMP	Ordem	CNPJ/CPF	Período	Código	Vencimento	Principal	Multa	Juros	Total
41226.50335.250311.1.7.03-7319	1	59.285.411/0001-13	JAN/2011	2469-01	28/02/2011	14.090.516,28	139.496,11	140.905,16	14.370.917,55
24670.39512.181114.1.3.03-0016	1	59.285.411/0001-13	OUT/2014	7987-01	19/11/2014	2.231.743,24	0,00	0,00	2.231.743,24
Total						16.322.259,52	139.496,11	140.905,16	16.602.660,79

2) DCOMP nº 16069.37738.181114.1.3.02-0016, quitou parte do débito (R\$1.650.615,74) utilizando crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2010 (01/01/2010 a 31/12/2010).

PER/DCOMP	Ordem	CNPJ/CPF	Período	Código	Vencimento	Principal	Multa	Juros	Total
63650.24398.280311.1.7.02-4815	1	59.285.411/0001-13	JAN/2011	2311-01	28/02/2011	23.714.940,74	237.148,41	24.186.868,96	24.186.868,96
16069.37738.181114.1.3.02-0016	1	59.285.411/0001-13	OUT/2014	7987-01	19/11/2014	1.650.615,74	0,00	0,00	1.650.615,74
Total						25.365.556,48	237.148,41	24.186.868,96	25.749.673,85

Como comprovante da impossibilidade de utilização do PGD-PER/DCOMP (art. 165, § 2º da IN RFB 1.717/2017 supracitada) a empresa apresenta a seguinte tela:

A possível falha não resta demonstrada, pois o contribuinte não informou que o crédito já havia sido informado em outra DCOMP, simplesmente tentou enquadrá-lo como pagamento indevido em DARF.

Resta claro, no presente caso, que a empresa tenta reviver um crédito já utilizado em DCOMP homologada, e não obstante, há muito prescrito (SN IRPJ e CSLL dos anos 2010 e 2011), através de formulário, nomeando-o de "compensação em excesso".

DOCUMENTO VALIDADO

Portanto, nos termos do art. 167 da Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017, a documentação comprobatória do crédito alegado deve acompanhar o formulário de Pedido de Restituição apresentado. No entanto, no presente caso, as únicas provas carreadas aos autos restringem-se à retificação da DCTF e da EFD-Contribuições, não tendo sido juntados documentos idôneos aptos a demonstrar a existência do crédito pleiteado.

Nesse sentido, incumbe ao Contribuinte a demonstração de maneira clara e coerente, acompanhada das provas hábeis e suficientes, dos fatos que justificariam a alteração/retificação da DCTF para que se possa autorizar a alteração da mesma e aferir as respectivas características de liquidez e certeza do pleito creditício. Cabe transcrever o item 13.1 do Parecer Normativo COSIT nº2 de 28/08/2015:

“13.1 O sujeito passivo é obrigado a comprovar a veracidade das informações declaradas na DCTF e no PER/DCOMP e a autoridade administrativa tem o dever de confirmá-las. A autoridade administrativa poderá solicitar a comprovação do alegado crédito informado no PER/DCOMP, e se ele, por exemplo, for um pagamento e estiver perfeitamente disponível nos sistemas da RFB, pode ser considerado apto a ser objeto de restituição ou de compensação, sem prejuízo de ser solicitado do declarante comprovação de que se trata de fato de indébito. Vale dizer, a retificação da DCTF é necessária, mas não necessariamente suficiente para deferir o crédito pleiteado, que depende da análise da autoridade fiscal/julgadora do caso concreto. Tanto que tal autoridade poderá discordar das razões apresentadas (a despeito da retificação da DCTF) e conseqüentemente, indeferir/não homologar o PER/DCOMP com base em outros elementos de prova de que tal pagamento, ainda que disponível nos sistemas da RFB.”

Dessa forma, conforme detalhado pela DRJ, para comprovar a existência de crédito vinculado a registro contábil, não basta a mera apresentação do registro; é imprescindível indicar, de forma específica, quais documentos estão associados a cada registro.

Além disso, quando a natureza da operação escriturada ou documentada for relevante para a caracterização do direito creditório, é essencial que a descrição constante nos registros e documentos seja clara, sem abreviaturas ou códigos que dificultem ou inviabilizem a adequada identificação do negócio.

Destarte, quanto à retificação da DCTF para redução do débito, mesmo que eventualmente a recorrente tivesse razão, a legislação tributária é regida por prazos que visam assegurar segurança jurídica a ambas as partes. Tais prazos funcionam como vias de mão dupla, pois limitam tanto a possibilidade de revisão contábil pelo fisco quanto o prazo razoável para a utilização de créditos alegadamente existentes pelo contribuinte.

Vejamos o que diz o CTN:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido; II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento; III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória. (...)

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário.

Nesse sentido, a DCOMP tem prazo para que seja analisada, sob pena de ser considerada homologada tacitamente. Vejamos o art. 74 da Lei nº 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (...)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Portanto, a forma adequada de aproveitamento do crédito alegado seria por meio de retificação das DCOMPs ou de pedido de cancelamento das mesmas. Tais procedimentos, contudo, devem ser realizados antes da conclusão da análise pela autoridade fiscal (homologação ou não das DCOMPs), o que não ocorreu dentro do prazo legal.

Além disso, permitir que o contribuinte utilize indefinidamente um crédito já prescrito, previamente declarado em DCOMP homologada, sempre que entender que seu débito seria menor, violaria os prazos legais supracitados e comprometeria a segurança jurídica.

Diante das considerações, deve ser mantida a decisão proferida pela DRJ.

Conclusão

Conclusão Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário, afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro