



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.902466/2013-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-002.773 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de novembro de 2021
Recorrente MIRAE ASSET BRASIL HOLDINGS PARTICIPACOES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2011

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Possuindo o Despacho Decisório todos os requisitos necessários à sua formalização, tendo sido este proferido por autoridade competente contra a qual o contribuinte pôde exercer o contraditório e a ampla defesa e constando os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal, não há que se falar em sua nulidade.

NULIDADE. DECISÃO "A QUO". INOCORRÊNCIA.

Não caracteriza inovação em relação ao despacho decisório (que não localizou crédito disponível para extinguir débito por compensação) a decisão de 1ª instância que não reconhece o direito creditório sob o fundamento de ausência de comprovação de pagamento indevido ou a maior. Ambas as decisões assentam-se no mesmo fundamento: a não comprovação de existência de crédito.

RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS A PROLAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. ERRO DE FATO. PN Nº 2/2015. SÚMULAS CARF NºS 164 E 168. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO A MAIOR. FORÇA PROBANTE. ÔNUS DA PROVA.

A retificação da DCTF, depois de prolatado o despacho decisório, não é impedimento para deferimento do pedido, desde que o contribuinte demonstre o erro, e por conseguinte, a existência da liquidez e certeza do crédito pleiteado., por meio de prova idônea (contábil e fiscal), conforme aplicação do Parecer Normativo COSIT nº 2/2015 e das Súmulas CARF nº 164 e 168. Incumbe ao interessado a demonstração, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir junto à Fazenda Nacional (art. 170 do Código Tributário Nacional).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante os documentos apresentados em sede recursal e aplicação das determinações da Parecer Normativo COSIT nº 2/2015 e Súmulas CARF's nº s 164 e 168, 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.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Carlos Alberto Benatti Marcon, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra Acórdão de nº11-65.829, proferido pela 4ª Turma da DRJ/REC, em 05 de dezembro de 2019, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado relativo ao pagamento a maior de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) determinado sobre a base de cálculo estimada, código 2484, ano-calendário: 2011.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo, que será complementado com os fatos que se sucederam:

Tratam os autos de análise da Declaração de Compensação (Dcomp) nº 17767.64523.280311.1.3.04-0670, por intermédio da qual a contribuinte compensou Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) referente a fevereiro de 2011, com suposto crédito de pagamento indevido ou a maior de CSLL no montante de R\$ 26.022,72, decorrente de Darf de R\$ 26.022,72, referente ao mês de novembro de 2010, arrecadado em 28/12/2010.

2. Como resultado da análise foi proferido o despacho decisório que decidiu não reconhecer o direito creditório e, por conseguinte, não homologar a compensação declarada, haja vista o Darf estar integralmente alocado para a liquidação de débitos do contribuinte, como declarado em DCTF.

3. Cientificado do Despacho Decisório por via postal em 12/08/2013 conforme fl. 29, em 30/08/2013 o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade às fls. 2 e 3, instruída com os documentos às fls. 4 a 28, onde argumenta, em síntese, que o crédito não foi reconhecido por falta de retificação das informações enviadas na DCTF, pois por motivo de erro no preenchimento da DCTF foi declarado valor a maior do que o realmente devido. Para sanar a irregularidade, foi então entregue uma DCTF retificadora em 26/08/2013 (fls. 23 a 28), com o valor correto.

Por sua vez, a 4ª Turma da DRJ/REC julgou a manifestação de inconformidade improcedente e não reconheceu o direito creditório sob o argumento de que, como não teria sido comprovado o erro de fato no preenchimento da DCTF original, deveria ser considerado o débito informado naquela declaração e que todo o montante recolhido via Darf fora integralmente utilizado para sua liquidação. Logo, o crédito pretendido seria inexistente.

Inconformada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário alegando:

“III - DO DIREITO

III.1. - DA NULIDADE DA R. DECISÃO RECORRIDA

Violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa

14. Antes de mais nada, cumpre à **Recorrente** demonstrar a **manifesta nulidade da r. decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa, nos termos do disposto no inciso II do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.**

O litígio administrativo tem origem a prolação de despacho decisório eletrônico, que concluiu pela indisponibilidade do direito creditório pleiteado pela **Recorrente** na declaração de compensação, ao argumento de que supostamente já teria sido utilizado.

Por sua vez, na manifestação de inconformidade, a **Recorrente** demonstrou a origem do direito creditório, acostando aos autos os documentos que comprovam cabalmente a origem do direito creditório pleiteado.

No entanto, sobreveio a r. decisão recorrida que, manteve o indeferimento do direito creditório, aos argumentos de que a **Recorrente** não teria comprovado o equívoco quanto do envio da DCTF original. Confira-se mais uma vez excerto da r. decisão recorrida:

*Assim, não tendo sido comprovado o erro de fato no preenchimento da DCTF original, há que se considerar que o débito apontado nessa declaração e no despacho decisório restou confirmado, e que todo o montante recolhido via Darf foi integralmente utilizado para sua liquidação. O crédito pretendido é inexistente. ” (fl. 45 - destaques da **Recorrente**)*

18. E dizer, apesar de ter sido cabalmente comprovada a origem do direito creditório pleiteado na manifestação de inconformidade apresentada, por meio da juntada de documentos e informações prestadas, a 4ª Turma da DRJ/REC ao argumento de que a **Recorrente** não teria apresentado documentos para comprovação do pagamento indevido - o que é absolutamente inaplicável ao caso concreto -, não homologou a compensação declarada.

19. A 4ª Turma da DRJ/REC manteve o indeferimento do direito creditório ao (novo) argumento de que a **Recorrente** não teria apresentado provas suficientes para o reconhecimento do direito creditório, o que jamais havia sido suscitado no curso do processo administrativo.

Evidentemente, ao manter o indeferimento do direito creditório pleiteado por argumentos absolutamente diversos dos invocados pelo despacho decisório, a 4ª Turma da DRJ/REC efetivamente causou prejuízo à **Recorrente, cerceando o seu direito de defesa e violando o disposto no §3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.**

Além do mais, tendo a **Recorrente** acostado aos autos documentos e prestado informações acerca da origem do direito creditório pleiteado, é **dever** da autoridade julgadora analisá-los, sempre objetivando a constatação (ou não) da existência do direito creditório pleiteado, em respeito ao **princípio da verdade material.**

Inclusive, este E. CARF já pacificou o entendimento de que mero erro de ordem formal (como a ausência de prévia retificação da DCTF) não pode servir de argumento para o não reconhecimento do direito creditório pleiteado, como alegado pela r. decisão recorrida. Confira-se, exemplificativamente: (...)

23. Com efeito, apesar da falha inicial cometida quando do preenchimento da DCTF, a **Recorrente** demonstrou cabalmente a origem do direito creditório, o que se mostra suficiente para o deferimento da compensação, de modo que é dever do julgador administrativo, buscando sempre a essência dos fatos, verificar a existência do direito creditório ou, se o caso, determinar a intimação do contribuinte para apresentar mais elementos que o comprovem.

24. Ademais, e por mais desnecessário que fosse, a **Recorrente retificou a DCTF** para informar a existência do pagamento indevido antes da prolação do despacho decisório.

25. Assim, deve ser observado **o princípio da verdade material**, reitera-se que, conforme tem ressaltado a doutrina especializada: (...)

27. Nesse cenário, é dever da autoridade julgadora buscar a materialidade das ocorrências em discussão, com a análise de todos os documentos apresentados pelo contribuinte para comprovação de seu direito creditório, sob pena de nulidade.

28. No caso concreto, todavia, a 4ª Turma da DRJ/REC se recusou a analisar todos os documentos e informações prestadas pela **Recorrente** acerca da origem do direito creditório pleiteado, apegando-se à argumentos absolutamente formais e mesmo inaplicáveis ao caso concreto.

29. Ora, caso a 4ª Turma da DRJ/REC tivesse analisado, de fato, os documentos e informações prestadas a respeito da origem do direito creditório pleiteado, teria notado que, no caso concreto, não há que se falar na apresentação de documentos contábeis para comprovação do crédito, porquanto, os documentos apresentados já demonstram que não havia saldo de CSLL devido no período.

30. Neste caso, inclusive, a observância do princípio da verdade material fulminaria até mesmo o despacho decisório, uma vez que, a despeito do art. 161 da INRFB nº 1.717/2017, não houve prévia intimação da Recorrente para apresentação de documentos e/ou informações que se fizessem necessárias ao esclarecimento do direito creditório pleiteado.

31. E, caso a autoridade administrativa, antes de proferir o despacho decisório, tivesse intimado a **Recorrente** para apresentar os documentos e esclarecimentos necessários à comprovação do crédito, não seria necessário o desenvolvimento de todo este contencioso administrativo, razão pela qual também é nulo o despacho decisório.

32. Diante do exposto, deve ser decretada a nulidade da r. decisão recorrida, para que outra seja proferida, e, se o caso, do despacho decisório, desta vez com a análise de todos os documentos e informações prestadas na manifestação de inconformidade, que comprovam a origem do direito creditório pleiteado.

33. A despeito da nulidade, e tendo em vista o disposto no §3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, a **Recorrente** demonstrará a existência do direito creditório em discussão nos presentes autos.

III.2 - DO MÉRITO

III.2.1. - Considerações Iniciais sobre os Elementos Apresentados no Presente Recurso Voluntário

Ausência de Preclusão

34. Contra o despacho decisório, a **Recorrente** apresentou manifestação de inconformidade, impugnando integralmente a motivação invocada para a não homologação da compensação declarada e demonstrando a origem do crédito pleiteado.

Por sua vez, a r. decisão recorrida acabou por entender que as provas juntadas aos autos não seriam suficientes para confirmação do pagamento indevido.

Assim, os elementos apresentados (ou reiterados) no presente recurso voluntário são para **contrapor especificamente a r. decisão recorrida**, nos termos da alínea "c" do §4º do artigo 16 do Decreto nº 70.735/72, e, principalmente, corroborar o argumento sustentado pela **Recorrente**, desde a manifestação de inconformidade, de que o direito creditório pleiteado é legítimo e, portanto, deve ser integralmente reconhecido.

Nesse ponto, vale destacar que a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é firme ao admitir a apresentação, em recurso voluntário, de elementos para contrapor fatos ou razões abordadas na r. decisão recorrida.

38. Nem se alegue, por outro lado, que, eventualmente, estaria preclusa a apresentação, neste momento, de elementos para corroborar o argumento sustentado pela **Recorrente**, desde a manifestação de inconformidade, de que o direito creditório pleiteado é legítimo, pois o que deve prevalecer no âmbito do processo administrativo tributário federal é o **princípio da verdade material e do formalismo moderado**.

39. Além disso, é importante ressaltar, novamente, que a motivação invocada pelo r. despacho decisório para o indeferimento do direito creditório pleiteado foi integralmente impugnada pela **Recorrente**, de modo que, por mais esse motivo, não haveria preclusão na apresentação de elementos para corroborar as alegações da **Recorrente** e contrapor a r. decisão recorrida.

40. Por todo exposto, este E. CARF deve analisar todos os elementos apresentados pela **Recorrente** para corroborar o seu argumento sustentado, desde a manifestação de inconformidade, de que o direito creditório é legítimo e, portanto, deve ser integralmente reconhecido, ou, quando menos, **convertero julgamento em diligência**, caso não reconhecido o direito creditório pleiteado.

III.2.2. - Da Comprovação do Pagamento Indevido de "estimativa" de "CSLL", no Valor Original de R\$ 26.022,72

41. Em 28/12/2010, foi realizado o pagamento a título de "estimativa" de CSLL (código de receita nº 2484), no valor total de R\$ 26.022,72 (fl.22).

42. Assim, foi declarado na DCTF original, em 18/01/2011.

43. Posteriormente, a **Recorrente** procedeu com a revisão da apuração do lucro e constatou a existência de prejuízo no período de apuração, conforme documentos comprobatórios anexos (**doe. 02**), e abaixo reproduzido:

LIVRO DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL			
PARTE A - REGISTRO DOS AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO			
DATA	HISTÓRICO		
Demonstração da CSLL em 30 de Novembro de 2010			
1. Lucro Líquido Antes da CSLL			939.214,03
2. MAIS: ADIÇÕES			784.477,93
2.01 DESPESAS COM BRINDES	2.502,19		
2.02 DESPESAS NÃO DEDUTÍVEIS	38.922,51		
2.03 PREJUÍZOS NO CAMBIO	187.050,00		
2.04 PERDA COM EQUIVALENCIA PATRIMONIAL	556.003,23		
3. MENOS: EXCLUSÕES			(2.982.762,88)
3.01 REC.DE EQUIVALENCIA PATRIMONIAL	(2.017.062,88)		
3.02 GANHOS NO CAMBIO	(965.700,00)		
4. Base de Cálculo da CSLL Antes da Compensação da EC Negativa			(1.259.070,92)
5. MENOS: COMPENSAÇÕES			0,00
6. MENOS: CSLL Devida em Meses Anteriores			0,00
7. Base de Cálculo da CSLL			(1.259.070,92)
8. Contribuição Social a Pagar - ALÍQUOTA 09%			0,00

44. Sendo assim, em novembro de 2010, foi apurada a **base de cálculo negativa da CSLL** no montante de R\$ 1.259.070,92, o que repercutiu seus efeitos no **pagamento da respectiva de "estimativa" de CSLL**, tornando-o **indevido**, nos termos do artigo 165 do Código Tributário Nacional (CTN).

45. Por esse motivo, a DCOMP nº 17767.64523.280311.1.3.04-0670 foi transmitida em 28/03/2011, a fim de utilizar o crédito de "estimativa" de CSLL pago indevidamente, em 28/12/2010, para compensar com débito de "estimativa" de CSLL do período de fevereiro de 2011.

46. De fato, conforme se verifica do "Livro Razão", a **Recorrente** efetuou a "baixa" do valor total de R\$ 26.022,72, referente à "estimativa" de CSLL paga indevidamente, conforme registro do referido valor a débito na Conta Contábil ("ativo") nº 110501030000033 ("Contribuição Social Recuperar"). Confira-se:

LIVRO RAZÃO						
Entidade: MIRAE ASSET BRASIL HOLDING PARTICIPAÇÕES LTDA						
Período da Escrituração: 01/01/2010 a 31/12/2010 CNPJ: 09.112.954/0001-70 Número de Ordem do Livro: 6						
Período Selecionado: 01 de Janeiro de 2010 a 31 de Dezembro de 2010						
Conta Selecionada: 110501030000033 - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL RECUPERAR						
Data	Histórico	Nº do Lançamento	Débito	Crédito	Saldo do Dia	D/C
30/11/2010	VR. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL REF. NOV/2010- A SER RECUPERADA PELA RECEITA FEDERAL	0000002543	R\$ 26.022,72		Saldo Inicial -> 0,00	

47. Destarte, a **Recorrente** promoveu a retificação da DCTF, não restando a divergência apontada na r. decisão recorrida, pois foi necessário o ajuste das obrigações acessórias tendo em vista a não apuração de lucro no período do pagamento indevido da de "estimativa" da CSLL, em novembro de 2010.

48. Cabe ressaltar que a retificação da DCTF após a transmissão do PER/DCOMP não impede o reconhecimento do crédito, uma vez que há documentos que comprovam o direito creditório, que é o caso em concreto.

49. Nesse sentido, é o entendimento da Receita Federal exarado no **Parecer Normativo COSIT nº 2, de 28 de agosto de 2015. (...)**

50. Portanto, e considerando-se que, no período de novembro de 2010, não houve apuração de lucro, está comprovado, por meio de documentação hábil e idônea, a existência do pagamento indevido efetuado a título de "estimativa" de CSLL (código 2484), em 28/12/2010, no valor original de R\$ 26.022,72.

51. Além disso, nem se alegue que o valor pago de "estimativa" de CSLL (código 2484), relativamente ao mês de novembro de 2010, tenha sido incluído na composição do saldo negativo da CSLL, pois no referido ano-calendário não houve apuração de saldo negativo, conforme se verifica na DIPJ anexa (**doe. 03**).

52. Diante do exposto, a presente manifestação de inconformidade deve ser acolhida para reformar o r. acórdão, homologando-se a declaração de compensação.

III.2.4. - Da Possibilidade de Reconhecimento do Direito Creditório Pleiteado

53. No caso, o direito creditório pleiteado, além de lastrear-se na documentação ora juntada aos autos, que confirma a existência do pagamento indevido efetuado a título de "estimativa" de CSLL (código 2484), em 28/12/2010, no valor original de R\$ 26.022,72, bem como nas questões de direito alegadas, se mostra suficiente para a homologação e processamento da compensação declarada.

54. Assim, deve ser observado o **princípio da verdade material**, buscando-se a essência dos fatos postos em discussão, conforme tem ressaltado a doutrina especializada: (...)

57. Portanto, à luz do princípio da verdade material, faz-se necessário o reconhecimento do direito creditório pleiteado.

IV - DA DILIGÊNCIA FISCAL

58. Na remota hipótese de se entender que as informações e documentos apresentados não são suficientes para a confirmação da integralidade do direito creditório pleiteado pela **Requerente**, deverá, então, ser determinada a realização de diligência, nos termos do inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, sob pena de cerceamento do direito de defesa.

V - DA IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DA "ESTIMATIVA" COMPENSADA

59. Por fim, e na remota hipótese de não ser homologada a compensação declarada, não prospera a pretensão da autoridade administrativa de exigir a "estimativa" de IRPJ, compensada com o crédito pleiteado nos presentes autos.

60. Nesse exato sentido, confira-se o categórico entendimento da própria Procuradoria da Fazenda Nacional, firmado no Parecer PGFN/CAT nº 1658/2011: (...)

61. De fato, embora previsto no art. 74, §6º, da Lei nº 9.430/96 que a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento suficiente à exigência dos débitos compensados, há de se ter presente que as "estimativas", após o encerramento do ano-calendário, **deixam** de existir, passando a ter lugar a apuração do tributo com base no critério anual.

62. Nos termos do §3º do artigo 2º da Lei nº 9.430/96, o contribuinte optante pela **apuração anual do IRPJ e da CSLL**, como era o caso da **Recorrente**, deve apurar o **lucro real e o lucro líquido em 31 de dezembro** de cada ano, ou seja, no encerramento do ano-base (ajuste anual).

63. Por sua vez, dispõe o §4º do artigo 2º da Lei nº 9.430/96 que: (...)

64. De acordo com os incisos III e IV do §4º do art. 2º da Lei nº 9.430/96, na apuração (**ajuste anual**) dos saldos de IRPJ e de CSLL a pagar ou a ser compensado (saldos negativos) obrigatoriamente deve ser considerada a totalidade do valor das "estimativas" recolhidas no curso do ano-calendário.

65. Assim, a apuração anual do IRPJ e da CSLL, nos termos dos artigos 2º e 6º da Lei nº 9.430/96, pode ser resumida da seguinte forma:

(I) - o **valor total** dos incentivos fiscais, das retenções e das "**estimativas**" **pagas** é deduzido do valor do IRPJ e da CSLL devidos, **apurados no ajuste anual**;

(II) - se, no encerramento do ano-calendário, o saldo for **positivo** (porque o tributo devido superou o valor total das antecipações realizadas ao longo do ano-calendário), o IRPJ e a CSLL deverão ser pagos até o último dia do mês de março do ano-calendário subsequente;

(III) e por outro lado, se ao final do ano-calendário o saldo for **negativo** (porque o valor total das antecipações do ano-calendário superou o imposto devido), **apura-se um crédito restituível em favor do contribuinte**, passível de **compensação** com outros tributos, nos termos do artigo 74 da Lei nº 9.430/96.

(...)

69. Como se observa, portanto, os recolhimentos das antecipações ("estimativas") são **exauridos** por ocasião do encerramento do ano-calendário, ocasião em que o valor total recolhido será utilizado no encontro de contas com o IRPJ e a CSLL devidos segundo o critério anual, balizando-se a cobrança, destarte, pelo IRPJ e pela CSLL apurados em 31 de dezembro.

70. Portanto, uma vez conhecido o tributo devido ao final do período, as antecipações ("estimativas") **deixam de ter eficácia**, descabendo a cobrança destas mesmas antecipações ("estimativas"). (...)

72. Note-se que o somatório das "estimativas" liquidadas no curso do ano-calendário são transformadas, em **31 de dezembro**, em **crédito** do contribuinte a ser deduzido do valor apurado segundo o critério anual, deixando, portanto, de representar uma **obrigação** do contribuinte.

73. Se assim é, a interpretação do art. 74, §6º, da Lei nº 9.430/96 não pode ser feita de modo a **subverter** o regime jurídico aplicável às "estimativas", transformando montantes **extintos** ao final do ano-calendário em **débitos exigíveis**.

74. Cabe mencionar, a respeito, o disposto no **art. 16 da Instrução Normativa SRF nº 93/1997**, que assim estabelece quanto ao procedimento a ser observado no caso de inadimplência de "estimativas": (...)

75. Não prospera, outrossim, o argumento de que apenas a constituição do crédito pelo lançamento de ofício estaria interdita, uma vez que a inexistência da "estimativa" após o encerramento do ano-calendário não está vinculada à forma ou ao mecanismo adotado para a constituição do crédito, mas sim à própria sistemática de apuração do tributo disciplinada pela legislação. (...)

78. Ainda que não fosse pela própria lógica do sistema, que impõe o necessário abandono das "estimativas" quando já conhecido o fato gerador do IRPJ e da CSLL pelo critério **anual**, o art. 2º, §4º, IV, da Lei nº 9.430/96 determina que as "estimativas" sejam **absorvidas** do valor apurado ao final do ano. (...)

79. Note-se que o **próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF")** possui entendimento no sentido de **não permitir** ao contribuinte que "**confesse**" débitos de "estimativa" após o encerramento do ano-calendário. (...)

82. Assim, e pelo que foi demonstrado acima, a manifestação de inconformidade deve ser acolhida, para que seja determinado, ao menos, o cancelamento da cobrança da "estimativa" de IRPJ, compensada com o crédito pleiteado.

VI - DO PEDIDO

83. Diante do exposto, é o presente para requerer o provimento integral do recurso voluntário para:

(I) anular a decisão recorrida e, se o caso, também o despacho decisório, nos termos do inciso II do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, determinando-se que sejam devidamente apreciados os documentos e as informações prestada na manifestação de inconformidade, e, ao final, integralmente reconhecido o direito creditório pleiteado; ou, caso assim não se entenda; e

(II) tendo em vista o disposto no §3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, reformar a r. decisão recorrida, reconhecendo-se integralmente o direito creditório pleiteado, com a consequente homologação da compensação declarada.

(III) ao menos, que seja determinado o cancelamento da cobrança da "estimativa" de IRPJ, compensada com o crédito pleiteado.

84. Além do mais, na remota hipótese de se entender que as informações e documentos apresentados não são suficientes para a confirmação da integralidade do direito creditório pleiteado pela **Requerente**, deverá, então, ser determinada a realização de diligência, nos termos do inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, sob pena de cerceamento do direito de defesa.

85. Por fim, a **Recorrente** protesta, desde já, pela **SUSTENTAÇÃO ORAL** de suas razões recursais em Sessão de Julgamento a ser designada.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

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. Assim, dele tomo conhecimento.

PRELIMINARMENTE

Em sede de preliminar, a Recorrente requereu a nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa, nos termos do disposto no inciso II do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, ao manter o indeferimento do direito creditório pleiteado por argumentos absolutamente diversos dos invocados pelo despacho decisório. Além do mais, de acordo com suas alegações, a Recorrente teria *“acostado aos autos documentos e prestado informações acerca da origem do direito creditório pleiteado”* e *“comprovado o equívoco quanto do envio da DCTF original”*.

A Recorrente, por fim, também pleiteou a nulidade do despacho decisório sob o argumento de que não houve sua prévia intimação para *“apresentação de documentos e/ou informações que se fizessem necessárias ao esclarecimento do direito creditório pleiteado”* e *“caso a autoridade administrativa, antes de proferir o despacho decisório, tivesse intimado a Recorrente para apresentar os documentos e esclarecimentos necessários à comprovação do crédito, não seria necessário o desenvolvimento de todo este contencioso administrativo”*.

Contudo, razão não assiste à Recorrente conforme será demonstrado.

A Recorrente suscita nulidade do despacho decisório e da decisão recorrida, porém, tal alegação não se enquadra nas hipóteses de nulidade no art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972, que rege a matéria:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa**.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (*Destacou-se*)

Ora, pela análise dos autos, contata-se que o Despacho Decisório foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal.

De fato, Do Despacho Decisório constam: a identificação do sujeito passivo; o número do PER/DCOMP sob análise; a descrição dos fatos (origem do crédito, sua vinculação, tipo de crédito e o período de apuração), a fundamentação legal, o termo de intimação, detalhamento da compensação e a identificação da autoridade administrativa, bem como o seu cargo, nada havendo que pudesse prejudicar o direito de defesa do contribuinte.

Ou seja, o Despacho Decisório contém todos os requisitos necessários à sua formalização, tendo sido este proferido por autoridade competente contra a qual o contribuinte pôde exercer o contraditório e a ampla defesa e constando os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal, não há que se falar em sua nulidade.

Outro não tem sido o posicionamento do CARF:

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. FUNDAMENTAÇÃO. MOTIVAÇÃO. NULIDADE E CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. É incabível a arguição de nulidade do despacho decisório, cujos procedimentos relacionados à decisão administrativa estejam revestidos de suas formalidades essenciais, em estrita observância aos ditames legais, assim como verificado que o sujeito passivo obteve plena ciência de seus termos e assegurado o exercício da faculdade de interposição da respectiva manifestação de inconformidade. (...)” (Acórdão nº 1401-005.580; Relator :André Severo Chaves; Data da Sessão de 15/06/2021)

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Possuindo o Despacho Decisório todos os requisitos necessários à sua formalização, tendo sido este proferido por autoridade competente contra a qual o contribuinte pôde exercer o contraditório e a ampla defesa e constando os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal, não há que se falar em sua nulidade. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO ADEQUADA DA DECISÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AFRONTA AO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA. No âmbito do processo administrativo fiscal, não configura cerceamento do direito de defesa a decisão que apresenta fundamentação adequada para não homologação da compensação declarada, nem afronta ao contraditório se a recorrente foi devidamente cientificada e normalmente exerceu seu direito de defesa nos prazos e na forma legalmente estabelecidos. **Na medida em que o Despacho Decisório que indeferiu a solicitação teve como fundamento fático a verificação de valores objeto de declarações do próprio sujeito passivo, não há que se falar em cerceamento de defesa.** (...)” – Grifou-se (Acórdão nº 3401-008.887; Relator :Luis Felipe de Barros Reche; Data da Sessão: 24/03/2021)

NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA. Estando presentes os requisitos formais previstos nos atos normativos que disciplinam a restituição/compensação, que possibilitem ao contribuinte compreender o motivo do seu indeferimento, não há que se falar em nulidade do despacho decisório por cerceamento de defesa. (...)” (Acórdão nº 3003-001.399; Relator: Marcos Antonio Borges; Data da Sessão de 26/11/2020).

Ademais, na medida em que o Despacho Decisório que indeferiu a solicitação teve como fundamento fático a verificação de valores objeto de declarações do próprio sujeito passivo, não há que se falar em cerceamento de defesa pela ausência de intimação para que a Recorrente esclarecesse as informações prestadas por ela própria.

Seguindo tal entendimento, cita-se:

(...) DILIGÊNCIA. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. Inexiste cerceamento do direito de defesa no indeferimento da diligência para coleta de provas acerca do direito creditório alegado cujo ônus é do interessado. (Acórdão nº 3201.004.690; Relator: Charles Mayer de Castro Souza; Data da Sessão: 29/01/2019)

Por fim, vale também salientar que o contraditório e a ampla defesa estão garantidos na fase contenciosa do processo administrativo fiscal, que se inicia com a apresentação da manifestação de inconformidade conforme previsão do artigo 14 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

No mesmo sentido, é o entendimento deste Tribunal sumulado:

Súmula CARF nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

O que se pode concluir é que a Recorrente está inconformada com a decisão administrativa no mérito, mas tal questão não dá azo à declaração de nulidade do ato administrativo e será apreciada à frente neste voto.

Por outro lado, para a Recorrente a decisão também estaria eivada de vício de nulidade por inovar na fundamentação ao manter o indeferimento do direito creditório pleiteado. De acordo com a Recorrente o acórdão de piso teria se utilizado de argumentos absolutamente diversos dos invocados pelo despacho decisório e, novamente, argumenta pela lesão ao amplo direito de defesa e à verdade material. Mais uma vez, tenho que a tese da Recorrente não merece acolhida

Há se observar que nos processos que envolvem reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda, é necessário verificar de forma cuidadosa se o crédito efetivamente existe.

O reconhecimento de direito creditório exige prudência, em nome da qual se admite que o procedimento de verificação do direito, que começa na unidade local, possa se estender para a DRJ, quando isso se faça necessário em vista da apresentação pelo contribuinte de fatos e informações sonegadas à autoridade local ou fornecidos de maneira deturpada.

Sem muito esforço, percebe-se que, nessa hipótese específica, a decisão da DRJ poderá, sem qualquer vício, adotar fundamentos e considerar circunstâncias fáticas não presentes no despacho decisório, a título de esclarecimento, diante da dialeticidade do processo, especialmente, nessas hipóteses de despacho decisório eletrônico, em que a fundamentação é, por natureza, extremamente sucinta. Essa é a situação que se tem no presente caso.

Assim, não há qualquer discordância entre o Despacho Decisório emitido pela autoridade administrativa e a decisão de primeira instância, ambos se fundamentam no mesmo ponto: a Recorrente não consegue comprovar a existência do direito creditório pleiteado.

A Recorrente, em sede de manifestação de inconformidade juntou documentos que, no seu entender comprovariam o direito creditório pleiteado. Portanto, incumbia à autoridade julgadora de piso examinar os documentos e se pronunciar sobre a habilidade para fazer a prova pretendida pela contribuinte.

O que se verifica, de pronto, é que a autoridade julgadora atuou de acordo com a relação dialógica típica do processo administrativo fiscal, especialmente no caso de exame de direito creditório, em que há a possibilidade de o sujeito passivo comprovar seu direito no correr do processo. A suposta mudança de critério jurídico nada mais é do que a alusão feita, no acórdão recorrido, a fatos que só foram trazidos na manifestação de inconformidade.

Outrossim, ao contrário do alegado pela Recorrente, não houve falta de apreciação das provas juntadas aos autos pela contribuinte. De acordo com acórdão de piso vê-se que a DRJ apreciou os documentos em questão e decidiu que estes não eram suficientes a fazer a prova desejada pela Recorrente. Para se contrapor a ambas decisões, o que se exigia da Recorrente era a apresentação de provas contábeis da origem do crédito.

Destarte, não há qualquer prejuízo ao direito de defesa da Recorrente, como sustentado, o que atrairia o reconhecimento da nulidade da decisão, à luz do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Inúmeras decisões do CARF são nesta linha como a seguir demonstrado:

COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. ACÓRDÃO DA DRJ. INOVAÇÃO DOS FUNDAMENTOS. Não caracteriza inovação de fundamento capaz de tornar inválido o acórdão da DRJ a referência feita a fatos e circunstâncias trazidos originalmente na manifestação de inconformidade. (...) (Acórdão nº 1301-004.659, Relator: Roberto Silva Junior, Data da Sessão: 14/07/2020)

(...) DECISÃO RECORRIDA. INOVAÇÃO NA MOTIVAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE INOCORRÊNCIA. Não incorre em hipótese de inovação a decisão de primeira instância que aprecia alegação lançada originalmente pela contribuinte na manifestação de inconformidade. No caso, não houve cerceamento do direito de defesa porque a autoridade a quo não deixou de apreciar as alegações da contribuinte e os elementos probatórios juntados na manifestação de inconformidade. Acórdão nº 1401-004.896, Relator: Carlos André Soares Nogueira, Data da Sessão: 04/11/2020)

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO OCORRÊNCIA. Não há inovação ou alteração de critério jurídico na decisão recorrida, na medida em que o Colegiado *a quo* limitou-se a esclarecer qual era o débito a que se referia o despacho decisório. O motivo do indeferimento permaneceu o mesmo, qual seja, pagamento não disponível. (Acórdão nº 1301-004.724, Relatora: Giovana Pereira de Paiva Leite, Data da Sessão: 12/08/ 2020)

DESPACHO DECISÓRIO. DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO No âmbito do processo administrativo fiscal, não configura cerceamento do direito de defesa a decisão de Delegacia de Julgamento que enfrenta todas as matérias suscitadas em impugnação, mormente, quando apresenta fundamentação adequada e suficiente para declarar a improcedência do pleito formulado pela contribuinte. Não há que se falar em nulidade de despacho decisório ou de decisão de DRJ quando as razões para o indeferimento do pedido encontram-se descritas e fundamentadas nos atos processuais. **Não caracteriza alteração de critério jurídico a decisão de 1ª instância que não reconhece o direito creditório sob o fundamento de ausência de comprovação de pagamento indevido ou a maior, no tocante ao inconformismo do contribuinte em face de despacho decisório eletrônico que não localizou crédito disponível para extinguir debito por compensação. Ambos despachos assentam-se no mesmo fundamento: a não comprovação de existência de crédito.** (Grifou-se) - (Acórdão nº 3201.004.690; Relator: Charles Mayer de Castro Souza; Data da Sessão: 29/01/2019)

Assim sendo, as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

Ademais, o enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

O certo é que as autoridade fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Em síntese, não vislumbro que haja qualquer nulidade do despacho decisório ou da decisão recorrida em relação às alegações de inovação dos fundamentos de decidir e cerceamento do direito de defesa. Quanto à busca pela verdade material, tenho que a autoridade julgadora apreciou de forma adequada as provas que instruíram a manifestação de inconformidade, em consonância com seu entendimento acerca da legislação de regência.

Logo, voto por rejeitar as preliminares suscitadas.

MÉRITO

Conforme já relatado, o presente processo versa acerca de declaração de compensação de débito com crédito proveniente de pagamento indevido efetuado a título de "estimativa" de CSLL (código 2484), relativamente ao mês de novembro de 2010.

Em 28/03/2011, foi transmitido a DCOMP nº 17767.64523.280311.1.3.04-0670, declarando a compensação do crédito proveniente do pagamento indevido de "estimativa" de CSLL (código 2484) relativo a novembro de 2010, no valor original de R\$ 26.022,72 (fl. 22), com débito de "estimativa" de CSLL do período de apuração de fevereiro de 2011. Após a análise da aludida DCOMP, a Receita Federal do Brasil decidiu que o crédito pleiteado foi utilizado integralmente para liquidar o débito declarado em DCTF. Assim, ante a suposta inexistência do crédito, a autoridade administrativa não homologou a compensação declarada.

A Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade aduzindo que o crédito não foi reconhecido por falta de retificação das informações enviadas na DCTF, pois por motivo de erro no preenchimento da DCTF foi declarado valor a maior do que o realmente devido. Para sanar a irregularidade, foi então entregue uma DCTF retificadora em 26/08/2013 com o valor correto.

Porém, a DRJ manteve o teor do despacho decisório, argumentando:

“(…)

7. A contribuinte argumenta que cometeu erro no preenchimento da DCTF original, apresentando DCTF retificadora.

8. Tendo em vista que a DCTF retificadora de 26/08/2013 foi entregue após a ciência do despacho decisório, na data de sua transmissão o contribuinte não estava mais amparado

pela espontaneidade. A nova retificadora, embora válida, não produz efeitos no que se refere ao tributo objeto da compensação, e, por conseguinte não serve como prova da existência do crédito de pagamento indevido ou a maior.

9. Esse entendimento está amparado no disposto no §1º do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, e no § 2º do art. 9 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.110, de 2010 (vigente à época da retificação): (...)

10. Nesse sentido, ainda, tem-se a Súmula nº 33 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), que, embora trate de lançamento de ofício, é aplicável também ao despacho decisório relativo à compensação pois ambos decorrem de procedimento fiscal:

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

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

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

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

14. Cabe destacar que a comprovação do erro de preenchimento da DCTF é ônus do contribuinte, em cumprimento ao disposto no art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação da Lei nº 8.748, de 1993 (aplicável ao contencioso decorrente de manifestação de inconformidade contra não homologação de compensação em virtude do disposto no art. 74, §11, da Lei nº 9.430, de 1996, incluído pela Lei nº 10.833, de 2003), que exige a instrução da contestação com as provas documentais das alegações apresentadas.

15. Para provar que a DCTF foi preenchida com erro e, por conseguinte, que a apuração contida na DIPJ representa a realidade fiscal do contribuinte, é necessário que o contribuinte traga aos autos provas documentais, tais como os livros contábeis e fiscais, na parte de interesse, e documentos fiscais, conforme o caso, de forma a permitir ao julgador administrativo verificar se o que foi declarado corresponde ao registrado na escrituração. Tal medida não foi adotada. Foi apresentado apenas uma folha (fl. 21), do que seria o livro Razão do contribuinte, com a suposta conta "Contribuição Social a Recuperar", que sozinha não é capaz de provar que houve erro na DCTF original.

16. Assim, não tendo sido comprovado o erro de fato no preenchimento da DCTF original, há que se considerar que o débito apontado nessa declaração e no despacho decisório restou confirmado, e que todo o montante recolhido via Darf foi integralmente utilizado para sua liquidação. O crédito pretendido é inexistente.”

Por sua vez a Recorrente, em seu recurso voluntário, ratificou as informações e argumentos constantes na manifestação de inconformidade e juntou documentos para comprovar o alegado visando suprir a ausência documental constatada pela DRJ na decisão recorrida. Isso porque, como se pode perceber pelo trecho anteriormente transcrito, quando a DRJ analisou a defesa apresentada pela Recorrente, entendeu não ser satisfatória as provas apresentadas e, por conseguinte, não reconheceu o direito creditório em discussão.

Assim sendo, dialogando com o acórdão de piso, a Recorrente carreu aos autos, em sede de recurso voluntário, diversos documentos (Balancete Analítico, Livro de apuração do Lucro Real, Livro Razão) com o objetivo de suprir a carência comprobatória verificada pela DRJ em relação ao erro de fato apontado no recurso e do direito creditório pleiteado.

Importante destacar, inicialmente, verifica-se que a retificação da DCTF após o indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, de acordo com o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 28 de agosto de 2015¹, não impede que o direito creditório pleiteado no Per/Dcomp seja comprovado por outros meios, quais sejam, documentação contábil e fiscal.

¹ 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, compete 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. (grifos acrescentados)

Ademais, as disposições das Sumulas CARF nº 164 e 168 devem ser aplicadas ao caso sob análise.

Súmula 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.

Súmula 168

Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório.

Destarte, a retificação das informações declaradas por iniciativa da própria declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, **só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde** (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional²). Destarte, as alterações promovidas em DCTF para diminuir o valor do tributo devido devem ser comprovadas através de escrita contábil. A comprovação, portanto, é condição para admissão da retificação realizada, quando essa, como no caso dos autos, suprimiu tributo.

Portanto, não há óbice à retificação da DCTF após a emissão do despacho decisório, desde que o contribuinte logre êxito em comprovar documentalmente as alterações promovidas, e, por conseguinte, a liquidez e certeza de seu crédito, por força do princípio da verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos o que se deu *in casu*. Afinal, o ônus da prova de demonstrar explicitamente a liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado recai sobre a Recorrente³.

Destaque-se mesmo em grau de recurso voluntário a jurisprudência do CARF tem aceitado a juntada de documentos posteriormente à manifestação de inconformidade, em homenagem ao princípio da verdade material do formalismo moderado, desde que esclareça pontos fundamentais na ação.

Ademais, há subsunção aos enunciados das Súmulas CARF nº 84 e 177:

Súmula CARF nº 84: “É possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa”.

Súmula CARF nº 177: “Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação”.

² Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento

³ Cabe à Recorrente a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao Erário para a instrução do processo a respeito dos fatos e dados contidos em documentos existentes em seus registros internos, caso em que deve prover, de ofício, a obtenção dos documentos ou das respectivas cópias (art. 36 e art. 37 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

Assim, a Recorrente se desincumbiu de seu ônus probatório no tocante ao erro material no preenchimento de sua DCTF, apresentando os documentos necessários para comprovação do referido erro de fato que desencadeou a aludida retificação e, por conseguinte, o crédito em discussão .

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante os documentos apresentados em sede recursal e aplicação das determinações da Parecer Normativo COSIT nº 2/2015 e Súmulas CARF's nº s 164 e 168, 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.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça