MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**16327.909379/2012-14**
ACÓRDÃO	9101-007.173 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	1 de outubro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	VR DISTRIBUIDORA DE TITULOS E VALORES MOBILIARIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DO INDÉBITO. DCTF X DIPJ. CRITÉRIO JURÍDICO DA PROVA.

Deve ser conhecido o recurso especial cuja questão a ser dirimida não diz respeito ao conteúdo da prova, mas sim ao critério jurídico para sua valoração no âmbito do ônus da prova, uma vez que em ambos os casos trata-se da discussão sobre um mesmo elemento (DIPJ) e seu impacto na comprovação do direito creditório alegado em Declaração de Compensação, de modo que a divergência não repousa no exame de seu conteúdo pela instância especial.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2010

DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR DE ESTIMATIVAS MENSAIS DA CSLL. DÉBITO VINCULADO INTEGRALMENTE EM DCTF. DIPJ ORIGINAL CONVERGENTE COM A DCOMP. VALOR PROBANTE.

A apresentação, em sede de impugnação ou recurso, de DIPJ entregue antes da transmissão da DCOMP, que evidencia o indébito declarado, é quando menos início de prova do crédito alegado, impondo-se o retorno à unidade de origem para análise dos demais elementos que comprovariam o direito creditório.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencido o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes (relator) que votou pelo não

DOCUMENTO VALIDADO

conhecimento. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em dar provimento parcial ao recurso, com retorno dos autos à unidade de origem para análise da existência e disponibilidade do direito creditório postulado e emissão de despacho decisório complementar, reiniciando-se o rito processual. Votou pelas conclusões a Conselheira Edeli Pereira Bessa. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Assinado Digitalmente

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli PereiraBessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria CarolinaMaldonado Mendonca Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Jandir Jose Dalle Lucca, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

RELATÓRIO

O recorrente, contribuinte, inconformado com a decisão proferida, por meio do Acórdão nº 1002-002.738, de 04 de abril de 2023, interpôs, tempestivamente, recurso especial de divergência em relação a duas matérias, das quais se deu seguimento apenas a uma: "**Suficiência de indícios da existência do direito creditório através da apresentação da DIPJ original quando transmitida em data anterior à DCOMP e convergente com esta última**".

A ementa do acórdão recorrido apresenta a seguinte redação:

> DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO. COMPROVAÇÃO INSUFICIENTE.
>
> Não apresentação de prova inequívoca hábil e idônea tendente a comprovar a existência e validade de indébito tributário derivado de recolhimento indevido ou a maior de imposto retido na forma de legislação específica, acarreta a negativa de reconhecimento do direito creditório e, por consequência, a não-homologação

DOCUMENTO VALIDADO

Original

da compensação declarada em face da impossibilidade da autoridade administrativa aferir a liquidez e certeza do pretenso crédito.

DIREITO DE CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA

Não é líquido e certo crédito decorrente de pagamento informado como indevido ou a maior, se o pagamento consta nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil como utilizado integralmente para quitar débito informado em DCTF, sendo que deve prevalecer a decisão administrativa que não homologou a compensação, amparada em informações prestadas pelo sujeito passivo e presentes nos sistemas internos da Receita Federal na data da ciência do despacho decisório.

Foi oferecido, como paradigma de interpretação divergente, o Acórdão nº 9101-006.217, cuja ementa abaixo transcrevemos:

DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR DE ESTIMATIVAS MENSAIS DO IRPJ. DÉBITO VINCULADO INTEGRALMENTE EM DCTF. DIPJ ORIGINAL CONVERGENTE COM A DCOMP. VALOR PROBANTE.

A apresentação, em sede de impugnação ou recurso, de DIPJ entregue antes da transmissão da DCOMP, que evidencia o indébito declarado, é quando menos início de prova do crédito alegado, impondo-se o retorno à unidade de origem para análise dos demais elementos que comprovariam o direito creditório.

O despacho de fls. 258-263, deu seguimento ao recurso em relação a matéria já apontada, nos seguintes termos:

Em apertada síntese, a Recorrente em seu recurso especial alega que a interpretação dada pelo acórdão recorrido diverge de precedentes da CSRF no que concerne à suficiência da DIPJ original para comprovar ao menos indício da existência do crédito utilizado pelo contribuinte. A Recorrente argumenta que a DIPJ original, quando apresentada em convergência com a Declaração de Compensação (DCOMP) e antes de pleitear a compensação, deve ser considerada como indício suficiente para que a Receita Federal do Brasil (RFB) investigue a existência do crédito.

O argumento central utilizado pela Recorrente para estabelecer divergência nesta matéria é que, enquanto o acórdão recorrido concluiu que a DIPJ original não é suficiente, por si só, sem outros elementos de prova para comprovar o crédito indicado pelo contribuinte, o acórdão paradigma apresentado (acórdão nº 9101-006.217) reconheceu que os dados informados na DIPJ original que em tese faria o crédito aflorar é um indício forte o suficiente para que a RFB realize uma análise mais detalhada sobre a existência do crédito.

Feito o relato, passa-se à análise desta primeira arguição de divergência.

Como se relatou, a Recorrente, em apertada síntese, para fundamentar o seu reclame invoca a admissibilidade do seu recurso escorando-se na premissa de que

DOCUMENTO VALIDADO

a DIPJ por si só se constituiria em um início de prova suficiente para se averiguar com mais profundidade a existência do seu alegado direito creditório.

De fato, o caso apresentado **possui situação fática assemelhada** ao do apresentado no acórdão. recorrido. Em ambos os casos, no contexto de análise de DCOMPs, mais especificamente - compensação de pagamentos a maior ou indevidos - foram identificadas inconsistências entre os débitos declarados em DCTF e DIPJ, sendo as respectivas dcomps não homologadas. Nesses julgados, os interessados identificaram erro de fato no preenchimento da DCTF, alegando que a informação correta estaria espelhada na DIPJ.

Releva também ressaltar que o caso que se cuida não se trata de uma "questão eminentemente de prova" cujo reexame normalmente escapa da competência da CSRF, mas sim de um critério jurídico de valoração de provas envolvendo o ônus probatória em face da força probante de determinado documento fiscal para fins de se comprovar a existência do crédito quando aparece alguma inconsistência desse documento fiscal em face da DCTF, o que seguramente tangencia a interpretação de determinada norma jurídica.

Sendo mais específico, a divergência se concentraria no ônus da prova em relação à força probante da DIPJ, num contexto probatório quase idêntico, justificando-se assim a uniformização da jurisprudência. Afinal, não se pode conceber que situações fáticas praticamente idênticas tenham providências antagônicas.

Nesse contexto, a Recorrente **logrou êxito em demonstrar a divergênci**a nos termos por ela proposto.

Enquanto o paradigma considerou a possibilidade de ser “início de prova passível de conferência pela autoridade administrativa competente no sentido de aferir sua autenticidade” dando provimento parcial ao recurso para a unidade de origem sanear a inconsistência estabelecida entre a apresentação da DIPJ - que, segundo o contribuinte, evidenciaria o crédito pleiteado em detrimento da informação equivocada constante em DCTF - e, portanto, atestou-se que a DIPJ teria força probante suficiente para avançar na investigação da liquidez e certeza do crédito tributário. D**e outra banda, o acórdão recorrido**, neste exato contexto, concluiu não ter o contribuinte provado a liquidez e certeza do crédito pleiteado, sem avançar na investigação, porque a DIPJ diferente da DCTF (que seria instrumento de confissão de dívida) seria apenas informativa e não teria força probante suficiente para comprovar, por si só, sem outros elementos de prova, que o erro estaria na DCTF, sendo necessário trazer outros elementos de prova, como a escrituração contábil e fiscal para se comprovar ou pelo menos avançar-se na investigação do crédito pleiteado.

Outrossim, o presente caso difere substancialmente do contexto fático encontrado no processo (16327.909378/2012-70) assemelhado do mesmo contribuinte (mesmo período), mas em outro tributo (IRPJ) e em cujo despacho negou-se provimento. É que no presente caso não há aquela particularidade encontrada naquele processo que o colegiado reputou como relevante para negar

DOCUMENTO VALIDADO

provimento ao recurso ("*a presença de uma contradição com a linha argumentativa apresentada em outro processo referente ao mesmo período de apuração*").

Para além disso, a 1ª Turma, por meio do Ac. nº: 9101-005.971, de 10 de fevereiro de 2023, da Relatoria do I. Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, por unanimidade de votos, conheceu de caso bastante assemelhado com temática idêntica a essa e paradigma também bastante assemelhado.

Por todo o exposto, proponho que esta primeira arguição de divergência seja admitida em face da comprovação do dissídio jurisprudencial.

Cientificada, a Procuradoria apresentou contrarrazões tempestivas às fls. 272-278, em que questiona apenas o mérito, nos seguintes termos.

A Fazenda Nacional aduz basicamente que: (i) as pesquisas nos sistemas da Receita Federal demonstram que o contribuinte não possui crédito disponível; e (ii) cabe ao interessado provar o seu direito ao crédito, mas não juntou aos autos documentos que fizessem tal comprovação.

É o relatório do essencial.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Guilherme Adolfo dos Santos Mendes**, Relator

Conhecimento

A Procuradoria não ofereceu resistência ao conhecimento do recurso. Nada obstante, participei do julgado relativo ao paradigma oferecido e votei, naquela oportunidade, em situação similar à presente pelo não conhecimento do recurso.

Naquela ocasião, não ofereci por escrito as razões do meu posicionamento, mas faço agora.

Pois bem, aferir se um elemento de prova é apto ou não para efetivamente comprovar ou exigir o aprofundamento de uma verificação probatória não está no escopo de competência deste colegiado, porque exige apreciação probatória, sem qualquer referência ao direito objetivo.

A função deste Colegiado é a de decidir quanto a divergência de interpretação da legislação e não relativamente a aptidão probante deste ou daquele documento.

DOCUMENTO VALIDADO

Essa minha posição não afasta a possibilidade de valoração jurídica da prova, pois esta sim está no domínio judicante da Câmara Superior, mas é necessário que exista, na legislação, disposição específica acerca do tratamento da prova. É o que ocorre relativamente ao valor jurídico do comprovante emitido pela fonte pagadora para fins de prova da retenção. Esse tema foi enfrentado e sumulado pelo CARF em razão da controvérsia acerca da interpretação de dispositivo específico que estabelece a comprovação por meio desse documento em particular.

Note-se que o tema sumulado corresponde a uma norma especial em relação àquela que estabelece a discricionariedade do julgador na apreciação das provas.

Nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, "**Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias**".

Ora, na apreciação do mesmo conjunto probatório, dois julgadores podem chegar a conclusões distintas, sem qualquer violação da ordem vigente. Essa dissidência é de cunho veritativo (se ocorreu ou não um fato no domínio do real) e não de natureza deôntica (se o resultado da interpretação do direito positivo deve possuir este ou aquele conteúdo).

Decidir que um determinado documento possui força probante num dado contexto, sobretudo quando essa decisão é passível de ser sumulada e, desse modo, irradiar efeitos vinculantes para os julgadores das primeira e segunda instâncias de julgamento, não corresponde ao exercício de dirimir interpretação divergente acerca da legislação. É, pelo contrário, criar norma onde ela não existe e em afronta ao já citado art. 29 do Decreto nº 70.235/72.

Por essas razões, meu voto é pelo não conhecimento do recurso.

Mérito

Uma vez que fui vencido quanto ao conhecimento, passo a análise de mérito.

Eu segui, sem ressalvas, o voto condutor do paradigma, razão pela qual adoto seus fundamentos. Abaixo, segue sua transcrição:

> A PFN não questionou a admissibilidade do recurso em suas contrarrazões e, por vislumbrar que o mesmo atende aos pressupostos regimentais, adoto os fundamentos expendidos no despacho de admissibilidade, nos termos do art. 50, § 1ºda Lei nº 9.784/1999 e, nestes termos, voto no sentido de conhecer do recurso especial.
>
> No mérito a divergência apontada consiste em definir se na análise do direito creditório informado na DCOMP, tendo sido verificado que o crédito informado foi integralmente utilizado em face de débito confessado em DCTF, em face de alegação de erro de preenchimento desta última, não retificada pelo contribuinte antes do despacho decisório, o fato de a contribuinte ter informado corretamente o valor devido em sua DIPJ (original) seria suficiente para a confirmação do

DOCUMENTO VALIDADO

indébito, independentemente da apresentação de qualquer outra comprovação por parte da interessada.

Dito de outro modo, os dados informados na DIPJ entregue originalmente pelo contribuinte, quando consistentes com o crédito informado na DCOMP, à despeito da inconsistência verificada na informação prestada na DCTF (não retificada) constitui elemento de prova seguro para o deferimento do crédito pleiteado?

A recorrente invoca também o dever de ofício da autoridade administrativa de apurar a verdade material, ou sejam de efetuar as averiguações necessárias para confirmar a existência do crédito pleiteado.

O acórdão recorrido entendeu que a recorrente não se desincumbiu de seu ônus probatório na medida em que foi constatada a divergência entre os valores informados em DCOMP e na DCTF, *verbis*:

(...)

Em situação similar que já tivemos a oportunidade de julgar um recurso especial no âmbito desta turma manifestei que seria possível reconhecer o indébito da estimativa paga a maior quando na DIPJ original entregue a contribuinte apontou corretamente o valor devido e demonstrou sua apuração, como se colhe de minha em declaração de voto no Acórdão nº 9101-005.6501, proferido na sessão de 09 de agosto de 2021, *verbis*:

> No presente caso, acompanhei o conselheiro relator em suas conclusões no sentido de dar provimento ao recurso voluntário interposto pela contribuinte, tendo em vista a circunstância relatada de que o erro que ocasionou o indeferimento da compensação da estimativa apurada em 31/12/2004, paga a maior que o devido, deveu-se exclusivamente ao erro de preenchimento da DCTF, que apontava valor devido idêntico ao recolhido.
>
> Ocorre que, no caso, a DIPJ originalmente entregue já apontava a apuração no valor correto que seria devido no período, de sorte que, embora não esta se trate de uma declaração constitutiva do débito aponta todos os elementos da apuração, ao contrário da DCTF que aponta apenas o valor devido apurado.
>
> Nesses casos em que a DIPJ originalmente entregue já aponta o valor correto do débito apurado, a despeito do erro na indicação da DCTF, entendo que esta se reveste de valor probante suficiente ao reconhecimento do indébito apontado, pois trata-se à toda evidência de situação distinta daquelas em que o contribuinte comete erro nº preenchimento de ambas as declarações o que, ai sim, não prescindiria da apresentação de elementos comprobatórios do erro cometido no preenchimento, para além da simples retificação das declarações, nos termos do art. 147, § 1º do CTN.
>
> De outras forma, sendo possível à autoridade administrativa identificar o erro cometido na DCTF pelo simples cotejo com a DIPJ apurada originalmente, entendo que esta pode, de ofício, retificar os dados declarados incorretamente na DCTF e homologar a compensação da parcela recolhida a maior, também em sintonia com o disposto no art. 147 do CTN em seu § 2º.

DOCUMENTO VALIDADO

> Por tais razões, dissenti da maioria do colegiado que votou por dar provimento parcial, com retorno dos autos à unidade de origem para análise do direito creditório mediante proferimento de despacho decisório complementar.

Observo, por oportuno, que participei do julgamento do recurso voluntário na turma a quo, tendo naquela assentada me alinhado ao voto do relator pelo desprovimento do recurso tendo em vista que fora apresentada cópia de apenas uma parte da DIPJ, que não se constituiria uma elemento suficiente para o deferimento do pedido de compensação.

Desta feita, porém, revendo os elementos dos autos, na condição de relator, identifico no caso que esta se presta ao menos como início de prova passível de conferência pela autoridade administrativa competente no sentido de aferir sua autenticidade.

Observo que no julgamento em que esta turma proferiu o Acórdão nº 9101-005.650, supra citado, a redatora do voto vencedor, d. conselheira Edeli Pereira Bessa, conduziu seu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, como sucedâneo da diligência pleiteada pela contribuinte naquele caso, para que a autoridade administrativa reexaminasse os elementos com vistas a aferir o indébito, como se colhe de sua conclusão, *verbis*:

(...)

É certo que a orientação da maioria do colegiado, naquele caso, no sentido do provimento parcial do recurso, com retorno dos autos à unidade de origem, teve como pressuposto os contornos em que aquele dissídio foi apresentado em face do paradigma indicado, em que a apresentação da DIPJ em momento anterior à DCOMP seria apenas um início de prova que autorizaria a devolução dos autos à Unidade de origem para análise dos demais elementos que comprovariam o direito creditório alegado.

Feito tal registro, torno a observar que, no presente caso, foi apresentada apenas uma cópia parcial da DIPJ que, embora traga as fichas de apuração do imposto (Fichas 11 e 12-B), que a meu ver não permite aferir sua autenticidade e correção.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso especial da contribuinte e determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem, para que seja proferido despacho decisório complementar e reiniciado o rito processual.

O acórdão recorrido é bastante singelo acerca da apresentação da DIPJ com o valor a que o contribuinte considera efetivamente devido e que serviria de suporte para a comprovação do indébito. Mesmo assim, há esse registro no voto condutor do julgado, que abaixo transcrevemos:

> Sua única linha de argumento é a diferença entre o valor declarado em DIPJ e o valor recolhido e declarado em DCTF

DOCUMENTO VALIDADO

E, ao verificar os autos, constatei que o contribuinte só apresentou a DIPJ por ocasião do recurso voluntário. Nela, às fls. 1.107, consta, em campo próprio, o valor devido de CSLL correspondente a R$ 39.985,63, tal qual consignado em seu recurso voluntário.

Uma vez que o recorrido não se assenta no fato de esse documento ter sido apresentado apenas por ocasião do recurso voluntário, deve ser aplicado o mesmo entendimento do acórdão paradigma que reproduzimos acima.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por não conhecer do recurso especial. Uma vez vencido no conhecimento, voto por dar provimento parcial ao recurso com o fito de determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem, para que seja proferido despacho decisório complementar e reiniciado o rito processual.

Assinado Digitalmente

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Luiz Tadeu Matosinho Machado**, Redator Designado

Em que pese o brilhantismo do voto do d. relator, como de praxe, que votou pelo não conhecimento do recurso entendeu a maioria do colegiado, em linha com precedentes desta mesma turma, como é o caso do próprio paradigma arrolado, que restou caracterizada a divergência jurisprudencial suscitada.

Com efeito, o d. conselheiro relator entendeu que o recurso não poderia ser conhecido uma vez que a discussão se daria em torno da valoração de prova e não propriamente de uma divergência de interpretação da legislação, embora não refute a possibilidade de discussão quanto à "v*aloração jurídica da prova*", desde que "q*ue exista, na legislação, disposição específica acerca do tratamento da prova*".

O colegiado, em sua maioria, no entanto, entendeu que a questão a ser dirimida não diz respeito ao conteúdo da prova, mas sim ao critério jurídico para sua valoração no âmbito do ônus da prova, uma vez que em ambos os casos trata-se da discussão sobre um mesmo elemento (DIPJ) e seu impacto na comprovação do direito creditório alegado em Declaração de Compensação, de modo que a divergência não repousa no exame de seu conteúdo pela instância especial.

DOCUMENTO VALIDADO

Nesse sentido, o colegiado se alinhou ao entendimento do despacho decisório que analisou a divergência, *verbis*:

> [...]
>
> De fato, o caso apresentado **possui situação fática assemelhada** ao do apresentado no acórdão. recorrido. Em ambos os casos, no contexto de análise de DCOMPs, mais especificamente - compensação de pagamentos a maior ou indevidos - foram identificadas inconsistências entre os débitos declarados em DCTF e DIPJ, sendo as respectivas dcomps não homologadas. Nesses julgados, os interessados identificaram erro de fato no preenchimento da DCTF, alegando que a informação correta estaria espelhada na DIPJ.
>
> Releva também ressaltar que o caso que se cuida não se trata de uma "questão eminentemente de prova" cujo reexame normalmente escapa da competência da CSRF, **mas sim de um critério jurídico de valoração de provas envolvendo o ônus probatória** em face da força probante de determinado documento fiscal para fins de se comprovar a existência do crédito quando aparece alguma inconsistência desse documento fiscal em face da DCTF, o que seguramente tangencia a interpretação de determinada norma jurídica.
>
> Sendo mais específico, **a divergência se concentraria no ônus da prova em relação à força probante da DIPJ, num contexto probatório quase idêntico,** justificando-se assim a uniformização da jurisprudência. Afinal, não se pode conceber que situações fáticas praticamente idênticas tenham providências antagônicas.
>
> Nesse contexto, a Recorrente **logrou êxito em demonstrar a divergênci**a nos termos por ela proposto.
>
> [...]

No paradigma arrolado (9101-006.217), este colegiado, enfrentando situação quase idêntica conheceu do recurso, entendendo que **a *divergência jurisprudencia**l (...), **repousa na definição do ônus probatório que deve ser imputado ao sujeito passivo em face de procedimento de não-homologação de compensação que**, tendo por referência indébito de tributo incidente sobre o lucro da pessoa jurídica, **deixa de ter em conta as informações prestadas pelo sujeito passivo em DIPJ***, como bem apontou a d. conselheira Edeli Pereira Bessa em sua declaração de voto.

Com base nas considerações acima, conduzo meu voto no mesmo sentido da maioria do colegiado, para conhecer do recurso especial interposto pela contribuinte.

Assinado Digitalmente

Luiz Tadeu Matosinho Machado

DOCUMENTO VALIDADO