



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19395.900260/2015-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.681 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 04 de julho de 2023
Recorrente CAPROCK COMUNICAÇÕES DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2012

RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS A PROLAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. ERRO DE FATO. PN Nº 2/2015. SÚMULA CARF Nº 164. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO A MAIOR.

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 da Súmula CARF nº 164.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE. DOCUMENTOS. ELEMENTOS DE PROVA. LALUR. SUFICIÊNCIA.

Incumbe ao interessado a demonstração, com documentação comprobatória, 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 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 constantes nos autos e aplicação das determinações do Parecer Normativo COSIT nº 2/2015 e da Súmula CARF nº 164, 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

Expõe que, consoante se extrai da DCTF original, o débito de CSLL (2484), referente ao período de apuração “março/2012”, havia sido declarado como equivalente a **R\$ 143.902,24** (doc. 05). Este valor, inclusive, foi integralmente recolhido pela Impugnante, conforme comprovante anexo (doc. 06).

No entanto, conforme se pode observar da Ficha 16 da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ/2012), originalmente transmitida, referente ao período, o valor do débito do imposto correto é de R\$ 116.409,39 (cento e dezesseis mil, quatrocentos e nove reais e trinta e nove centavos) (doc. 07).

Considerando que na DCTF original havia sido informado um valor superior ao devido, a Impugnante transmitiu a sua DCTF retificadora, (doc. 08) apontando o valor correto de R\$ 116.409,39, em linha com a sua DIPJ.

Corroborando o acima exposto, informa que os registros contábeis e fiscais refletem fielmente o valor efetivamente devido, conforme se pode depreender da seguinte documentação:

(i) LALUR de 2012, que contém a composição das receitas e despesas que compuseram a base de cálculo do IRPJ e CSLL desse período (doc. 09); e

(ii) Planilha interna que contém a apuração da base de cálculo adotada para o cálculo da CSLL (R\$ 5.793.398,08), bem como o valor a recolher no período a título de CSLL, após as deduções aplicáveis (R\$ 116.409,38- doc. 10).

Diante de um débito real menor que o inicialmente declarado na DCTF Original, conclui que o pagamento, via DARF, do valor de R\$ 143.902,24 gerou um crédito decorrente de recolhimento a maior, no valor originário de R\$ 27.492,85 em favor da Impugnante, que corrigido pela SELIC (1%) enseja, exatamente o crédito apontado na PER/DCOMP, qual seja, R\$ 27.767,79.

Acrescenta que pela análise de sua escrita contábil (LALUR 2012 e planilha de apuração da base de cálculo - cf. docs. 09 e 10), em confronto com a DIPJ originalmente transmitida e os DARFs recolhidos, não restam dúvidas que, no momento de transmissão da DCTF, relativa ao período de apuração de março/2012, houve mero erro de preenchimento, o que legitima o crédito utilizado na compensação, conforme pleiteado pela Impugnante, através da PER/DCOMP n.º 41387.78762.310512.1.3.04-9093.

Destaca que não existe qualquer disposição na legislação da Secretaria da Receita Federal do Brasil que vede a retificação de DCTF após a prolação do despacho decisório. Tal fato, por si só, é suficiente para justificar a reforma do v. despacho decisório.

Sustenta que a RFB tem admitido a comprovação do pagamento a maior ou indevido através da DCTF retificadora, mesmo que após o despacho decisório, desde que o contribuinte apresente documentação contábil que fundamente a retificação. Nesse sentido apresenta jurisprudência administrativa.

Destaca que toda a argumentação dispendida pela ora Impugnante encontra-se em consonância com um dos princípios basilares do processo administrativo fiscal que é o da verdade material. Acrescenta que apresentou provas irrefutáveis da liquidez e certeza do direito creditório utilizado, aduzindo que o erro material incorrido pela Impugnante - devidamente corrigido através da apresentação de DCTF retificadora - não pode ser óbice ao reconhecimento da procedência do seu pedido, pois se trata de medida absolutamente abusiva e ilegal. Apresenta também jurisprudência do Conselho de Contribuintes (atual CARF).

Apresenta trecho do voto vencedor exarado pelo Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, no v. acórdão n.º 1803-002.624, em sessão realizada em 24/03/2015, in ver bis:

Consultando as páginas indicadas pela Recorrente (fls. 123 e 124 do processo, respectivamente), convenci-me da existência do alegado erro, uma vez que tal valor (R\$ 1.185,84), além de constar da contabilidade da Recorrente, também foi devidamente indicado em sua DIPJ retificadora (fls. 106), entregue antes do correspondente despacho decisório de não homologação Realça que, no presente caso, a Impugnante sequer transmitiu DIPJ retificadora, portanto a DIPJ originalmente transmitida contém as informações e valores que corroboram a existência do crédito compensado. As informações constantes em sua DIPJ original guardam perfeita identidade com a documentação contábil da empresa - LALUR e planilha de apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL, restando configurado e comprovado inquestionável erro material no preenchimento da DCTF, ensejador do crédito compensado.

Requer a Impugnante o conhecimento e provimento da presente Manifestação de Inconformidade, para o fim de reformar o r. despacho decisório em debate, reconhecendo-se a existência de crédito em favor da Impugnante, de modo a restar homologada a declaração de compensação apresentada e, conseqüentemente, extinguir o respectivo crédito tributário, como de direito.

Outrossim, protesta pela produção de todos os meios de prova admitidos em Direito, especialmente documental e pericial. Requer também que todas as intimações relacionadas ao presente feito sejam realizadas em nome dos seus patronos Silvania Conceição Tognetti (OAB/RJ n.º 79.963) e Gabriel Abrantes dos Santos (OAB/RJ n.º 188.972), ambos com escritório na Avenida Presidente Wilson, n.º 231, 23.º, andar, Centro, Rio de Janeiro – RJ”.

Por sua vez, a 1ª Turma da DRJ/RPO manteve a decisão recorrida e julgou a manifestação de inconformidade improcedente, sob o argumento de que não se encontravam nos autos elementos, tais como os livros contábeis e fiscais, que possibilitassem a verificação do pagamento indevido ou a maior e, por conseguinte, o reconhecimento do direito creditório pleiteado, decorrente de DCTF foi preenchida com erro.

A Recorrente foi intimada do acórdão da DRJ e, inconformada com a decisão apresentou recurso voluntário, destacando em síntese:

“(…)

III. DO DIREITO

III.1. AS RAZÕES DE REFORMA DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO

Conforme exposto acima, a compensação declarada pela Recorrente através do PER/DCOMP n.º 41387.78762.310512.1.3.04-9093 não foi homologada pela d. autoridade fiscal unicamente devido a um erro material de preenchimento de DCTF, que lhe impediu de verificar a liquidez e certeza do direito creditório utilizado.

Por tal razão, a Recorrente apresentou manifestação de inconformidade, demonstrando o equívoco incorrido e acostando a respectiva DCTF retificadora (fls. 133/146), por meio da qual foi corrigido o erro material em questão, para fazer constar que o valor devido a título de CSLL no período em discussão era de R\$ 116.409,39 (fl. 140).

Com efeito, conforme se extrai da DCTF original, o valor originalmente declarado a título de CSLL em “março/2012”, havia sido de R\$ 143.902,24 (fls. 57/69). Este valor, inclusive, foi integralmente recolhido pela Recorrente, conforme comprovante acostado às fls. 70/71.

No entanto, conforme se pode observar da Ficha 16 da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ/2012), o valor efetivamente devido no período a título de CSLL é de R\$ 116.409,39 (fls. 94/97).

Dessa forma, considerando que na DCTF original havia sido informado um valor superior ao devido, a Recorrente transmitiu a sua DCTF retificadora (fls. 133/146), para fazer constar o valor devido, qual seja, R\$ 116.409,39, em linha com a DIPJ.

Corroborando o acima exposto, os registros contábeis e fiscais da Recorrente, como não poderia deixar de ser, refletem fielmente o valor efetivamente devido, conforme se pode depreender da seguinte documentação, devidamente acostada aos autos no momento da apresentação da Manifestação de Inconformidade:

(i) Planilha de cálculo que comprova a apuração da base de cálculo da CSLL (R\$ 5.793.398,08), bem como a CSLL a ser recolhida no período de março/2012 no valor de R\$ 116.409,39, após as devidas deduções aplicáveis (fls. 192/193);

LALUR de 2012, que contém a composição das receitas e despesas que compuseram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL (fls. 147/191 – Base de Cálculo da CSLL em março/2012 à fl. 151).

Assim, não deveria haver mais óbices ao reconhecimento da liquidez e certeza do crédito da Recorrente, o que deveria conduzir à homologação da compensação declarada.

Não obstante, as d. autoridades fiscais, em última análise, desconsideraram a retificação da DCTF – que obviamente encontra-se lastreada nos documentos/controles fiscais e contábeis da Recorrente - como meio de prova da liquidez e certeza do crédito pleiteado (decorrente do pagamento a maior de CSLL).

A análise do LALUR 2012 e da planilha de apuração da base de cálculo, em confronto com a DIPJ originalmente transmitida e o DARF recolhido, leva à indubitável conclusão de que, no momento de transmissão da DCTF houve mero erro de preenchimento, o que legitima o crédito utilizado na compensação objeto do PER/DCOMP n.º 41387.78762.310512.1.3.04-9093.

Inclusive, não merece prosperar a alegação contida no v. acórdão recorrido de que “A mera apresentação do LALUR e planilha de cálculo, sem a escrituração contábil autenticada que embasa tais registros — inclusive não demonstrando especificamente qual o erro cometido com os respectivos lançamentos cabíveis —, não é capaz de provar o direito pleiteado pela interessada.”

Com efeito, os artigos 923 e 924 do Regulamento de Imposto de Renda vigente à época (Decreto n.º 3.000/99) dispunham da seguinte forma:

“Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Art. 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).”

Portanto, com base no disposto acima, a d. autoridade julgadora tinha a obrigação de analisar os documentos apresentados pela Recorrente e, se fosse o caso, impugnar as informações ali presentes, e não simplesmente desconsiderar os documentos com base em formalismo exacerbado.

Ademais, não existe qualquer disposição na legislação da Secretaria da Receita Federal do Brasil que vede a retificação de DCTF após a prolação do despacho decisório.

Com efeito, a Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010, que, à época da prolação do despacho decisório, dispunha sobre a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), não elenca a hipótese tratada nos presentes autos como impeditiva de retificação da DCTF.

Senão, vejamos: (...)

Aliás, a Instrução Normativa RFB nº 1.599, de 11 de dezembro de 2015, que atualmente trata das DCTFs, mantém a mesma norma em relação às hipóteses de retificação das declarações.

Dessa forma, resta clara a necessidade de reforma do v. acórdão recorrido, tendo em vistas as sólidas razões aduzidas, as quais são integralmente corroboradas pela documentação acostada aos presentes autos.

Nesse sentido, importante destacar que toda a argumentação dispendida pela ora Recorrente encontra-se em consonância com um dos princípios basilares do processo administrativo fiscal que é o da verdade material, cuja definição pode ser delineada da seguinte forma: (...)

Ora, se a Recorrente apresentou provas irrefutáveis da liquidez e certeza do direito creditório utilizado, as d. autoridades julgadoras têm o dever de reformar o r. despacho decisório para homologar a compensação declarada pela Recorrente, pois o crédito tributário, indubitavelmente, se encontra extinto.

Com efeito, o erro material incorrido pela Recorrente – devidamente corrigido através da apresentação de DCTF retificadora - não pode ser óbice ao reconhecimento da procedência do seu pedido, pois se trata de medida absolutamente abusiva e ilegal.

Outrossim, deve ser apontado que a não homologação da compensação declarada favorece o enriquecimento sem causa do Poder Público, pois mantida a presente situação, a Secretaria da Receita Federal do Brasil estaria se apropriando de um montante que não lhe pertence, pois indubitavelmente corresponde a pagamento indevido (a maior) realizado pela Recorrente.

Em resumo, é clara e inequívoca a liquidez e certeza do direito creditório da Recorrente, e, portanto, a homologação da íntegra da compensação declarada pela Recorrente é imperiosa no caso em tela.

Assim, em respeito do princípio da verdade material, mister se faz o reconhecimento da correção do procedimento adotado pela Recorrente, em consonância com a remansosa jurisprudência do então Conselho de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF). A título de exemplo, a Recorrente traz à colação as seguintes ementas: (...)

Portanto, da exposição acima, não há dúvidas quanto à procedência da compensação declarada, devendo ser reformado, portanto, o v. acórdão recorrido, para que seja reconhecido o direito creditório utilizado.

IV. DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, a Recorrente requer seja dado provimento ao presente recurso, reformando-se integralmente o v. acórdão recorrido nº 14-98.138, de modo que seja reconhecida a integralidade do direito creditório da Recorrente e, por conseguinte, seja homologada a totalidade da compensação objeto do presente processo.

Outrossim, caso se entenda necessário, a Recorrente protesta e requer a realização de todas as diligências necessárias, em respeito ao princípio da verdade material, sob pena de nulidade”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento.

Conforme já constou no relatório, o presente processo versa acerca da PER/DCOMP n.º 41387.78762.310512.1.3.04-90935360 em que foi informado direito crédito oriundo de pagamento indevido ou maior de CSLL, apurado em março do AC 2012.

Porém, o direito creditório não foi reconhecido sob o argumento de que o pagamento foi utilizado para a quitação de débito do contribuinte (informado na DCTF original) e assim constou na decisão de piso:

“(…)

Inicialmente, em consulta aos sistemas da RFB, verificou-se que em **26/04/12**, foi pago o **DARF** (no. 0802662003) no valor de **R\$ 143.902,24**, referente ao código de receita **2484** (março/2012).

Em **21/05/2012**, foi entregue a **DCTF original (cancelada)**, constando o débito de R\$ **143.902,24**.

Em **31/05/2012**, foi apresentada **DIPJ original** (ativa) constando o débito de R\$ **116.409,39**, referente ao 4º Trimestre de 2010.

Em **31/05/2012**, foi apresentada a PER/DCOMP (n.º 41387.78762.310512.1.3.04-9093), indicando como Crédito Pagamento Indevido ou a Maior o valor de **R\$ 27.492,86**, referente ao DARF supracitado.

Nesse passo, como o **Despacho Decisório** foi emitido em **05/05/2015**, não reconheceu o direito creditório, por considerar que o pagamento foi utilizado para a quitação de débito do contribuinte (informado na DCTF original).

Após, em 17/08/2017, a interessada apresenta **DCTF retificadora**, constando o débito de **CSLL no valor de R\$ 116.409,39**, cuja diferença (**R\$ 27.492,86**) foi a indicada no PER/DCOMP como crédito de pagamento indevido ou a maior.

Cumprе realçar que a **retificação da DCTF** ocorreu em 17/08/2017, após a emissão do Despacho Decisório (**05/05/2015**).

Curial esclarecer, nesse ponto, para que haja a compensação ou a restituição em favor do sujeito passivo, é imprescindível que o crédito seja líquido e certo.

O crédito que a interessada alega possuir seria decorrente de apuração (ou reapuração) de valor em data posterior à época da entrega da declaração de compensação, com a transmissão de DCTF retificadora. Ou seja, o crédito pleiteado não tinha liquidez e certeza no momento da transmissão do PER/DCOMP, inexistindo direito à compensação.

Inclusive o CARF já decidiu que o crédito alocado em DCTF não retificada não é líquido e certo, e o indébito pressupõe a retificação da DCTF: (...)

Destaco ainda excerto do **Parecer Normativo COSIT N.º 2**, de 28 de agosto de 2015, o qual trata da retificação da DCTF depois da transmissão do PER/DCOMP e ciência do Despacho Decisório (grifo nosso):

“10.6. A despeito da necessidade de o sujeito passivo retificar a DCTF para ter direito creditório contra a Fazenda Nacional, **não há impedimento para que ele a retifique** para reduzir tributos cujos pagamentos já tenham sido objeto de PER ou de DCOMP como créditos a serem restituídos ou compensados. Consoante o seguinte julgado administrativo:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2004 PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. ADMISSIBILIDADE. **O crédito tributário do contribuinte nasce do pagamento indevido ou a maior que o devido, porém ele apenas se torna oponível à Receita Federal após a devida retificação e/ou correção das respectivas Declarações, quando então o Órgão Administrativo poderá tomar conhecimento daquele direito creditório em questão.** De qualquer forma, em determinadas situações, em razão do procedimento eletrônico de compensação, em que não há espaço para emendas ou correções pelo contribuinte, há que se admitir e analisar a retificação da DCTF efetuada posteriormente ao despacho decisório, sob pena de excesso de rigorismo, que não resolve satisfatoriamente a lide travada e leva o contribuinte ao Poder Judiciário, apenas fazendo aumentar a condenável litigiosidade. Recurso Voluntário Provido. (Acórdão n.º 3403- 003.340, Rel. Cons. Luiz Rogério Sawaya Batista, Sessão de 15/10/2014)

[...] 13. Ressalte-se, por oportuno, que a despeito de a **DCTF retificadora**, em regra, produzir o mesmo efeito da original, e a **DCOMP** extinguir o débito desde seu processamento, **ambas declarações estão sujeitas à verificação e à homologação da autoridade administrativa, que pode exigir confirmação e comprovação das informações declaradas**, seja em auditoria interna da DCTF, seja em procedimento de fiscalização, seja na análise da DCOMP ou da manifestação de inconformidade. **Afinal, a apresentação do PER/Dcomp sem a retificação prévia da DCTF gera o ônus ao sujeito passivo de ter de comprovar o crédito pleiteado, conforme julgados do CARF:**

DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO. A simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião. (Acórdão n.º 3201-001.713, Rel. Cons. Daniel Mariz Gudiño, 3/1/2015)

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF. DESPACHO DECISÓRIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO.

O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da DCTF, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da liquidez e da certeza do direito de crédito. A simples retificação, desacompanhada de qualquer prova, não autoriza a homologação da compensação. (Acórdão n.º 3802-002.345, Rel. Cons. Solon Sehn, Sessão de 29/01/2014)

DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO. A simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião. (Acórdão n.º 3302-002.124, Rel. Cons. Alexandre Gomes, Sessão de 22/05/2013)”

A DCTF é confissão de dívida, portanto sua retificação é imprescindível para o reconhecimento do crédito. A existência de crédito líquido e certo é requisito legal para a concessão da compensação (CTN, art. 170). A divergência entre os valores informados na DCTF afasta a certeza do crédito e é razão suficiente para o indeferimento do pedido.

Com efeito, cumpre elucidar ainda que, nos moldes do art. 214, do Código Civil, para a desconsideração da confissão de dívida por erro de fato, o equívoco deve ser devidamente comprovado, sendo do sujeito passivo (assim como ocorre em relação à comprovação do indébito) o encargo probante da circunstância.

E isso deve ser feito por intermédio de documentos robustos, especialmente dos **assentamentos contábeis** e fiscais do contribuinte, não sendo suficiente, por si só, como prova a mera apresentação de DCTF retificadora, mormente quando a retificação se der após a ciência do Despacho Decisório, como no caso presente.

É assente na doutrina que direito líquido e certo é aquele cujos aspectos de fato possam comprovar-se documentalmente. A jurisprudência da segunda instância administrativa é firme nesse sentido, conforme exemplificam as seguintes ementas (grifo nosso): (...)

A divergência entre os valores informados na declaração original e os valores informados nas declarações retificadoras, não acompanhadas de provas cabais do direito, afasta a certeza do crédito, justificando a improcedência do pedido.

Esta Turma de Julgamento tem reiteradamente consignado que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a apuração da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, verificando-se a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

Na falta da prova do erro fica prejudicada a apreciação e deve ser rejeitada a pretensão do interessado de ver reconhecido o direito creditório pleiteado.

Portanto, o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional, exige averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento a maior de tributo, cujo ônus probatório recai sobre o contribuinte interessado.

No caso em análise, verifica-se que o contribuinte transmitiu PER/DCOMP sem o alegado direito creditório e, após Despacho Decisório negando a compensação, transmitiu novas declarações para embasar o questionado crédito.

Ocorre que a retificação de declarações após Despacho Decisório, como forma de justificar direito creditório negado, não é suficiente para a comprovação do pagamento indevido ou a maior. É necessário que os valores informados em DCTF e DIPJ estejam coerentes e sejam confirmados por documentos fiscais e contábeis acostados aos autos no momento da impugnação.

A mera apresentação do LALUR e planilha de cálculo, sem a escrituração contábil autenticada que embasa tais registros - inclusive não demonstrando especificamente qual o erro cometido com os respectivos lançamentos cabíveis —, não é capaz de provar o direito pleiteado pela interessada.

Tendo em vista que o art. 127 do Código Tributário Nacional dispõe acerca do domicílio tributário do contribuinte e o art. 23 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 determina que as intimações serão enviadas ao domicílio tributário do sujeito passivo, desse modo, deve ser indeferida a solicitação no sentido de encaminhar as intimações e notificações referentes a esse processo ao advogado citado na impugnação”.

Por sua vez a Recorrente, em seu recurso voluntário, ratificou as informações e argumentos constantes na manifestação de inconformidade, alegando que os documentos apresentados seriam suficientes para comprovar o alegado erro de fato no preenchimento da DCTF original e, por consequência, o direito creditório pleiteado.

Importante destacar que a retificação da DCTF após o indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, de acordo com o Parecer Normativo Cosit n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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

Ademais, a Súmulas CARF n.º 164 deve ser aplicada 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.

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, nos termos do art. 333 do CPC:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo

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 n.º 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 n.º 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 n.º 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53. (grifos acrescentados)

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 n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

Vale ressaltar que, 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 de fato⁴ em que se funde (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional). Ou seja, a comprovação em destaque, portanto, é condição para admissão da retificação da DCTF realizada, quando essa, como no caso dos autos, reduz tributos. E assim procedeu a Recorrente ao deixar de instruir os autos com cópia do LALUR/2012 demonstrando o erro de fato e origem do direito creditório pleiteado, referente ao pagamento indevido ou maior de CSLL, apurado em março do AC 2012

Ressalto que, em meu entender, a apresentação do LALUR/2012, quando as informações constantes na escrita fiscal são coincidentes com a DIPJ da Recorrente, é suficiente para a demonstração da liquidez e certeza do direito creditório em discussão.

Neste sentido, este Tribunal tem se posicionado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ). Ano-calendário: 2009 COMPENSAÇÃO. INDÉBITO RELATIVO À SALDO DE AJUSTE. LIQUIDEZ E CERTEZA. DEMONSTRAÇÃO. Impõe-se o reconhecimento do direito creditório quando demonstrada a existência, liquidez e certeza deste, mesmo que mediante exibição apenas da escrita fiscal, uma vez que incontestado já que a DIPJ e o LALUR exibidos, foram escriturados antes do despacho decisório (a DIPJ foi, inclusive, transmitida antes deste). (Acórdão nº 1302-005.688 - 1ª Seção de Julgamento/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária, Relator: Gustavo Guimarães da Fonseca, Data da Sessão: 19 de agosto de 2021)

Do voto condutor do acórdão mencionado, extrai-se o excerto a seguir:

(...)

Notem que o Parecer Normativo de nº 2/2015/COSIT, deixa claríssimo que a DIPJ original que, porventura, consigne os valores corretos do tributo a recolher (e, portanto, distintos daqueles informados em DCTF apresentada antes do Despacho Decisório), deve ser considerada como elemento de prova hábil a, quando menos, indiciar a liquidez e certeza do crédito (podendo, a autoridade julgadora, se valer, se for o caso, das consequentes diligências que entender cabíveis). Vejam:

As informações declaradas em DCTF - original ou retificadora - que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito

⁴ Apenas nas situações mediante comprovação do erro em que se funde de inexactidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos podem ser corrigidas de ofício ou a requerimento da Requerente. O erro de fato é aquele que se situa no conhecimento e compreensão das características da situação fática tais como inexactidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o procedimento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. A este poder/dever corresponde o direito de a Recorrente retificar e ver retificada de ofício a informação fornecida com erro de fato, desde que devidamente comprovado. Por inexactidão material entendem-se os pequenos erros involuntários, desvinculados da vontade do agente, cuja correção não inove o teor do ato formalizado, tais como a escrita errônea, o equívoco de datas, os erros ortográficos e de digitação. Diferentemente, o erro de direito, que não é escusável, diz respeito à norma jurídica disciplinadora e aos parâmetros previstos nas normas de regência da matéria. O conceito normativo de erro material no âmbito tributário abrange a inexactidão quanto a aspectos objetivos não resultantes de entendimento jurídico tais como um cálculo errado, a ausência de palavras, a digitação errônea, e hipóteses similares. Somente podem ser corrigidas de ofício ou a pedido do sujeito passivo as informações declaradas a RFB no caso de verificada circunstância objetiva de inexactidão material e mediante a necessária comprovação do erro em que se funde (incisos I e III do art. 145 e inciso IV do art. 149 do Código Tributário Nacional e art. 32 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

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.

Mas no caso, mesmo que apresentada antes do Despacho Decisório, a DIPJ trazida ao feito era retificadora. Como esta declaração não induz a confissão de dívidas, a sua prestação, enquanto elemento de prova, fica mitigada, mormente a luz dos preceitos do art. 147, §1º, do Código Tributário Nacional, segundo o qual 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*”. *Mutatis mutandis*, e ainda que o preceptivo de lei complementar, *ex ratione materiae*, se refira a lançamento, parece óbvio que as suas disposições também se estendam ao procedimento de compensação que pressupõe a prolação de despacho confirmando ou infirmando a acuidade das informações descritas nas declarações exibidas pelo contribuinte.

Mais uma vez, então, a prova quanto às retificações emendadas também pela predita DIPJ, se fazia premente.

O LALUR exibido, de sua sorte, teve o seu termo de encerramento assinado e datado de 31 de dezembro de 2009. E neste livro, cuja validade e utilidade para legitimar a apuração do Lucro Real pela contribuinte é, até prova em contrário, inatacável, consigna de forma incontestada o cálculo do imposto devido no mês de dezembro de 2009 (inclusive com a descrição minudente de todas as receitas, despesas, adições e exclusões pertinentes). E, como se vê à e-fl. 126, o imposto devido na competência exame perfez a monta de R\$ 832.030,23, mesmíssima importância declarada na DCTF Retificadora trazida à e-fl. 17 e, também, na Ficha 12A, da DIPJ de e-fl. 20 (ao se diminuir o montante recolhido – R\$ 903.200,89 – do imposto apurado – R\$ 832.030,23 -, chega-se ao valor de saldo negativo ali informado, qual seja, R\$ 71.170,66).

Este Relator, vale destacar, vem sendo muito mais rígido em processos de compensação, considerando, via de regra, imprescindível a produção de prova contábil a demonstrar a liquidez e certeza do direito creditório. Mas, no caso vertente, a se considerar que o livro fiscal acima mencionado nunca foi objeto de qualquer retificação (ao menos inexistente, no feito, elementos que demonstrem o contrário) e que, mais, a DIPJ retificadora refletiu, a risca, a apuração retratada no aludido LALUR, a liquidez e certeza do crédito pleiteado se torna evidente”.

Destaca-se, por fim, que não se trata de emissão de novo despacho decisório, pois o primeiro não possuía vícios e estava de acordo com as provas e informações sistêmicas até aquele momento existentes. Os autos irão retornar apenas para a continuação da análise da liquidez e certeza do crédito, considerando o saneamento do processo com a juntada de documentos contábeis/fiscais para comprovar a existência do crédito.

Por fim, indefiro a realização da diligência requerida vez que os elementos produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio e formação do livre convencimento motivado do julgador. Não há, portanto, que se falar em cerceamento do direito de defesa nos termos da Súmula CARF nº 163:

Súmula CARF nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido 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 constantes nos autos e aplicação das determinações da Parecer Normativo COSIT n.º 2/2015 e Súmula CARF n.º 164, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o conseqüente 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