



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.901214/2009-37
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-004.877 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 03 de junho de 2020
Recorrente ANTHERA EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2007

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - DCOMP. AUSÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DA DCTF.

Não subsiste o ato de não homologação de compensação que deixa de ter em conta informações prestadas espontaneamente pelo sujeito passivo em DIPJ e que confirmam a existência do indébito informado na DCOMP.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros André Mendes Moura e Viviane Vidal Wagner, que lhe negaram provimento e os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli (suplente convocado) e Amélia Wakako Morishita Yamamoto, que lhe deram provimento parcial com retorno dos autos à Unidade de Origem. Votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Caio César Nader Quintela e Andréa Duek Simantob. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli (suplente convocado), Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte contra acórdão que decidiu manter a negativa de homologação de compensação controlada nos presentes autos, por se entender pela ausência de demonstração do direito ao crédito.

O referido acórdão foi proferido de acordo com a sistemática dos recursos repetitivos, nos termos do art. 47, §§ 1º, 2º e 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015.

Contra tal decisão a contribuinte opôs embargos de declaração alegando omissões, no entanto estes foram rejeitados em caráter definitivo.

A contribuinte então apresentou recurso especial alegando divergência jurisprudencial quanto a dois paradigmas, sendo que apenas um deles foi assim aceito pelo despacho de admissibilidade de recurso especial, proferido pela Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção, que observou (grifos do original):

(...)

A divergência jurisprudencial também está caracterizada, no caso, pelo primeiro paradigma apresentado, o Acórdão n.º 1401-002.941.

Vale transcrever alguns trechos dessa decisão:

Acórdão n.º 1401-002.941

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

PER/DCOMP. COMPENSAÇÃO DE PAGAMENTO A MAIOR. CRÉDITO COMPROVADO EM DIPJ. PRINCÍPIOS DA VERDADE MATERIAL E INFORMALIDADE. POSSIBILIDADE.

Comprovado mediante documentação e informações da DIPJ da empresa, apresentada antes do envio do PER/DCOMP, que os valores de apuração do IRPJ e/ou CSLL foram recolhidos em montante superior ao efetivamente devido, há de reconhecer a existência dos créditos e homologadas as compensações, mesmo não tendo sido retificada a tempo a DCTF da empresa, em atendimento aos princípios da Verdade Material e da Informalidade que regem o processo administrativo.

[...]

Voto

[...]

Inicialmente e antes da análise do mérito do recurso, há de se fazer algumas considerações acerca da sistemática de processamento dos PER/DCOMP e sua análise diante das informações apresentadas pelo contribuinte em suas declarações.

Desde a época em que foi criado o programa gerador das declarações de compensação muitas dúvidas surgiram acerca da forma de análise a ser adotada pelos sistemas informatizados. Tratando-se de pagamento a maior ou indevido haviam duas correntes de pensamento; a primeira se declinava no sentido de que a análise deveria ficar restrita à comparação com a DCTF, por esta ser a declaração de confissão de débitos, e a segunda pendia no sentido de que além da DCTF fosse realizado o batimento com os valores de apuração das diversas

declarações que o contribuinte deveria apresentar ao fisco (DACON, DIPJ, DIRF, etc).

Como resta claro na análise do relatório deste processo, a primeira corrente prevaleceu, até mesmo em função da maior agilidade de processamento. Resultado, foram geradas milhares de decisões automáticas com o mesmo teor da deste processo. Não havendo retificação da DCTF da empresa antes da apresentação do PER/DCOMP e o DARF estando a ela vinculado, indefere-se o crédito, sem qualquer outra consideração.

Esse procedimento, ressalvando o fato de não ser ilegal em essência, impede a formação de qualquer contraditório sobre o fato de confirmação do crédito do contribuinte contra a Fazenda Nacional apresentado nas outras declarações ao fisco e a existência efetiva de seu direito. Mais ainda quando, pela pouca clareza da decisão, os contribuintes, como o do presente processo, tentam se defender procurando demonstrar que o valor confessado na DCTF estaria incorreto e, assim, há de se verificar as demais declarações por ele apresentadas.

Essa forma de procedimento é, inclusive, condenada por colegas desta Turma do CARF quando entendem que ocorre cerceamento do direito de defesa na medida em que o indeferimento do crédito é realizado sem nenhuma prévia intimação ao contribuinte.

Em minha opinião não creio na existência de um cerceamento do direito de defesa pela simples inexistência de intimação prévia, no entanto, discordo que toda a análise seja feita pela simples conferência com a DCTF. Ora, se o contribuinte cumpre obrigações acessórias sujeitas à penalidades por meio da entrega de DIPJ, DACON, DIRF, etc, não entendo ser possível em grau de recurso, diante da alegação da existência de outras declarações infirmando os valores dos débitos confessados na DCTF, que não se realize nenhum ato de conferência do valor efetivamente devido e de apuração do efetivo valor do crédito, se acaso for existente.

Ora, é bom esclarecer para os que não compreendam o sistema de funcionamento das declarações, que a DCTF, mercê de ser a declaração onde o contribuinte confessa seus débitos perante o fisco, é a declaração mais sujeita a erros de informação. Explico: a DCTF é declaração obrigatória de confissão na qual o contribuinte não informa nenhum valor de apuração dos débitos. Simplesmente informa o valor devido dos tributos e a forma como extinguiu os mesmo.

Essa declaração é exigida no mais curto espaço de tempo possível, por exigência do fisco, a fim de propiciar a mais rápida cobrança do crédito tributário. Só que essa agilidade (passando há muito tempo a ser mensal a entrega) milita contra o próprio contribuinte ao passo em que o obriga a informar débitos sem uma adequada revisão dos valores de apuração dos tributos.

Veja-se que as demais declarações (DIPJ, DACON, DIRF, etc) são apresentadas bem posteriormente, já após o fechamento de balanços, auditorias, etc. Assim, no meu entender, a análise dos PER/DCOMP deveria realizar o batimento de todas as declarações apresentadas pelo contribuinte relativas ao débitos em questão informados no PER/DCOMP. Tal prática é semelhante à que a própria receita federal realiza nos sistemas de revisão interna quando, a partir das divergências entre a DCTF, DIPJ, DIRF e DACON, realiza intimações ao contribuinte a fim de escoimar as divergências.

Por isso é que sempre entendi que desta mesma forma adotada pela Receita Federal para a conferência dos débitos declarados, deveria atuar o fisco na apuração dos créditos solicitados pelos contribuintes. Infelizmente apenas a pouco tempo foi adotada a sistemática de intimação prévia ao contribuinte, no entanto, resta um enorme estoque de processos, como este, que foi analisado sem maior aprofundamento da análise das demais declarações da empresa.

Diante deste entendimento e verificando que existem diversos indícios em favor do contribuinte, passo à análise do mérito do direito de crédito do recorrente, a fim de verificar a existência de fato dos créditos em obediência ao princípio da verdade material e o da informalidade.

Para tanto, fizemos juntar ao processo os seguintes documentos: DIPJ, DACON e extratos de pagamentos. Com base nestes documentos realizaremos o confronto entre os valores dos débitos informados na DIPJ/DACON, se as declarações haviam sido apresentadas antes da emissão do despacho decisório e o confronto com os valores efetivamente pagos a fim de se demonstrar a apuração do crédito previamente ao despacho decisório e o montante, se existente, destes créditos.

[...]

Desta forma, apresentamos a tabela abaixo na qual consta a análise do crédito de cada PER/DCOMP e o valor do crédito apurado após o confronto entre o valor do débito apurado em DIPJ e o valor efetivamente pago pela empresa, destacando-se que foram analisadas apenas as declarações enviadas pela empresa antes da emissão do despacho decisório.

[...]

Assim, conforme demonstrado na tabela acima, após o confronto entre os valores informados pelo contribuinte nas declarações que demonstram a apuração dos tributos devidos, no caso DIPJ e DCTF, e os valores dos recolhimentos realizados entendendo que, em razão do princípio da verdade material e da informalidade, há de se realizar a apuração dos créditos a que faz jus a empresa a partir dos montantes apurados nas declarações apresentadas pela empresa além de apenas a DCTF, mais ainda, quando no presente caso verifica-se que os valores apurados foram obtidos das declarações originalmente entregues e sem se constatar inconsistências destas.

À vista de todo o exposto voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário a fim reconhecer o direito de crédito da empresa nos seguintes valores e processos, homologando as compensações a eles vinculadas.

[...]

(grifos acrescentados)

O relatório do acórdão recorrido informa que na DIPJ/2008 (original), a base de cálculo do tributo foi apurada com a aplicação do percentual de 8%, enquanto que na DCTF original foi aplicado o percentual de 32%; e que a DCTF retificadora, alterando o coeficiente da presunção do lucro, somente foi apresentada após a ciência da decisão da DERAT/São Paulo.

Os contextos fáticos são muito semelhantes, praticamente idênticos, e as decisões realmente divergiram nos critérios adotados para a verificação do direito creditório, especificamente no que diz respeito à forma de tratamento das diferenças entre as declarações DIPJ e DCTF (originais).

Há vários aspectos que distinguem o caminho adotado por essas decisões, como a questão em torno da necessidade de realização de batimento de todas as declarações apresentadas pelo contribuinte e que guardam relação com o direito creditório; da intimação prévia ao contribuinte no caso de diferenças entre essas declarações; etc.

Mas a principal diferença, a meu ver, é que enquanto o acórdão recorrido focou sua análise na falta de comprovação do alegado "erro" no preenchimento da DCTF original (como condição para aceitar a nova informação trazida na DCTF retificada no curso do processo), o paradigma deu mais ênfase na informação constante da DIPJ original, declaração que, segundo o paradigma, estaria menos sujeita a erros de informação que a DCTF.

A divergência jurisprudencial, portanto, está caracterizada a partir do primeiro paradigma.

Já o segundo paradigma, o Acórdão n.º 1401-002.976, não atende a essa finalidade.

(...)

A contribuinte aduz os seguintes pedidos em seu recurso especial:

- (i) reconhecer a nulidade tanto da r. decisão recorrida, quanto da r. decisão exarada pela 5ª Turma da DRJ/SP1, por vício insanável consubstanciado em flagrante cerceamento de defesa, diante da negativa de cognição e valoração das provas trazidas aos autos, determinando-se a remessa dos autos à primeira instância para que seja proferida nova decisão que considere, efetivamente, o acervo probatório acostado aos autos; ou
- (ii) que seja anulada somente a r. decisão recorrida, exarada em sede de recurso ordinário, por não terem os D. Julgadores examinado as provas constantes dos autos, em evidente cerceamento de direito de defesa; ou
- (iii) acolher, em grau de recurso, as provas constantes nos autos, representadas pela DIPJ, Diário Geral da Contabilidade, Razão Analítico, Laudo de Levantamento de Créditos, DCTF Retificadora, Demonstrativos e Contratos de Venda e Compra de Imóveis, e reformar o R. Acórdão atacado, para o fim de reconhecer tanto o direito ao crédito pleiteado, como determinar o processamento da homologação das declarações de compensação dele decorrentes, com a consequente extinção do crédito tributário, nos termos do artigo 156, II, do CTN.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, não questionando a admissibilidade do recurso. No mérito, sustenta essencialmente que os documentos apresentados após a impugnação/manifestação de inconformidade (e, neste caso específico, após o julgamento do recurso voluntário, em sede de embargos de declaração) não podem ser aceitos como prova e não merecem ser analisados.

É o relatório.

Voto

Conselheira Livia De Carli Germano, Relatora.

Antes de adentrar ao exame do Recurso apresentado, cumpre esclarecer que o presente processo (n. 10880.901214/2009-37) tramita na condição de paradigma, nos termos do artigo 47 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF 343/2015:

Art. 47. Os processos serão sorteados eletronicamente às Turmas e destas, também eletronicamente, para os conselheiros, organizados em lotes, formados, preferencialmente, por processos conexos, decorrentes ou reflexos, de mesma matéria ou concentração temática, observando-se a competência e a tramitação prevista no art. 46.

§ 1º Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito, será formado lote de recursos repetitivos e, dentre esses, definido como

paradigma o recurso mais representativo da controvérsia. (Redação dada pela Portaria MF nº 153, de 2018)

§ 2º O processo paradigma de que trata o § 1º será sorteado entre as turmas e, na turma contemplada, sorteado entre os conselheiros, sendo os demais processos integrantes do lote de repetitivos movimentados para o referido colegiado. (Redação dada pela Portaria MF nº 153, de 2018)

§ 3º Quando o processo paradigma for incluído em pauta, os processos correspondentes do lote de repetitivos integrarão a mesma pauta e sessão, em nome do Presidente da Turma, sendo-lhes aplicado o resultado do julgamento do paradigma. (Redação dada pela Portaria MF nº 153, de 2018) Nesse aspecto, é preciso esclarecer que cabe a esta Conselheira o relatório e voto apenas deste processo, de forma que o entendimento a seguir externado tem por base exclusivamente a análise dos documentos, decisões e recurso anexados neste processo.

Nesse aspecto, coube a esta Conselheira o relatório e voto apenas do processo n. 10880.901214/2009-37, de forma que o entendimento a seguir externado tem por base a análise dos documentos, decisões e recurso anexados neste processo.

Feito tal esclarecimento, passa-se ao exame das razões de Recurso.

Admissibilidade recursal

O recurso especial é tempestivo e atendeu aos demais requisitos de admissibilidade, não havendo, inclusive, questionamento pela parte recorrida no tocante ao seu seguimento, motivo pelo qual concordo e adoto as razões do i. Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF para conhecimento do Recurso Especial, nos termos do permissivo do artigo 50, § 1º, da Lei 9.784/1999.

O caso trata de Declaração de Compensação (DCOMP) na qual o sujeito passivo pretendeu compensar pagamento supostamente indevido/a maior de IRPJ, e que não foi homologada em razão de terem sido localizados pagamentos integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

A contribuinte alega que incorreu em erro no preenchimento da DCTF original quando aplicou o percentual de 32% sobre a receita bruta para determinar o lucro presumido, base de cálculo dos tributos. Aduz que sua receita decorre exclusivamente da atividade de venda de imóveis próprios, ensejando a aplicação do percentual de 8%. E sustenta que a comprovação do erro se deu com a apresentação, junto com a manifestação de inconformidade, da DIPJ, das DCTF retificadas e dos comprovantes dos pagamentos.

A DRJ decidiu não homologar a compensação, por entender que a DCTF retificadora foi apresentada após o despacho decisório e que nesse contexto a contribuinte não apresentou documentação que pudesse demonstrar o erro, em especial comprovar a natureza das atividades da empresa.

Então, em seu recurso voluntário, a contribuinte busca provar a natureza de suas atividades, mediante a apresentação de cópia do Livro Diário Geral de Contabilidade e Laudo de Avaliação de Créditos.

A decisão recorrida analisou todos os documentos até então apresentados aos autos, concluindo que eles seriam insuficientes para comprovar que a totalidade da receita auferida pela contribuinte seria exclusivamente decorrente de venda de imóveis próprios, porque

(i) as declarações fiscais apresentadas com a manifestação de inconformidade (DIPJ/2008 e DCTF retificadas) careceriam de força probatória, por se tratar de documentos preenchidos pela própria contribuinte; e (ii) o Livro Diário Geral e o Laudo de Avaliação de Créditos apresentados com o recurso voluntário também não comprovam que os imóveis comercializados eram próprios nem que as receitas foram apuradas por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato.

Em resumo, a decisão recorrida entendeu que a contribuinte deveria (e não logrou êxito em) comprovar, mediante documentos que basearam os lançamentos contábeis, que faria jus ao percentual de presunção de 8%, necessário para a admissão dos dados constantes da DCTF retificadora, eis que esta fora apresentada após o despacho decisório.

O precedente indicado como paradigma também analisou caso em a retificação dos valores ocorreu após o despacho decisório, aceitando como comprovação apenas com base no confronto entre as declarações que demonstram a apuração dos tributos devidos, no caso DIPJ e DCTF, e os valores dos recolhimentos realizados, prescindindo da análise da documentação que serviu de base ao preenchimento de tais declarações.

A divergência jurisprudencial é, portanto, clara.

Observo que em sede de embargos de declaração a contribuinte junta contratos de compra e venda de imóveis, em resposta ao acórdão recorrido, afirmando tratar-se dos documentos que deram origem às receitas de suas atividades. Em suas contrarrazões ao recurso especial a Fazenda Nacional questiona essencialmente tal juntada de documentos.

Assim, conheço do recurso especial.

Mérito

O mérito do presente recurso consiste em definir se, para fins de reconhecimento do crédito pleiteado na DCOMP em questão, é necessário que o contribuinte comprove o erro que levou à retificação da DCTF, quanto à natureza de suas receitas.

No caso, compreendo que assiste razão aos argumentos defendidos pela contribuinte.

De fato, a prova do alegado erro no preenchimento da DCTF pode ser efetuada por meio da apresentação de outras declarações, no caso, a DIPJ, quando se tratar (a DIPJ) de declaração originalmente entregue e na qual não se constatem (de plano) inconsistências.

Neste sentido, corroboro as conclusões do acórdão indicado como paradigma (1401-002.941), que reproduzo:

(...) Ora, se o contribuinte cumpre obrigações acessórias sujeitas à penalidades por meio da entrega de DIPJ, DACON, DIRF, etc, não entendo ser possível em grau de recurso, diante da alegação da existência de outras declarações infirmando os valores dos débitos confessados na DCTF, que não se realize nenhum ato de conferência do valor efetivamente devido e de apuração do efetivo valor do crédito, se acaso for existente.

Ora, é bom esclarecer para os que não compreendam o sistema de funcionamento das declarações, que a DCTF, mercê de ser a declaração onde o contribuinte confessa seus débitos perante o fisco, é a declaração mais sujeita a erros de informação. Explico: a DCTF é declaração obrigatória de confissão na qual o contribuinte não informa nenhum

valor de apuração dos débitos. Simplesmente informa o valor devido dos tributos e a forma como extinguiu os mesmo.

Essa declaração é exigida no mais curto espaço de tempo possível, por exigência do fisco, a fim de propiciar a mais rápida cobrança do crédito tributário. Só que essa agilidade (passando há muito tempo a ser mensal a entrega) milita contra o próprio contribuinte ao passo em que o obriga a informar débitos sem uma adequada revisão dos valores de apuração dos tributos.

Veja-se que a demais declarações (DIPJ, DICON, DIRF, etc) são apresentadas bem posteriormente, já após o fechamento de balanços, auditorias, etc. Assim, no meu entender, a análise dos PER/DCOMP deveria realizar o batimento de todas as declarações apresentadas pelo contribuinte relativas ao débitos em questão informados no PER/DCOMP. Tal prática é semelhante à que a própria receita federal realiza nos sistemas de revisão interna quando, a partir das divergências entre a DCTF, DIPJ, DIRF e DICON, realiza intimações ao contribuinte a fim de escoimar as divergências.

(...)

De fato, em regra, para fins de análise da DCOMP, a Receita Federal realiza o batimento com as demais declarações apresentadas pelo contribuinte relativas ao débitos ali informados. E só.

Se houver alguma inconsistência ou desconfiança quanto aos valores constantes da DCTF, ou das declarações informativas (DIPJ/DICON/DIRF) apresentadas pelo contribuinte, a Receita Federal tem mecanismos próprios para a sua revisão – devendo respeitar, inclusive, o prazo decadencial para o lançamento de tributos eventualmente devidos sobre diferenças porventura apuradas.

Neste sentido, não há que se falar em revisão de declarações, muito menos em revisão de apuração de base de cálculo de tributos, em sede de análise de Declarações de Compensação. A apresentação de DCOMP não serve de motivo para a abertura de procedimento de fiscalização contra o contribuinte, nem de revisão de declarações ou de base de cálculo de seus tributos.

A revisão de base de cálculo de tributos deve ser exercida exclusivamente pelo procedimento próprio de revisão de declarações fiscais, regularmente instaurado.

Nesse contexto, se os dados da DCTF retificadora são confirmados pela DIPJ, é prescindível, para fins de reconhecimento de crédito na DCOMP, a análise dos documentos contábeis e/ou dos documentos que serviram de base ao preenchimento das declarações apresentadas pelo contribuinte. Se for o caso, a revisão de declarações deve ser iniciada e realizada pelas autoridades fiscais competentes, mediante procedimento próprio.

Não se nega que as declarações informativas (DIPJ/DICON/DIRF) preenchidas pelo contribuinte apenas descrevem as operações por ele realizadas, e não constituem crédito tributário, fato este inclusive reconhecido por enunciado de Súmula deste CARF:

Súmula CARF n.º 92

A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

Da mesma forma, também não se nega que o fato de o sujeito passivo preencher declarações fiscais não o desobriga de manter os documentos que lhes serviram de base, em especial os livros de escrituração comercial e fiscal bem como os comprovantes dos lançamentos neles efetuados, tais como notas fiscais e contratos (art. 195, parágrafo único, do CTN).

A questão é, apenas, que a verificação de erros quanto a tais declarações deve ser apurada no procedimento de revisão destas, e não no procedimento de homologação de declarações de compensação.

Portanto, é prescindível, para fins de reconhecimento do crédito na DCOMP, a análise dos documentos contábeis e/ou dos documentos que serviram de base ao preenchimento das declarações apresentadas pelo contribuinte, sendo que, se for o caso, a revisão de declarações (inclusive retificadoras) deve ser iniciada e realizada mediante procedimento próprio.

A legislação estabelece que a declaração retificadora substitui a original e tem os mesmos efeitos desta, e isso apenas se concretiza se se conferir tratamento indiferente seja para o caso de o contribuinte ter apresentado declaração original ou retificadora: em ambas as hipóteses, se as autoridades fiscais pretenderem contestar as informações ali constantes estas devem instaurar procedimento próprio de investigação e, se for o caso, lançar as diferenças eventualmente apuradas, abrindo-se ao contribuinte o direito a contestar tal lançamento sob o regime do Decreto-lei 70.235/1972.

Em conclusão, propus a seguinte ementa para o presente julgado:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF.

É prescindível, para fins de reconhecimento do crédito na DCOMP, a análise dos documentos contábeis e/ou dos documentos que serviram de base ao preenchimento das declarações apresentadas pelo contribuinte, sendo que, se for o caso, a revisão de declarações (originais ou retificadoras) deve ser iniciada e realizada mediante procedimento próprio de fiscalização.

Observo, porém, que colocada a questão para votação, a maioria deste Colegiado acompanhou esta Relatora pelas conclusões, razão porque a ementa aposta no presente acórdão reflete as conclusões vencedoras, expostas com mais detalhe na declaração de voto *infra*.

Conclusão

Ante o exposto, oriento meu voto para conhecer e dar provimento ao recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Acompanhei a I. Relatora em sua conclusão de dar provimento ao recurso especial da Contribuinte porque, apesar de a retificação da DCTF ter sido promovida apenas depois da edição do despacho decisório de não-homologação das compensações, vislumbro sob outra ótica os vícios presentes no procedimento que antecedeu este ato.

No presente caso, a Contribuinte recolheu os tributos incidentes sobre o lucro que entendeu devidos, apurados trimestralmente na sistemática do lucro presumido, informou-os em DCTF, mas ao preencher a DIPJ identificou erro na apuração original, e concomitantemente com esta informação ao Fisco da apuração que entendia correta, transmitiu as DCOMP correspondentes para aproveitamento dos pagamentos a maior antes promovidos, deixando, apenas, de retificar a DCTF correspondente.

Em cenários assim, venho me manifestando contrariamente à não-homologação das compensações pautada, apenas, na verificação do que informado em DCTF, assim decidindo nos termos do voto condutor do Acórdão n.º 1101-00.536:

Isto porque está-se diante de uma DCOMP analisada mediante processamento eletrônico de informações disponíveis nos bancos de dados da Receita Federal, relativamente à qual se entendeu desnecessária uma apreciação mais aprofundada ou detalhada. E, em tais condições, não é possível, no contencioso administrativo, negar validade a outras informações, também constantes dos bancos de dados da Receita Federal antes da emissão do despacho decisório questionado.

A autoridade preparadora certamente entendeu de forma diversa, adotando apenas as informações constantes da DCTF como referencial para verificação do débito apurado no período que ensejou o alegado recolhimento indevido. É possível inferir que assim o fez por considerar, como expresso desde a Instrução Normativa SRF n.º 14/2000, que a informação de débitos em DIPJ não se presta a instrumentalizar inscrições em Dívida Ativa da União:

Art. 1.º. O art. 1.º da Instrução Normativa SRF n.º 077, de 24 de julho de 1998, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 1.º. Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes da declaração de rendimentos das pessoas físicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e da DCTF, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União.”

[...]

Esta é a interpretação que se extrai destes dispositivo, pois, até então, a Instrução Normativa SRF n.º 77/98 relacionava a declaração de rendimentos da pessoa jurídica dentre os documentos que poderiam servir de base para a inscrição, em Dívida Ativa da União, de saldos de tributos a pagar:

Art. 1.º Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes das declarações de rendimentos das pessoas físicas e jurídicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e da DCTF, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União.

Evidente, portanto, que um novo conceito foi atribuído à declaração de rendimentos da pessoa jurídica apresentada a partir do ano-calendário 1999, a qual, inclusive, passou a denominar-se Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ. Desta forma, tal característica pode ter influenciado a definição dos parâmetros de análise da DCOMP pela autoridade preparadora.

Além disso, como a própria recorrente antecipa em sua defesa, a análise realizada pela autoridade preparadora poderia estar orientada pela obrigação imposta na Instrução Normativa SRF n.º 166/99, editada com fundamento na Medida Provisória n.º 2.189-49/2001, nos termos a seguir transcritos:

Medida Provisória n.º 2.189-49/2001, que convalida texto presente desde a Medida Provisória n.º 1.990-26, de 14 de dezembro de 1999:

Art.18. *A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.*

Parágrafo único. *A Secretaria da Receita Federal estabelecerá as hipóteses de admissibilidade e os procedimentos aplicáveis à retificação de declaração.*

Instrução Normativa SRF n.º 166, de 23 de dezembro de 1999:

Art. 1º *A retificação da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ e da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR anteriormente entregue, efetuada por pessoa jurídica, dar-se-á mediante apresentação de nova declaração, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.*

[...]

Art. 2º *A pessoa jurídica que entregar declaração retificadora alterando valores que hajam sido informados na Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais – DCTF, deverá apresentar DCTF Complementar ou pedido de alteração de valores, mediante processo administrativo, conforme o caso.*

[...]

Nestes termos, se a contribuinte estava obrigada a retificar a DCTF quando retificasse a DIPJ, desnecessária seria a comparação de ambas as declarações para aferição da compatibilidade das informações ali constantes com o indébito utilizado em DCOMP.

Esclareça-se, apenas, que, com a edição da Instrução Normativa SRF n.º 255/2002, deixou de existir DCTF Complementar, bem como a necessidade de solicitação de alteração de DCTF, bastando a apresentação de DCTF retificadora para alteração dos valores constantes da DCTF antes apresentada. Tal mudança, inclusive, operou efeitos retroativos, como expresso nos dispositivos da referida Instrução Normativa, a seguir transcritos:

Da Retificação da DCTF

Art. 9º *Os pedidos de alteração nas informações prestadas em DCTF serão formalizados por meio de DCTF retificadora, mediante a apresentação de nova DCTF elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.*

§ 1º *A DCTF mencionada no caput deste artigo terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados em declarações anteriores.*

§ 2º *Não será aceita a retificação que tenha por objeto alterar os débitos relativos a tributos e contribuições:*

I - cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição como Dívida Ativa da União, nos casos em que o pleito importe alteração

desse saldo; ou II - em relação aos quais o sujeito passivo tenha sido intimado do início de procedimento fiscal.

§ 3º As DCTF retificadoras, que vierem a ser apresentadas a partir da publicação desta Instrução Normativa, deverão consolidar todas as informações prestadas na DCTF original ou retificadoras e complementares, já apresentadas, relativas ao mesmo trimestre de ocorrência dos fatos geradores.

§ 4º As disposições constantes deste artigo alcançam, inclusive, as retificações de informações já prestadas nas Declarações de Contribuições e Tributos Federais (DCTF) referentes aos trimestres a partir do ano-calendário de 1997 até 1998 que vierem a ser apresentadas a partir da data de publicação desta Instrução Normativa.

§ 5º A pessoa jurídica que entregar DCTF retificadora, alterando valores que tenham sido informados na DIPJ, deverá apresentar, também, DIPJ retificadora.

§ 6º Verificando-se a existência de imposto de renda postergado de períodos de apuração a partir do ano-calendário de 1997, deverão ser apresentadas DCTF retificadoras referentes ao período em que o imposto era devido, caso as DCTF originais do mesmo período já tenham sido apresentadas.

§ 7º Fica extinta a DCTF complementar instituída pelo art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 45, de 05 de maio de 1998.

Das Disposições Finais

Art. 10. Deverão ser arquivados os processos administrativos contendo as solicitações de alteração de informações já prestadas nas DCTF, apresentadas até a data da publicação desta Instrução Normativa e ainda pendentes de apreciação, aplicando-se, às DCTF retificadoras respectivas, referentes aos anos-calendário de 1999 a 2002, o disposto nos §§ 1º a 3º do art. 9º desta Instrução Normativa.

§1º O arquivamento dos processos, contendo as solicitações de alteração das informações já prestadas nas DCTF referentes aos anos-calendário de 1999 a 2002, somente deverá ocorrer após a confirmação, pela unidade da SRF, da entrega da correspondente declaração em meio magnético.

§ 2º O arquivamento dos processos, contendo as solicitações de alteração das informações já prestadas nas DCTF referentes aos anos calendário de 1997 e 1998, somente deverá ocorrer após os devidos acertos, pela unidade da SRF, nos Sistemas de Cobrança.

Todavia, tem razão a recorrente quando afirma que o descumprimento daquela obrigação não enseja, como penalidade, a *perda do crédito*. A Instrução Normativa SRF nº 166/99 expressamente reconhece a produção de efeitos, por parte da DIPJ Retificadora, para fins de restituição ou compensação, e, embora firme ser dever da contribuinte também alterar o que antes informado em DCTF, em momento algum condiciona este direito à retificação da DCTF:

Art. 1º A retificação da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ e da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR anteriormente entregue, efetuada por pessoa jurídica, dar-se-á mediante apresentação de nova declaração, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.

[...]

§ 2º A declaração retificadora referida neste artigo:

I – terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, inclusive para os efeitos da revisão sistemática de que trata a Instrução Normativa SRF nº 094, de 24 de dezembro de 1997;

II – será processada, inclusive para fins de restituição, em função da data de sua entrega.

[...]

Art. 4º Quando a retificação da declaração apresentar imposto menor que o da declaração retificada, a diferença apurada, desde que paga, poderá ser compensada ou restituída.

Parágrafo único. Sobre o montante a ser compensado ou restituído incidirão juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, até o mês anterior ao da restituição ou compensação, adicionado de 1% no mês da restituição ou compensação, observado o disposto no art. 2º, inciso I, da Instrução Normativa SRF nº 22, de 18 de abril de 1996.

Adaptando estas disposições ao novo regramento da compensação, vigente desde a edição da Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, uma vez formalizada a retificação da DIPJ, apresentando tributo menor que o da declaração retificada, pode a contribuinte transmitir Pedido de Restituição – PER ou DCOMP para receber o indébito em espécie, ou utilizá-lo em compensação, podendo o Fisco indeferir o PER, se não confirmar a veracidade da retificação, ou não homologar a compensação, desde que o faça dentro dos 5 (cinco) anos que a lei lhe confere (art. 74, §5º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003).

Logo, o fato de a contribuinte não ter retificado a DCTF para reduzir o tributo ali originalmente informado não pode obstar a utilização, em compensação, de indébito demonstrado em DIPJ retificadora apresentada antes da edição do despacho decisório que expressou a não-homologação da compensação, especialmente porque a própria autoridade administrativa reputou desnecessária uma análise mais aprofundada ou detalhada da compensação, submetendo-a ao processamento eletrônico de informações disponíveis nos bancos de dados da Receita Federal.

Acrescente-se, ainda, que a alteração das informações constantes em DCTF não se dá, apenas, por retificação de iniciativa do sujeito passivo. Desde a Instrução Normativa SRF nº 482/2004, que revogou a Instrução Normativa SRF nº 255/2002, antes citada, a revisão de ofício da DCTF passou a estar expressamente admitida, nos seguintes termos:

Art. 10. Os pedidos de alteração nas informações prestadas em DCTF serão formalizados por meio de DCTF retificadora, mediante a apresentação de nova DCTF elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

[...]

§ 2º Não será aceita a retificação que tenha por objeto alterar os débitos relativos a tributos e contribuições:

I - cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição como Dívida Ativa da União, nos casos em que o pleito importe alteração desse saldo; ou

[...]

§ 3º A retificação de valores informados na DCTF, que resulte em alteração do montante do débito já inscrito em Dívida Ativa da União, somente poderá ser efetuada pela SRF nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração.

[...]

Observe-se, inclusive, que este dever de revisão pela autoridade administrativa ganhou maior relevo a partir do momento em que a interpretação quanto à impossibilidade de retificação da DCTF após o transcurso do prazo decadencial passou a ser cogente, no âmbito administrativo, a partir da edição da Instrução Normativa RFB nº 1.110/2010:

Art. 9º A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

[...]

§ 5º O direito de o contribuinte pleitear a retificação da DCTF extingue-se em 5 (cinco) anos contados a partir do 1º (primeiro) dia do exercício seguinte ao qual se refere a declaração.

[...]

Ultrapassado este limite, a observância do princípio da legalidade na exigência de tributos confessados em DCTF somente se efetiva mediante revisão de ofício, pela autoridade administrativa, do débito declarado a maior.

Por todo o exposto, no presente caso, não poderia a autoridade administrativa ter limitado sua análise às informações prestadas na DCTF, se presentes evidências, nos bancos de dados da Receita Federal, de que outro seria o valor do tributo devido no período apontado na DCOMP, e, especialmente, mediante apresentação de DIPJ retificadora, da qual consta não apenas o valor do tributo devido, como também a demonstração da apuração das bases de cálculo mensais, trimestrais ou anuais da pessoa jurídica, conforme a sistemática de tributação adotada.

Cabia à autoridade administrativa, minimamente, questionar a divergência existente entre ambas as declarações (DIPJ e DCTF) e, ainda que ultrapassado o prazo decadencial para retificação espontânea da declaração com erros em seu conteúdo, promover a retificação de ofício, definindo qual informação deveria prevalecer para análise da compensação declarada.

Considerando que as informações assim prestadas em DIPJ confirmam a existência do indébito utilizado em compensação, e que a autoridade preparadora não desenvolveu qualquer procedimento para desconstituir tal realidade, não há como deixar de reconhecer o pagamento a maior e, por consequência, admitir sua compensação.

Assim, embora evidente que a decisão recorrida foi omissa quanto a argumento da defesa, deixa-se de declarar sua nulidade pois, no mérito, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, e homologar a compensação declarada.

É certo que o entendimento assim exposto foi reformado pela 1ª Turma da CSRF, por meio do Acórdão nº 9101-002.766, que deu provimento a recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional, consolidando seu entendimento na seguinte ementa:

DÉBITOS CONFESSADOS. RETIFICAÇÃO. NECESSIDADE DE ESCRITA FISCAL. NÃO COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Eventual retificação dos valores confessados em DCTF devem ter por fundamento os dados da escrita fiscal do contribuinte acompanhados de documentação de suporte.

Todavia, fato é que, embora não retificada a DCTF antes do procedimento de análise da compensação, a DIPJ já apresentava, inclusive com mais elementos, a apuração retificada contemporaneamente à apresentação da DCOMP, evidenciando débito inferior ao recolhido, em medida suficiente para justificar o indébito utilizado em compensação, conduta esta que o Fisco não poderia alegar desconhecimento, e que assim se presta a exigir verificação antes de se negar a existência do indébito correspondente a tributo sujeito a demonstração em DIPJ.

Estas as razões, portanto, para DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA