



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.911702/2009-54
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.263 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 2 de dezembro de 2020
Recorrente NOVO MUNDO MOVEIS E UTILIDADES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. CONTEXTOS FÁTICOS E JURÍDICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial se o acórdão recorrido não enfrenta, por ausência de questionamento, a matéria acerca da qual a divergência é demonstrada, a evidenciar, também, que os acórdãos apresentados para evidenciação do dissídio jurisprudencial expressam decisão em contexto fático e jurídico distinto, concernente à admissibilidade de correção de inexatidão material na informação do crédito utilizado em compensação e não acerca da caracterização de indébito em recolhimento estimado sob a justificativa de apuração de prejuízo fiscal ao final do ano-calendário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso especial. Votou pelas conclusões a Conselheira Viviane Vidal Wagner.

(documento assinado digitalmente)

ANDREA DUEK SIMANTOB – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-005.263 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 10120.911702/2009-54

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto por NOVO MUNDO MÓVEIS E UTILIDADES LTDA ("Contribuinte") em face da decisão proferida no Acórdão n.º 1003-000.442, na sessão de 12 de fevereiro de 2019, no qual foi negado provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO CERTA E LÍQUIDA DO INDÉBITO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

A comprovação deficiente do indébito fiscal ao qual se deseja compensar ou ter restituído não pode fundamentar tais direitos. Somente o direito creditório comprovado de forma certa e líquida dará ensejo a compensação e/ou restituição do indébito fiscal

O litígio decorreu de não homologação de compensação declarada com pagamento indevido ou a maior de estimativa de IRPJ referente a janeiro/2006, integralmente vinculada a débito declarado em DCTF. A autoridade julgadora de 1ª instância, apreciação inicial da manifestação de inconformidade, declarou procedente a manifestação de inconformidade ao confirmar que a Contribuinte apurara prejuízo fiscal no ano-calendário 2006 (e-fls. 48/51). Contudo, revisando o ato administrativo no exercício do *direito de autotutela da administração federal*, diante do reconhecimento de direito creditório *por lapsos manifesto e em dissonância com os documentos acostados nos autos*, a autoridade julgadora de 1ª instância proferiu nova decisão declarando improcedente a manifestação de inconformidade porque o pagamento alegado como indevido ou a maior foi destinado à extinção do débito de estimativa informado em DIPJ e aproveitado para composição do saldo negativo daquele ano-calendário (e-fls. 55/58). O Colegiado *a quo*, por sua vez, negou provimento ao recurso voluntário, endossando o entendimento da autoridade julgadora de 1ª instância no sentido de que a apuração de prejuízo fiscal ao final do ano-calendário não torna as estimativas indevidas, sendo que *tais valores poderão ser apurados para fins de cálculo do saldo negativo* (e-fls. 103/111).

Cientificada em 10/05/2019 (e-fls. 123), a Contribuinte opôs embargos de declaração que foram rejeitados porque não confirmada a omissão apontada (e-fls. 139/144). Notificada da rejeição em 29/01/2020 (e-fl. 150), a Contribuinte interpôs recurso especial em 12/02/2020 (e-fls. 151) no qual arguiu divergências admitida no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 222/229, do qual se extrai:

Divergência I: “Direito incontestado de compensação de estimativas pagas a maior.”

Paradigmas indicados: Acórdãos n.º 1301-004.290 (quadro esquemático), n.º 1001-001.545 (primeiro citado após quadro esquemático) e n.º 1401-003.898 (segundo citado após quadro esquemático).

Preliminarmente, com base no § 7º do art. 67 do Anexo II do RICARF, considerar-se-á para fins de juízo de cognição sumária apenas os dois primeiros acórdãos citados, em relação a essa matéria, no Recurso Especial interposto.

O primeiro paradigma (1301-004.290) possui a seguinte emenda:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/04/2002

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR DE ESTIMATIVA MENSAL. ERRO MATERIAL. IMPASSE

SUPERÁVEL. ANÁLISE DO CRÉDITO NA PERSPECTIVA DE SALDO NEGATIVO. POSSIBILIDADE.

Erro de preenchimento de Dcomp não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo administrativo, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado, ao auferir receita não prevista em lei.

Os recolhimentos a título de estimativa são referentes, no seu conjunto, a um mesmo período (ano-calendário), e embora a contribuinte tenha indicado como crédito a ser compensado nestes autos apenas uma estimativa e não o saldo negativo total do ano, o pagamento reivindicado como indébito corresponde ao mesmo período anual (2002) e ao mesmo tributo (IRPJ) do saldo negativo que seria restituível/compensável.

Há que se considerar ainda que em muitos outros casos com contextos fáticos semelhantes ao presente, os contribuintes, na pretensão de melhor demonstrar a origem e a liquidez e certeza do indébito, indicavam como direito creditório o próprio pagamento (DARF) das estimativas que geravam o excedente anual, em vez de indicarem o saldo negativo constante da DIPJ.

Tais considerações levam a concluir que a indicação do crédito como sendo uma das estimativas mensais (antecipação), e não o saldo negativo final, não pode ser obstáculo ao pleito da contribuinte.

Os autos devem ser devolvidos à unidade de origem, para que sejam reexaminadas as declarações de compensação, tratando do crédito na perspectiva de saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 2002.

O referido paradigma trata em essência de dois fatos que foram objeto do Acórdão recorrido: (i) pagamento indevido de estimativa e (ii) erro material no preenchimento de declaração firmada, conforme a própria ementa deixa claro.

Dessa forma, diante de situação fática análoga e interpretação divergente da legislação, o Acórdão n.º 1301-004.290, indicado como paradigma, é apto para caracterizar hipótese de admissibilidade do Recurso Especial.

O segundo Acórdão indicado como paradigma (1001-001.545), possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/12/2004

ERRO DE FATO COMPROVADO. RETIFICAÇÃO.

O erro de fato, ou erro material, 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.

EXTINÇÃO DE ESTIMATIVAS POR COMPENSAÇÃO. COMPOSIÇÃO DE SALDO NEGATIVO.

No caso de DCOMP não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa. Se o valor objeto de DCOMP não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa

da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança.

A situação fática no caso paradigma é similar ao caso recorrido ao tratar de indébito de estimativa com erro de preenchimento do PER/DCOMP.

O relatório do Acórdão deixa clara essa similitude fática:

“Em sua manifestação de inconformidade (folhas 19/20), a contribuinte alega, em síntese do necessário, que cometeu erro de preenchimento, pois no PER/DCOMP o valor original declarado do saldo negativo foi igual ao indicado no demonstrativo de créditos (R\$ 46.379,56), quando deveria contemplar apenas o valor das estimativas pagas R\$ 46.379,56, menos o valor da CSLL apurada no exercício R\$ 37.051,90, resultando em saldo negativo de R\$ 9.327,66 conforme demonstrado na ficha 17 da DIPJ 2004.”

Dessa forma, igualmente ao primeiro, o segundo paradigma é apto para caracterizar hipótese de admissibilidade do Recurso Especial.

Assim, nesse juízo de cognição perfunctório, por estarem presentes situações fáticas análogas e interpretação da legislação tributária divergente, a matéria com a divergência denominada “direito incontestado de compensação de estimativas pagas a maior”, deve ter seguimento para análise em sede de Recurso Especial pela CSRF.

Divergência II: “Princípio da Verdade Material não aplicado para identificar erro material no preenchimento da PER/DCOMP.”

Paradigmas indicados: Acórdão n.º 101-96829 (primeiro citado no tópico específico sobre a divergência) e n.º 1401-004.034 (citado na sequência no quadro esquemático).

O primeiro paradigma indicado (101-96829) possui a seguinte ementa:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

COMPENSAÇÃO - ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO E/OU PEDIDO – Uma vez demonstrado o erro no preenchimento da declaração e/ou pedido, deve a verdade material prevalecer sobre a formal.

O paradigma indicado trata de DCOMP preenchida com erro, comprovado pelos argumentos e elementos trazidos pelo contribuinte, conforme se verifica em parte do voto condutor, do qual se destaca o seguinte excerto:

“Conforme constatado em referidos documentos, as alegações apontadas pelo contribuinte são de fato verdadeiras e traduzem-se em erros materiais ocorridos no preenchimento da declaração e de seu posterior pedido de retificação (fls. 142/143).

Como entende este Conselho de Contribuintes "a declaração de rendimentos apresentada pelo contribuinte, indiscutivelmente, tem o condão de servir de base para um lançamento válido, mas não pode estar acima da verdade material, quando esta, comprovadamente, refletir outra realidade" (Ac. 108-07.418).

A Recorrente conseguiu demonstrar que sua escrita fiscal refletia realidade diferente daquela constante da declaração de compensação em exame — o que somente se justifica pelo equívoco de preenchimento —, pois que havia o registro de detenção de crédito em valor suficiente para compensar o débito em exame.”

O segundo paradigma indicado (1401-004.034) foi materializado com a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

PER/DCOMP. ERRO DE FATO. VERDADE MATERIAL

Em razão da alegação de erro de fato no preenchimento do PER/DComp, abre-se, no processo administrativo fiscal, em homenagem ao princípio da verdade material, a possibilidade de o sujeito passivo comprovar a efetiva ocorrência do erro de fato e a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2003

ESTIMATIVA. COMPENSAÇÃO. COMPOSIÇÃO DE SALDO NEGATIVO. POSSIBILIDADE.

No caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança.

De forma similar ao paradigma anterior, a situação fática se equivale ao Acórdão recorrido, conforme fica expresso em parte do voto:

“Diante da situação fática-jurídica posta para análise, a decisão da fiscalização não merece reparos. Entretanto, em razão da alegação de erro de fato no preenchimento do PER/DComp, abre-se, no processo administrativo fiscal, em homenagem ao princípio da verdade material, a possibilidade de o sujeito passivo comprovar a efetiva ocorrência do erro de fato e a liquidez e certeza do crédito pleiteado.”

Em razão da interpretação divergente para situações fáticas similares, a matéria com a divergência denominada “Princípio da Verdade Material não aplicado para identificar erro material no preenchimento da PER/DCOMP”, deve ter seguimento para análise em sede de Recurso Especial pela CSRF.

Diante do exposto, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, proponho seja DADO SEGUIMENTO ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

A Contribuinte afirma o questionamento das matérias e a divergência em face dos paradigmas indicados que, *diante de características fáticas similares às da presente autuação, chegaram a conclusões absolutamente diversas daquelas alcançadas pela Turma a quo no caso sub examine.*

Assevera que o Colegiado a quo incorreu em equívoco referente aos valores recolhidos a maior pelo contribuinte, o saldo negativo apurado pela estimativa mensal de IRPJ, e que a presente demanda se deu por erro meramente material, que ocorreu por equívoco na declaração PER/DCOMP, sendo que o crédito existe e é direito do contribuinte a compensação dos valores recolhidos a maior, e os apurados a título de saldo negativo.

Discorre sobre os fatos, invoca o art. 6º, §1º, inciso II da Lei n.º 9.430/96, bem como a Súmula CARF n.º 84 e a Solução de Consulta Interna Cosit n.º 19/2011, que afirmaram o caráter interpretativo da permissão expressa no art. 11 da Instrução Normativa SRF n.º 900/2008, e aduz:

Neste passo, é inconteste o direito da Recorrente em utilizar-se dos créditos para a compensação realizada, posto que estes se originaram de prejuízo fiscal apurado de 2006/2007, gerando saldo negativo a contribuinte.

O saldo negativo gerado e utilizado para a compensação existe, como demonstrado as fls. 13/19, podendo ser compensado no ano calendário seguinte (2008) pela contribuinte, como realizado. Sendo assim, não há ilegalidade praticada pela Recorrente, sendo que apenas utilizou o seu crédito para realizar as devidas compensações (fls. 40/44) nos estritos legais.

Observa que o paradigma n.º 1301-004.290 *consignou a possibilidade de análise do crédito na perspectiva de saldo negativo devido a erro material*. Assevera que *o aresto paradigmático prestigia o princípio da verdade material, reconhecendo que não obstante o erro material constatado há viabilidade jurídica da compensação pleiteada pelo contribuinte condicionado a verificação da existência do crédito reclamado*. Já o acórdão recorrido *ignorou completamente os elementos probatórios postos à sua disposição, ao desconsiderar o pagamento a maior realizado, comprovado pela apuração final real de fls. 42-44*. Defende, assim, a *ratio decidendi* do paradigma no presente caso.

Segue acrescentando, relativamente ao outros paradigmas, que:

Trazendo o entendimento paradigmático para o caso dos autos, não parece minimamente razoável concluir que tenha havido simulação. Ora, há provas concretas de que as empresas efetivamente atuam em suas áreas específicas e de que a reestruturação não gerou, como conclusão imediata, economia tributária. Ainda que tivesse gerado, a existência de propósito negocial é apta para assegurar a legalidade de reestruturação, como demonstrado durante todo o processo administrativo. No mesmo sentido se posiciona a mais recente e firme jurisprudência deste Eg. CARF:

[...]

Assim, percebe-se que o entendimento firmando no acórdão recorrido diverge, em tudo, daqueles expostos nos acórdãos n.ºs 1401-003.898; 1301-004.290, entendimentos que, conforme exposto, devem prevalecer.

Requer, assim, *o provimento do recurso especial para que, sanada a divergência entre os acórdãos, considere-se a ausência de ilegalidade praticada pela Recorrente, que utilizou o crédito a que faz jus para realizar as devidas compensações, nos estritos ditames legais*.

Na sequência, manifesta-se em favor da aplicação do princípio da verdade material, consignando que:

Como já comprovado nos autos, a Recorrente pagou tributo a maior e comprovou a existência de saldo negativo (fls 13/15 – 42/44), por conseguinte possui o crédito utilizado na compensação. Entretanto por razões desconhecidas o Fisco desconsiderou a verdade real e negou a homologação das compensações.

Assim, conforme detalhado acima e comprovado com a PERD/COMP juntada, a empresa havia recolhido em DARF valor maior que o realmente devido, Restando, portanto, saldo para compensar o débito em questão.

Notoriamente, ao proceder com lançamentos das estimativas mensais de IRPJ, a contribuinte apurou prejuízo fiscal, gerando saldo negativo a compensar. O v. Acórdão deixa de observar que o crédito da presente discussão se origina apenas por erro material, decorrente da falta de indicação do termo “saldo negativo” quando da compensação dos créditos.

O contribuinte não pode arcar com danos decorrentes de mero erro material de sua indicação fiscal, vez que o erro não extingue o crédito discutido, e este não deixa de existir em momento algum, sendo legítima a compensação realizada.

O erro material na indicação do crédito na PERD/COMP, não compromete a existência dos valores existentes a título de saldo negativo, posto que a existência do mesmo se dá no momento em que se apura o prejuízo fiscal. A ausência de um termo ou indicação, não faz com que o crédito “desapareça” dos cofres públicos, sendo que a não compensação deste crédito acarretaria em enriquecimento ilícito da União.

Destarte, resta patente a verdade material da questão em julgamento, devendo esta prevalecer sobre as formalidades.

Transcreve lições doutrinárias, afirma a necessária prevalência da *verdade dos fatos tributários* sobre as *formalidades*, sob pena de *enriquecimento sem causa do Fisco*. Invoca o art. 147 do CTN, aduz que *por questões e desconhecidas o Fisco desconsiderou a verdade real negando a compensação do crédito*, cita outros julgados deste Conselho.

Apresenta demonstração da divergência em face do paradigma 1401-004.034 e conclui:

Por meio do cotejo analítico com o acórdão recorrido, verifica-se que o aresto paradigmático prestigia o princípio da verdade material, reconhecendo o direito do contribuinte à compensação perquirida, em que pese o erro material na declaração. O aresto recorrido, por sua vez, ignorou completamente os elementos probatórios postos à sua disposição, que demonstram cabalmente que a falta de indicação do crédito não compromete a existência do valores existentes a título de saldo negativo.

Destarte, a verdade material deve prevalecer determinando-se a homologação da compensação realizada.

Pede, assim, que seu recurso especial seja admitido e provido *para que, reformando-se o acórdão n.º 1003-000.442, proferido pela Turma Extraordinária da 3ª Turma da 1ª Seção de Julgamento do CARF, seja reconhecida de ofício o direito da compensação do valor recolhido a maior, de 9,8% do crédito, corrigido, considerando-se o valor principal à época que foi realizada a compensação.*, bem como para que *prevaleça a verdade material, delineada ao longo do processo, reconhecendo o erro material apontado, bem como a incontestada existência do saldo negativo (a compensar), oriundo de prejuízo fiscal do ano anterior, sendo totalmente devida a compensação realizada.*

Os autos foram remetidos à PGFN em 26/05/2020 (e-fls. 230), e retornaram em 09/06/2020 com contrarrazões (e-fls. 231/244) nas quais a PGFN defende o não conhecimento do recurso especial porque os paradigmas admitidos *tratam da possibilidade de retificação do crédito indicado pelo contribuinte em sede de compensação*, mas esta *matéria que não foi abordada no acórdão recorrido.*

No mérito, argumenta que:

Compulsando-se os autos, temos que a Delegacia da Receita Federal do Brasil não reconheceu qualquer direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não foi homologada a compensação declarada no presente processo, ao fundamento de que o pagamento informado como origem do crédito foi integralmente utilizado para quitação de débitos da contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Com efeito, o crédito de IRPJ, relativo ao mês de janeiro de 2006, no valor de R\$ 36.679,00, foi utilizado integralmente para pagamento de um débito de IRPJ, do próprio mês de janeiro de 2006, no valor de R\$ 36.679,00.

Contudo, a recorrente vem, em sua defesa, alegar que a natureza do crédito em questão é de saldo negativo de IRPJ, e não pagamento indevido ou a maior de IRPJ.

Cabe perquirir, à luz do disposto na legislação de regência, se a declaração de compensação ora em exame encontra-se devidamente instruída, no que concerne à comprovação de liquidez e certeza do crédito pleiteado.

O artigo 170 do Código Tributário Nacional estabeleceu as diretrizes acerca do instituto da compensação:

[...]

Cumprе ressaltar que o interessado não juntou provas capazes de corroborar a existência do alegado direito creditório.

Para se comprovar a existência do crédito apurado pelo contribuinte, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração, baseada em documentos hábeis e idôneos, o valor reivindicado.

De fato, incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa. A compensação de créditos tributários (débitos do contribuinte) só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo, sendo que a compensação somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei.

A esse respeito, cabe dizer que cabe ao interessado a apresentação das provas do direito que julga ter, segundo dispõe o art. 333, inciso I, do CPC; art. 16, inciso III, do Decreto n.º 70.235, de 1972; e art. 36 da Lei n. 9.784/99.

A decisão recorrida deixa claro que o contribuinte, em nenhum momento, se desincumbiu do ônus de comprovar o direito creditório alegado.

O recorrente pretende, na verdade, a inversão do ônus da prova, de modo que seja o Fisco o encarregado da prova do direito creditório informado na DCOMP.

Nesses termos, não há como se possibilitar ao contribuinte desidioso a subversão de todo o devido processo legal, não apenas diferindo o momento de comprovação dos atributos de certeza e liquidez do crédito informado em DCOMP, mas invertendo o ônus da prova para o Fisco, imputando-lhe a responsabilidade de verificar a existência do direito creditório, a despeito da completa ausência de provas suficientes nestes autos.

O chamado ônus da prova é do contribuinte no que tange à existência e regularidade do crédito com que pretendeu extinguir a obrigação tributária. Com efeito, ao declarar à Autoridade Tributária que dispunha de crédito capaz de extinguir um débito, o contribuinte assume a incumbência de demonstrar sua liquidez e certeza quando do exame administrativo. Como visto, a disponibilidade do crédito não existia na fase em que aconteceu a conferência eletrônica da compensação e sua liquidez e certeza não foi demonstrada nessa fase de contestação do despacho resultante.

Na restituição e na compensação, cabe ao contribuinte provar a existência do crédito líquido e certo declarado. Se não se desincumbiu do ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, não há que se exigir da autoridade fiscal a demonstração de qualquer elemento contrário à alegação do crédito.

Independentemente da causa, o fato é que o contribuinte não apresentou os documentos exigidos para a comprovação da certeza e liquidez do suposto direito, o que impede a homologação da compensação, sobretudo em face do princípio da indisponibilidade do interesse público.

[...]

Cumprido frisar, por oportuno, que o entendimento adotado no acórdão recorrido encontra amparo na jurisprudência do CARF. Confira-se:

[...]

Com efeito, os referidos arestos foram firmes no sentido de que cabe ao contribuinte comprovar a certeza e liquidez do direito alegado, não exigindo da autoridade fiscal qualquer tipo de demonstração da insubsistência dos elementos informados no pedido de restituição.

Nessa esteira, cabe voltar a atenção para o que afirmou a Quinta Câmara do Primeiro Conselho no voto condutor do Acórdão n.º 105-16.789:

[...]

Como se pode concluir da leitura dos dispositivos transcritos, o CTN previu a compensação como forma de extinção do crédito tributário. Todavia, em atendimento ao princípio da legalidade acima mencionado, determinou que a extinção do crédito tributário por essa modalidade depende de lei autorizadora, que estabelecerá as

condições e as garantias em que poderia ocorrer a compensação ou atribuiria à autoridade administrativa o estabelecimento dessas condições e garantias.

A fim de normatizar a forma pela qual se daria a compensação no âmbito tributário foram editados diplomas legais e normativos, dentre os quais se destaca a Lei n.º 9.430/96 e alterações posteriores.

Dessa maneira, é importante verificar a disciplina legal sobre a compensação:

[...]

Infere-se da leitura desses dispositivos que a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, pode se dar de ofício ou por iniciativa daquele.

Da norma acima reproduzida é possível aferir que o procedimento de compensação é efetuado por conta e risco tanto da Administração Federal, quanto do contribuinte.

Com efeito, por um lado corre contra a administração o prazo de homologação, que uma vez decorrido impede a recuperação de eventuais valores compensados indevidamente, de outro lado pesa sobre o contribuinte a exatidão dos valores informados, visto que, uma vez analisada a DCOMP, não é mais admitida qualquer alteração do seu conteúdo.

Assim, o alegado erro de preenchimento da DCOMP não pode ser admitido, eis que, a retificação da origem do crédito tem a mesma natureza de uma Declaração de Compensação de débitos não homologados o que não é permitido pela legislação.

Ademais, ainda nos termos da legislação retro transcrita, a demonstração da existência de crédito líquido e certo deve ser feita desde o momento da apresentação da declaração de compensação, sob pena de desrespeito à própria natureza do instituto da compensação.

Não se pode admitir que um suposto crédito, não informado à Administração tributária no momento oportuno, ou seja, até a ciência do despacho decisório que negou a homologação das compensações, sob a pecha de tratar-se de erro material, seja admitido em momento tão tardio do processo, sem que tal tema tenha sido objeto de análise pela DRF responsável pela análise do pleito.

Os diplomas normativos regentes da matéria, quais sejam art. 74 da Lei n.º 9.430/96 e art. 170 do CTN deixam clara a necessidade da existência de créditos líquidos e certos no momento da declaração de compensação, hipótese em que o crédito tributário encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória, o que não ocorreu no caso dos autos. Da leitura dos dispositivos acima temos que os créditos a serem compensados devem ser líquidos e certos e devem ser minuciosamente informados na declaração de compensação quando de sua apresentação sob pena de invalidação do procedimento.

Veja-se que essa análise não é da alçada da competência do CARF, mas da DRF. Não é lícito ao órgão julgador de superposição fazer essa análise para obviar um suposto erro material para daí passar a analisar a “certeza e liquidez” dos créditos.

Logo, não se trata de erro material à toda evidência.

Nos termos do acima exposto, temos que, uma vez que a existência do suposto crédito não havia sido informado na DComp, não sendo indicada a origem dos mesmos, não podem ser considerados líquidos e certos, nem mesmo há como homologar-se as compensações efetuadas com base nestes, sob pena de afronta direta aos ditames legais acima esposados.

Com efeito, a compensação de ofício ocorre *“sempre que a Secretaria da Receita Federal verificar que o titular do direito à restituição ou ao ressarcimento tem débito vencido relativo a qualquer tributo ou contribuição sob sua administração”*, nos termos do art. 7.º do Decreto-Lei n.º 2.287, de 23 de julho de 1986, e do art. 6.º do Decreto n.º 2.138, de janeiro de 1997.

Por sua vez, a compensação por iniciativa do sujeito passivo ocorre mediante a entrega, por este, de pedido/declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

Insta salientar ainda que os princípios da verdade material e da economia processual, apesar de louváveis, devem ser aplicados com cautela e, sobretudo, sem desrespeito ao princípio da legalidade insculpido no art. 37 da CF.

Assim, a declaração de compensação apresentada sem que o respectivo crédito que a lastreie seja comprovado desde logo, vindo apenas a ocorrer após a ciência do despacho decisório não pode ser aceita uma vez que constitui inovação à lide sendo situação nova que não estava em discussão quando da análise inicial da existência do crédito.

A apreciação da compensação em sede estranha aos procedimentos que lhe são pertinentes, não pode ser admitida.

De tal sorte, qualquer discussão sobre a compensação, inclusive sobre erro no preenchimento do pedido correspondente, deve ser feita em sede própria.

Conclui-se, portanto, que o órgão julgador, ao analisar os autos, deve levar em consideração os dados informados no pedido de compensação apresentado pelo contribuinte para justificar a extinção do crédito tributário. Se considerar crédito de natureza diversa do apontado pelo contribuinte na via compensatória, a decisão conflita com o próprio procedimento de compensação, em que se analisam os créditos e débitos tal qual indicados e não outros diversos.

Se entendesse ter ocorrido erro na indicação do direito creditório que pretendia compensar, o interessado deveria ter solicitado ao órgão competente, no caso, a Delegacia da Receita Federal, por meio de processo administrativo, a retificação da declaração de compensação.

Logo, o acórdão está em conformidade com o disposto no art. 170 do CTN e no art. 74 da Lei n.º 9.430/96, uma vez que o alegado erro de preenchimento da DCOMP pelo interessado não pode e não poderia ser admitido, eis que, a retificação da origem e do valor do crédito tem a mesma natureza de uma Declaração de Compensação de débitos não homologados o que não é permitido nos termos das normas citadas.

Ademais, o acórdão recorrido observou os estreitos limites da lide, pois, se corrigisse o hipotético erro material, permitiria a inovação e ampliação de seus termos precisamente delimitados com a DCOMP.

Não suficiente, se avaliasse a certeza e liquidez dos créditos posteriormente invocados, sob o argumento de estar demonstrando a existência do conjecturado erro material, a decisão hostilizada adentraria no exame de mérito que não lhe cabia, por ser da competência da unidade de origem. Ressalta-se que nas palavras do I. Doutrinador Luiz Emygdio F. Da Rosa Júnior, *“considera-se como dívida líquida aquela que é certa, quanto à sua existência, e determinada, quanto ao seu objeto”*, logo, ao menos em sede preliminar, ainda que de forma a não vincular a DRF, o julgador faria exame de mérito de competência da unidade de origem, suprimindo instância administrativa, sob o argumento de estar comprovando suposto erro material.

Ainda que admitida a hipótese, apenas por apego à dialética, de que pudesse o órgão julgador promover a retificação, em decorrência de pedido formulado em sede de manifestação de inconformidade, mesmo assim, deveria ser observada as exigências de que a retificação se ativesse apenas a inexistências materiais e antes de proferida a decisão administrativa, em atenção ao disposto no art. 170 do CTN e art. 74 da Lei n.º 9.430/96, segundo os quais a compensação deverá ser realizada segundo disposto em lei e a lei específica determina que a compensação seja efetuada somente por DCOMP.

Em suma, diante da ausência de prova suficiente do crédito alegado, não há espaço para a restituição pleiteada e/ou a homologação da compensação. Desse modo, deve ser mantido o acórdão atacado, negando-se provimento ao recurso especial do contribuinte.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da Contribuinte - Admissibilidade

A PGFN se opõe ao conhecimento do recurso especial da Contribuinte. Aduz que a possibilidade de retificação do crédito utilizado em compensação não foi abordada no acórdão recorrido.

De fato, apesar da aparente semelhança entre os casos comparados, vê-se que, nestes autos, a alegação da Contribuinte foi, desde a manifestação de inconformidade, compreendida no sentido de que haveria excesso no pagamento da estimativa de IRPJ de janeiro/2006 em razão da apuração de prejuízo fiscal ao final do ano-calendário.

Em sua primeira defesa, a Contribuinte alegou que:

Realmente, o valor do DARF constante do PER/DCOMP n.º 04746.05889.180908.1.3.04-2062, foi utilizado para pagamento do IRPJ, estimativa mensal, período de apuração 01/2006, no valor de R\$ 36.679,00.

Como o regime de tributação da manifestante é o regime de Lucro Real, apuração anual, e que no ano-base de 2006, exercício de 2007, a manifestante não teve lucro tributável, mas sim, prejuízo fiscal, não teve portanto imposto de renda a pagar.

Como a manifestante não teve lucro no exercício, o valor pago por estimativa, apesar de ser devido no período de apuração (01/2006), após o final do exercício, ele poderá ser utilizado para pagamento de outros débitos do contribuinte junto a SRFB.

E a autoridade julgadora de 1ª instância, no acórdão revisor, respondeu que:

No caso em análise, conforme decisão proferida no Despacho Decisório e com base em consultas efetuadas nos sistemas da RFB (fls. 45 e 50), o pagamento indicado como origem do crédito pleiteado foi integralmente utilizado para extinção do débito de IRPJ (código de receita: 2362; período de apuração: 01/01/2006). Constata-se, também, que este pagamento foi utilizado na composição do saldo negativo do período.

Como o pagamento indicado pela interessada como origem do direito creditório pleiteado nos presentes autos foi integralmente utilizado, não há crédito disponível para efetuar a compensação declarada da declaração de compensação.

Portanto, uma vez não comprovada nos autos a existência de direito creditório líquido e certo do contribuinte contra a Fazenda Pública passível de compensação, não há o que ser reconsiderado na decisão dada pela autoridade administrativa.

Em recurso voluntário, a Contribuinte reiterou que *ao apurar o IRPJ 2006/2007 a Recorrente apurou prejuízo fiscal não tendo, portanto, imposto de renda a pagar, e assim, nos termos legais, procedeu a compensação da estimativa paga indevidamente*. Invocou a Súmula CARF n.º 84 e a possibilidade de compensar indébito formado em recolhimento estimado, bem como disse ter comprovado a existência do crédito com a juntada da DIPJ correspondente, dada a existência do pagamento já ter sido atestada pela Receita Federal.

Diante deste cenário, o Colegiado a *quo* reiterou que a apuração de prejuízo fiscal *não afeta os recolhimentos de estimativas* e concluiu:

Assim, mesmo que o contribuinte apure prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa permanece a obrigação de recolher a estimativa. A estimativa paga regularmente a título de IRPJ não é tributo, mas antecipação. A data de apuração do imposto de renda pessoa jurídica, no caso anual, é o dia 31/12 de cada ano.

Dito isso, é fato que o DARF recolhido a título de estimativa é antecipação e a apuração final do imposto de renda será verificado no dia 31/12 de cada ano.

Ainda, conforme amplamente já mencionado neste voto, a Recorrente apresentou PER/DCOMP em razão de pagamento a maior ou indevido. Contudo, o pagamento do DARF foi o valor exato do imposto de renda a pagar no período, não tendo havido pagamento a maior ou indevido.

Verifica-se que o pagamento indicado como origem do crédito pleiteado foi integralmente utilizado para a extinção do débito de IRPJ (código de receita: 2362; período de apuração: 01/01/2006), isto é o valor do DARF é igual ao débito do período (01/01/2006), estando, por conseguinte, correto o despacho decisório, isso porque a estimativa paga com o DARF no valor exato do débito (estimativa) não é pagamento a maior ou indevido.

Por todo o exposto, não logrou êxito a Recorrente em demonstrar a liquidez e certeza do crédito, daí os acertados fundamentos constantes no r. acórdão quanto à ausência de provas.

O que precisa ficar compreendido é que o recolhimento de estimativas no valor do débito do período não é pagamento a maior ou indevido. Tais valores poderão ser apurados para fins de cálculo do saldo negativo.

Como se vê, em momento algum a Contribuinte afirmou que teria compensado saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2006, informando equivocadamente o indébito na Declaração de Compensação – DCOMP. Em todas suas manifestações insistiu que o indébito estaria localizado no recolhimento estimado, que se revelaria indevido em razão da apuração de prejuízo fiscal ao final do ano-calendário. E, apesar de semelhantes, estas argumentações diferem num ponto essencial: a data de caracterização do indébito.

Na tese defendida pela Contribuinte, inclusive com suporte na Súmula CARF nº 84, o indébito estaria caracterizado em 24/02/2006, data do recolhimento da estimativa de IRPJ referente a janeiro/2006, e inclusive indicada na DCOMP à e-fl. 18 como norte para atualização do indébito. Já eventual alegação de erro na informação do indébito deslocaria a caracterização do indébito para 31/12/2006, reduzindo os juros devidos até a compensação declarada em 18/09/2008.

Para além disso, ao insistir que estaria correta a forma adotada para afirmação do indébito em DCOMP, a Contribuinte deixou de submeter às instâncias julgadoras a pretensão de ver seu crédito analisado como se saldo negativo de IRPJ fosse. Somente em embargos de declaração ela consignou que:

Em inobservância aos apontamentos e documentos juntados pela recorrente, incorreu o acórdão em omissões referentes aos valores **recolhidos a maior** pelo contribuinte, o saldo negativo apurado pela estimativa mensal de IRPJ.

Igualmente, por inobservância à verdade material fática, em que pese a presente demanda se da por erro meramente material, que ocorreu por equívoco na declaração PER/DCOMP, sendo que o crédito existe e é direito do contribuinte a compensação dos valores recolhidos a maior, e os apurados a título de saldo negativo.

Na primeira omissão apontada, a Contribuinte reitera os argumentos deduzidos em recurso voluntário. Mas, na segunda, a Contribuinte adiciona que *o v. Acórdão deixa de observar que o crédito que da presente discussão, se origina apenas por erro material, decorrente da falta de indicação do termo “saldo negativo” quando da compensação dos*

créditos, e assim invoca a aplicação do princípio da verdade material para que a *verdade dos fatos tributários* prevaleça sobre as formalidades.

O despacho que rejeitou os embargos de declaração bem apreendeu esta inovação, consignando que:

Isso porque tem-se, em síntese, que a embargante inova ao asseverar ser "*inconteste o direito a compensação quanto a valor que excedeu a estimativa mensal*", bem como quando se refere ao direito creditório pleiteado como se fosse saldo negativo, pontos acerca dos quais alega omissão do colegiado, e prossegue repisando argumentos no sentido de que é devido o reconhecimento do direito creditório diante da apuração de prejuízo fiscal. Confira-se trechos do recurso voluntário e do voto condutor:

[...]

Assim, resta claro que não assiste razão à embargante, uma vez que houve pronunciamento do colegiado acerca da utilização do pagamento indicado na DCOMP na quitação de débito de estimativa declarado à RFB no mesmo valor do pagamento, bem como acerca da impossibilidade de se reconhecer direito creditório a título de pagamento a maior de estimativa com amparo no argumento de que foi apurado prejuízo fiscal no ano calendário correspondente.

No que se refere ao tratamento de saldo negativo pleiteado pela embargante, em relação ao crédito de pagamento de estimativa indevido ou a maior, em que pese não ter sido suscitado em recurso voluntário, cabe destacar que o colegiado não está obrigado a refutar, um a um, os argumentos da recorrente, quando já encontrou razões suficientes para proferir sua decisão sobre a matéria e, ainda, que as razões de decidir expressas no acórdão superam também essa alegação da embargante.

Assim, não se confirma a omissão apontada, relativa a argumentos tendentes demonstrar o direito creditório.

Por conseguinte, com fundamento no art. 65, caput, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, **REJEITO** os embargos de declaração em tela.

Neste cenário, para constituir o dissídio jurisprudencial, a Contribuinte precisaria selecionar paradigmas nos quais, apesar de ausente alegação de erro no preenchimento da DCOMP, fosse analisado o direito creditório referente a pagamento indevido de estimativa como se saldo negativo fosse.

Contudo, os seguintes excertos dos paradigmas indicados infirmam tal circunstância:

- Acórdão nº 1301-004.290:

Cientificada da Decisão em 18/12/2007, a contribuinte apresentou em 17/01/2008, através de seu procurador legalmente habilitado (fl. 58), a manifestação de inconformidade de fls. 53 a 57, acompanhada dos documentos de fls. 58 a 128, na qual, alega em síntese, o seguinte:

Houve por parte da contribuinte um equívoco de natureza formal ao formular a "Declaração de Compensação" de 08 de janeiro de 2003, assinalando no campo "3. Crédito Utilizado", como origem do mesmo, a rubrica "pagamento a maior ou indevido".

Na verdade, deveria ter sido assinalada, neste campo 3. a rubrica "(x) Saldo Negativo de IRPJ", pois consoante comprovam os dados de sua DIPJ 2003, recebida via internet em 22 de setembro de 2006, (cópia integral inclusa), constata-se à página 11 da ficha 12-A, na linha 18, saldo negativo de Imposto de Renda no valor de R\$ 8.064.905,25.

- Acórdão nº 101-96.829:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação (DComp), às fls. 1/2, não homologada através de despacho decisório (fls. 156/160), por se considerar que o crédito pleiteado na DComp original estaria zerado na data do pedido e de não ser possível aceitar a retificação do ano-calendário e do valor do crédito.

Diante deste parecer, o interessado, ora Recorrente, apresentou manifestação de inconformidade (fls. 165/169), na qual alega que a compensação foi efetuada (conforme razão) com crédito de IRPJ, ano-base 2001 — e não, como erroneamente declarado, do ano-base 1998 —, cabendo a retificação por se tratar de erro material.

- Acórdão n.º 1401-004.034:

RELATÓRIO

[...]

Segundo o Despacho Decisório, a partir das características do Darf discriminado no PER/DCOMP, foi localizado o referido pagamento, mas integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para a compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Em sua manifestação de inconformidade, protocolada em 29/12/2008 (fls. 10 e 11), a contribuinte refere-se ao crédito como sendo oriundo de saldo negativo de CSLL relativo ao ano-calendário de 2003, informa ter requerido à DRJ/SÃO PAULO o apensamento do presente processo ao processo n.º 13804.002600/2003-50, porque a existência do crédito utilizado na compensação em análise estaria em parte baseada nos elementos de prova e de direito discutidos naquele processo, e argumenta, em síntese, que:

[...]

VOTO

[...]

Conforme relatado, o PER/DComp apresentado pela recorrente tratava de Pedido de Ressarcimento de Pagamento Indevido ou a Maior. Nestes termos, a autoridade administrativa verificou que não havia saldo, no DARF apontado, que pudesse ser reconhecido.

Diante da situação fática-jurídica posta para análise, a decisão da fiscalização não merece reparos. Entretanto, em razão da alegação de erro de fato no preenchimento do PER/DComp, abre-se, no processo administrativo fiscal, em homenagem ao princípio da verdade material, a possibilidade de o sujeito passivo comprovar a efetiva ocorrência do erro de fato e a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

[...]

Registre-se que está sendo desconsiderada nesta análise o paradigma n.º 1001-001.545, em face da vedação expressa no art. 67, §12 do Anexo II do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 - RICARF, bem como acórdão n.º 1401-003.898 que, como bem consignado no exame de admissibilidade, excedeu o número de paradigmas admissíveis para a primeira matéria apontada, na forma do art. 67, 7º do Anexo II do RICARF.

Diante de tais circunstâncias impõe-se a conclusão de que as matérias, na forma exposta pela Contribuinte, não foram prequestionadas, e assim o conhecimento do recurso especial encontra óbice no art. 67, §5º do Anexo II do RICARF. De toda a sorte, mesmo interpretando-se as alegações da Contribuinte sob outro prisma, no sentido da necessária análise do indébito como referente a saldo negativo, ainda que não alegado o erro de preenchimento da DCOMP, resta evidenciado que os paradigmas não adentraram a este aspecto e, assim, não se prestam a demonstrar o dissídio jurisprudencial alegado.

Frise-se que a competência desta 1ª Turma, como integrante da Câmara Superior de Recursos Especial, em instância especial, limita-se à solução de divergências jurisprudenciais regularmente demonstradas na forma do art. 67 do Anexo II do RICARF, razão pela qual arguições no sentido de eventual *enriquecimento sem causa do Fisco*, ou desconsideração da *verdade real*, não permitem que este Colegiado supra a insuficiência recursal dos interessados para dizer o direito aplicável na situação apontada.

Por tais razões, deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora