Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10120.912613/2009-25

Processo nº	10120.912613/2009-25
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**1301-004.067 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	15 de agosto de 2019
Recorrente	INTERSMART COMÉRCIO IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO DE EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS S.A.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)
Ano-calendário: 2008

COMPENSAÇÃO. TRANSFORMAÇÃO DO PLEITO ORIGINAL BASEADO EM PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR EM OUTRO, COM FUNDAMENTO NO SALDO NEGATIVO DO PERÍODO. POSSIBILIDADE.
Reconhece-se a possibilidade de transformar o pleito do contribuinte, baseado em pagamento indevido ou a maior de estimativa, em outro, com fundamento no saldo negativo do período, mas sem homologar a compensação por ausência de análise de sua liquidez; determina-se, portanto, o retorno dos autos à jurisdição do contribuinte, para que, mediante despacho complementar, sejam analisadas a existência, a suficiência e a disponibilidade do crédito pretendido, retomando-se, a partir daí, o rito processual de praxe.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a possibilidade de transformar a origem do crédito pleiteado em saldo negativo, e determinar o retorno dos autos à unidade de origem, a fim de que seja analisado o mérito do pedido quanto à liquidez do crédito requerido, oportunizando ao contribuinte a apresentação de documentos, esclarecimentos e, se for o caso, retificações das declarações apresentadas. Ao final, deverá ser proferido despacho decisório complementar, retomando-se, a partir daí, o rito processual de praxe. Vencido o Conselheiro Roberto Silva Junior (relator), que votou por negar provimento ao recurso voluntário. Designado o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Roberto Silva Junior – Relator

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Marcelo José Luz Macedo (suplente convocado), Giovana Pereira de Paiva Leite, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocado), Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso interposto por **INTERSMART COMÉRCIO IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO DE EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS S.A.**, pessoa jurídica já qualificado nos autos, contra o Acórdão nº 03-45.493 da 4ª Turma da DRJ – Brasília, que, negando provimento à manifestação de inconformidade da recorrente, não homologou as compensações formalizadas na declaração 16533.57401.270509.1.3.04-6060.

A recorrente indicara, na declaração de compensação (dcomp), como crédito a seu favor, quantia recolhida a título de estimativa de IRPJ. A DRF - Goiânia, entretanto, não reconheceu o direito creditório, ao argumento de que, embora encontrado o pagamento, o valor estava totalmente utilizado para quitar outro débito da própria recorrente, não remanescendo crédito a ser compensado.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, à qual a DRJ - BSB negou provimento em decisão resumida na seguinte ementa:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*
>
> *Ano calendário: 2008*
>
> *ESTIMATIVA. SALDO DE IMPOSTO A PAGAR OU A COMPENSAR.*
>
> *A pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda ou de CSLL a título de estimativa mensal, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.*
>
> *DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.*

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. Uma vez que o crédito apontado não é passível de restituição, não há que se falar em sua utilização para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DAS INFORMAÇÕES SOBRE O TIPO DE CRÉDITO DECLARADO NO PER/DCOMP.

A retificação da informação referente ao tipo de crédito informado no PER/DCOMP pelo contribuinte, em relação ao PER/DCOMP primitivo ou original, não é permitida, pois tal situação não configura inexatidão material de preenchimento do PER/DCOMP, mas sim inovação, sendo necessária a apresentação de novo PER/DCOMP. Os acréscimos legais devem ser calculados desde o vencimento da obrigação até a data de transmissão do novo PER/DCOMP, pois o PER/DCOMP anterior não teve o condão de extinguir o crédito tributário, pela improcedência do crédito informado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Contra o acórdão da DRJ - BSB foi interposto recurso.

Preliminarmente foi requerida, com fulcro no Regimento Interno do CARF, a reunião de oitos processos que tinham o mesmo objeto.

No mérito, alegou ter havido erro no preenchimento da dcomp, mas que, apesar disso, o crédito pleiteado sempre foi o mesmo, ou seja, o saldo negativo do período. Aduziu que a decisão recorrida carece de base legal para indeferir a retificação solicitada, além do que nenhuma restrição a direito poderia ser imposta por meio de instrução normativa. Por fim, alegou ter direito à correção do valor do crédito pela variação da taxa Selic.

Com esses fundamentos, pediu o provimento do recurso.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Roberto Silva Junior, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

Inicialmente foi requerida a reunião, para julgamento conjunto, de outros processos que teriam o mesmo objeto. O Regimento Interno do CARF autoriza a reunião de processos vinculados por conexão. Não há, todavia, imposição taxativa nesse sentido, o que permite que outra solução seja dada se houver razão plausível para tanto. No caso concreto, a reunião dos processos implicaria retardar o julgamento de todos eles, em prejuízo da celeridade e razoável duração do processo, que são princípios hospedados na Constituição, aplicáveis tanto ao processo judicial, quanto ao administrativo. Indefere-se, pois, a reunião dos processos.

Quanto ao mérito, a questão pode ser resumida em poucas palavras.

A recorrente apresentou declaração de compensação, na qual informara como crédito valor recolhido a título de estimativa IRPJ do ano base 2008. A DRF, porém, decidiu não homologar a compensação, já que o pagamento estava integralmente alocado a outro débito da própria recorrente. Esta se opôs à decisão, alegando ter cometido um erro de preenchimento da dcomp. Sua intenção era, desde o início, compensar o saldo negativo; mas, por equívoco, informou o valor da estimativa mensal. Pretende, portanto, que o erro seja corrigido pelo órgão julgador.

É certo que a legislação prevê a possibilidade de retificar declarações de compensação. No entanto, as retificações ficam restritas a "inexatidões materiais". Em nenhuma hipótese, se admitem modificações nos aspectos essenciais da declaração, e tampouco modificação para refazê-la por completo. Nesse sentido, dispunha a Instrução Normativa RFB nº 900/2008, vigente ao tempo da transmissão da dcomp:

> Art. 78. A **retificação** da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário em meio papel somente **será admitida na hipótese de inexatidões materiais** verificadas no **preenchimento** do referido documento e, ainda, da inocorrência da hipótese prevista no art. 79.

Disposições idênticas foram reproduzidas nas Instruções Normativas RFB 1.300/2012 e 1.717/2017, esta atualmente em vigor.

As normas que disciplinam a compensação no âmbito da Receita Federal são bastante restritivas no que tange à possibilidade de retificação de dcomp, só o permitindo na hipótese de *inexatidão material*. Por *inexatidão material* se deve entender tão somente o erro de escrita ou de cálculo, caracterizado por uma clara desconformidade entre o dado inserido no documento e a vontade manifestada pelo contribuinte.

Nessa linha de entendimento, *inexatidão material* seria, por exemplo, o erro quanto ao código de arrecadação do tributo, ou quanto ao período de apuração ou a data de vencimento. Enfim, são inconsistências passíveis de ser percebidas a olho nu, pelo simples confronto com os demais dados constantes da mesma dcomp.

Só esses erros dão ensejo à retificação. Não se pode refazer por completo a dcomp, a pretexto de corrigir erro, sob pena de subverter a lógica da compensação prevista no art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Não discrepam dessa ótica o Parecer Normativo Cosit nº 8/2014, o ADE Corec nº 4/2013, nem a Norma de Execução Codac/Cosit/Cofis/Cocaj/Cotec nº 6/2007. É importante que se diga que a eventual correção da DIPJ ou da DCTF, a que se referem o parecer e a norma de execução, recai apenas sobre *inexatidões materiais* que tenham gerado desconformidade com a dcomp examinada. A toda evidência, a retificação da DIPJ não pode ser feita para modificar a forma de apuração do lucro (de presumido para real), a fim de "gerar" saldo negativo de IRPJ ou de CSLL e, dessa forma, tornar compatíveis as informações da dcomp com a DIPJ, viabilizando a compensação.

Em síntese, a legislação que disciplina a compensação no âmbito administrativo só admite que se retifiquem as dcomps na hipótese de *inexatidão material*. No caso em tela, todavia, o erro cometido pela recorrente não consistiu mera *inexatidão material* ou simples erro de preenchimento.

A recorrente alegou que pretendia, desde o início, compensar crédito de saldo negativo. A dcomp desmente essa afirmação. O código da receita, o período de apuração, o vencimento e o valor correspondem aos da estimativa mensal. Enfim, todas as informações apontam no mesmo sentido. Nada indica que a vontade da recorrente fosse compensar saldo negativo.

A recorrente busca modificar a dcomp, alterando o crédito informado. O erro alegado é insuscetível de correção, seja pelo próprio contribuinte ou pela Administração Tributária. Para sanar o problema é necessário refazer integralmente a declaração, o que já não se admite nesta fase.

A inserção, no campo destinado ao crédito, de valor inexistente inviabiliza a própria dcomp, sobretudo quando a essa incorreção se somam erros quanto à natureza do crédito, à data do pagamento, ao período de apuração, e ao código da receita. A correção de todos esses dados, como quer a recorrente, implicaria elaborar nova dcomp, procedimento que não se permite a este órgão julgador, nem à Delegacia da Receita Federal.

O erro, frise-se, é admitido pela própria recorrente. É fato incontroverso. Porém, não se trata de mero erro formal. É erro de conteúdo ou substancial. Quando se examinam os dados informados na dcomp, percebe-se claramente que a manifestação de vontade não tinha por objeto o saldo negativo.

O indeferimento do direito creditório relativamente ao pagamento por estimativa não impedia que a recorrente, mediante apresentação de outra declaração de compensação, utilizasse o saldo negativo para compensar outros débitos, sem qualquer prejuízo a seu eventual direito creditório. Admitir que, no caso concreto, houve mero erro formal, reconhecendo direito creditório implicará prejuízo aos controles da Administração relativamente a tais valores, pois abre espaço para que sejam compensados, concomitantemente, tanto o saldo negativo, quanto os pagamentos por estimativa que o compõem, cada qual em dcomps diferentes.

Note-se que as dcomps que envolvem saldo negativo têm ficha própria para que sejam discriminados os valores que compõem aquele saldo, sendo tal informação necessária para a correta verificação da existência do pretenso direito.

Importa ressaltar ainda que a Lei nº 9.430/1996, ao disciplinar a compensação, conferiu ao contribuinte verdadeiro direito potestativo, já que o exercício do direito, mesmo interferindo na esfera jurídica de outrem (no caso, o Fisco), depende apenas da vontade e da decisão do contribuinte.

Nos termos da legislação em vigor, havendo pagamento indevido a título de tributo, cabe ao contribuinte decidir se vai fazer a compensação, definir em que momento ela será feita, e finalmente escolher quais os débitos serão compensados. A matéria está na esfera de discricionariedade do contribuinte, não cabendo ao Fisco interferir.

Ademais, a compensação, que é formalizada unilateralmente mediante a mera entrega de dcomp, produz imediato efeito extintivo do crédito tributário compensado, restando, nessa hipótese, ao Fisco verificar, no prazo de cinco anos, a regularidade da compensação, sob pena de homologação tácita, com o que a extinção do crédito tributário se torna definitiva.

A amplitude desse poder, entretanto, cobra responsabilidades do contribuinte, que tem de suportar as consequências da demora em formalizar a compensação e as consequências de realizá-la de forma incorreta. No caso em exame, a recorrente formalizou a compensação, indicando como crédito um valor que não revestia essa condição. Poderia ter apresentado nova declaração, mas não o fez.

Em síntese, não se homologa compensação que utiliza como crédito valor pago a título de estimativa mensal, quando o pagamento se encontra inteiramente utilizado para quitar outro débito confessado pelo próprio contribuinte, não se admitindo, em nenhuma hipótese, que no curso do processo administrativo seja indicado outro crédito, a fim de viabilizar a compensação.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso, para, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Silva Junior

Voto Vencedor

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Redator designado.

Em que pese o entendimento do ilustre Relator quanto à impossibilidade de transformar o pleito original baseado em pagamento indevido ou a maior em outro, com fundamento em saldo negativo do período, durante as discussões em sessão surgiu divergência que levou a conclusão diversa. Assim, passo a expor os fundamentos da divergência e as conclusões do Colegiado acerca dessa matéria.

Como relatado, trata-se de pleito compensatório de direito creditório proveniente de suposto recolhimento indevido ou a maior, no período de apuração especificado, relativo a estimativas mensais, apresentado via DCOMP.

Tenho adotado o entendimento de que no caso de divergência entre a DIPJ e DCOMP ou outra declaração da mesma espécie, deve a autoridade prolatora do despacho decisório, anteriormente a esta decisão, proceder à intimação do contribuinte para retificar uma das declarações, de modo que a exigência prevista no artigo 170 do CTN, no que se refere à certeza e liquidez do direito creditório apresentado, não seja desnaturada para impedir a apreciação material do pleito formulado pelo contribuinte.

Entendo não ser legítimo afastar-se uma declaração de compensação por mero erro formal. À Fiscalização cabe, na hipótese de divergência de informações provenientes de outras declarações, questionar a desconformidade de informações e proceder à intimação do contribuinte para retificar uma ou mais das declarações apresentadas, se isso ainda for possível. Na hipótese de já não ser possível a retificação, é preciso pelo menos assegurar ao contribuinte o direito de provar a existência do crédito.

Com efeito, ao analisar conjuntamente as provas produzidas, não tenho dúvida de que não ocorreu pagamento a maior das estimativas, ocorrendo, em tese, saldo negativo no período. Se por um lado, a recorrente confundiu esses conceitos quando da apresentação da declaração, por outro, deixou inequívoco em suas razões de defesa que sua intenção era aproveitar crédito decorrente do referido saldo negativo formado pelo conjunto das estimativas.

É indiscutível que há erro no preenchimento da DCOMP, o qual se explica pelo fato de as estimativas entrarem na composição do saldo negativo, embora com ele não se confundam. Em outras palavras, a recorrente tomou a parte pelo todo.

Esse tipo de erro, que se verifica com frequência, tem sido relevado pelo CARF, prestigiando os princípios da equidade e da boa-fé.

Nesse mesmo sentido, decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão nº 9101-004.200.

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ*
>
> *ANO-CALENDÁRIO: 2002*
>
> *DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR DE ESTIMATIVA MENSAL. ANÁLISE DO CRÉDITO NA PERSPECTIVA DE SALDO NEGATIVO. POSSIBILIDADE.*

> *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 a estimativa de julho/2002, 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 Delegacia 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.*

Em situações anteriores, apreciando fatos semelhantes, vinha adotando o entendimento de converter o julgamento em diligência, para oportunizar ao contribuinte retificar as declarações apresentadas e apresentar provas da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado. Porém, alterei meu entendimento para reconhecer parte do pedido, evitando-se, com isso, eventuais alegações de supressão de instância.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a possibilidade de transformar a origem do crédito pleiteado em saldo negativo, e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que analise o mérito do pedido quanto à liquidez do crédito requerido, oportunizando ao contribuinte, antes, a apresentação de documentos, esclarecimentos e retificações das declarações apresentadas. Ao final, deverá ser proferido despacho decisório complementar, retomando-se, a partir daí, o rito processual de praxe.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza