



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10183.900831/2006-30
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.639 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 9 de agosto de 2021
Recorrente CONSTRUTORA ITAPUA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2003

DCOMP. ERRO DE PREENCHIMENTO QUANTO À ORIGEM DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE DE SANEAMENTO. NECESSIDADE DE ANÁLISE DO MÉRITO.

O erro de preenchimento de DCOMP quanto à origem do indébito (*Saldo Negativo*, e não *estimativa mensal*) não implica *per se* na sua não homologação.

Considerando que desde a manifestação de inconformidade o contribuinte demonstrou esse equívoco, caberia à DRJ a análise do mérito do pedido conforme PER/DComp retificador ou a partir das informações prestadas pelo contribuinte acerca da correta origem do indébito.

Dessa forma, diante do saneamento quanto à origem do crédito, de estimativa mensal para Saldo Negativo, os autos devem retornar à DRJ para que esta examine a liquidez e certeza do correto crédito utilizado, devendo o rito processual ser retomado a partir dessa providência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial com retorno dos autos à unidade de origem para que seja proferido despacho decisório complementar e reiniciado o rito processual.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Caio Cesar

Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício). Ausente o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, substituído pela conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio.

Relatório

Trata-se de recurso especial (fls. 222/236) interposto pela contribuinte CONSTRUTORA ITAPUÃ LTDA. em face do **Acórdão nº 1803-002.505** (fls. 200/204), o qual negou provimento ao recurso voluntário com a seguinte ementa:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ALEGADO ERRO DE PREENCHIMENTO. DESCABIMENTO.

Somente seria admissível o alegado erro de preenchimento da Declaração de Compensação original se o valor nela indicado, como “pagamento indevido”, correspondesse exatamente ao valor do “saldo negativo de ano-calendário anterior”, apurado na DIPJ, ou, ao menos, se a data apontada como sendo a do fato gerador, a de recolhimento ou a de vencimento equivallesse a 31/12.

Em resumo, o litígio tem por origem Manifestação de Inconformidade (fls. 2/13), apresentada contra despacho decisório (fls. 15) que não homologou a compensação formalizada por meio de declaração de compensação (DCOMP de fls. 24/31), sob o fundamento de inexistência do crédito lá indicado, qual seja, de estimativa mensal de CSLL, código de receita 2484, período de apuração 30/06/2003.

De acordo com o relato constante da decisão recorrida:

(...)

Construtora Itapuã Ltda., acima qualificada, apresentou PER/DCOMP nº 16159.03921.140803.1.3.041863 (cópia às f. 23 a 30) pelo qual pretendeu a compensação de débitos de estimativa da CSLL dos meses de abril, maio e junho de 2003. Consignou, como crédito, “pagamento indevido ou a maior de CSLL”, no valor de R\$ 3.534,87. Os dados informados relativamente ao Darf foram:

- a) período de apuração: 30/06/2003;
- b) código de receita: 2484;
- c) data de vencimento: 31/07/2003;
- d) valor do principal e valor total do Darf: R\$ 3.534,37 e
- e) data de arrecadação: 31/07/2003.

Foi emitido o Termo de Intimação (cópia à f. 32), para que fosse apresentado o Darf respectivo, em face de ele não ter sido localizado nos sistemas da Receita Federal.

Em resposta, a contribuinte informou que o crédito não era decorrente de pagamento indevido ou a maior, mas de saldo negativo de CSLL. Apresentou, também, Declaração de Compensação retificadora, em formulário, acostada à f. 07 dos autos do processo nº 10183.003533/2006-08, em apenso. Neste, também constam outras declarações de compensação retificadoras.

Relativamente às declarações retificadoras referidas acima, foi emitido o Despacho Decisório DRFB-CBA nº 693/2007 (f. 183 a 187 do processo apensado e cópia às f. 17 a 21 deste), decidindo-se pela não-admissão das declarações de compensação retificadoras. A ciência deu-se em 19 de dezembro de 2007, conforme AR acostado à f. 189 dos autos do processo 10183.003533/2006-08.

Quanto ao PER/DCOMP a que se refere [este] processo, houve a expedição do Despacho Decisório nº de rastreamento 733296832, em 27 de novembro de 2007 (f. 14),

com a seguinte conclusão: “Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada”.

Segundo o “Histórico da(s) Comunicação(ções)” acostado à f. 114, a ciência quanto a esse segundo despacho decisório, relativo ao PER/DCOMP, ocorreu em 4 de dezembro de 2007.

Após isso, em 2 de janeiro de 2008, a contribuinte apresentou o documento de f. 01 a 12, ao qual denominou de “recurso”, alegando, em apertada síntese, que:

a) para as compensações efetuadas pelo PER/DCOMP nº 16159.03921.140803.1.3.041863, foi utilizado o saldo de créditos provenientes do exercício de 2002, conforme demonstrativo;

b) é possível a retificação do PER/DCOMP, por ter havido mero erro material, e que os créditos existem efetivamente, como comprovado.

Ao final, é requerido seja reconhecido o crédito, aceita a declaração retificadora e cancelado o despacho decisório, com a consequente homologação da compensação declarada.

2. A decisão da instância *a quo* foi assim ementada (fls. 127):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2003

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. CONHECIMENTO PARCIAL.

No caso de declarações de compensação, o litígio no âmbito do Processo Administrativo Fiscal regulado pelo Decreto nº 70.235/1972 somente se instaura se as razões da manifestação de inconformidade forem pertinentes e versarem sobre assuntos sobre os quais recaia a competência das delegacias de julgamento.

RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. ANTECIPAÇÃO.

Os recolhimentos de CSLL por estimativa são meras antecipações, não sendo passíveis de restituição, a não ser após a apuração de saldo negativo ao final do ano-calendário.

Compensação não Homologada

3. Cientificada da referida decisão em 15/06/2009 (fls. 136), a tempo, em 08/07/2009, apresenta a interessada Recurso de fls. 138 a 156, instruído com os documentos de fls. 157 a 182, nele reiterando os argumentos anteriormente expendidos.

4. Requer, ao final:

a) Seja reconhecido o crédito da recorrente, determinando-se a homologação da compensação constante da PER/DCOMP e posterior Declaração de Compensação Retificadora e, corolário lógico, declarando, esse Colendo Conselho, extinto definitivamente o débito tributário, nos termos do artigo 156, inciso II, do Código Tributário Nacional;

a.1) Ou, alternativamente, seja considerada possível a retificação apresentada, por estar alterando apenas erro formal (de preenchimento), e que seja determinada à autoridade julgadora nova análise do processo, considerando as alterações introduzidas pelo pedido retificador desta PER/DCOMP;

b) Em não sendo julgado procedente nenhum dos pedidos supra descritos, reconheça a possibilidade de utilização dos créditos de Saldo Negativo do Imposto de Renda e da Contribuição Social em períodos futuros, pelo prazo de 5 (cinco) anos da decisão definitiva, ou seja, que durante o processo administrativo, ocorra a suspensão da prescrição, conforme definido já na majoritária decisão deste órgão.

Em mesa para julgamento.

Em Sessão de 04 de fevereiro de 2015, o recurso voluntário foi julgado integralmente improcedente pelo referido Acórdão nº **1803-002.505** (fls. 200/204).

Ato contínuo, a empresa apresentou o recurso especial (fls. 222/236), sustentando que a decisão recorrida diverge do Acórdão *paradigma* nº 1101-00.573 (fls. 244/261).

Despacho de fls. 275/281 admitiu o recurso nos seguintes termos:

(...)

Para fins de análise, tem cabimento transcrever excertos do acórdão apresentado como paradigma:

Acórdão nº1101-000.593, de 15.09.2011:

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE DIRECIONADA POR OUTRA NATUREZA DE CRÉDITO. Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da restituição/compensação tem por pressuposto crédito de outra natureza, em razão de informação equivocada do sujeito passivo. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez admitida que outra é a natureza do crédito, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela autoridade administrativa que jurisdiciona a contribuinte.

Examinando o acórdão paradigma verifica-se que traz o entendimento de que "provado o erro cometido no preenchimento da DCOMP, motivador de sua não homologação, a compensação deve ser analisada a partir da real natureza do crédito utilizado" e "a homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez admitida que outra é a natureza do crédito, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela autoridade administrativa que jurisdiciona a contribuinte".

O acórdão recorrido, por seu turno, vem considerar que "somente seria admissível o alegado erro de preenchimento da Declaração de Compensação original se o valor nela indicado, como "pagamento indevido", correspondesse exatamente ao valor do "saldo negativo de ano-calendário anterior", apurado na DIPJ, [...]".

Portanto, as conclusões sobre a matéria ora recorrida nos acórdãos examinados revelam-se discordantes, restando plenamente configurada a divergência jurisprudencial pelo Sujeito Passivo.

Diante do exposto, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, proponho que seja **DADO SEGUIMENTO** ao recurso especial, interposto pelo Sujeito Passivo, para que seja rediscutida a matéria em relação ao erro de preenchimento da Declaração de Compensação.

Chamada a se manifestar, a PGFN ofereceu contrarrazões (fls. 283/294), pugnando pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo e não teve seu seguimento contestado pela PGFN em suas contrarrazões.

Tendo isso em vista, e por concordar integralmente com o juízo prévio de admissibilidade, entendo que o Apelo deve ser conhecido nos termos do despacho de fls. 275/281.

Mérito

Restou demonstrado, desde a manifestação de inconformidade, que a contribuinte pretendeu compensar indébito a título de Saldo Negativo de CSLL, e não de estimativa como equivocadamente constou na DCOMP originária.

Ou seja, ao longo do contencioso o contribuinte sempre buscou impedir que o mero erro quanto à origem do crédito não viole o seu direito à compensação.

Nesse contexto, vale assinalar, na linha da jurisprudência desse E. Conselho, que esse mero *erro formal* realmente não deveria e nem poderia prevalecer sobre a necessidade de busca pela verdade material, princípio este que norteia o processo administrativo fiscal federal.

É justamente por isso que, **nos autos desse processo administrativo, deve-se considerar, como origem do crédito da DCOMP, Saldo Negativo de CSLL de períodos anteriores**, e não estimativa mensal de 2003.

A propósito, cumpre observar que essa C. Turma, em julgamento do qual participei em sessão de 02/02/2021, reconheceu, de forma unânime, a possibilidade de “transformar” a origem do indébito informada, de estimativa para Saldo Negativo, em sede de contencioso.

A ementa da decisão referida (Acórdão nº 9101-005.332) recebeu a seguinte redação:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2004

RETIFICAÇÃO DO PER/DCOMP. ERRO DE PREENCHIMENTO. ORIGEM DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE. DESNECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA.

O erro de preenchimento de DComp não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não possa 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.

A alegação do contribuinte, em sede de manifestação de inconformidade, de mero erro no preenchimento do PER/DComp, em relação ao direito de crédito alegado, independe de apresentação de provas, cabendo à DRJ a análise do mérito do pedido conforme PER/DComp retificador ou a partir da informação do contribuinte da correta origem crédito pleiteado.

Assim, reconhece-se a possibilidade de transformar a origem do crédito pleiteado em saldo negativo, mas sem homologar a compensação, por ausência de análise da sua liquidez pela unidade de origem, com o consequente retorno dos autos à DRJ para exame de mérito do pedido formulado em sede de manifestação de inconformidade.

E do voto condutor do aresto, de relatoria do I. Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, digna de nota é a seguinte passagem:

(...)

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

O fundamento desse raciocínio é que a autoridade fiscal não pode limitar sua análise apenas nas informações prestadas em DComp, já que existem informações em seu banco de dados provenientes de outras declarações que permitem a análise da liquidez e certeza do crédito pleiteado. Isto é, cabe à Fiscalização, ao menos, questionar a divergência existente entre as declarações transmitidas e proceder à intimação do contribuinte para retificar uma delas, de modo a oportunizar ao contribuinte prestar esclarecimentos e eventualmente retificar suas declarações.

Esse mesmo entendimento foi adotado pela própria RFB a partir do ano-calendário de 2013, inclusive nos processamentos eletrônicos de PER/DComp, conforme se observa em passagem do Parecer Normativo COSIT nº 2/2015, cujo trecho de interesse, peço vênia para transcrever:

(...)

A própria Administração Tributária, ao constatar esse rigor formal, conforme evidenciado no Parecer Normativo COSIT nº 2/2015, modificou o rito para emissão dos Despachos Decisórios emitidos eletronicamente, passando a **intimar previamente o contribuinte, antes de emitir o despacho denegatório, com vistas a sanar a inconsistência das informações indicadas no Per/DComp com outras já prestadas em declarações transmitidas ou com outros elementos constantes nos bancos de dados do Fisco.**

É importante ressaltar que o procedimento adotado pela RFB a partir de 2013 não teve como pressuposto qualquer mudança na redação do art. 74 da Lei nº 9.430/96, mas sim a própria constatação, pelo Fisco, de que em situações como essas os órgãos de julgamento impunham o reinício da análise do pleito do contribuinte levando-se em consideração o suposto erro alegado no preenchimento das declarações, incluindo-se a própria PER/DComp. Com efeito, não há qualquer fundamento para que esse mesmo tratamento não seja dado a despachos decisórios emitidos antes mesmo da edição do Nota Corec nº 30, de 2013.

Caso o contribuinte não responda à intimação fiscal, o Despacho decisório será proferido. Contudo, tal fato não significa que o direito do contribuinte à retificação de declarações, ou ainda de demonstrar os erros nelas cometidos, tenha precluído, sendo ainda possível retificar a DIPJ, DCTF e a própria Per/DComp.

É importante ressaltar que, essa correção por parte do contribuinte quanto ao possível erro no preenchimento da PER/DComp, *independe de apresentação de prova nesse sentido*, cabendo a nova análise por parte da RFB considerando-se o pedido efetivo do contribuinte após retificação do PER/DComp ou a partir da informação por ele prestada sobre a correta origem crédito pleiteado¹.

Em relação à possibilidade de comprovação de erro de fato no preenchimento da declaração, inclusive na própria DCOMP, também o Parecer Normativo Cosit nº 8, de 2014 acatou o entendimento dos órgãos julgadores no sentido de que é possível superar esse equívoco:

(...)

Ainda sobre a possibilidade de correção de erros no preenchimento de declarações, peço vênia para transcrever excerto da ementa do Acórdão nº 9101-002.203, de relatoria do Conselheiro Rafael Vidal de Araújo, julgado na sessão de 02/02/2016:

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPENSAÇÃO. DIVERGÊNCIA ENTRE DCOMP E DIPJ. ESCLARECIMENTO E SANEAMENTO DE ERRO NO CURSO DO PROCESSO. POSSIBILIDADE.

1 - Um erro de preenchimento de DCOMP, que motivou uma primeira negativa por parte da administração tributária (DRF de origem), não pode gerar um impasse insuperável, uma situação em que a contribuinte não pode apresentar nova declaração,

¹ Ao contrário do que ocorreria, por exemplo, caso o contribuinte requeresse efetivamente pagamento indevido de estimativa, hipótese em que a unidade de origem poderia lhe exigir, previamente, prova documental do erro na determinação e/ou recolhimento da estimativa em questão, já em sede de análise de mérito do pedido.

não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo. Tal interpretação estabelece uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal. Não há como acolher a ideia de preclusão total, sustentada no entendimento de que a contribuinte pretende realizar uma nova compensação por vias indiretas, dentro do processo, especialmente pelas circunstâncias do caso concreto, em que ela não pretende modificar a natureza do crédito (saldo negativo de IRPJ), nem seu período de apuração (ano-calendário de 2003), e nem mesmo aumentar o seu valor.

[...]

A respeito da possibilidade de se alterar a origem do crédito pleiteado quando o contribuinte, equivocadamente, preenche a PER/DComp indicando como origem do crédito pagamento indevido ou a maior de estimativa em vez de saldo negativo, há precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais nesse sentido, conforme pode se observar, por exemplo, no Acórdão nº 9101-004.200, também de relatoria do Conselheiro Rafael Vidal de Araújo. Veja-se:

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.

Ao compulsar os presentes autos duas constatações saltam aos olhos: (i) não houve intimação prévia da RFB para que o contribuinte se manifestasse antes da emissão do despacho decisório eletrônico; e (ii) o contribuinte, desde a manifestação de inconformidade, alega que não se trataria de pedido de pagamento a maior das estimativas, mas sim de 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 de que sua intenção era mesmo aproveitar crédito decorrente do referido saldo negativo formado pelo conjunto das estimativas.

Convém ainda ressaltar que a unidade de origem também não avançou no exame do mérito do contribuinte por falta de retificação das DCTF, óbice esse também ora superado com base nos mesmos fundamentos do erro no preenchimento do PER/DComp.

Por essa razão, proferi originalmente meu voto propondo o retorno dos autos à unidade de origem para reinício da análise de mérito do pedido contribuinte, levando-se em conta a informação por ele prestada tratar-se de pleito de saldo negativo do respectivo período de apuração. Esse entendimento foi acompanhado pelo ilustre Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli. Contudo, prevaleceu no colegiado o entendimento de que os autos deveriam retornar à DRJ, pois, somente em sede de manifestação de inconformidade é que o contribuinte esclareceu tratar-se de pedido de crédito baseado em suposto saldo negativo, e não pagamento indevido de estimativa.

Nesse cenário, a fim de evitarmos maiores contratempos e a designação de redator do voto vencedor, este relator, e o Conselheiro, decidiram reformular a conclusão do voto, acompanhando o entendimento da maioria do colegiado.

Desse modo, embora não seja possível reconhecer o pedido do contribuinte para que o crédito seja reconhecido – quer em razão da ausência de análise de mérito a respeito do saldo negativo pleiteado até o momento, quer, principalmente, pelo fato de não competir à CSRF o exame de provas - há de se prover parcialmente o Recurso Especial (pedido subsidiário) para determinar o retorno dos autos à DRJ para exame da manifestação de inconformidade no que toca ao pedido de reconhecimento de crédito decorrente de saldo negativo de CSLL, adotando-se a cautela necessária quanto a eventuais PER/DComps referentes a outras estimativas do mesmo período de apuração a que se refere o pleito do contribuinte.

Por concordar integralmente com essas razões de decidir, entendo que a decisão recorrida deve ser reformada.

Conclusão

Pelo exposto, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao RECURSO ESPECIAL, para reconhecer a possibilidade de admitir a origem do crédito pleiteado como Saldo Negativo de CSLL de períodos anteriores a 2003, determinando-se o retorno dos autos à unidade de origem para que seja proferido despacho decisório complementar e reiniciado o rito processual.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli