



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10183.901715/2008-08
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **1003-000.731 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 04 de junho de 2019
Recorrente TODIMO TRANSPORTES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. TRIBUTO DETERMINADO SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA.

É possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA.

Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da Per/DComp restringe-se a aspecto preliminar de possibilidade de reconhecimento de direito creditório decorrente de pagamento indevido de tributo determinado sobre a base de cálculo estimada. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superado este ponto, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela DRJ/CGE/MS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, pra aplicação da Súmula CARF nº 84 e reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRJ/CGE/MS para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

Relatório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 16626.68640.110804.1.3.04-4807, em 11.08.2004, fls. 01-05,

utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), código 2484, determinado sobre a base de cálculo estimada relativo ao mês de dezembro do ano-calendário de 2003 no valor de R\$45.390,41 arrecadado em 31.12.2003 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório Eletrônico, fl. 04, em que as informações relativas ao reconhecimento do direito creditório foram analisadas das quais se concluiu pelo indeferimento do pedido:

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 45.390,41

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, não foi confirmada a existência do crédito informado, pois o DARF a seguir discriminado no PER/DCOMP não foi localizado nos sistemas da Receita Federal.[...]

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada [...]

Enquadramento legal: Arts. 165 e 170 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado na ementa e no excerto do voto condutor do Acórdão da 2ª Turma/DRJ/CGE/MS n.º 04-21.775, de 17.09.2010, fls. 647-656:

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. CONHECIMENTO PARCIAL.

Conhece-se parcialmente da manifestação de inconformidade no caso de parte das razões não serem pertinentes ao litígio instaurado.

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.

DCOMP. RETIFICAÇÃO.

As declarações de compensação só podem ser retificadas até a notificação do interessado da decisão proferida pelo titular da unidade da Receita Federal que circunscreve o contribuinte e se tiver ocorrido mero erro material.

Manifestação de Inconformidade Improcedente [...]

Por sua vez, a IN SRF n. 600/2005, vigente à época da emissão do despacho decisório da DRF/CBA, estabelecia que mesmo os pagamentos indevidos ou maiores do que o devido a título de estimativa seriam compensáveis apenas ao final do período, ressalvado nesse caso a aplicação da Selic desde a data do pagamento indevido ou a maior:

Art. 10. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de imposto de renda ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição, bem assim 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.

Do disposto no artigo 6º, inciso 11, da Lei n. 9.430/96 e no art. 1º IN SRF n. 600/2005, verifica-se inexistir a hipótese de compensação de pagamento devido a título de estimativa em DCOMP eletrônica ou mesmo em formulário. Assim, pagamento a título de estimativa somente é passível de compensação por meio de DCOMP quando indevido ou a maior que o devido ao final do período a que se refere, ou seja, a partir de janeiro do exercício seguinte, ou como saldo negativo, também a partir de janeiro do exercício seguinte por força do AD SRF n.º 3/2000.

Pelo exposto, conclui-se que não há possibilidade de apresentação de DCOMP no caso de o crédito ser proveniente de pagamento por estimativa.

Notificada em 30.11.2010, fl. 658, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 21.12.2010, fls. 659-667, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II - DO DIREITO

II.I DO ERRO MATERIAL NO PRESENTE CASO [...]

Ilustres, o que deve ficar superado nesta oportunidade é o fato de que empresas do mesmo grupo econômico, que tiveram autuações fiscais praticamente idênticas, obtiveram um provimento administrativo totalmente favorável, quando, por um capricho na exegese da legislação tributária, as decisões ora vergastadas, caminharam em sentido diametralmente oposto.

O que se mostra no caso em tela é um apego exagerado a literalidade do normativo tributário em detrimento de princípios como o da isonomia e o da Verdade Material, este último norteador do contencioso administrativo tributário, bem como de seus procedimentos. [...]

Ilustres, o que houve na prática foi tão somente uma retificação da DCOMP, pois, a Recorrente equivocou-se na eleição da nomenclatura a ser utilizada, conforme já abordado no intróito deste Recurso. Isso significa afirmar que a Recorrente exerceu regularmente seu direito no que tange a solicitação de compensação, utilizando para tanto os mecanismos operacionais fornecidos pela própria Delegacia da Receita Federal do Brasil. - Ocorre, que ao apontar o termo "pagamento indevido ou a maior" na DCOMP a Recorrente o fez de maneira errônea, o qual fora prontamente retificado, utilizando, para tanto, a nomenclatura correta, sendo esta: "SALDO NEGATIVO DE CSSL". [...]

Portanto, o mero erro no preenchimento de somente um termo técnico no pedido de compensação jamais poderá ter o condão de negativar o o referido pedido, uma vez que este Egrégio Conselho reiteradamente decide questões como a abordada, aplicando, primordialmente, o princípio da Verdade Material com a consequente afirmação do direito de compensação.

Por fim, na sequência deste Recurso, será demonstrado a aplicação do Erro Material em casos idênticos e, ainda, proferidas em favor de empresa que compõe o mesmo Grupo Econômico, demonstrando, assim, que o indigitado acórdão da 23 Turma da DRJ/CGE se furta a correta interpretação da legislação, igualmente ao princípio da isonomia, aplicando tratamento tributário distintos para empresas que exerceram o mesmo direito de compensação.

II.II DA COMPENSAÇÃO ENTRE EMPRESA DO MESMO GRUPO ECONÔMICO [...]

E não obstante ao surgimento do Erro Material em ocasiões idênticas a suportada pela Recorrente, forçoso repisar que este Egrégio Conselho se manifestou favoravelmente a outra empresa, igualmente contribuinte da CSLL, que por sua vez faz parte do mesmo grupo econômico no qual encontra-se a Recorrente.

Todavia, este erro de preenchimento ocorreu em relação a outra empresa do Grupo Todimo, no qual foi adotado o mesmo procedimento, qual seja, a entrega de declarações de compensações retificadoras, alterando/corrigindo a nomenclatura do crédito utilizado para saldo negativo de CSLL, conforme o caso. [...]

Vejam Ilustres, que a Autoridade Fiscal, no despacho decisório, contemplou a primazia da verdade material, aplicando corretamente a legislação tributária vigente ao admitir as retificações de declarações de compensação diante da existência de erro material no preenchimento das PER/DCOMP.

Sendo assim, a mesma decisão deve ser aplicada em relação a Recorrente, ou seja, as retificações de declarações de compensação devem ser admitidas, pois, se deram com o propósito de corrigir Erro Material no preenchimento das PER/DCOMP's originais. Consequentemente, as compensações devem ser HOMOLOGADAS.

Não se pode admitir que sejam tomadas decisões totalmente divergentes em relação a casos de natureza idêntica, onde foram adotados procedimentos idênticos, até porque, se tratam de empresas do mesmo grupo econômico.

Ademais, vale lembrar que as decisões e os atos praticados pelas autoridades administrativas de forma reiterada tem força de norma complementar de leis, tratados, convenções e decreto, conforme será melhor abordado .

II.III - PRÁTICAS REITERADAS PELAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS

Além das fontes ditas principais, existem as fontes complementares ou secundárias, assim consideradas exatamente porque da eficácia normativa sobre a matéria.

De acordo com o Código Tributário Nacional, Dispõe o art. 100, inciso III, do Código Tributário Nacional, [...]

Desse modo, impõe-se, no caso em apreço, a admissão das declarações retificadoras, bem como a homologação das compensações, conforme já decidido e fundamentado pela autoridade administrativa fiscal alhures, em prol da uniformização dos atos e das decisões administrativas fiscais, bem como em preservação ao princípio constitucional da isonomia.

II.IV DO PRINCÍPIO DA ISONOMIA [...]

Os objetivos prioritários do princípio da igualdade se encerram em dois, a saber, sob um ângulo visa a garantia individual contra perseguições, e sob o outro, procura impedir favoritismos. Não pode a norma jurídica atribuir um benefício a uma pessoa determinada, sem propiciar a aferição aos demais, nem de outra forma impor um gravame sobre um só indivíduo.

Tudo o que foi até agora exposto sobre o conteúdo do princípio da igualdade, numa ótica generalista dentro do sistema normativo, se insere, e ainda mais, ganha em importância e pertinência na seara do Direito Tributário.

Analisando o caso em apreço, temos que estão sendo dispensados tratamentos tributários desiguais em relação a fatos análogos, para não se dizer idênticos. O que se pretende, portanto, é a uniformização do tratamento tributário. .

II.V - DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL [...]

Em outras palavras, a lei tributária não faz distinção, não havendo preterição de qualquer uma das partes, devendo triunfar sempre a verdade material dos fatos. [...] No processo administrativo tributário o órgão julgador deve buscar todas as formas da verdade material do processo para poder garantir essa justiça que se espera.

O processo administrativo tributário reduz as incertezas derivadas da complexidade e da heterogeneidade das obrigações tributárias, cujo aprimoramento é indispensável para harmonizar as relações fisco/contribuinte, na medida em que reforça a transparência, a certeza e a segurança jurídica, além da justiça fiscal, que são finalidades a serem alcançadas pela administração tributária. [...]

Sendo assim, a verdade material deve prevalecer no processo administrativo fiscal em epígrafe, uma vez que restou devidamente comprovado que os créditos utilizados nas compensações se referem aos créditos de saldo negativo de CSLL. Logo, as compensações devem ser homologadas na melhor forma de direito. [...]

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Concernente ao pedido expõe que:

V - DOS PEDIDOS

Pelo exposto, requer se digne Vossa Senhoria, com o devido respeito, receber o presente Recurso Voluntário e processá-lo na forma da Lei, dando-lhe Integral Provimento, para ao final julgar:

- a) O Direito da Recorrente em realizar a compensação dos créditos apurados através do SALDO NEGATIVO CSLL;
- b) Que no presente caso houve mero Erro Material, uma vez que o erro foi tão somente no preenchimento de nomenclatura equivocada;
- c) Correto o procedimento adotado pela Recorrente ao pedido de compensação, demonstrando, portanto, Erro Material plenamente escusável;
- d) Com supedâneo no princípio da Verdade Material declarar tendo em vista que o mero Erro Material não tem o condão de sucumbir este direito da Requerente;
- e) Conhecer do pedido de compensação em sua integridade, com força em decisões reiteradas proferidas por este Egrégio Conselho, as quais possuem normatividade nos termos do artigo 100, inciso III do CTN;
- f) Ainda, com amparo no Princípio da Isonomia, reconhecer o pedido de compensação, uma vez que houve decisões distintas para matérias tributárias idênticas, bem como contribuintes do mesmo Grupo Econômico;

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

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

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que a Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei n.º 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, a Recorrente deve detalhar os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitadas. Por seu turno, a autoridade julgadora, orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos.

Os diplomas normativos de regências da matéria, quais sejam o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deixam clara a necessidade da existência de direito creditório líquido e certo no momento da apresentação do Per/DComp, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória da ulterior homologação.

O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos de liquidez e de certeza necessários à extinção de débitos tributários.

Apenas nas situações comprovadas de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos podem ser corrigidas de ofício ou a requerimento da Requerente. O erro de fato é aquele que se situa no conhecimento e compreensão das características da situação fática tais como inexatidões 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.

O conceito de erro material apenas abrange a inexatidão quanto a aspectos objetivos, não resultantes de entendimento jurídico, como um cálculo errado, a ausência de palavras, a digitação errônea, e hipóteses similares. Somente podem ser corrigidas de ofício ou a pedido as informações declaradas no caso de verificada a circunstância objetiva de inexatidão material e congruentes com os demais dados constantes nos registros internos da RFB (art. 32 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e incisos I e III do art. 145 e inciso IV do art. 149 do Código Tributário Nacional). Por inexatidão material entendem-se os pequenos erros involuntários, desvinculados da vontade do agente, cuja correção não inove o teor do ato formalizado, tais como a escrita errônea, o equívoco de datas, os erros ortográficos e de digitação. Diferentemente o erro de direito, que não é escusável, diz respeito à norma jurídica disciplinadora e aos parâmetros previstos nas normas de regência da matéria.

Na decisão de primeira instância de julgamento foi afastada a possibilidade de análise do Per/DComp, inclusive, ao argumento de que o pagamento a título de estimativa mensal da pessoa jurídica tributada pelo lucro real, caso em que o recolhimento somente pode ser utilizado na dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período.

O pedido inicial da Recorrente referente ao reconhecimento do direito creditório pleiteado do valor de IRPJ ou de CSLL determinado sobre a base de cálculo estimada, pode ser analisado, uma vez que o “é possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa”, conforme Súmula CARF n.º 84, que é de observância obrigatória pelos membros do CARF (art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015). Tem-se que nos estritos termos legais este entendimento está de acordo com o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe à Recorrente detalhar os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e

suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitadas. Por seu turno, a autoridade julgadora, orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos. Cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado (art. 165, art. 168 e art. 170 do Código Tributário Nacional, art. 15 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Cumpre registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve possibilitando-lhe a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento (Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

Os efeitos do acatamento da preliminar da possibilidade de deferimento da Per/DComp, impõe, pois, o retorno dos autos a DRJ/CGE/MS para que seja analisado o mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que comprovada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, bem como com os registros internos da RFB, nos termos da Súmula CARF n.º 84.

Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da Per/DComp restringe-se a aspecto preliminar de possibilidade de reconhecimento de direito creditório decorrente de pagamento indevido de tributo determinado sobre a base de cálculo estimada. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superado este ponto, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela DRJ/CGE/MS.

Em assim sucedendo, voto por dar provimento em parte ao recurso voluntário para aplicação da Súmula CARF n.º 84 e reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos a DRJ/CGE/MS para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva