



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.903193/2017-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.590 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2023
Recorrente MAKRO ENGENHARIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa, na forma do que dispõe o artigo 170 do CTN.

Desincumbindo-se a recorrente, mediante provas robustas, do ônus de comprovar o direito creditório alegado e confirmadas suas alegações pela diligência realizada, cabe o provimento do recurso voluntário nesta parte, sem, entretanto, homologar as compensações efetuadas com lastro no referido direito creditório, por descumpridos os atos procedimentais que regulamentam a matéria.

Todavia, com suporte no princípio da busca da verdade material, inerente ao processo administrativo-fiscal, cabe a validação do PER (Pedido de Restituição) transmitido pela contribuinte e acostado aos autos, posto que estampado e confirmado o direito creditório pretendido pela recorrente à vista dos documentos juntados e, principalmente, da sua escrituração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário no sentido de, i) reconhecer o direito creditório buscado pela recorrente, no valor original de R\$ 201.408,04, que deve ser considerado como tendo sido formalizado via Pedido de Restituição (PER); ii) não homologar as compensações presentes nos PERD/DCOMP nºs 03875.00631.191114.1.3.04-6759 (paradigma) e 00075.99385.191114.1.3.04-7652 e 07759.39455.250814.1.7.04-3391 (repetitivos); iii) determinar o prosseguimento da cobrança dos débitos indevidamente compensados e demonstrados, conforme Despachos Decisórios encartados nos autos, vencidos os Conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda e Maurício Novaes Ferreira que negavam provimento.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Luciano Bernart, Maurício Novaes Ferreira, Jandir José Dalle Lucca, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocado(a) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Retorna o processo supra à apreciação do Colegiado depois de cumprida a diligência determinada pela Resolução nº 1402-001.173, desta Turma Ordinária, sessão de 15/09/2020 (fls. 196/208).

Como já relatado na ocasião, está-se diante de recurso voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 2ª Turma da DRJ/JFA, sessão de 28 de novembro de 2017 (fls.) que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada (fls.) contra Despacho Decisório exarado pela DRF/FORTALEZA/CE que indeferiu o PER/DCOMP transmitido (fls.) em razão de que “o crédito associado ao DARF acima identificado foi objeto de análise em PER/DCOMP anteriores que referenciam o mesmo pagamento, cuja decisão concluiu pela inexistência de crédito remanescente para utilização em novas compensações ou atendimento de pedidos de restituição”, conforme abaixo reproduzido:

 MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DRF FORTALEZA		DESPACHO DECISÓRIO Nº de Rastreamento: 122285792 DATA DE EMISSÃO: 02/05/2017															
1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO																	
CNPJ 05.325.014/0001-07	NOME EMPRESARIAL MAKRO ENGENHARIA LTDA																
2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP																	
PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO 03875.00631.191114.1.3.04-6759	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO 31/12/2011	TIPO DE CRÉDITO Pagamento Indevido ou a Maior	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 10380-903.193/2017-35														
3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL																	
O crédito em análise corresponde ao valor necessário para compensação dos débitos declarados, ajustados para a data de pagamento do DARF, conforme art. 39, parágrafo 4 da Lei 9.250, de 1995, e art. 73 da Lei 9.532, de 1997. Valor do crédito em análise: R\$68.310,90 Valor do crédito reconhecido: R\$0,00 CARACTERÍSTICAS DO DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP <table border="1"> <thead> <tr> <th>PERÍODO DE APURAÇÃO</th> <th>CÓDIGO DE RECEITA</th> <th>VALOR TOTAL DO DARF</th> <th>DATA DE ARRECAÇÃO</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>31/12/11</td> <td>0220</td> <td>402.083,12</td> <td>22/03/12</td> </tr> </tbody> </table> O crédito associado ao DARF acima identificado foi objeto de análise em PER/DCOMP anteriores que referenciam o mesmo pagamento, cuja decisão conduziu pela inexistência de crédito remanescente para utilização em novas compensações ou atendimento de pedidos de restituição. Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página Internet da Receita Federal do Brasil e integram este despacho. Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado. Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/05/2017. <table border="1"> <thead> <tr> <th>PRINCIPAL</th> <th>MULTA</th> <th>JUROS</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>84.179,51</td> <td>16.835,90</td> <td>26.516,54</td> </tr> </tbody> </table>				PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECAÇÃO	31/12/11	0220	402.083,12	22/03/12	PRINCIPAL	MULTA	JUROS	84.179,51	16.835,90	26.516,54
PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECAÇÃO														
31/12/11	0220	402.083,12	22/03/12														
PRINCIPAL	MULTA	JUROS															
84.179,51	16.835,90	26.516,54															

Irresignada, a contribuinte interpôs a MI preambularmente referida, sustentando, sintetizadamente:

1. que o crédito ora pleiteado foi objeto de outra DCOMP não homologada pela RFB, visto naquela época não ter sido retificada a DCTF;
2. que, assim, após aquela decisão procedeu a retificação da declaração e apresentou novo pedido de compensação que foi novamente indeferido;
3. que, entretanto, afirma se tratar de débito diverso do anteriormente pleiteado;

4. por fim, pede seja reformada a decisão anteriormente emitida e reconhecido seu direito creditório.

Transcreve jurisprudência que entende lhe aproveitar e finaliza requerendo o provimento da MI e homologação da compensação pleiteada.

Apreciando a lide a Turma julgadora de 1º Piso, depois de afastar matérias de cunho constitucional arguidas pela contribuinte, decidiu pelo improvimento da manifestação de inconformidade, assentando:

“A empresa apurou IRPJ para o período de apuração 31/12/2011 e efetuou o pagamento, em sua manifestação de inconformidade informa que os valores foram pagos incorretamente e devido a isto foi objeto de pedido de compensação com débito posterior.

O período de apuração incluído na DCOMP, ora sob análise, foi objeto de pedido anterior de compensação sob nº 21722.16585.160414.1.3.048297 que no Despacho Decisório datado de 07/08/2014 nº Rastreamento 089566633 teve como decisão a não homologação da compensação por ter o pagamento sido totalmente utilizado para quitação de débito do contribuinte.

Naquela ocasião, após a ciência da decisão, a defendente retificou a DCTF passando a apurar o valor correto do tributo, em seguida apresentou nova DCOMP tendo como objeto o mesmo crédito anteriormente pleiteado.

Nos termos do artigo 165 do Código Tributário Nacional (CTN) “o sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, nos casos de cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido...”, sendo que na hipótese de pagamento indevido, é preciso demonstrar o erro de apuração que lhe dá a natureza de indébito e na hipótese de pagamento a maior, basta evidenciar que, independentemente do tributo ter sido apurado corretamente, o pagamento foi feito em excesso.

Como se vê, a restituição é um direito disponível do sujeito passivo, enquanto a compensação dos créditos apurados contra a Fazenda depende de autorização legal, conforme o artigo 170, do CTN:

(...)

O sistema não impede que o sujeito passivo retifique sua apuração e declaração via DCTF, no entanto, se após a declaração em DCTF e a extinção do débito, normalmente efetuada por meio de pagamento via DARF, o contribuinte efetuar uma nova apuração contábil e por ela constatar que o pagamento efetuado foi indevido ou a maior, ele deve apresentar uma DCTF retificadora com os novos valores do débito apurado. Só assim seu crédito poderá ser considerado líquido e certo.

Assim, a mecânica da compensação requer do sujeito passivo que este, ao apresentar a declaração de compensação com a intenção de extinguir débitos tributários, tenha previamente apurado o crédito correspondente em sua contabilidade e o comunicado à Administração Tributária por meio de DCTF

(original ou retificadora). É dizer que, para ser considerado líquido e certo, o crédito há de estar demonstrado em DCTF anterior ou, no máximo, contemporânea à Dcomp. Sem o estabelecimento dessa relação lógico-temporal, a compensação não pode ser homologada.

Segundo a legislação vigente, os créditos que já foram objeto de pedido de compensação não podem ser incluídos em nova DCOMP, conforme abaixo reproduzo o dispositivo:

(...)

Assim, apesar da alegação da defendente que o pagamento efetuado foi em valor a maior do que realmente era devido, o caso é que a legislação veda o pedido de compensação de créditos em períodos iguais aquele que já foi objeto de pedido anterior e que não teve seu direito creditório reconhecido.

Desta forma, no caso em análise, são duas as premissas que deveriam ter sido cautelosamente verificadas pela contribuinte, a liquidez e certeza do crédito que quando retificado passa a se ter a necessidade de comprovação de que a retificadora é a declaração correta e tal comprovação dá-se por documentos que suportaram tal conduta e a duplicidade de pedidos de compensação para o mesmo crédito.

A análise aqui deve ser feita em relação ao CRÉDITO tido pela defendente como líquido e certo e não ao débito compensado, ao analisarmos a DCOMP é necessário verificar a existência do crédito para só então verificar a possibilidade da compensação do débito pela contribuinte declarado.

No dispositivo da norma anteriormente mencionada, há as duas vedações, para créditos e débitos que já foram objeto de pedido de compensação anterior que não teve o direito creditório reconhecido.

Assim, ainda que seja débito diferente para compensação o fato que o crédito pretendido como existente é o mesmo anteriormente pleiteado, portanto, sendo vedada sua inclusão em novo pedido de compensação.

Considerando o exposto, voto pela improcedência da manifestação de inconformidade, pelo não reconhecimento do direito creditório e pela não homologação das compensações pleiteadas”.

Decisão assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 19/11/2014

COMPENSAÇÃO.

A compensação pressupõe a existência de direito creditório líquido e certo, direito esse evidenciado na DCTF ativa.

DCOMP. MESMO CRÉDITO. NOVA DECLARAÇÃO

O crédito que já tenha sido objeto de pedido de compensação em DCOMP anterior não homologado pela autoridade competente não pode ser objeto de novo pedido compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada da decisão *a quo* a contribuinte interpôs Recurso Voluntário no qual repisou basicamente os mesmos argumentos enfeixados na manifestação de inconformidade e reafirmou ter efetuado recolhimentos a maior de tributos federais e procedido à retificação da DCTF.

Juntou cópias de suas DIPJ e encerrou requerendo a reforma da decisão de 1º Piso e a homologação de sua compensação.

Os autos subiram ao CARF para apreciação pelo Colegiado na sessão de 15/09/2020, oportunidade em que, por maioria, com voto condutor deste Relator, decidiu-se pela sua conversão em diligência para melhor elucidação de aspectos fáticos e direito, na forma da Resolução nº 1402-001.173, da qual se falará adiante no voto.

Em atendimento à determinação do CARF, a **EQAUD-DEVAT03/DRF TERESINA** procedeu à intimação da contribuinte (fls.) para apresentar documentos e esclarecer os questionamentos presentes na Resolução acima referida.

A interessada peticionou e juntou documentos (fls.), aí incluídas, dentre outros, sua escrituração e LALUR.

Sequencialmente, a **EQAUD-DEVAT03/DRF TERESINA** elaborou a **Informação Fiscal nº 2.524/2021, de 03 de setembro de 2021**, fez seu arrazoadado e deu por concluído o procedimento.

Cientificada em 08/09/2021, a recorrente acostou manifestação rebatendo as conclusões da Informação Fiscal.

Dessas peças e documentos juntados pelas partes, igualmente se falará adiante no voto.

Finalizada a diligência, os autos voltaram para julgamento.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

Já foi atestada antes a tempestividade do RV e os demais pressupostos para sua admissibilidade.

Não há preliminares. Passo ao mérito.

Alerto, inicialmente, tratar-se o presente Processo “paradigma” e que está sendo julgado conjuntamente com os PA n.ºs 10380.903192/2017/91 e 10380.903191/2017-46, estes em rito repetitivo. Desse modo, tanto os documentos quanto as três peças recursais e as três decisões de 1º Piso, embora tenham suas especificidades próprias e inerentes a cada um dos processos, perfilam no mesmo trilho e formam um conjunto uno que permite irradiar seus efeitos a todos eles.

Feitas estas observações, passo à apreciação da lide.

Segundo relatado, trata-se de pedido de compensação formalizado pela recorrente e indeferido pela DRF/FORTALEZA/CE e mantido pela 2ª Turma da DRJ/JFA.

A reclamação da recorrente em sua peça recursal tem basicamente um ponto nevrálgico: segundo seu entendimento, teria direito a um crédito (não homologado pelo DD) surgido em função de ter realizado pagamento a maior de tributos (IRPJ) e que foi objeto de análise em um primeiro pedido de compensação (sendo indeferido); ainda no dizer da recorrente, posteriormente retificou a DCTF mostrando a procedência do crédito. Sustenta, ainda, que a DIPJ juntada aos autos comprova suas alegações.

Os autos vieram ao CARF para apreciação pelo Colegiado na sessão de 15/09/2020, oportunidade em que, por maioria, com voto condutor deste Relator, decidiu-se pela sua conversão em diligência para melhor elucidação de aspectos fáticos e direito, na forma da Resolução nº 1402-001.173, quando se apontaram os seguintes aspectos e foram formulados quesitos:

“Quanto ao mérito, é matéria que recorrentemente este Colegiado tem enfrentado, diga-se situações em que o contribuinte alega ter verificado, posteriormente à transmissão da DCTF e ao recolhimento do tributo, que o cálculo estava incorreto, pleiteando, deste modo, a repetição do indébito que entende lhe favorecer.

Na esmagadora maioria das vezes, este pedido vem acompanhado de esclarecimentos de que foi apresentada DCTF retificadora apontando para o novo valor apurado, surgindo, assim, a diferença entre o montante recolhido e o declarado e o correspondente indébito.

Nestes casos, desde que existam provas inequívocas de que o erro cometido se justifique, tendo a encaminhar meus votos para o provimento do pedido, mesmo porque, não teria sentido que o contribuinte, declarando e constituindo o crédito tributário via DCTF,

no valor de “x” e tendo sido recolhido valor de “y”, afluindo um indébito, não pudesse buscar sua repetição.

Ademais, a respeito da permissibilidade de retificação de DCTF após a edição do Despacho Decisório que denegou o direito creditório pleiteado (caso dos autos), o tema resta superado e consolidado com a vigência do Parecer Normativo COSIT nº 2, de 28 de agosto de 2015 (“...*não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010...*”).

No mesmo trilhar, como sabido e consabido, o processo administrativo-fiscal é regido, dentre outros, pelo princípio da “busca da verdade material”¹, e, nesse contexto, entendo deva merecer atenção o aduzido pela recorrente em seu recurso voluntário de que teria recalculado os valores efetivamente devidos, apurando um indébito do qual busca repetir-se, via compensação.

Pois bem, dentro do pensamento esposado por Demetrius Nichele Macei², em tudo aqui aplicável e que incisivamente pontua: “*na esfera administrativa (...), a segunda instância é tão atuante quanto a*

¹ “O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal”. - **Hely Lopes Mirelles** - *Direito Administrativo Brasileiro*, São Paulo, RT, 16ª edição, 1991, Pág. 581.

“No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador. Por isso no processo fiscal o julgador tem mais liberdade do que o juiz”. - **Antonio da Silva Cabral** (in *Processo Administrativo Fiscal* – SP – Saraiva – 1993 – pg. 75):

² A Verdade Material no Direito Tributário – Malheiros – SP – 03-2013 – pg. 165 - o Autor é Professor de Direito Tributário e Conselheiro junto à Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF – 1ª Seção.

Ainda segundo o mesmo autor e obra (pg.53) “*a matéria tributária em si, independentemente do âmbito em que a lide entre contribuinte e Fisco seja travada, (...) já é suficiente para que o princípio adotado seja o da busca pela verdade material em todos os casos*”.

Igualmente Celso Antonio Bandeira de Mello, recorrendo às lições de Hector Jorge Escola: “*no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte ou pelas partes, a Administração deve sempre buscar a verdade substancial*” (in *Curso de Direito Administrativo* – 29ª Ed. SP – Malheiros – 2012 – pg. 512).

Linha em consonância com a jurisprudência da Corte Administrativa Tributária Federal: “*A não apreciação de provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal, antes da decisão final administrativa, fere o princípio da instrumentalidade processual prevista no CPC e a busca da verdade material, que norteia o contencioso administrativo tributário. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação*” (Ac. 103-18789 – 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes).

*primeira, no que se refere à busca da verdade, **admitindo provas e até em alguns casos a intervenção de terceiros na fase recursal para auxiliar na elucidação dos fatos***” (negrito acrescido), há que se reconhecer a possibilidade de a contribuinte buscar repetir-se de indébitos, mesmo que sem a retificação de sua DCTF e, ainda mais neste caso em que houve a retificação.

Porém – **e aqui repousa o cerne da questão presente nos autos** – para que pudesse dar sustento às alegações feitas no RV, a recorrente deveria ter juntado PROVAS CONCRETAS do equívoco cometido na apuração dos tributos e que agora visa repetir-se. E essa prova, por óbvio, **deveria ser sua escrituração contábil ou fiscal que, pelos documentos acostados aos autos, deve possuir por ser empresa de médio ou mesmo grande porte e optar pelo regime do Lucro Real, conforme mostra sua DIPJ.**

Não o fez, limitando-se a acostar a DIPJ e o DARF de recolhimento, além da DCTF, **TODOS** documentos de sua lavra unilateral, impossibilitando a confirmação, cruzamento e circularização do montante apurado inicialmente e do novo valor alegado.

Deveras, como sabem meus pares deste Colegiado, penso que SOMENTE a DIPJ não se presta a sustentar alegações de direito creditório, sendo imprescindível a juntada de outros elementos de prova que lhes dê robustez, o que não se vê nestes autos.

Mais a mais, não se perca o foco, está-se diante de situação em que a contribuinte é a **autora** nos autos, ou seja, é ela quem movimenta o processo visando ver seu pedido analisado e deferido e, nesse cenário, indubitavelmente, a ela, recorrente, cabe o ônus da juntada das provas que dariam suporte ao seu pleito.

É a dicção legislativa exigida no âmbito processual, artigo 373, I, do CPC/2015³ (artigo 333, I, do CPC/1973) e na seara administrativa, artigo 36, da Lei nº 9.784/1999⁴, artigo 16, III, do Decreto nº 70.235/1972⁵ e artigo 28, do Decreto nº 7.574/2011⁶.

³ Art. 373. O ônus da prova incumbe:
I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

⁴ Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

⁵ Art. 16. A impugnação mencionará:
(...)
III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

⁶ Art. 28. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e sem prejuízo do disposto no art. 29 (Lei nº 9.784, de 1999, art. 36).

No caso tratado, a compulsação dos autos **não aponta para uma única prova sequer** (exceto a já citada DIPJ, *per si*, insuficiente para provar o alegado) que a recorrente tenha trazido para embasar seu pleito.

Certo, repita-se, há a DIPJ que traz um dado razoavelmente consistente com o alegado pela recorrente, porém, igualmente relembre-se, trata-se de documento de lavra unilateral da interessada e cujas informações pressupõem-se terem sido retiradas da escrituração da contribuinte, de modo que, **por elementar**, se a Declaração de IRPJ foi preenchida - **como se supõe** - à vista dos livros e registros contábeis, **por que estes mesmos livros não vieram aos autos?**

Em suma, se o DARF indicado como crédito foi utilizado para pagamento de um tributo declarado pelo próprio contribuinte, a decisão da RFB de indeferir o pedido de restituição ou de não homologar a compensação está correta e, para modificar o fundamento desse ato administrativo, caberia à recorrente demonstrar erro no valor declarado ou nos cálculos efetuados pela RFB. Não fazendo, o motivo do indeferimento permanece e a decisão da DRF, exarada no DD, está correta.

Todavia, ainda que assim se estampe nos autos, é entendimento remansoso neste Colegiado que, quando a recorrente esforça-se em mostrar a procedência do direito creditório a que entende fazer jus, MESMO QUE, como aqui ocorreu, tenha trazido provas insuficientes, **deve-lhe ser oportunizada a possibilidade de robustecer o rol probatório** que inicialmente se mostrava insuficiente. Ademais, as alegações trazidas na Tribuna pelo I. patrono da recorrente sinalizaram fortemente para a veracidade das alegações presentes no recurso voluntário.

É com esse pensamento que revi minha posição inicial de improver o recurso voluntário e optar pela conversão do julgamento em diligência”.

Com a seguinte conclusão e formulação de quesitos:

“Desse modo, por tudo o que foi exposto e relatado, entendendo necessária a presença, nos autos, da Autoridade jurisdicionante da recorrente, **voto por converter o julgamento em diligência** para que a Unidade de origem tome as providências seguintes:

1. intime a recorrente a trazer aos autos cópias autênticas dos seus Livros contábeis, especialmente Diário, contendo os anos-calendário que, no entender da contribuinte, contemplem as correções que levaram ao surgimento do direito creditório que utilizou nas compensações indeferidas, especialmente o período de 2011, sem prejuízo de outros se entendido necessários;
2. tais Livros, inclusive LALUR, deverão estar devidamente formalizados e assinados pelo responsável pela contabilidade com registro no CRC e pelo gestor da empresa;

3. intime a recorrente a demonstrar, analítica e detalhadamente, a apuração do resultado que levou ao surgimento dos alegados “pagamentos indevidos ou a maior” pelo código 0220 – IRPJ – 31/12/2011, sem prejuízo de igual procedimento envolvendo outros períodos;
4. confirme a autoridade preparadora, nos sistemas internos da Receita Federal, se existem DARF com os valores informados pela recorrente como “pagamentos indevidos”;
5. no mesmo sentido, se os valores supostamente recolhidos a maior possam ter sido utilizados pela recorrente por quaisquer meios em outros processos (pedido de restituição, compensação, etc);
6. esclareça quaisquer outros pontos entendidos necessários à continuidade do julgamento;
7. findo o procedimento, elaborar relatório conclusivo destinado a subsidiar o julgamento, dando-se ciência à contribuinte para que, querendo, exclusivamente sobre ele se manifeste no prazo de trinta dias.

Após, com ou sem manifestação da interessada, os autos devem voltar ao CARF para prosseguimento de seu julgamento.

É como voto”.

Cumprindo o determinado, a **EQAUD-DEVAT03/DRF TERESINA** procedeu à intimação da contribuinte para apresentar documentos e esclarecer os questionamentos presentes na Resolução acima referida.

Em atendimento, a interessada peticionou e juntou documentos, aí incluídas, dentre outros, sua escrituração e LALUR.

Sequencialmente, a **EQAUD-DEVAT03/DRF TERESINA** elaborou a **Informação Fiscal nº 2.524/2021, de 03 de setembro de 2021**, fez seu arrazoado e deu por concluído o procedimento.

Cientificada em 08/09/2021, a recorrente acostou manifestação rebatendo as conclusões da Informação Fiscal.

Passo a discorrer sobre os pontos mais relevantes das peças da acusação e defesa e dos documentos juntados.

Princípio pela Informação Fiscal (fls. 3903/3907):

“Inicialmente, verificamos que o PER/DCOMP nº 03875.00631.191114.1.3.04-6759 decorrente de suposto Pagamento indevido ou a maior, sob o código de receita 0220, Período de apuração 31/12/2011, sendo de R\$ 68.310,89 o valor original do crédito.

2.Na análise da DCOMP o crédito foi não homologado pela DRF Fortaleza com a justificativa de que, o crédito associado ao DARF identificado no PER/DCOMP foi objeto de análise em PER/DCOMP anteriores que referenciam o mesmo pagamento, cuja decisão concluiu pela inexistência de

crédito remanescente para utilização em novas compensações ou atendimento de pedidos de restituição (fls. 11/13).

3.A 2ª turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de Juiz de Fora julgou improcedente a manifestação de inconformidade do requerente sob a justificativa de que o crédito pleiteado já havia sido objeto de pedido de compensação em DCOMP anterior não homologada (fls. 121/125).

4.Inconformado o contribuinte apresentou recurso contra Acórdão da DRJ, informando que teria direito ao crédito pleiteado mesmo já tendo enviado PER/DCOMP anterior com mesmo crédito e que retificou a DCTF mostrando a procedência do crédito.

5.Posteriormente a 1ª Seção de Julgamento /4ª Câmara/ 2º Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) converteu o presente processo em diligência para que a unidade de origem tomasse as seguintes providências (fls. 196/208):

(...)

6.O artigo 165 do Código Tributário Nacional dispõe que o sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, no caso de pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido.

7.À luz do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, é lícito ao sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão, desde que líquido e certo.

8.No âmbito da Receita Federal do Brasil, a auditoria de créditos para reconhecimento de direito creditório relacionado a pedido de restituição, pedido de ressarcimento, pedido de reembolso e declaração de compensação (PER/DCOMP) está disciplinada pela Portaria Conjunta Suara/Sufis nº 1, de 21 de dezembro de 2016, podendo ser classificada em dois níveis: I – Auditoria de Conformidade; ou II – Auditoria Detalhada.

9. No presente caso, ante a ausência de seleção interna para que se proceda à auditoria detalhada, a análise do pleito se pautará nos ditames relativos à Auditoria de Conformidade.

10.Como determinado pelo CARF o processo foi convertido em diligência para que fosse dada oportunidade da interessada apresentar provas comprobatórias que atestassem a procedência do direito creditório.

11. Tendo em vista que a documentação carreada aos autos do processo, não foi suficiente para atestar a certeza do crédito ora pleiteado, emitiu-se o Termo de Intimação nº 2.754/2021 (fls. 215/216), no qual foi solicitado o seguinte elemento necessário à comprovação da disponibilidade do crédito utilizado na compensação:

- Livros Contábeis, especialmente o Diário, contendo os anos-calendário que, no entender da requerente, contemplem as correções que levaram ao surgimento do direito creditório discutido, especialmente o do período de 2011 (Todos os livros, inclusive o LALUR, deverão estar devidamente formalizados e assinados);

- Demonstrar analítica e detalhadamente a apuração do resultado que levou ao surgimento do alegado pagamento indevido ou a maior, código de receita 0220, período de apuração 31/12/2011.

12. A ciência da intimação fiscal deu-se em 19/08/2021, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), conforme fl. 218. O prazo para resposta era de 10 (dez) dias úteis.

13. Em resposta, em 30/08/2021, a requerente apresentou parte do Livro Razão, contendo as contas “4.2.06.01.0001 - Provisão para IRPJ” e “2.1..12.06.0001 – IRPJ a recolher” para o 4º trimestre de 2011; Folha do Livro Razão, contendo a conta “1.1.04.09.0014 – IRPJ a recuperar” referente ao 1º trimestre de 2012; Livro Diário do 4º trimestre/2011; Demonstração do Resultado do Exercício do 4º trimestre/2011; LALUR devidamente assinado pelos representantes da empresa.

14. Prescreve a Lei nº 9.784/1999, reguladora do processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal:

(...)

15. Inicialmente, é cediço que na relação jurídico-tributária o ônus da prova incumbe a quem alega o direito. Assim, ao informar em Declaração de Compensação ser possuidor de crédito perante a Fazenda Nacional, deve o contribuinte, quando instado, carrear aos autos administrativos os elementos solicitados pelo fisco.

16. Em sua resposta a requerente informa que durante procedimentos de auditoria interna e fechamento da escrituração contábil ao ano de 2011, identificou alterações nas bases de cálculos que resultaram em valor de IRPJ menor do que o já pago. Dessa forma procedeu com os ajustes necessários.

17. Ressalta que os fatos ocorreram antes da entrega da DIPJ do ano-calendário de 2011 e que as correções foram apresentadas pela requerente na DIPJ original do período, bem como no LALUR.

18. Na análise da documentação anexada aos autos constatou-se que as informações das partes dos Livros Contábeis apresentados condizem com as informações declaradas na DIPJ quanto ao valor de IRPJ do 4º trimestre (fls. 3825/3902). Dito isto entende-se que o valor do IRPJ a pagar, referente ao 4º trimestre de 2011, é de R\$ 984.095,03, valor declarado na DIPJ, logo o pagamento a maior informado no PER/DCOMP nº 03875.00631.191114.1.3.04-6759 seria devido.

19. Conforme solicitado na resolução do CARF, foi confirmado o valor do DARF informado no PER/DCOMP em análise (fls. 3812/3813).

20. Quanto à utilização do crédito pleiteado no PER/DCOMP nº 03875.00631.191114.1.3.04-6759, destaca-se que já foi utilizado em PER/DCOMP anterior de nº 21722.16585.160414.1.3.04-8297, com decisão administrativa já proferida por meio do processo eletrônico nº 10380.904599/2014-92. A ciência do Despacho Decisório que não homologou o PER/DCOMP nº 21722.16585.160414.1.3.04-8297 deu-se em 18/08/2014 (fls. 3822/3824). Observou-se que não houve apresentação de manifestação de inconformidade ao processo citado e sim transmissão do PER/DCOMP nº 03875.00631.191114.1.3.04-6759 com o mesmo crédito em 19/11/2014.

21. Segundo o art. 41 da Instrução Normativa nº 1.300/2012, vigente à época da transmissão dos PER/DCOMPs, os créditos que já foram objeto de declaração de compensação não podem ser incluídos em nova DCOMP:

(...)

Conclusão

22. Da análise da documentação acostada aos autos observou-se que embora os valores declarados na DIPJ estejam em consonância com os Livros Contábeis apresentados, o sujeito passivo não observou os ditames impostos pela Legislação, conforme IN nº 1.300/2012. Logo não faria jus ao crédito pleiteado no PER/DCOMP nº 03875.00631.191114.1.3.04-6759.

23. A presente análise foi realizada pela Equipe Regional de Gestão do Crédito Tributário e do Direito Creditório 3 - Eqrat3 / SRRF03, cujas decisões e atos administrativos, com base nas competências e atribuições compartilhadas Portaria ME nº 284, de 27/07/2020 (DOU de 27/07/2020), aplicam-se aos contribuintes domiciliados nos municípios localizados nos estados do Ceará, Piauí e Maranhão, que correspondem à jurisdição de todas as unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na 3ª Região Fiscal.

Ciência

Fica o sujeito passivo CIENTIFICADO desta diligência, da qual cabe a apresentação de novas razões de defesa, no prazo de 30 (trinta) dias, contados a partir da ciência deste relatório, nos termos do art. 35, parágrafo único, do

Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. Após prazo encaminhar ao CARF para prosseguimento do julgamento”.

Então, em resumo, mesmo reconhecendo que em razão da análise da documentação anexada pela recorrente, restaria confirmado que “o valor do IRPJ a pagar, referente ao 4º trimestre de 2011, é de R\$ 984.095,03, valor declarado na DIPJ, logo o pagamento a maior informado no PER/DCOMP nº 03875.00631.191114.1.3.04-6759 seria devido”, e que os DARF com os pagamentos foram aferidos (Informação Fiscal – fls. 3906 – item 18), a Autoridade que presidiu a diligência concluiu pela impossibilidade do cancelamento do pedido inserto no PER/DCOMP nº 03875.00631.191114.1.3.04-6759 posto já ter sido formulado pleito anterior relativo ao mesmo crédito (PER/DCOMP nº 21722.16585.160414.1.3.04-8297), requerimento este não homologado.

Ademais, ainda no dizer da Autoridade Fiscal, “não houve apresentação de manifestação de inconformidade ao processo citado e sim transmissão do PER/DCOMP nº 03875.00631.191114.1.3.04-6759 com o mesmo crédito em 19/11/2014” (fls. 3906).

Finalmente, nas literais palavras do Fisco, “21.Segundo o art. 41 da Instrução Normativa nº 1.300/2012, vigente à época da transmissão dos PER/DCOMPs, os créditos que já foram objeto de declaração de compensação não podem ser incluídos em nova DCOMP” (Informação Fiscal – ibidem).

Rebatendo tais conclusões, a recorrente pontuou:

“01. A referida informação fiscal decorreu da determinação da 1ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária do CARF para realização de diligência com vistas a confirmar a existência e legitimidade do crédito pleiteado pela Recorrente, mais especificamente por meio da comprovação mediante sua escrituração contábil ou fiscal.

02. Nesse sentido, a Recorrente apresentou toda a documentação solicitada pela equipe de fiscalização, bem como apresentou todos os esclarecimentos solicitados, de modo que restou comprovada **a existência e legitimidade do crédito pleiteado**, nos seguintes termos da Informação Fiscal.

(...)

03. Além disso, a referida informação fiscal ainda consignou que o crédito ora discutido já foi utilizado em PER/DCOMP anterior, com decisão administrativa, contudo não houve manifestação de inconformidade, confirmando a informação do contribuinte de pagamento da cobrança anterior, nos seguintes termos.

(...)

04. Por fim, a informação fiscal pontua que a Recorrente não teria direito ao crédito sob o fundamento de que não observou os ditames impostos pela Legislação, conforme art. 41 da IN nº 1.300/2012.

05. Isso porque o Ilustre Fiscal entende que não é possível o pedido de compensação do valor informado pelo sujeito passivo em Declaração de Compensação que não tenha sido reconhecido pela RFB.

06. Contudo, quanto às questões formais do pedido, vale ressaltar que o próprio regramento da RFB não impede a compensação com créditos relacionados ao mesmo pagamento, conforme se infere da leitura do art. 41, da Instrução Normativa nº 1.300/2012, abaixo transcrito:

(...)

07. Conforme redação do dispositivo supra, **não há vedação para compensação de créditos oriundos de mesmo pagamento**, o que demonstra que a não homologação da PER/DCOMP nº 03875.00631.191114.1.3.04-6759 configurou em extrapolação da atividade vinculada da administração pública, o que não é permitido no âmbito do ordenamento jurídico brasileiro.

08. Ainda é importante ressaltar que o argumento utilizado pela 2ª Turma da DRJ/JFA, de que no caso aplica-se o disposto no art. 41, §3º, XI, da IN nº 1.300/2012, não tem como prosperar, em razão do referido dispositivo **não encontrar respaldo legal**, ferindo o Princípio da Legalidade, senão vejamos.

09. O art. 74, §3º, inciso VI e §12 da Lei nº 9.430/96, trata de dispor, de forma taxativa, as hipóteses em que não poderão ser realizados pedidos de compensação, da seguinte forma:

(...)

10. A redação do dispositivo legal acima transcrito é clara e taxativa ao afirmar que somente não poderão ser objeto de compensação além daqueles **débitos** relacionados nos incisos II a V: (i) os valores referentes ao saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física e (ii) os valores que já tenham sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento.

11. Assim, considerando que o presente caso não trata de valor que já fora objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento, tão pouco de saldo de Imposto de Renda Pessoa Física, resta evidente a inaplicabilidade do artigo 74, parágrafo 3º, inciso VI e parágrafo 12, inciso I da Lei nº 9.430/96 ao presente caso.

12. Isto porque, conforme demonstrado acima, o crédito tributário oriundo de pagamento indevido ou a maior, havia sido objeto de declaração de compensação.

13. Com efeito, não custa destacar que os procedimentos de restituição, de ressarcimento e de compensação de crédito tributário são institutos totalmente distintos, tanto é que para cada um deles é reservado um capítulo em separado na Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017 (que revogou e substituiu a Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012).

14. Em sendo assim, salta aos olhos a ilegalidade do despacho decisório ora recorrido, tendo em vista que considerou não homologada a compensação realizada pela Recorrente com fundamento em dispositivo infralegal que não guarda compatibilidade com a legislação tributária, incorrendo em grave ofensa ao Princípio da Legalidade no caso concreto sob análise.

15. Diante das razões de fato e de mérito apresentadas, requer que o despacho decisório proferido no presente processo seja integralmente reformado, de modo que o direito creditório pleiteado pela Recorrente seja integralmente reconhecido, e que a compensação pleiteada no PERD/COMP nº 03875.00631.191114.1.3.04-6759 seja integralmente homologada”.

Sintetizando, para a recorrente a retificação procedida foi feita dentro dos preceitos da legislação, o próprio Fisco reconheceu ter havido pagamento a maior do IRPJ do 4º Trimestre/2011 e aspectos formais previstos em IN (“dispositivo infralegal que não guarda compatibilidade com a legislação tributária, incorrendo em grave ofensa ao Princípio da Legalidade no

caso concreto sob análise” – fls. 3918), não podem impedir o aproveitamento do direito creditório pertinente.

Acerca da alegação da Fiscalização de que não teria apresentado manifestação de inconformidade contra o DD que indeferiu a compensação buscada no PER/DCOMP nº 21722.16585.160414.1.3.04-8297, já havia aduzido em seu RV (fls. 135/136) ter feito o pagamento do débito que não foi homologado:

14. Todavia, ao invés de recorrer do despacho decisório proferido, a Recorrente optou por recolher de imediato o montante integral dos débitos decorrentes da compensação que não foi homologada na referida PER/DCOMP, qual seja, o valor de R\$ 79.951,07 (5856), conforme faz prova o DARF anexo (**doc. 06**), a fim de evitar um duradouro processo administrativo, que inevitavelmente resultaria no reconhecimento do crédito da Recorrente.

15. Assim, como se vê o crédito de IRPJ, código 0220, 4º trimestre de 2011, oriundo de pagamento a maior, não foi utilizado pela Recorrente para compensar os débitos informados no PER/DCOMP nº 21722.16585.160414.1.3.04-8297, pois após o crédito não ter sido reconhecido pela RFB a Recorrente optou por pagar os débitos que haviam ficado em aberto em seu sistema.

Essa informação está confirmada, conforme DARF (fls.103):

	Ministério da Fazenda		Receita Federal
Comprovante de Arrecadação			
Comprovamos que consta, nos sistemas de controle da Receita Federal do Brasil, registro de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) com as características abaixo:			
Contribuinte:	MAKRO ENGENHARIA LTDA		
Número de inscrição no CNPJ :	05.325.014/0001-07		
Data de Arrecadação:	29/08/2014		
Banco:	BANCO DO BRASIL S A		
Estabelecimento:	4289		
Número do Pagamento:	3541543933-0		
Período de Apuração:	07/07/1980		
Número de Referência:	10380905169201498		
Data de Vencimento:	29/08/2014		
Número do Documento:	010100105252355859		
Valor no Código de Receita 5856:	79.951,07		
Valor no Código de Receita 6138:	15.990,21		
Valor no Código de Receita 4466:	2.910,21		
Valor Total:	98.851,49		

Além dessas alegações, a recorrente juntou documentos e sua escrituração, incluindo Livros Diário, Razão e LALUR.

Verificando este último Livro (fls. 3803) tem-se, relativamente ao período objeto da discussão (4º Trim/2011):

RAZÃO SOCIAL: MAKRO ENGENHARIA LTDA CNPJ: 05.325.014/0001-07			
LIVRO DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL			
Ano Calendário: 4o. TRIMESTRE 2011			
PARTE A - DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL			
HISTÓRICO		ATIVIDADE GERAL	
		ADIÇÕES	EXCLUSÕES
DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL EM 31/12/2011			
1. RESULTADO DO PERÍODO	3.776.783,34		
2. Ajustes do Regime Tributário de Transição - RTT			
Encargos Financeiros sobre arrendamento mercantil	404.132,84		
Depreciação sobre bens arrendados	1.849.152,00		
2.1. TOTAL AJUSTES POSITIVOS DO RTT	2.253.284,84		
2. Ajustes do Regime Tributário de Transição - RTT			
Variação Cambial sobre arrendamento mercantil	(31.876,32)		
Parcelas pagas de arrendamento mercantil	(2.369.915,43)		
2.2. TOTAL AJUSTES NEGATIVOS DO RTT	(2.401.791,75)		
3. LUCRO APÓS OS AJUSTES DO REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO - RTT	3.628.276,43		
4. ADIÇÕES	412.103,71	412.103,71	
Realização de Reserva de Reavaliação (Conta Contábil: 2.3.02.01.0002)		325.615,05	
Multas de Transito (Conta Contábil: 4.1.01.04.0002)		71,00	
Despesas Indedutíveis (Conta Contábil: 4.2.05.01.0005)		66.082,92	
Multas de Trânsito (Conta Contábil: 4.2.05.01.0002)		1.298,48	
Plano Bradesco/Metlife Seguros (Conta Contábil: 4.2.05.01.0003)		19.036,26	
5. EXCLUSÕES	-		-
6. LUCRO FISCAL	4.040.380,14		

Comparando com a DIPJ (fls. 3874):

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA	
DIPJ 2012			
CNPJ: 05.325.014/0001-07		ND: 0001240034	
Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real - PJ em Geral			
Discriminação		4º Trimestre	Valor
80.LUCRO REAL ANTES DA COMP. PREJ. PRÓPRIO PER. DE APURAÇÃO			4.040.380,14
81.-)Atividades em Geral			
82.-)Atividade Rural			
83.LUCRO REAL APÓS COMP. PREJ. PRÓPRIO PER. DE APURAÇÃO			4.040.380,14
COMPENSAÇÃO DE PREJ. FISCAIS DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES			
84.-)Atividades em Geral			0,00
85.-)Atividade Rural			0,00
86.LUCRO REAL			4.040.380,14

Sequencialmente, (fls. 3876):

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA
DIPJ 2012		
CNPJ: 05.325.014/0001-07		ND: 0001240034
Discriminação	4º Trimestre	Valor
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL		
01. À Alíquota de 15%		606.057,02
02. Adicional		398.038,01
DEDUÇÕES		
03. (-) Operações de Caráter Cultural e Artístico		20.000,00
04. (-) Programa de Alimentação do Trabalhador		0,00
05. (-) Desenvolvimento Tecnológico Industrial / Agropecuário		0,00
06. (-) Atividade Audiovisual		0,00
07. (-) Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente		0,00
08. (-) Fundos Nacional, Estaduais ou Municipais do Idoso (Lei nº 12.213/2010)		0,00
09. (-) Atividades de Caráter Desportivo		0,00
10. (-) Valor Remuneração da Prorrogação Licença-Maternidade (Lei nº 11.770/2008)		0,00
11. (-) Isenção e Redução do Imposto		0,00
12. (-) Redução por Reinvestimento		0,00
13. (-) Imp. Pago no Ext. s/ Lucros, Rend. e Ganhos de Capital		0,00
14. (-) Imp. de Renda Ret. na Fonte		0,00
15. (-) IR Retido na Fonte por Órgãos, Aut. e Fund. Fed. (Lei nº 9.430/1996)		0,00
16. (-) IR Retido na Fonte p/ Demais Ent. da Adm. Púb. Fed. (Lei nº 10.833/2003)		0,00
17. (-) Imp. Pago Inc. s/ Ganhos no Mercado de Renda Variável		0,00
18. (-) Imp. de Renda Mensal Pago por Estimativa		0,00
19. (-) Parcelamento Formalizado de IR sobre a Base de Cálculo Estimada		0,00
20. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR		984.095,03

Conferindo a partir do LALUR:

1. Base de Cálculo – Lucro Real	4.040.380,14
2. IRPJ – Alíquota de 15%	606.057,02
3. IRPJ – Adicional (R\$ 4.040.380,14 – R\$ 60.000,00 * 10%)	398.038,01
4. IRPJ DEVIDO (2 + 3)	1.004.095,03
5. (-) Deduções – Operações de Caráter Cultural e Artístico	20.000,00
6. IRPJ A PAGAR (4 – 5)	984.095,03

Pois bem, tem-se o seguinte quadro:

- indiscutivelmente o IRPJ a pagar da recorrente referente ao 4º Trim/2011 era de R\$ 984.095,03;
- igualmente incontroverso que o montante recolhido foi superior, no caso, R\$ 1.185.503,07, em três parcelas de R\$ 395.167,69, sendo as duas últimas acrescidas de juros pela taxa SELIC;

- c) também não remanescem dúvidas de que as três parcelas acima referidas foram recolhidas, conforme DARF juntados (fls. 3812/3814);
- d) assim, a favor do sujeito passivo estampa-se, em valor original, o indébito tributário de R\$ 201.408,04 (R\$ 1.185.503,07 – R\$ 984.095,03) que, observadas as normas legais e regulamentares, pode ser repetido a favor da recorrente.

Na linha do resumo acima, prefacialmente e tendo em conta o princípio da busca da verdade material, já referido neste voto, razão caberia à recorrente e seu pleito de compensar débitos com o direito creditório citado, seria incontestável.

Porém, dito acima, não basta estampar-se esta realidade para que o indébito possa ser repetido, sendo necessário o cumprimento de preceitos que a legislação tenha fixado.

Nessa toada, cabe ver como a matéria se encontra alinhada nos artigos 170, do CTN, 66, da Lei nº 8.383/1991 (e alterações) e 74, da Lei nº 9.430/1996, além dos demais atos legais ou infralegais que se relacionem com o tema.

No que interessa, prescrevem mencionados dispositivos, em suas redações vigentes à época dos fatos (os destaques não são do original):

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995) (Vide Lei nº 9.250, de 1995)

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as

***instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.
(Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)***

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão

definitiva na esfera administrativa. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

VII - os débitos relativos a tributos e contribuições de valores originais inferiores a R\$ 500,00 (quinhentos reais); (Vide Medida Provisória nº 449, de 2008)

VIII - os débitos relativos ao recolhimento mensal obrigatório da pessoa física apurados na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988; e (Vide Medida Provisória nº 449, de 2008)

IX - os débitos relativos ao pagamento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL apurados na forma do art. 2º. (Vide Medida Provisória nº 449, de 2008)

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código

Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - previstas no § 3º deste artigo; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pela art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

f) tiver como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei, exceto nos casos em que a lei: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

1 – tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade ou em ação declaratória de constitucionalidade; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

2 – tenha tido sua execução suspensa pelo Senado Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

3 – tenha sido julgada inconstitucional em sentença judicial transitada em julgado a favor do contribuinte; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

4 – seja objeto de súmula vinculante aprovada pela Supremo Tribunal Federal nos termos do art. 103-A da Constituição Federal. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 15. (Revogado)

§ 16. (Revogado)

§ 17. *Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.* (Redação dada pela Lei nº 13.097, de 2015)

§ 18. *No caso de apresentação de manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação, fica suspensa a exigibilidade da multa de ofício de que trata o § 17, ainda que não impugnada essa exigência, enquadrando-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.* (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

Então, em brevíssima síntese, desde a promulgação do CTN (Lei Complementar) já havia previsão (artigo 170) para que o contribuinte pudesse repetir-se de indébito nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos; porém, tal evento dependia de “lei ordinária”, o que veio a se materializar em 1991, com a Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, artigo 66.

Sequencialmente, novas leis entraram em vigor, aprimorando o instituto.

Finalmente, em 1996, pela Lei nº 9.430/1996, artigo 74, foi trazida a formatação procedimental para que o direito dos contribuintes, então latente, conseguisse ser operacionalizado em nível administrativo, isto é, que os indébitos possuídos pelos sujeitos passivos em face da Fazenda Pública Federal pudessem ser implementados.

Entretanto, mesmo com diversas alterações e acréscimos de parágrafos, incisos e alíneas ao seu *caput*, não foi possível ao artigo 74 abranger todas as probabilidades e possibilidades operacionais relacionadas à repetição dos indébitos, inclusive – e talvez principalmente - via compensação, exigindo a edição de atos normativos regulamentares, o que, no caso de tributos sob a administração da Receita Federal normalmente se faz mediante “Instruções Normativas”.

Claro que tais normas reguladoras devem se ater aos contornos da lei (não podem extrapolá-la) e só podem ser baixadas se o ato legislativo trazer expressa previsão para isso.

Pois bem, sem necessidade de maiores digressões, tanto a Lei nº 8.383/1991 (e suas alterações), as Leis posteriores e a Lei nº 9.430/1996, foram expressas em autorizar, mais ainda, em **impor** que o Órgão Tributário Federal regulamentasse a norma legal.

Veja-se, naquilo que é pertinente:

CTN

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários

com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Lei nº 8.383/1991

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995) (Vide Lei nº 9.250, de 1995)

(...)

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

Lei nº 9.430/1996

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013)

(...)

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Muito bem, voltando aos argumentos da recorrente na manifestação proferida após a Informação Fiscal de Diligência (com destaque acrescido):

14. Em sendo assim, salta aos olhos a ilegalidade do despacho decisório ora recorrido, tendo em vista que considerou não homologada a compensação realizada pela Recorrente **com fundamento em dispositivo infralegal que não guarda compatibilidade com a legislação tributária, incorrendo em grave ofensa ao Princípio da Legalidade no caso concreto sob análise.**

Evidente, por tudo o que se demonstrou atrás, que tais argumentos caem por terra, não havendo qualquer “**grave ofensa ao Princípio da Legalidade**”, posto que legislativamente prevista a regulamentação trazida pela Instrução Normativa.

Superada esta etapa, e sendo a IN de cogente observância, cabe ver se a recorrente foi obediente às normas legais que tratam da matéria e, **igualmente**, se foi atenta às regras normativas impostas pelas Instruções vigentes à época.

Segundo o DD expedido pela DRF/Fortaleza, cancelado pela DRJ/JFA e ratificado pela Informação Fiscal de Diligência:

20.Quanto à utilização do crédito pleiteado no PER/DCOMP nº 03875.00631.191114.1.3.04-6759, destaca-se que já foi utilizado em PER/DCOMP anterior de nº 21722.16585.160414.1.3.04-8297, com decisão administrativa já proferida por meio do processo eletrônico nº 10380.904599/2014-92. A ciência do Despacho Decisório que não homologou o PER/DCOMP nº 21722.16585.160414.1.3.04-8297 deu-se em 18/08/2014 (fls. 3822/3824). Observou-se que não houve apresentação de manifestação de inconformidade ao processo citado e sim transmissão do PER/DCOMP nº 03875.00631.191114.1.3.04-6759 com o mesmo crédito em 19/11/2014.

21.Segundo o art. 41 da Instrução Normativa nº 1.300/2012, vigente à época da transmissão dos PER/DCOMPs, os créditos que já foram objeto de declaração de compensação não podem ser incluídos em nova DCOMP:

(...)

Conclusão

22.Da análise da documentação acostada aos autos observou-se que embora os valores declarados na DIPJ estejam em consonância com os Livros Contábeis apresentados, o sujeito passivo não observou os ditames impostos pela Legislação, conforme IN nº 1.300/2012. Logo não faria jus ao crédito pleiteado no PER/DCOMP nº 03875.00631.191114.1.3.04-6759.

Prescreve referido artigo 41, da IN nº 1300/2012, vigente à época da transmissão dos PER/DCOMP:

Art. 41.

(...)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB da Declaração de

Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à RFB do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo VII a esta Instrução Normativa, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

(...)

§ 3º Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

(...)

XI - o valor informado pelo sujeito passivo em Declaração de Compensação apresentada à RFB, a título de crédito para com a Fazenda Nacional, que não tenha sido reconhecido pela autoridade competente da RFB, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa;

EXATAMENTE a situação factual presente nos autos, embora a recorrente tenha manifestado entendimento de que não se trata do mesmo débito (e realmente não se trata), mas, se trata SIM, do mesmo crédito (no caso, pagamento indevido de IRPJ do 4º Trim/2011), o que é vedado de forma expressa por ato normativo em plena vigência e competência legal para regulamentar a matéria.

Desse modo, AINDA que tenha sido comprovado o indébito, a sua utilização via nova tentativa de compensação com utilização do mesmo direito creditório, não pode ser validada.

Nesse ponto específico, a manutenção da decisão da Autoridade Tributária da DRF/Fortaleza/CE, chancelada pela DRJ/JFA seria irretocável.

Entretanto, inegável que há um direito comprovado da contribuinte (pagamento indevido de R\$ 201.408,04, resultado do cálculo incorreto do IRPJ A PAGAR do 4º Trim/2011, inicialmente apurado de R\$ 1.185.503,07 e posteriormente corrigido para R\$ 984.095,03).

Em outras palavras, mesmo que por equívoco formal e não atendimento às normas pertinentes, a compensação não tenha sido confirmada, não teria o menor sentido privar a interessada de repetir-se de indébito ao qual realmente comprovou ter direito.

Ademais, salta aos olhos que os equívocos cometidos pela interessada podem ter ocorrido por desconhecimento da estrutura que abrange os procedimentos de restituição/ressarcimento/compensação perante a Receita Federal, matéria legislativa e normativa reconhecidamente árida e nem sempre de fácil domínio pelos contribuintes, como bem observado por Luiz Roberto Domingo no artigo “Alterações do Art. 74 da Lei nº 9.430/96 – Efeitos Jurídicos” (o negrito foi acrescentado):

“As diversas alterações havidas na legislação, lamentavelmente, transformaram um procedimento criado para simplificar as relações jurídicas numa matéria complexa e recheada de interpretações divergentes. Está aí a antítese do que deveria representar a norma jurídica, pois ao invés de apaziguar os conflitos, criou-os” (in Compensação Tributária – Diversos Autores – MP Editora – SP – 2008 - pg. 146).

Com isso, mesmo comprovadamente havendo um pagamento “a maior”, a sua repetição, via PER/DCOMP, ou seja, com pedido de restituição concomitante ao pedido de compensação não pôde ser validado inicialmente, em razão de o montante estar totalmente alocado na DCTF original.

Posteriormente, com a retificação desta declaração, a interessada buscou repetir-se utilizando o mesmo crédito (e não o mesmo débito), o que encontrou óbice no artigo 41, § 3º, inciso XI, da IN nº 1300/2012, citada acima.

Todavia, o contexto dos autos mostra que, materialmente, existe um crédito comprovado da recorrente e, ao mesmo tempo, dentro da jurisprudência desenvolvida nesta 2ª Turma - 4ª Câmara – 1ª Seção (1402), a contribuinte envidou todos os esforços no sentido de demonstrar suas alegações e comprovar seus argumentos, incluindo, naquilo que é mais importante, sua escrituração, que, neste caso, a teor do artigo 9º, § 1º, do Decreto-lei nº 1.598/1977, faz prova a seu favor.

Na redação do regulamento do IR/1999:

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º](#)).

Nessa linha e na estampa do cenário que se descortina, entendo que, específica e circunstancialmente neste caso e pelo que está presente nos autos, por princípio isonômico de justiça deve ser concedido o deferimento do pedido da recorrente no sentido de que possa se repetir do indébito no valor de R\$ 201.408,04, fruto do recolhimento a maior do IRPJ do 4º Trim/2011 no montante de R\$ 1.185.503,07 quando o correto seria R\$ 984.095,03.

Todavia, esse deferimento, **NÃO PODE SER implementado através o PER/DCOMP** nº 03875.00631.191114.1.3.04-6759 (e nem pelos PER/DCOMP nºs 00075.99385.191114.1.3.04-7652 e 07759.39455.250814.1.7.04-3391, referentes aos processos “repetitivos” nºs 10380-903.191/2017-46 e 10380-903.192/2017-91, respectivamente) **e nem homologadas as compensações intentadas**, pelas razões já exaustivamente discorridas neste voto, **MAS, SIM, na forma de PER**, ou seja, Pedido de Restituição, posto que este se manteve incólume e foi confirmado pelos documentos juntados (escrituração da recorrente, principalmente) e reconhecido, nesta parte, pela própria diligência realizada pela Autoridade Fiscal.

Assim, como corolário da verdade material aduzida nestes autos, imperativo **se converta o PER/DCOMP em PER, permitindo à contribuinte repetir-se do indébito aqui confirmado de R\$ 201.408,04.**

Evidentemente haverá diferença entre o “débito” não compensado na DCOMP e o “direito creditório” estampado no PER (basicamente multa de mora de 20%), porém este é o ônus que a contribuinte tem que suportar por não atender procedimental e contemporaneamente à legislação pertinente.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, à vista da diligência realizada, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário no sentido de, **i) reconhecer** o direito creditório buscado pela recorrente, no valor original de R\$ 201.408,04, que deve ser considerado como tendo sido formalizado via Pedido de Restituição (PER); **ii) não homologar** as compensações presentes nos PERD/DCOMP nº 03875.00631.191114.1.3.04-6759 (paradigma) e 00075.99385.191114.1.3.04-7652 e 07759.39455.250814.1.7.04-3391 (repetitivos); **iii) determinar** o prosseguimento da cobrança dos débitos indevidamente compensados e demonstrados, conforme Despachos Decisórios encartados nos autos.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone