



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.909394/2008-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-004.490 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de julho de 2020
Recorrente TRES CORACOES ALIMENTOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Exercício: 2000

RETIFICAÇÃO DO PER/DCOMP APÓS O DESPACHO DECISÓRIO.
ERRO DE FATO. POSSIBILIDADE.

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

Reconhece-se a possibilidade de transformar a origem do crédito pleiteado em saldo negativo, reconhecendo o direito creditório com base no decidido em vários outros processos conexos a este em função da natureza do pedido, devendo o processo retornar à Unidade de Origem para verificação da disponibilidade do crédito com a consequente homologação da compensação, se existente crédito suficiente para tanto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o erro de fato na formulação do pedido de repetição de indébito, nos termos da fundamentação acima, e afastar o óbice de revisão de ofício do PER/DCOMP apresentado, devendo o processo retornar à Unidade de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 8, de 2014.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Nelso Kichel.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE), que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte acima identificado.

Por sua vez, a Manifestação de Inconformidade fora interposta contra Despacho Decisório n.º 804809118, que indeferiu pedido de compensação declarado por meio do PER/DCOMP nº 33026.25245.310805.1.7.04-0534.

O pedido de compensação objetiva compensar débitos fiscais com pagamento indevido da estimativa de CSLL, referente ao mês de janeiro de 2000 e efetuado em 29.02.2000. O Despacho Decisório considerou improcedente o crédito informado no PER/DCOMP, à luz da seguinte fundamentação (fls. 11):

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 52.979,97. CNPJ/CPF do detentor do crédito: 24.207.557/0001-66 Nome empresarial/Nome do detentor do crédito: JAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA. Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, foi constatada a improcedência do crédito informado, pois não foi confirmada a existência de evento de sucessão entre o declarante e o detentor do crédito discriminado no PER/DCOMP.

O referido decisório está arrimado no seguinte enquadramento legal: arts. 165 e 170 da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Cientificado da decisão em 18.11.2008 (fls. 13), o interessado apresentou Manifestação de Inconformidade em 16.12.2008 (fls. 14/19), requerendo a homologação da compensação pleiteada com crédito oriundo de pagamento indevido da estimativa de CSLL, efetuado pela JAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA, tendo em vista que essa sociedade foi incorporada, em 2002, pela SC INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA, CNPJ 02.643.206/0001-65, que, por sua vez, foi incorporada pela requerente em 2003. Juntou alterações contratuais para comprovar as incorporações.

O Acórdão (nº 08-20.696 - 0 Turma da DRJ/FOR) ora recorrido, recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2000

ESTIMATIVA MENSAL. PAGAMENTO INDEVIDO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. ART. 10 DA IN SRF 600/2005. REVOGAÇÃO. IN RFB 900/2008.

Observada a legislação tributária e em deferência ao princípio da verdade material, é possível a caracterização de pagamento indevido relativo a débitos de estimativa de IRPJ ou CSLL, autonomamente compensável a partir da data do pagamento, desde que o contribuinte não o utilize na dedução do IRPJ ou CSLL devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo do período. Interpretação que se confere à legislação tributária a partir da revogação do art. 10 da IN SRF 600/2005 pela IN RFB 900/2008, por força do art. 106, II, "b", do CTN.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.

Isto porque, conforme entendimento da turma julgadora, “as oportunidades de devolução de pagamento indevido ou a maior não atentam contra o princípio da verdade material. Antes o realiza, pois estabelecem meios e oportunidades de recuperação do tributo entregue ao Fisco sem o devido substrato fático jurídico. Além desse compromisso com a verdade material, o que toca o aspecto da justiça tributária sob a ótica individual do contribuinte, a legislação tributária não deve ser interpretada de modo a vulnerar a segurança jurídica exigida para a correção do procedimento de devolução. Para tanto, a Administração Tributária deve se precaver contra a ocorrência de situações de risco, ante a possibilidade da devolução em duplicidade de um mesmo crédito (como pagamento indevido de estimativa e como pagamento a maior de saldo negativo), sobretudo devido a várias declarações de que o contribuinte deve fazer uso para informar débitos e créditos que interferem no valor a ser devolvido (DCTF, DIPJ, PER/DCOMP), as quais (as declarações), por sua vez, poderão ser retificadas pelo contribuinte, ensejando, assim, prováveis incompatibilidades entre as informações prestadas, capazes de pôr a Administração Tributária em certo estado de perplexidade, quando for examinar pedidos dessa natureza”.

Às fls. 94 dos autos – Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte, alegando em síntese:

- a) Aduz que na DCTF retificadora não foram apresentados valores devidos relativos às competências de janeiro a abril de 2000, o que se pode inferir das cópias da ficha 16 da DIPJ anexa, pois, houve prejuízo fiscal nos referidos períodos de apuração;
- b) Aduz que de fato, o que ocorreu foi um equívoco no preenchimento da DIPJ, o que na verdade não caracteriza a utilização dos valores em duplicidade, como quer fazer crer o acórdão combatido, pois, como dito, não ocorreu;
- c) À época em que foram apresentadas as informações supra mencionadas, não havia legislação que regulamentasse a definição de saldo negativo (posteriormente vindo a ser explicitado pelo art. 10, da IN SRF 46012004, atualmente revogado), gerando, por óbvio, dúvidas e confusões por parte dos contribuintes;
- d) Ademais, ao contrário do que especifica o acórdão ora vergastado, o Fisco tem mecanismos mais do que suficientes para cotejar as informações apresentadas pela contribuinte, e, concluir no sentido de que os créditos apresentados não foram utilizados em duplicidade;
- e) Requereu a reconsideração da decisão proferida por meio do Acórdão n.º 08.20696 — 4ª TURMA DA DRJ/FOR , conseqüentemente, homologando as compensações declaradas.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Como vimos no Relatório, o crédito que foi submetido pelo contribuinte à análise de liquidez e certeza por parte da Autoridade Administrativa da Delegacia da Receita Federal do Brasil, derivava de pagamento a maior ou indevido de estimativas de CSLL paga indevidamente

no mês de janeiro de 2000. As DCTFs foram retificadas tempestivamente e delas não constam nenhum débito confessado.

Em análise originária o pedido de compensação não foi homologado por supostamente pertencer o crédito a terceiro. O crédito não foi analisado.

Em sua Manifestação de Inconformidade, a Recorrente comprova de forma cabal que a origem do suposto crédito decorre de duas incorporações realizadas, daí sua legitimidade para dele utilizá-lo. Tal fato foi reconhecido e superado pela DRJ.

Ocorre que, a DRJ na análise da sua Manifestação de Inconformidade confirma o pagamento indevido da estimativa, entretanto, verificou que tais pagamentos indevidos compuseram a linha 38 da ficha 17 da DIPJ e, portanto, compuseram o Saldo Negativo do ano calendário.

Assim, entenderam que caberia ao contribuinte apenas 03 caminhos possíveis:

Processo 10380.909394/2008-55
Acórdão n.º 08-20.696



21. A propósito desse tema, esta Quarta Turma já firmou, no Acórdão DRJ 08-19.810, de 18.01.2011, o entendimento de que, uma vez apurado indébito de estimativa, três vias se apresentam ao interessado de devolução do valor recolhido, desde que observada a seguinte sequência, a saber:

- i. Utilizar o pagamento indevido da estimativa na liquidação do imposto ou contribuição anuais;
- ii. Incorporar o pagamento indevido da estimativa no saldo negativo de imposto ou contribuição anuais, gerando, assim, um pagamento a maior passível de devolução ao contribuinte, mediante os procedimentos de restituição ou compensação;
- iii. Pedir restituição ou compensação do pagamento indevido da estimativa, desde que não o tenha incorporado ao saldo negativo do período, pois, com isso, o Fisco procura afastar os riscos da duplicata utilização de um mesmo crédito (como viabilizado pelo próprio PGD PER/DCOMP).

Por sua vez, tendo o contribuinte utilizado os valores de pagamentos de estimativas no seu ajuste anual, entendeu a DRJ que deveria o contribuinte ter pleiteado a restituição/compensação do Saldo Negativo, por isso indeferiu a sua manifestação de inconformidade em razão de suposta falta de liquidez e certeza.

A lógica trazida pela DRJ tem até alguma razão, para se impedir que o contribuinte utilize o crédito por 2 vezes, uma com restituição da estimativa indevida e outra no Saldo Negativo.

Entretanto, discordo que esta seja uma barreira insuperável ao ponto de impedir o contribuinte de utilizar-se de um crédito que efetivamente faz jus.

Cumpra ressaltar ainda que as DCTFs e DIPJs foram retificadas antes do despacho decisório, e o contribuinte traz em seu recurso toda a sua documentação fiscal e contábil, dentre eles o seu livro razão que indica o valor do pagamento indevido.

Em sede de recurso, alega a Recorrente que um mero erro de fato não pode ser meio de impedir o aproveitamento do seu crédito, invocando o princípio da verdade material e defendendo que a Receita tem meios hábeis para confirmar que os créditos não foram utilizados em duplicidade. Creio que o contribuinte tem razão.

Também faz-se necessário dizer que não cabe às autoridades julgadoras a competência para a realização de atos primários, como se vê na lição de Gilson Wessler Michels:

O que resulta dessa distinção [entre recurso do tipo reexame e recurso do tipo revisão] é que, na medida em que no contencioso administrativo brasileiro foi adotada a separação entre órgãos de lançamento (Administração Ativa) e órgãos de julgamento (Administração Judicante), não sendo dada a esses a competência para praticar os atos primários de que são exemplos o lançamento e o despacho denegatório do pleito repetitório, mas sim a de praticar o ato secundário de reapreciação daqueles atos primários, só podem os órgãos julgadores administrativos prolatar decisões na esfera das quais anulam ou confirmam, parcial ou integralmente, o ato contestado (modalidade revisão), e jamais decisões nas quais substituem tal ato (modalidade reexame). (MICHELS, Gilson Wessler. Processo Administrativo Fiscal. São Paulo: Cenofisco, 2018. p 33.)

Conforme a doutrina acima referenciada, as autoridades julgadoras são incompetentes para efetuar o exame inaugural da liquidez e certeza de um crédito diverso, qual seja, de um crédito decorrente de saldo negativo de CSLL.

Por sua vez, para que se entenda tratar-se, na verdade, de restituição de saldo negativo e não de pagamento a maior ou indevido (como a princípio parece restar incontroverso pela análise da própria decisão recorrida), adoto como razão de decidir a fundamentação contida no Acórdão nº 1301-003.599, de relatoria do Ilustre Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto:

O crédito a que refere a Recorrente trata-se de Saldo Negativo de IRPJ, porém, ao preencher a Per/DComp para declarar a compensação informou como IRPJ Pago a Maior ou Indevidamente, gerando a não homologação das respectivas compensações.

O ponto aqui é que a Per/DComp apresentada pelo contribuinte contém erro material, e tal fato, por si só não pode embasar a negação ao seu direito de crédito, bem como levar ao enriquecimento ilícito do Estado.

Em relação à possibilidade de comprovação de erro de fato no preenchimento da declaração, inclusive na própria DCOMP, o entendimento atual, inclusive da RFB, é de que é possível superar esse equívoco, desde que haja comprovação de tal erro, conforme bem delineado pela RFB no Parecer Normativo Cosit nº 8, de 2014, cujo excerto de interesse de sua ementa reproduz-se a seguir:

Assunto. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. REVISÃO E RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO – DE LANÇAMENTO E DE DÉBITO CONFESSADO, RESPECTIVAMENTE – EM SENTIDO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. CABIMENTO. ESPECIFICIDADES.

A revisão de ofício de lançamento regularmente notificado, para reduzir o crédito tributário, pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, no caso de ocorrer uma das hipóteses previstas nos incisos I, VIII e IX do art. 149 do Código Tributário Nacional – CTN, quais sejam: quando a lei assim o determine, aqui incluídos o vício de legalidade e as ofensas em matéria de ordem pública; **erro de fato**; fraude ou falta funcional; e vício formal especial, desde que a matéria não esteja submetida aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes.

A retificação de ofício de débito confessado em declaração, para reduzir o saldo a pagar a ser encaminhado à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN para inscrição na Dívida Ativa, pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, **na hipótese da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração**.

REVISÃO DE DESPACHO DECISÓRIO QUE NÃO HOMOLOGOU COMPENSAÇÃO, EM SENTIDO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. A revisão de ofício de despacho decisório que não homologou compensação pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, **na hipótese de ocorrer erro de fato no preenchimento de declaração (na própria Declaração de Compensação – Dcomp** ou em declarações que deram origem ao débito, como a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF e mesmo a Declaração de Informações Econômico - Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, quando o crédito utilizado na compensação se originar de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica IRPJ ou de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL), desde que este não esteja submetido aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes.

Dessa forma, este Colegiado tem tido o entendimento de se reconhecer parte do requerido pela Recorrente, no sentido de não lhe suprimir instâncias de julgamento, e oportunizar que, após o contribuinte ser devidamente intimado para tanto, sejam apresentados documentos e estes sejam analisados a fim de se averiguar a ocorrência do erro alegado e consequentemente a aferição de seu direito de crédito.

Assim, tendo em vista o princípio da busca da verdade material, já que juntou documentos, ainda que em sede recursal daquilo que faria jus ao seu direito, voto no sentido de se afastar o óbice de retificação da Per/DComp apresentada.

E dessa forma, a unidade de origem poderá verificar o mérito do pedido, acerca da existência do crédito e da respectiva compensação, bem como analisar a liquidez e certeza do referido crédito, nos termos do art. 170, do CTN, retomando-se a partir de então o rito processual de praxe.

O precedente acima mencionado destaca em sua fundamentação a possibilidade de retificação de ofício, por parte da autoridade da DRF, do crédito objeto do PER/DComp, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 8, de 2014.

Assim, havendo a comprovação do erro de fato na demonstração do crédito, a autoridade administrativa da DRF poderia, de ofício, considerar o crédito decorrente de saldo negativo e passar à análise de liquidez e certeza.

No precedente da 1ª TO da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF supra, dá-se um passo a mais ao conhecer parcialmente o pedido da Contribuinte, tão-somente para "*afastar o óbice de retificação da Per/DComp apresentada*". Reconhece-se, assim, o erro de fato que autoriza a autoridade administrativa a realizar a revisão de ofício, nos termos do Parecer COSIT já citado.

É relevante ressaltar que os órgãos julgadores, como asseverado anteriormente, são incompetentes para realizar o ato administrativo inaugural de revisão de ofício do PER/DCOMP do contribuinte com vistas à análise de crédito diverso, qual seja, saldo negativo de CSSL.

Entretanto, para que se homologue as compensações declaradas, caberá à Delegacia da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona a Contribuinte as tarefas de verificar a ocorrência da hipótese de revisão de ofício, de realizar o exame inaugural da liquidez e certeza do crédito pleiteado, bem como confirmar que o mesmo já não foi utilizado como Saldo Negativo e, se for o caso, de homologar a compensação com débitos vencidos ou vincendos, conforme Parecer Normativo Cosit nº 8, de 2014.

Por todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o erro de fato na formulação do pedido de repetição de indébito, nos termos da fundamentação acima, e afastar o óbice de revisão de ofício do PER/DCOMP apresentado, devendo o processo retornar à Unidade de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 8, de 2014.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva