



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.913432/2009-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.902 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de outubro de 2021
Recorrente NORSА REFRIGERANTES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2015

DIREITO CREDITÓRIO. RETIFICAÇÃO DCTF. APÓS DESPACHO DECISÓRIO. SÚMULA CARF Nº 164.

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, desde que haja a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação. Aplicação da Súmula Carf nº 164.

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. INOVAÇÃO DA FUNDAMENTAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

Não caracteriza-se como inovação ou alteração de critério jurídico, a decisão "a quo" que limitou-se a esclarecer qual era o débito a que se referia o despacho decisório, em que a fundamentação é, por natureza, extremamente sucinta. O motivo do indeferimento permaneceu o mesmo, qual seja, pagamento não disponível ou não comprovação do direito creditório pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, **i)** por maioria de votos, rejeitar a preliminar suscitada de nulidade do Acórdão de 1ª Instância, vencido o Relator e, no mérito, **ii)** por unanimidade de votos, a ele negar provimento. Designada para redigir o voto vencedor na parte em que vencido o Relator, a Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart – Relator

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Jandir José Dalle Lucca, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocado(a)), Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. **134-152** e docs. anexos) interposto em face de Acórdão nº **08-021.261**, da 4ª Turma da DRJ/FOR (fls. **118-124**), em sessão realizada em 30 de junho de 2011, por meio do qual o referido órgão julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Contribuinte (fl. **18-20** e docs. anexos), de forma a não reconhecer direito creditório em favor da Contribuinte.

I. PER/DCOMP, Manifestação de Inconformidade e DRJ

2. Por economia e celeridade processual, transcreve-se o relatório do Acórdão da DRJ de fls. **119-120**.

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta contra Despacho Decisório que indeferiu a declaração de compensação informada por meio do PER/DCOMP nº 04108.82148.241007.1.3.04-3370.

2. O pedido de compensação objetivava compensar débito(s) com crédito oriundo de suposto pagamento a maior de IRPJ (cód. 2362), no valor de **R\$547.420,54**, efetuado em 31/05/2005, relativo ao PA 04/2005. O Despacho Decisório (fls. 05/06) considerou improcedente o crédito informado na PER/DCOMP, à luz da seguinte fundamentação:

*Limite do crédito analisado correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: **R\$73.719,48**.*

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

3. O referido decisório está arrimado no seguinte enquadramento legal: os 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.

4. Cientificado da decisão, o administrado apresentou manifestação de inconformidade (fis. 09/10), requerendo a homologação da compensação pleiteada com crédito oriundo de pagamento a maior, com as seguintes alegações:

- a) Para efeito de comprovação, convém ressaltar no ensejo, de que, a DIPJ 2006, Ano-Calendário 2005 (retificadora), transmitida em 30/08/2007, destaca na ficha 11 nº 12, corno DÉBITO de IRPJ (código 2362-01), **R\$387.087,31**, embora a DIPJ 2006, Ano-Calendário 2005 (retificada), ressaltasse na ficha 11 nº 12, imposto de renda a pagar de **R\$433.862,11**. Por outro lado, o DARF que segue, evidenciando período de apuração de 30/04/2005, comprova recolhimento do valor de **R\$547.420,54**;

b) Ocorreu que, sendo o recolhimento de **R\$547.420,54**, somado ao crédito do valor de **R\$532.292,08**, oriundo do **PER/DCOMP 157775224502060513013925**, gerou o excesso de R\$ 692.625,31, o qual faz referência ao crédito de R\$532.292,08;

c) Assim é que, vem, a signatária, nos termos dos parágrafos 70 e 90 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, apresentar Manifestação de Inconformidade, para requerer que seja homologada a compensação de que trata o PER/DCOMP 04108.82148.241007.1.3.04-3370, referido no DESPACHO DECISÓRIO emissão de 07/10/2009, em virtude de não estar alcançada pelas restrições do parágrafo 12 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, haja vista que, com a DIPJ 2006, Ano-Calendário 2005 (retificadora), transmitida em 30/08/2007, que definiu o DÉBITO de IRPJ (código 2362-01), em **R\$387.087,31**, ficou integralmente justificada a origem do crédito da signatária, inexistindo, consequentemente, pagamento indevido ou a maior de que trata o aludido DESPACHO DECISÓRIO.

5. Anexei as fls. 46/58.

3. A DRJ julgou pela improcedência da MI, nos seguintes termos da Ementa (fl. 118).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

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 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.

INDÉBITO DE ESTIMATIVA MENSAL. CÔMPUTO NO SALDO NEGATIVO. DUPLICIDADE.

O pedido de restituição/compensação oriundo do pagamento de estimativa mensal de IRPJ deve ser indeferido quando o referido pagamento integrou a apuração do saldo negativo anual.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

4. Em suma, o Órgão julgador entendeu que é possível a compensação de estimativa, mas que quanto ao crédito, a Contribuinte o apresentou em outro processo, não podendo ser o crédito transferido para o presente processo. Mesmo que pudesse ser superada tal questão, a retificação da DCTF recepcionada depois do Despacho Decisório não tem o condão de alterá-lo.

II. Recurso Voluntário

5. Em face da decisão da DRJ, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual alegou, em suma, que: **a)** o Despacho Decisório define os limites da lide; **b)** houve violação ao “Princípio da Imparcialidade”, pois o acórdão inova em seus fundamentos, uma vez que o Acórdão invoca fatos sequer trazidos no Despacho Decisório, como a duplicidade nas compensações; **c)** a DRJ não deveria adentrar na competência da DRF, como fez, negando a compensação por “suposta duplicidade de compensações em razão da Recorrente ter supostamente computado o pagamento no saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2005”; **d)** tal inovação infringe o contraditório e ampla defesa e suprime instâncias; **e)** o art. 10 da IN 600/05 não poderia ser aplicado, pois prevê além do que o permitido pela lei; **f)** de acordo com o art. 112 do CTN, quando houver dúvida, deve a lide ser decidida em favor do contribuinte. Ao final, requer a reforma da decisão, de forma a declarar improcedente o Despacho Decisório.

6. Não foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional.

7. É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luciano Bernart, Relator.

III. Tempestividade e admissibilidade

8. Com base no art. 33 do Decreto 70.235/72 e na constatação da data de intimação da decisão da DRJ (fl. **128** – **13/07/11**), bem como do protocolo do Recurso Voluntário (fl. **134** – **12/08/11**), conclui-se que este é tempestivo.

9. Sobre a admissibilidade há de se fazer ressalva quanto à afirmação da Contribuinte de que a IN 600/05 não seria aplicável. Segundo a Recorrente, ela dispunha que os créditos de estimativas somente poderiam ser utilizados ao final do período de apuração do mesmo ano-calendário. Por não se vislumbrar que haja oposição da decisão da DRJ quanto a este ponto, pois o Órgão julgador de primeiro grau entendeu que é possível o uso do crédito a partir do pagamento indevido ou a maior (fl. **121**), então, entende-se que é o caso de não conhecimento deste argumento. Os demais são conhecidos, passando-se à apreciação do Recurso.

PRELIMINARMENTE

IV. Alteração de fundamento

10. Preliminarmente alega a Recorrente que houve inovação na decisão da DRJ, pois o motivo que levou a DRJ a indeferir a MI não teria sido utilizado pela autoridade fiscal, no DD. Com base na inovação e também no art. 112 do CTN, a demanda deveria ser julgada procedente em seu favor. Colacionam-se abaixo os principais motivos de indeferimento, primeiramente do DD (fl. 10), depois da DRJ (fls. 121 e 122).

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 73.719,48
A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

17. Outrossim, o alegado crédito de R\$532.292,08, referente ao PER/DCOMP n.º 15777.52245.020605.1.301-3925, possui natureza de ressarcimento de IPI e está sendo controlado pelo Processo n.º 10380.911779/2009-63 (fl. 79). O referido crédito, portanto, não pode ser “transferido” ao presente processo, pois cada PER/DCOMP deve conter apenas um direito creditório com natureza e fato gerador únicos. Trata-se, pois, de matéria estranha a este litígio. O único ponto de contato entre ambos é que pretendiam quitar parcelas do mesmo débito. Todavia, como é óbvio concluir, não podem integrar o mesmo PER/DCOMP. Noutro dizer, os débitos aqui declarados devem ser alegadamente extintos por crédito que se origine do pagamento de R\$547.420,54, efetuado em 31/05/2005. Logo, não assiste razão ao administrado.

18. Apenas para argumentar, mesmo que se ultrapassasse o fundamento referente à duplicidade, ainda sim o manifestante não possuiria direito à restituição/compensação. Explica-se. O interessado apresentou 03 (três) DCTFs para o mês de abril de 2005, com os seguintes dados:

11. Como base nos textos acima é possível afirmar que o fundamento utilizado pela DRJ foi que teria havido duplicidade na utilização do crédito, pois o mesmo teria sido utilizado no PER/DCOMP n.º 15777.52245.020605.1.301-392, que se refere ao Processo Administrativo (PA) n.º 10380.911779/2009-63, mas também na PER/DCOMP n.º 04108.82148.241007.1.3.04-3370, objeto deste Processo. Já a autoridade fiscal que indeferiu a declaração de compensação, por meio do DD, o fez porque o DARF que geraria o crédito teria sido alocado integralmente a um débito, não havendo, portanto, crédito disponível para a compensação. Em análise à MI, percebe-se que os argumentos da Contribuinte se concentram na retificação efetuada, o que geraria crédito a seu favor.

12. Efetivamente são diferentes os fundamentos, tendo, assim, a Recorrente razão neste ponto. A DRJ inovou em seu argumento. A fundamentação da duplicidade não foi usada pela autoridade fiscal, mas tão somente a inexistência de crédito. Tal argumento ultrapassa a competência dos julgadores de primeiro grau, devendo tal parte do Acórdão ser reformada, de forma a anulá-lo. Contudo, entende-se que ainda que tal inovação não deva persistir, há no Acórdão análise do fundamento usado no DD, bem como, dos argumentos trazidos na Manifestação de Inconformidade. No momento em que os julgadores de primeiro grau, apesar de se decidirem como principal argumento a duplicidade, resolvem continuar a julgar de forma fundamentada, tal parte do Acórdão é válida. Isto acontece a partir do seguinte parágrafo (fl. 122): “Apenas para argumentar, mesmo que se ultrapassasse o fundamento referente à

duplicidade, ainda sim o manifestante não possuiria direito à restituição/compensação. Explica-se.”...

13. A partir deste ponto textual, a DRJ analisa a possibilidade de retificação de DCTF ser entregue em momento posterior à ciência do Despacho Decisório. Para tal análise, os julgadores dispensaram três páginas (fls. **122-124**) e chegaram à conclusão que após a ciência do DD não poderia a retificação da DCTF emanar efeitos. Ainda que a DIPJ tenha apenas caráter informativo, devendo manter o contexto fiscal da DCTF apresentada antes do DD. Tal apreciação é válida e deve ser considerada, não possuindo os vícios da inovação.

14. Quanto ao art. 112 do CTN, entende-se que não é o caso de sua aplicação, pois não há dúvida quanto ao disposto nos incisos. Trata-se de análise ou não de inovação e de questão probatória.

15. Em suma, anula-se a parte do Acórdão por duplicidade, mas se mantém o restante, por atender esta parte o devido processo legal e o contraditório e ampla defesa, bem como os demais requisitos processuais.

MÉRITO

V. Retificação de declarações após o Despacho Decisório

16. Como se observa, a DRJ não aceitou a retificação de declaração após da ciência do Despacho Decisório. Tal situação foi bastante debatida no CARF, a ponto de ser emitida Súmula, a de nº 164, sobre o tema. A redação do dispositivo sumular prevê o seguinte: A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

17. Da Súmula se extrai que a retificação de declaração é possível mesmo depois do despacho decisório, contudo, para que gere efeitos em relação ao crédito é necessário que haja a comprovação do erro que fundamentou a retificação, consequentemente a existência do crédito. Ao observar a decisão da DRJ, constata-se que ela decidiu nesse sentido. Transcreve-se abaixo a parte relativa à comprovação (fl. **123**).

23. Como a apresentação da declaração retificadora não se enquadra numa das exceções taxativas, conclui-se que tal mecanismo não é instrumento hábil a modificar o despacho decisório regularmente notificado ao contribuinte, exceto se comprovado o erro por meio de apresentação de livros contábeis e fiscais, devidamente lastreados pela correspondente documentação, o que não ocorreu na espécie.

18. Assim, não merece reforma o Acórdão quanto tal questão.

19. Tendo em vista ainda que a Contribuinte não juntou documentação que comprovasse a retificação, não há como provar a existência do crédito tributário em seu favor, consequentemente não deve ser homologada a compensação pretendida.

VI. Conclusão

20. Em vista do exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente o Recurso Voluntário de forma a DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL quanto à preliminar suscitada, no sentido de que a parte do Acórdão da DRJ que aborda a duplicidade de declarações seja anulado, mantendo-se o restante da decisão. Quanto às questões de mérito, são elas julgadas improcedentes, mantendo-se a não homologação pretendida.

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart

Voto Vencedor

Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Redatora designada

Com o devido respeito ao entendimento esposado pela I. Relator Conselheiro Luciano Bernart, ousou discordar de sua conclusão de que teria havido inovação na decisão da DRJ em relação à fundamentação ao manter o indeferimento do direito creditório pleiteado por motivo diverso daquele exposto inicialmente no despacho decisório, e, por conseguinte, estaria inquinada de vício de nulidade.

Afinal, esta não é a realidade dos autos. Explique-se.

Como consta no relatório dos fatos, a autoridade fiscal indeferiu a compensação pleiteada sob o argumento de o DARF que geraria direito creditório em discussão teria sido alocado integralmente a um débito, não havendo, portanto, crédito disponível para a compensação.

Por sua vez, após análise da manifestação de inconformidade interposta pela Recorrente, a DRJ esclareceu que, de fato, o crédito não estaria disponível, pois teria havido duplicidade na sua utilização, ou seja, o mesmo direito creditório teria sido utilizado no PER/DCOMP nº 15777.52245.020605.1.301-392, que se refere ao Processo Administrativo (PA) nº 10380.911779/2009-63, como também na PER/DCOMP nº 04108.82148.241007.1.3.04-3370, objeto deste processo.

O que verifica a partir de tais informações é que a decisão recorrida não inovou no fundamento utilizado para a não homologação da compensação, mas sim, houve o esclarecimento dos motivos de tal indeferimento. A DRJ tão somente cumpriu com seu dever legal de analisar com a maior profundidade a questão posta em debate.

Ora, há se observar que nos processos que envolvem reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda, é necessário verificar de forma cuidadosa se o crédito efetivamente existe. Assim, o reconhecimento de direito creditório exige prudência, em nome da qual se admite que o procedimento de verificação do direito, que começa na unidade local, possa se estender para a DRJ, quando isso se faça necessário em vista da apresentação pelo contribuinte de fatos e informações.

Desta forma, percebe-se que, nessa hipótese específica, a decisão da DRJ poderá, sem qualquer vício, adotar fundamentos e considerar circunstâncias fáticas não presentes no despacho decisório, a título de esclarecimento. Essa é a situação que se tem no presente caso.

Assim, não há qualquer discordância entre o Despacho Decisório emitido pela autoridade administrativa e a decisão de primeira instância, ambos se fundamentam no mesmo ponto: a Recorrente não conseguiu comprovar a existência do direito creditório pleiteado.

O que se verifica, de pronto, é que a autoridade julgadora atuou de acordo com a relação dialógica típica do processo administrativo fiscal, especialmente no caso de exame de direito creditório, em que há a possibilidade de o sujeito passivo comprovar seu direito no correr do processo.

Consequentemente, a suposta mudança de critério jurídico ou inovação processual no acórdão recorrido não ocorreu tendo a DRJ tão somente dado continuidade à análise da procedência ou não dos argumentos da Recorrente no tocante ao direito creditório em apreciação. Destarte, não há qualquer prejuízo ao direito de defesa da Recorrente, como sustentado, o que atrairia o reconhecimento da nulidade da decisão, à luz do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Neste preciso sentido, este Tribunal assim tem se manifestado:

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO OCORRÊNCIA. Não há inovação ou alteração de critério jurídico na decisão recorrida, na medida em que o Colegiado *a quo* limitou-se a esclarecer qual era o débito a que se referia o despacho decisório. O motivo do indeferimento permaneceu o mesmo, qual seja, pagamento não disponível. (Acórdão nº 1301-004.724, Relatora: Giovana Pereira de Paiva Leite, Data da Sessão: 12/08/ 2020)

DESPACHO DECISÓRIO. DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO No âmbito do processo administrativo fiscal, não configura cerceamento do direito de defesa a decisão de Delegacia de Julgamento que enfrenta todas as matérias suscitadas em impugnação, mormente, quando apresenta fundamentação adequada e suficiente para declarar a improcedência do pleito formulado pela contribuinte. Não há que se falar em nulidade de despacho decisório ou de decisão de DRJ quando as razões para o indeferimento do pedido encontram-se descritas e fundamentadas nos atos processuais. **Não caracteriza alteração de critério jurídico a decisão de 1ª instância que não reconhece o direito creditório sob o fundamento de ausência de comprovação de pagamento indevido ou a maior, no tocante ao inconformismo do contribuinte em face de despacho decisório eletrônico que não localizou crédito disponível para extinguir débito por compensação. Ambos despachos assentam-se no mesmo fundamento: a não comprovação de existência de crédito.** (Grifou-se) - (Acórdão nº 3201.004.690; Relator: Charles Mayer de Castro Souza; Data da Sessão: 29/01/2019)

Repise-se: não houve inovação do critério jurídico, apenas esclarecimentos das razões da negativa do crédito, diante da dialeticidade do processo, especialmente, nessas hipóteses de despacho decisório eletrônico, em que a fundamentação é, por natureza, extremamente sucinta.

Ademais, as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade de qualquer ato administrativo.

Outrossim, o enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Em síntese, não vislumbro que haja qualquer nulidade da decisão recorrida visto que não se pode confirmar o argumento relativo à suposta inovação dos fundamentos de decidir e cerceamento do direito de defesa. O que se constata nos autos é a busca pela verdade material em consonância com a legislação de regência.

Ante o exposto, oriento meu voto por rejeitar a preliminar suscitada.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça