



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10384.900244/2009-27  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-004.846 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de outubro de 2020  
**Recorrente** PINTOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/12/2005 a 31/12/2005

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO ORIUNDO DE ESTIMATIVA PAGA A MAIOR. ALTERAÇÃO DO PEDIDO PASSANDO-O DE ESTIMATIVA PAGA A MAIOR PARA SALDO NEGATIVO. ERRO DE FATO. POSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO CASO COMPROVADO O ERRO. PARECER NORMATIVO COSIT Nº 8, DE 2014.

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, devendo o processo retornar à Unidade de Origem para verificação da disponibilidade do crédito com a consequente homologação da compensação, se comprovado o erro e se existente crédito suficiente para tanto.

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 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. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1401-004.845, de 13 de outubro de 2020, prolatado no julgamento do processo 10384.900243/2009-82, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente Redator

Participaram da sessão de 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, Marcelo Jose Luz de Macedo (suplente convocado) e Nelso Kichel.

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte.

A manifestação de inconformidade fora apresentada contra o DESPACHO DECISÓRIO que NÃO HOMOLOGOU a compensação apresentada, porque o pagamento, que dera origem ao pretense indébito, havia sido integralmente utilizado para extinguir o débito.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto.

O Acórdão ora Recorrido da DRJ recebeu a seguinte ementa:

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

Período de apuração: 01/12/2005 a 31/12/2005

**PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO ORIUNDO DE ESTIMATIVA PAGA A MAIOR. ALTERAÇÃO DO PEDIDO EM GRAU RECURSAL, PASSANDO-O DE ESTIMATIVA PAGA A MAIOR PARA SALDO NEGATIVO. IMPOSSIBILIDADE.**

Se o contribuinte informa que o direito creditório tem origem em uma estimativa paga a maior (passível de restituição ou compensação, como se pode ver na Súmula CARF nº 84 - Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação - e Solução de Consulta Interna SCI Cosit nº 19/2011), não pode agora, em grau recursal, alterar o pedido, asseverando que se trata de um saldo negativo. Ora, quando fez o pedido, limitou as

controvérsias de sua pretensão, igualmente definindo as investigações da autoridade preparadora. Caso alterado o pedido em grau recursal, ficaria o contencioso instado a decidir pedido de compensação/restituição de maneira originária, debatendo questões que não foram apreciadas pela DRF jurisdicionante, em clara supressão de instâncias, o que não pode ser admitido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.

Isto porque, segundo entendimento da Turma (...) “quando o contribuinte transmitiu o PER/Dcomp objeto da intimação referida na Manifestação, informou como direito creditório o saldo negativo AC2004 (e não pagamento indevido de estimativa) e, dessa forma, foi intimado a retificar tal PER/Dcomp porque o saldo negativo nele não correspondia ao saldo negativo apurado na DIPJ ou seja, a autoridade da DRF não alterou o pedido do contribuinte (saldo negativo do AC2004), mas nele viu uma incongruência de valor com aquele que constou na DIPJ-AC2004 a justificar a intimação”.

Defendeu ainda a DRJ que (grifos nossos):

**Diferentemente do asseverado pelo contribuinte, entendo que a informação da origem do crédito no PER/Dcomp é uma questão substancial do processo e não formal, pois delimita com exatidão os limites em que a autoridade preparadora irá investigar o direito perseguido pelo contribuinte.**

Assim, se o contribuinte informa que o direito creditório tem origem em uma estimativa paga a maior (passível de restituição ou compensação, como se pode ver na Súmula CARF n.º 84 - *Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação* – e Solução de Consulta Interna SCI Cosit n.º 19/2011), não pode agora, em grau recursal, alterar o pedido, asseverando que se trata de um saldo negativo. **Ora, quando fez o pedido, limitou as controvérsias de sua pretensão, igualmente definindo as investigações da autoridade preparadora. Caso alterado o pedido em grau recursal, ficaria o contencioso instado a decidir pedido de compensação/restituição de maneira originária, debatendo questões que não foram apreciadas pela DRF jurisdicionante, em clara supressão de instâncias, o que não pode ser admitido.**

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário alegando em síntese:

- a) Aduz que o Recorrente logrou demonstrar, por meio da sua DIPJ, a apuração do saldo credor o período objeto da compensação;
- b) A propósito, no tangente à referida DCOMP a DRF adotou procedimento diverso ao presente caso: ao invés de açodadamente indeferir a compensação intimou o Recorrente para que retifique o PER/DCOMP, fazendo constar

a existência de saldo negativo passível de restituição/compensação — diligência esta realizada pelo Recorrente, conforme se depreende do PER/DCOMP Retificadora;

- c) Defende que um mero erro formal na indicação da origem do crédito não pode ensejar a negativa do seu direito se o crédito existe.
- d) Posto isto, requer que seja conhecido e provido este recurso voluntário, para anular o despacho decisório, devendo a autoridade fiscal apreciar o pedido de compensação levando em consideração a análise efetiva do saldo credor do IRPJ pleiteado pelo Recorrente, desconsiderando o citado erro formal ocorrido no preenchimento da declaração de compensação (PER/DCOMP).

É o relatório do essencial.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

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.

Desde a Manifestação de Inconformidade o contribuinte alega ter cometido um erro de fato no preenchimento do PER/DComp defendendo que indicou a origem do crédito como pagamento a maior de estimativas quando, em verdade, tratava-se de saldo negativo.

A contribuinte enfatiza a existência do crédito pleiteado e alega que o direito creditório não teria sido reconhecido por um erro formal de preenchimento da PER/DCOMP.

Por sua vez, o fundamento que levou a DRJ a não prover a manifestação de inconformidade (o que o fez sem sequer analisar a existência efetiva do crédito), foi o da impossibilidade de alteração da origem do crédito indicado na PER/DCOMP.

Entendeu a DRJ que *a informação da origem do crédito no PER/Dcomp é uma questão substancial do processo e não formal, pois delimita com exatidão os limites em que a autoridade preparadora irá investigar o direito perseguido pelo contribuinte.*

Assim, entende a DRJ que um erro na indicação da origem do crédito seria óbice intransponível para verificação da certeza e liquidez do crédito.

Discordo diametralmente do fundamento adotado pela decisão recorrida na medida em que o entendimento deste Conselho é no sentido de que esta não é uma barreira

insuperável ao ponto de impedir o contribuinte de utilizar-se de um crédito que efetivamente faz jus.

Desde a manifestação de inconformidade 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. 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 e não de pagamento a maior de estimativas.

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 n.º 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 n.º 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 conseqüentemente 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.

Veja ainda que o citado Parecer Normativo Cosit nº 8 é de 04/09/2014 e, portanto, deveria ter sido respeitado pela DRJ que proferiu a decisão recorrida 01 mês depois do referido parecer.

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.

Diga-se, entretanto, que o ônus da comprovação do erro de fato é do contribuinte, que deverá fazê-lo apresentando não apenas DIPJ, DCTF e DARFs (como fez nos autos), mas também toda a documentação fiscal e contábil que lhe dê suporte (Razões, Livros Fiscais, LALUR, etc).

Entretanto, não foi por essa razão que o direito creditório foi negado, mas pelo erro na indicação do crédito. Assim, retornando os autos para análise originária do crédito pela unidade de origem poderá o contribuinte acostar o restante da documentação necessária e a autoridade fiscal poderá cotejar suas DIPJs, DCTF e livros fiscais e contábeis para aferir a certeza e liquidez do alegado saldo negativo.

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 CSLL.

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.

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o erro de fato na formulação do pedido de repetição de indébito 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 n.º 8, de 2014.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente Redator