



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10665.721672/2014-04
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-003.844 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2019
Matéria CSLL - COMPENSAÇÃO DE ESTIMATIVA
Recorrente SIDERÚRGICA ALTEROSA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008

COMPENSAÇÃO. TRANSFORMAÇÃO DO PLEITO ORIGINAL BASEADO EM PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR EM OUTRO, COM FUNDAMENTO NO SALDO NEGATIVO DO PERÍODO. POSSIBILIDADE.

Reconhece-se a possibilidade de transformar o pleito do contribuinte, baseado em pagamento indevido ou a maior de estimativa, em outro, com fundamento no saldo negativo do período, mas sem homologar a compensação por ausência de análise da sua liquidez pela unidade de origem, com o consequente retorno dos autos à jurisdição da contribuinte, para que, mediante despacho complementar, analise a existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação, retomando-se o rito processual, a partir daí.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a possibilidade de transformar o crédito pleiteado em saldo negativo, determinando o retorno dos autos à unidade de origem, a fim de que lá seja analisada a liquidez do crédito referente ao saldo negativo, assegurando ao contribuinte o direito de apresentação de documentos, esclarecimentos e demais provas. Ao final, deverá ser proferido despacho decisório complementar, retomando-se, a partir daí, o rito processual de praxe. Vencidos os Conselheiros Roberto Silva Junior (Relator) e Carlos Augusto Daniel Neto, que votaram por negar provimento ao recurso. Designado o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)
Roberto Silva Junior - Relator

(assinado digitalmente)
José Eduardo Dornelas Souza - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Giovana Pereira de Paiva Leite, Carlos Augusto Daniel Neto, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso interposto por **SIDERÚRGICA ALTEROSA S/A**, pessoa jurídica já qualificada nos autos, contra o Acórdão nº 14-58.533, da 15ª Turma da DRJ - Ribeirão Preto, que, negando provimento à manifestação de inconformidade da recorrente, não homologou a compensação formalizada através da declaração nº 00961.19584.200110.1.3.04-0988.

A recorrente indicara, na declaração de compensação (dcomp), como crédito em seu favor uma quantia recolhida a título de estimativa de CSLL. A DRF - Divinópolis, entretanto, não reconheceu o direito creditório, alegando que, embora encontrado o pagamento, o valor estava totalmente utilizado para quitação de outro débito da própria recorrente, não remanescendo crédito a ser compensado.

Não resignada, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, à qual a DRJ - RPO negou provimento em decisão resumida na seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ALTERAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DE PEDIR. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. INOVAÇÃO.

A alteração da origem do direito creditório, de Pagamento Indevido ou a Maior que o Devido para Saldo Negativo de CSLL, apresentada na fase litigiosa, encerra verdadeira inovação, configurando-se em nova solicitação da contribuinte, não passível de apreciação originária pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO.

Não se reconhece o direito creditório pleiteado, nem se homologam as compensações declaradas.

*Manifestação de Inconformidade Improcedente**Direito Creditório Não Reconhecido*

Contra o acórdão da DRJ foi interposto recurso, no qual a recorrente alegou que a decisão recorrida havia se apegado a detalhes de forma; especificamente, o equívoco de indicar como crédito o pagamento indevido de estimativa, ao invés de indicar o saldo negativo.

Aduziu ter direito de retificar o pedido de compensação, alterando o crédito para saldo negativo. Com isso, o processo retornaria à unidade de origem para prosseguimento da análise. A retificação pretendida encontraria óbice no art. 74 da Lei nº 9.430/1996, que não impede a alegação de qualquer matéria, inclusive a inovação de fatos e argumentos.

A recorrente reiterou ter direito de retificar erros formais cometidos na declaração de compensação. Nesse sentido, invocou o Parecer Normativo Cosit nº 8/2014, que determina a revisão do despacho decisório na hipótese de "erro de fato" quando do preenchimento da DCTF ou da DIPJ. Ademais, conforme o ADE Corec nº 4/2013 e a Norma de Execução Codac/Cosit/Cofis/Cocaj/Cotec nº 6/2007, o contribuinte pode unilateralmente corrigir irregularidades.

Alegou, por fim, que teria havido descumprimento da referida norma de execução e dos princípios da proporcionalidade, informalidade e verdade material.

Com esses fundamentos, pugnou pela homologação da compensação ou pela conversão do julgamento em diligência para que a autoridade administrativa revise a dcomp, considerando o crédito nela declarado como saldo negativo ou permita à recorrente retificar a declaração.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Roberto Silva Junior - Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

O problema pode ser resumido em poucas palavras. A recorrente apresentou uma declaração de compensação, na qual informara como crédito o valor recolhido a título de estimativa de CSLL, referente a um mês de 2008. A DRF, porém, decidiu não homologar a compensação, fundada no fato de que o pagamento já estava integralmente alocado a outro débito da própria recorrente. Esta se opôs à decisão, alegando ter cometido um mero erro de preenchimento da dcomp. Sua intenção era, desde o início, compensar o saldo negativo de CSLL, porém, por "erro de fato", informou o valor da estimativa mensal. Pretende, portanto, que o erro seja corrigido de ofício pela Receita Federal.

A recorrente sustenta que sua pretensão encontra amparo na legislação em vigor, em especial no art. 74 da Lei nº 9.430/1996, no Parecer Normativo Cosit nº 8/2014, no ADE Corec nº 4/2013 e na Norma de Execução Codac/Cosit/Cofis/Cocaj/Cotec nº 6/2007.

A legislação citada prevê a possibilidade de retificação de "inexatidões materiais". Isso, entretanto, não pode ser interpretado como autorização para modificar aspectos essenciais da declaração, e tampouco para refazer por completo a dcomp. Nesse sentido, era cristalina a Instrução Normativa RFB nº 900/2008, vigente ao tempo da transmissão da dcomp:

*Art. 78. A **retificação** da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário em meio papel somente **será admitida na hipótese de inexatidões materiais** verificadas no **preenchimento** do referido documento e, ainda, da inocorrência da hipótese prevista no art. 79.*

Disposições idênticas foram reproduzidas nas Instruções Normativas RFB 1.300/2012 e 1.717/2017, esta atualmente em vigor.

As normas que disciplinam a compensação no âmbito da Receita Federal são bastante restritivas no que tange à possibilidade de retificação de dcomp, só o permitindo na hipótese de *inexatidão material*. Por *inexatidão material* se deve entender tão-somente o erro de escrita ou de cálculo, caracterizado por uma clara desconformidade entre o dado inserido no documento e a vontade manifestada pelo contribuinte.

Nessa linha de entendimento, *inexatidão material* seria, por exemplo, o erro quanto ao código de arrecadação do tributo, ou quanto ao período de apuração ou a data de vencimento. Enfim, são inconsistências passíveis de ser percebidas a olho nu, pelo simples confronto com os demais dados constantes da mesma dcomp.

Só esses erros dão ensejo à retificação da dcomp. Não se pode refazer por completo a declaração, a pretexto de corrigir "erro de fato", sob pena de subverter a lógica da compensação prevista no art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Não discrepam dessa ótica o Parecer Normativo Cosit nº 8/2014, o ADE Corec nº 4/2013, nem a Norma de Execução Codac/Cosit/Cofis/Cocaj/Cotec nº 6/2007. É importante que se diga que a eventual correção da DIPJ ou da DCTF, a que se referem o parecer e a norma de execução, recai apenas sobre *inexatidões materiais* que tenham gerado desconformidade com a dcomp examinada. A toda evidência, a retificação da DIPJ não pode ser feita para modificar a forma de apuração do lucro, de presumido para real, a fim de "gerar" saldo negativo de IRPJ ou de CSLL e, dessa forma, tornar compatíveis as informações da dcomp com a DIPJ, viabilizando a compensação.

Cabe ainda esclarecer que as chamadas *normas de execução* são editadas pela Receita Federal com o propósito de orientar seus servidores quanto a determinados procedimentos, funcionando assim como uma espécie de manual, sem criar direito subjetivo para o contribuinte. Quando a orientação precisa vir revestida de caráter normativo, ela é veiculada sob a forma de instrução normativa ou outro ato de mesma natureza. Portanto, ainda que ocorra um eventual descumprimento de *norma de execução*, isso não gera, por si só, nulidade do ato administrativo.

Em síntese, a legislação que disciplina a compensação no âmbito administrativo só admite que se retifiquem as dcomps na hipótese de *inexatidão material*. No caso em tela, todavia, o erro cometido pela recorrente não consistiu em mera *inexatidão material* ou em simples erro de preenchimento.

A recorrente alegou que pretendia compensar crédito materializado na forma de saldo negativo. Mas a dcomp não corrobora tal informação. O código da receita, o período de apuração, o vencimento e o valor correspondem aos da estimativa mensal. Enfim, todas as informações apontam no mesmo sentido. Nada indica que a vontade da recorrente fosse compensar saldo negativo.

Como se vê, a recorrente busca modificar a dcomp, alterando o crédito informado. O erro alegado é insuscetível de correção, seja pelo próprio contribuinte ou pela Administração Tributária. Para sanar o problema é necessário refazer integralmente a declaração, o que já não se admite nesta fase.

A recorrente pede a conversão do julgamento em diligência. Porém, seria cabível a diligência apenas se houvesse alguma questão de fato a ser esclarecida. Os fatos, porém, são incontroversos. A contribuinte indicou como crédito o valor recolhido como estimativa, afirmando tratar-se de pagamento indevido. O direito creditório, todavia, tinha origem em suposto saldo credor, apurado no final do período base.

A inserção, no campo destinado ao crédito, de valor inexistente inviabiliza a própria dcomp, sobretudo quando a essa incorreção se somam erros quanto à natureza do crédito, à data do pagamento, ao período de apuração, e ao código da receita. A correção de todos esses dados, como quer a recorrente, implicaria elaborar nova dcomp, procedimento que não se permite a este órgão julgador, nem à Delegacia da Receita Federal.

O erro, frise-se, é admitido pela própria recorrente. É fato incontroverso. Porém, não se trata de mero erro formal. É erro de conteúdo ou substancial. Quando se examinam os dados informados na dcomp, percebe-se claramente que a manifestação de vontade não tinha por objeto o saldo negativo. Portanto, não socorre a recorrente, no caso em exame, o princípio da verdade material.

Cabe ressaltar que o indeferimento do direito creditório relativamente ao pagamento por estimativa não impedia que a recorrente, mediante apresentação de outra declaração de compensação, utilizasse o saldo negativo para compensar outros débitos, sem qualquer prejuízo a seu eventual direito creditório. Todavia, admitir que, no caso concreto, houve mero erro formal, reconhecendo direito creditório implicará prejuízo aos controles da Administração relativamente a tais valores, pois abre espaço para que sejam compensados, concomitantemente, tanto o saldo negativo, quanto os pagamentos por estimativa que o compõem, cada qual em dcomps diferentes.

Note-se que as dcomps que envolvem saldo negativo têm ficha própria para que sejam discriminados os valores que compõem aquele saldo, sendo tal informação necessária para a correta verificação da existência do pretense direito de crédito.

Importa ressaltar ainda que a Lei nº 9.430/1996, ao disciplinar a compensação, conferiu ao contribuinte verdadeiro direito potestativo, já que o exercício do direito, mesmo interferindo na esfera jurídica de outrem (no caso, o Fisco), depende apenas da vontade e da decisão do contribuinte.

Nos termos da legislação em vigor, havendo pagamento indevido a título de tributo, pertence ao contribuinte decidir se vai fazer a compensação, definir em que momento ela será feita, e finalmente escolher quais os débitos serão compensados. A matéria está na esfera de discricionariedade do contribuinte, não cabendo ao Fisco interferir.

Por outro lado, a compensação, que é formalizada unilateralmente mediante a mera entrega de uma declaração (dcomp), produz imediato efeito extintivo do crédito tributário compensado, restando, nessa hipótese, ao Fisco verificar, no prazo de cinco anos, a regularidade da compensação, sob pena de homologação tácita, com o que a extinção do crédito tributário se torna definitiva.

A amplitude desse poder, entretanto, cobra responsabilidades do contribuinte, que tem de suportar as consequências da demora em formalizar a compensação e as consequências de realizá-la de forma incorreta.

No caso em exame, a contribuinte formalizou a compensação, indicando como crédito um valor que não revestia essa condição. Poderia ter apresentado nova declaração, mas não o fez.

Em síntese: não se homologa compensação que utiliza como crédito valor pago a título de estimativa mensal, quando o pagamento se encontra inteiramente utilizado para quitar outro débito do próprio contribuinte, não se admitindo, em nenhuma hipótese, que no curso do processo administrativo seja indicado outro crédito, a fim de viabilizar a compensação.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso, para, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Roberto Silva Junior

Voto Vencedor

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Redator Designado.

Em que pese o entendimento do ilustre Relator quanto à impossibilidade de transformar o pleito original baseado em pagamento indevido ou a maior em outro, com fundamento em saldo negativo do período, durante as discussões em sessão surgiu divergência que levou a conclusão diversa. Assim, passo a expor os fundamentos da divergência e as conclusões do Colegiado acerca dessa matéria.

Como relatado, trata-se de pleito compensatório de direito creditório proveniente de suposto recolhimento indevido ou a maior, no período de apuração especificado, relativo à estimativa de CSLL, apresentado via Dcomp.

Tenho adotado o entendimento de que no caso de divergência entre a DIPJ e DCOMP ou outra declaração da mesma espécie, deve a autoridade prolatora do despacho decisório, anteriormente a esta decisão, proceder a intimação do contribuinte para retificar uma das declarações, de modo que a exigência prevista no artigo 170 do CTN, no que se refere à exigência de certeza e liquidez do direito creditório apresentado, não seja desnaturado para impedir a apreciação material do pleito formulado pelo contribuinte.

Entendo não ser legítimo afastar-se uma declaração de compensação ao fundamento puramente formal, cabendo à Fiscalização, na hipótese de divergência de informações provenientes de outras declarações, ao menos, questionar a divergência existente, e proceder a intimação do contribuinte para retificar uma ou mais das declarações apresentadas.

Compulsando os autos, não encontro comprovação de que o contribuinte fora intimado para proceder a retificação de quaisquer das declarações, antes do despacho decisório.

Ora, se de um lado, indefere-se o pedido de restituição/compensação porque foram alocadas automaticamente a débitos que constaram da DCTF, sem facultar ao contribuinte oportunidade para esclarecer a sua conduta, por outro lado, impede-se que o contribuinte possa cancelar a Perdcomp, ou mesmo adequá-la de forma devida, de forma fosse comprovado o efetivo crédito.

Consciente desse problema, a Administração Tributária modificou os Despachos Decisórios emitidos eletronicamente e o seu procedimento, pois atualmente, ao **verificar a inconsistência das Per/Dcomp com as informações registradas nos sistemas do fisco, antes de emitir o despacho denegatório, intima o contribuinte para esclarecimentos.** Se o contribuinte não responder à intimação fiscal, o Despacho é emitido, porém faculta ao contribuinte, no prazo regulamentar, retificar as declarações entregues ao fisco para a compatibilização dos dados – DIPJ, DCTF e a própria Per/Dcomp.

Por outro lado, de fato, ao analisar conjuntamente as provas produzidas, não tenho dúvida de que não ocorreu pagamento a maior das estimativas de CSLL, ocorrendo, em tese, saldo negativo de CSLL no período. Se por um lado, a recorrente confundiu esses conceitos quando da apresentação da declaração, por outro, deixou inequívoco em suas razões de defesa de que sua intenção era mesma aproveitar crédito decorrente do referido saldo negativo formado pelo conjunto das estimativas.

Embora em situações anteriores, apreciando fatos semelhantes, tenha adotado o entendimento de converter o julgamento em diligência, para oportunizar ao contribuinte retificar as declarações apresentadas e apresentar provas da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, alterei meu entendimento para reconhecer parte do pedido, evitando-se, com isso, eventuais alegações de supressão de instâncias.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a possibilidade de transformar a origem do crédito pleiteado em saldo negativo, e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que analise o mérito do pedido quanto à liquidez do crédito requerido, oportunizando ao contribuinte, antes, a apresentação de documentos, esclarecimentos e retificações das declarações apresentadas. Ao final, deverá ser proferido despacho decisório complementar, retomando-se, a partir daí, o rito processual de praxe.

(assinado digitalmente)
José Eduardo Dornelas Souza