



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10665.901154/2015-45
ACÓRDÃO	1402-007.085 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PRUMO ENGENHARIA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 28/06/2013

NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO.

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 dos atos administrativos.

DIREITO SUPERVENIENTE. SÚMULAS CARF Nº 175 E 198.

É possível a análise de indébito correspondente a tributos incidentes sobre o lucro sob a natureza de saldo negativo se o sujeito passivo demonstrar que errou ao preencher a Declaração de Compensação - Per/DComp e se equivocou ao indicar a natureza do crédito como sendo “Pagamento Indevido ou a Maior”, ao invés de indicar tratar-se de crédito oriundo de “Saldo Negativo de IRPJ”. Outrossim, mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexistência material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório.

NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO INDÉBITO.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não dispensa a comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado.

RECURSO VOLUNTÁRIO. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE.

É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de manifestação de inconformidade administrativa, desde que os documentos sirvam para robustecer tese que já tenha sido apresentada e/ou que se verifiquem as hipóteses do art. 16 § 4º do Decreto n. 70.235/1972.

DILIGÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 12-113.679 (e-fls. 193-206, prolatado pela 9ª Turma da DRJ/RJO, em 29 de janeiro de 2020, que negou provimento à manifestação de inconformidade da Recorrente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Por bem relatar os fatos, até o momento, adoto o relatório da decisão recorrida:

“O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório com número de rastreamento 100620293, emitido

eletronicamente em 05/05/2015, referente ao crédito demonstrado no PER/DCOMP nº 15693.95891.210214.1.3.04-6462 e relacionado no Despacho Decisório à fl. 21, pela qual a Interessada pretende aproveitar um suposto crédito de Pagamento Indevido ou a Maior, no valor de R\$ 293.606,32 (valor original na data da transmissão), pago através de DARF, no código de receita nº 2362 (IRPJ – PJ obrigadas ao Lucro Real- Entidades não financeiras-Estimativa Mensal), PA 31/05/2013, cuja arrecadação ocorreu em 28/06/2013.

2. O Despacho Decisório (rastreamento nº 100620293), fl.21, não homologou a compensação declarada por inexistência de crédito, pois, a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP em apreço, verificou-se que este foi integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte. Vide abaixo.

[illegible]

3. O enquadramento legal pode ser visto no campo próprio do despacho decisório.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

4. A Interessada foi intimada da decisão em 14/05/2015, fl. 127 e, em 12/06/2015, interpôs Manifestação de Inconformidade (fl. 2), alegando:

A manifestante transmitiu PER/Dcomp contendo declarações de compensação cujo crédito utilizado refere-se a pagamento de IRPJ realizado em 28/6/2013.

O Fisco, por meio do despacho decisório impugnado neste recurso, não reconheceu a existência do crédito, com a alegação de que os pagamentos realizados foram integralmente utilizados para a quitação de débitos da manifestante, no caso, o próprio IRPJ relativo ao citado período, consequentemente não homologando as compensações formuladas.

Como se verá nos próximos tópicos, e segundo determina o Parecer Normativo COSIT nº 8/2014, a própria autoridade administrativa local deve, de ofício, efetuar a revisão do despacho quando houver erro de fato no preenchimento da DCTF ou da DIPJ, no caso de o crédito utilizado se referir a saldo negativo de IRPJ ou de CSL, como o presente.

Como se não bastassem, foram violados a Norma de Execução Codac/Cosit/Cofis/Cocaj/Cotec nº 6/07 e o ADE COREC nº 4/2013, que, sendo corolários dos princípios norteadores do processo administrativo, estabelecem a necessidade de oferecer ao contribuinte oportunidade de corrigir eventuais erros existentes na declaração de compensação, razão pela qual o despacho decisório está eivado de nulidade.

Por fim, ficará demonstrado que o despacho decisório também é improcedente, pois a manifestante utilizou saldo negativo de IRPJ na compensação, o que é perfeitamente regular, comprovando-se a materialidade do crédito por meio dos documentos anexos.

O DIREITO

Preliminar de Revisão de Ofício do Despacho Decisório pela Própria Autoridade Administrativa Local, em Cumprimento ao que Dispõe o Parecer Normativo Cosit nº 8/2014

Segundo determina o Parecer Normativo Cosit nº 8/2014 (documento anexo), a própria autoridade administrativa local deve, de ofício, efetuar a revisão do despacho quando houver erro de fato no preenchimento da DCTF ou da DIPJ, no caso de o crédito utilizado referir-se a saldo negativo de IRPJ ou de CSL, como o presente. Confira-se o seguinte trecho do citado parecer:

"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."

Portanto, como o crédito glosado no PER/Dcomp refere-se a saldo negativo de IRPJ, e tal glosa ocorreu em função de erro de fato no preenchimento daquela declaração (preenchimento como se fosse pagamento indevido ou a maior, em vez de saldo negativo de IRPJ), deve-se, em preliminar e de ofício, a autoridade administrativa local rever o despacho decisório emitido, considerando a materialidade do crédito independentemente dos vícios de forma contidos no Per/Dcomp.

A Nulidade do Despacho Decisório em Função do Não-Cumprimento do ADE CQREC nº 4/2013

Foi editado o ADE COREC nº 4/2013, que determina a inclusão, no e-CAC, do serviço de autor regularização dos PER/Dcomps.

Ou seja, por meio de tal serviço o próprio contribuinte pode consultar no site da RFB seus PER/Dcomps transmitidos, e, em caso de irregularidade acusada, poderá corrigi-la unilateralmente.

O ADE COREC nº 4/2013, bem como a Norma de Execução Codac/Cosit/Cofis/Cocaj/Cotec nº 6/07, nada mais são, como será visto adiante, do que aplicação dos princípios que norteiam o processo administrativo. Repetindo, ao contribuinte deve sempre ser dada a oportunidade de corrigir eventuais erros de suas declarações, bem como nenhum vício de forma pode sobrepor-se à verdade material.

Cabe observar que o ADE COREC nº 4/2013 se trata de ato declaratório, ou seja, que apenas declara um direito já existente do contribuinte, no caso, consistente na oportunidade de corrigir eventuais erros constantes em suas declarações (não oferecida à manifestante) e de ter considerada a verdade material independentemente de tais erros.

Portanto, de plano, o despacho decisório é nulo, já que o Fisco não cumpriu o disposto no ADE COREC nº 4/2013, de forma a oportunizar ao contribuinte a retificação do PER/Dcomp transmitido.

A IN RFB nº 900/2008 e a Permissão de Compensação de Saldos Negativos de IRPJ e CSL

Como se pode verificar dos documentos anexos, o crédito utilizado na declaração de compensação corresponde a saldo negativo de IRPJ. Ou seja, houve pagamento a maior do referido tributo, ensejando crédito à manifestante.

A IN RFB nº 1.300/2012 determina em seu art. 4º:

"Art. 4º Os saldos negativos do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) poderão ser objeto de restituição, nas seguintes hipóteses:

I- de apuração anual, a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração; II- de apuração trimestral, a partir do mês subsequente ao do trimestre de apuração; e III - de apuração especial decorrente de cisão, fusão, incorporação ou encerramento de atividade, a partir do 1º (primeiro) dia útil subsequente ao do encerramento do período de apuração.”

Por sua vez determina o art. 41 da citada IN:

"Art. 41. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 56 a 60, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos. (sem destaques no original)

Verifica-se, por meio dos dispositivos transcritos, que os saldos negativos de IRPJ e CSLL podem ser perfeitamente compensados com outros tributos.

E foi justamente isso que fez a manifestante: utilizou saldo negativo de IRPJ, conforme comprovam os documentos anexos, para compensar outros tributos.

Portanto, as compensações realizadas devem ser homologadas, pois o crédito utilizado pela manifestante é passível de compensação e a sua materialidade está comprovada por meio dos documentos anexos. Eventual irregularidade no preenchimento do PER/Dcomp, como visto no tópico anterior, de modo nenhum anula o crédito utilizado, ainda mais no presente caso, onde nem sequer houve a intimação da manifestante para sanar eventuais erros no procedimento realizado.

O Descumprimento, pelo Fisco, da Norma de Execução Codac/Cosit/Cofis/Cocai/Cotec nº 6/07, e os Princípios da Proporcionalidade, Informalidade e Verdade Material, Norteadores do Processo Administrativo

O processo administrativo é pautado por diversos princípios, conforme consta no art. 2º da Lei nº 9.784/99 (lei que estabelece normas gerais sobre esse tipo de processo). Tal dispositivo cita expressamente princípios como os da finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade e moralidade.

Entre tais princípios, talvez o que mais interessa aqui é o da informalidade (aliado ao da verdade material). Tal princípio é tão evidente no processo administrativo que o próprio contribuinte pode apresentar sua defesa, sem necessidade de ser assistido por um advogado.

A natureza informal do processo administrativo ainda está contemplada no inciso VI do parágrafo único do referido art. 2º, que determina a "adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em

medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público".

Tendo em vista tais considerações, implantou-se, por meio da Lei nº 9.430/96, a utilização de instrumentos eletrônicos para realizar a declaração de compensação (o chamado PER/Dcomp).

Neste ambiente, o contribuinte é suscetível de cometer erros no preenchimento dos dados da declaração de compensação, que podem levar à sua não-homologação, ante a circunstância de que o seu exame, num primeiro momento, é feito por cruzamento de informações constantes dos sistemas.

E, uma vez que isso ocorra, surge a questão de o momento oportuno para o contribuinte corrigir o erro ou a inconsistência de informação.

Neste sentido, a Norma de Execução Codac/Cosit/Cofis/Cocaj/Cotec nº 6/07 estabelece a necessidade de oportunizar ao contribuinte, por meio de termo de intimação, a correção dos vícios existentes em sua declaração de compensação.

Ou seja, ela oferece ao contribuinte uma valiosa e importante oportunidade para verificar a incorreção e corrigi-la, o que motivará, sem maiores transtornos, a homologação da compensação.

Como no presente caso não foi dada à manifestante a chance de corrigir eventuais erros constantes na declaração de compensação, o despacho decisório, também devido ao descumprimento de tal norma, deve no mínimo ser anulado, pois, como visto, a falta de oportunidade para a correção de eventuais erros viola flagrantemente a citada norma, bem como o ADE COREC nº 4/2013, que nada mais são do que consequência dos princípios norteadores do processo administrativo.

Como se não bastasse, ainda que houvesse a oportunidade de o contribuinte retificar eventuais erros (o que, repetindo, não houve no presente caso), as formas não devem prevalecer sobre a verdade material (outro princípio importante do processo administrativo).

Dizendo de outra forma, provada a veracidade do direito pleiteado pelo contribuinte, a simples forma não é suficiente para anulá-lo. Confirmando o exposto, constam abaixo alguns acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-Carf):

"COMPENSAÇÃO - ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO E/OU PEDIDO - Uma vez demonstrado o erro no preenchimento da declaração e/ou pedido, deve a verdade material prevalecer sobre a formal. Recurso Voluntário Provido." (Acórdão nº 101-96829, de 27/06/2008, Rei. Cons. Valmir Sandri - sem destaques no original)

"IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -IRPJ - EXERCÍCIO: 1998. REPETIÇÃO DE INDÉBITO E COMPENSAÇÃO - ORIGEM DO CRÉDITO PLEITEADO -Restando claro que a dúvida acerca da origem do crédito

pleiteado pelo contribuinte foi dissipada pelos elementos carreados aos autos, a autoridade julgadora deve, em homenagem aos princípios da verdade material e do informalismo, proceder a análise do pedido formulado" (Acórdão nº 105-16675, de 14/09/2007, Rei. Cons. Wilson Fernandes Guimarães - sem destaques no original)

As decisões acima são dotadas de absoluta razoabilidade, pois o processo administrativo, que serve de meio de controle da legalidade do crédito tributário, deve buscar, da forma mais ampla possível, a verdade dos fatos, desprendendo-se de vícios formais.

Oportuno citar também o entendimento do Poder Judiciário, em acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

"TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. PREENCHIMENTO DA DCOMP. IRREGULARIDADE FORMAL. HONORÁRIOS. 1. E desproporcional a desconsideração da compensação e a cobrança de débitos pelo simples cometimento de equívoco formal no preenchimento da DCOMP. Entendimento contrário levaria à cobrança dos débitos em duplicidade, resultando em enriquecimento ilícito por parte do Fisco. (...)" (TRF4 - APELREEX nº 003075 03.2007.404.7000, 2ª Turma, Rei. Dês. Federal Luciane Amaral Corrêa Münch, D.E de 30/09/2010 - sem destaques no original)

Em conclusão, em face dos princípios do processo administrativo, principalmente os da informalidade e verdade material, eventual erro formal não tem caráter de imutabilidade, podendo sempre o contribuinte demonstrar o seu direito pretendido.

CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, PRUMO ENGENHARIA LTDA. manifesta sua inconformidade contra o despacho decisório impugnado neste recurso, requerendo preliminarmente:

a.1) a revisão de ofício, pela própria autoridade administrativa local, do despacho decisório, em cumprimento ao que determina o Parecer Normativo COSIT nº 8/2014;

a.2) a nulidade do despacho decisório emitido, para seja dada à manifestante a oportunidade de corrigir eventuais erros constantes no Per/Dcomp, conforme determinam a Norma de Execução Codac/Cosit/Cofis/Cocaj/Cotec nº 6/07 e o ADE COREC nº 4/2013;

b) no mérito, seja homologada a compensação, tendo em vista a comprovação da materialidade do crédito por meio dos documentos anexos".

Por sua vez, 9ª Turma da DRJ/RJO negou provimento à manifestação de inconformidade da Recorrente **"para não reconhecer qualquer direito creditório, e que se continue a cobrança dos débitos indevidamente compensados no PER/DCOMP homologado**

parcialmente, no valor consolidado de R\$ 182.898,84 de principal, acrescidos de multa de 20%, e dos juros de mora”.

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário reproduzindo os mesmos argumentos, tanto preliminarmente, quanto no mérito, aventados em sede de manifestação de inconformidade, nos seguintes termos:

“O DIREITO

O Parecer Normativo Cosit nº 8/2014, que Determina a Revisão de Ofício do Despacho Decisório pela Própria Autoridade Administrativa Local O Parecer Normativo Cosit nº 8/2014, determina à própria autoridade administrativa local, de ofício, efetuar a revisão do despacho quando houver erro de fato no preenchimento da DCTF ou da DIPJ, no caso de o crédito utilizado referir-se a saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, como o presente. Confira-se o seguinte trecho do citado parecer:

"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”.

Como se percebe do trecho transcrito, a própria autoridade administrativa local deve, de ofício, seja antes seja depois da análise dos recursos pelos órgãos administrativos (ou seja, somente não pode ocorrer a análise enquanto o processo tramitar em tais órgãos, evitando-se decisões contraditórias), efetuar a revisão do despacho decisório no caso de haver erro de fato no preenchimento da DCTF ou da DIPJ, ou no caso de o crédito utilizado referir-se a saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, como o presente.

Portanto, diante do Parecer Normativo Cosit nº 8/2014, que vincula toda a Receita Federal do Brasil, não há dúvida de que, no presente caso, deve-se determinar à autoridade administrativa local que revise, de ofício, o Per/Dcomp analisado, considerando o crédito nele utilizado como saldo negativo de IRPJ, ou no mínimo deve-se baixar os autos em diligência, para que a recorrente possa ser

intimada a retificar o Per/Dcomp analisado e esclarecer todas as questões necessárias à materialidade do crédito.

Diante do Parecer transcrito, que repetindo, vincula toda a Receita Federal do Brasil, e infirma por completo o acórdão recorrido, a recorrente poderia parar seu recurso por aqui. Mas, como existem diversos outros dispositivos que também infirmam a decisão recorrida, tais dispositivos serão analisados nos próximos tópicos.

O ADE Coree nº 4/2013 Foi editado o ADE Corec nº 4/2013, que determina a inclusão, no e-CAC, do serviço de autor regularização dos PER/Dcomps.

Ou seja, por meio de tal serviço, o próprio contribuinte pode consultar no site da RFB seus PER/Dcomps transmitidos, e, em caso de irregularidade acusada, poderá corrigi-la unilateralmente.

O ADE Corec nº 4/2013, bem como a Norma de Execução Codac/Cosit/Cofis/Cocaj/Cotec nº 6/07 (tratada no próximo tópico), nada mais são, como será visto, do que a aplicação dos princípios que norteiam o processo administrativo. Repetindo, ao contribuinte deve sempre ser dada a oportunidade de corrigir eventuais erros de suas declarações, bem como nenhum vício de forma pode sobrepor-se à verdade material.

Cabe observar que o ADE Corec nº 4/2013 é um ato declaratório, ou seja, que apenas declara um direito já existente do contribuinte, no caso, consistente na oportunidade de corrigir eventuais erros constantes em suas declarações (não oferecida à recorrente) e de ter considerada a verdade material independentemente de tais erros.

Portanto, de plano, já se vê que, tanto o acórdão recorrido, como o despacho decisório, não cumpriram o Parecer Normativo Cosit nº 8/2014, como também não cumpriram o disposto no ADE Corec nº 4/2013, de forma dar oportunidade ao contribuinte de retificação do PER/Dcomp transmitido.

A IN RFB nº 1.300/2012 e a Permissão de Compensação de Saldos Negativos de IRPJ e CSLL

Como se pode verificar dos documentos anexos à manifestação de inconformidade, o crédito utilizado na declaração de compensação corresponde a saldo negativo de IRPJ. Ou seja, houve pagamento a maior do referido tributo, ensejando crédito à recorrente.

A IN RFB nº 1.300/2012 determinava em seu art. 4º:

Art. 4º Os saldos negativos do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) poderão ser objeto de restituição, nas seguintes hipóteses:

I - de apuração anual, a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração;

II- de apuração especial decorrente de cisão, fusão, incorporação ou encerramento de atividade, a partir do 1º (primeiro) dia útil subsequente ao do encerramento do período de apuração."

Por sua vez determinava o art. 41 da citada IN:

*"Art. 41. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, **passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB**, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 56 a 60, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos, (sem destaques no original)*

Verifica-se, por meio dos dispositivos transcritos, que os saldos negativos de IRPJ e CSLL podem ser perfeitamente compensados com outros tributos.

E foi justamente isso que fez a recorrente: utilizou saldo negativo de IRPJ, conforme comprovam os documentos anexos, para compensar outros tributos.

Portanto, caso não seja dada à recorrente a oportunidade de retificar o pedido de compensação, o que se admite tão somente para fins de argumentação, ela deve ser homologada, pois a recorrente comprovou a materialidade do crédito por meio dos documentos anexos à manifestação de inconformidade, não possuindo um eventual simples equívoco de forma o poder de simplesmente extinguir com o crédito.

O Descumprimento, pelo Fisco, da Norma de Execução Codac/Cosit/Cofis/Cocai/Cotec nº 6/07, e os Princípios da Proporcionalidade, Informalidade e Verdade Material, Norteadores do Processo Administrativo

O processo administrativo é pautado por diversos princípios, conforme consta no art. 2º da Lei nº 9.784/99 (lei que estabelece normas gerais sobre esse tipo de processo). Tal dispositivo cita expressamente princípios como os da finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade e moralidade.

Entre tais princípios, talvez o que mais interessa aqui é o da informalidade (aliado ao da verdade material). Tal princípio é tão evidente no processo administrativo que o próprio contribuinte pode apresentar sua defesa, sem necessidade de ser assistido por um advogado.

A natureza informal do processo administrativo ainda está contemplada no inciso VI do parágrafo único do referido art. 2º, que determina a "-adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público".

Tendo em vista tais considerações, implantou-se, por meio da Lei nº 9.430/96, a utilização de instrumentos eletrônicos para realizar a declaração de compensação (o chamado Per/Dcomp).

Neste ambiente, o contribuinte é suscetível de cometer erros no preenchimento dos dados da declaração de compensação, que podem levar à sua não homologação, ante a circunstância de que o seu exame, num primeiro momento, é feito por cruzamento de informações constantes dos sistemas.

E, uma vez que isso ocorra, ou seja, uma vez que erros sejam cometidos no preenchimento da declaração, o contribuinte tem, seja com base na Constituição Federal, na Lei nº 9.784/99 seja nos dispositivos da legislação mencionados nos tópicos anteriores, o direito de corrigir o erro ou a inconsistência da informação.

Em vez disso, o acórdão recorrido se apegua a uma interpretação restritiva e simplista, dizendo que a interessada não teria mencionado os motivos de fato e de direito em que se fundamenta bem como os pontos de discordância em relação ao despacho decisório.

Como demonstrado até aqui, é essencial oferecer ao contribuinte uma valiosa e importante oportunidade para verificar a incorreção e corrigi-la, o que motivará, sem maiores transtornos, a homologação da compensação. Afinal, as formas não devem prevalecer sobre a verdade material (outro princípio importante do processo administrativo).

Dizendo de outro modo, um mero equívoco de forma no preenchimento da declaração não é suficiente para cancelar o direito do contribuinte ao crédito. Confirmando o exposto, constam abaixo alguns acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - Carf):

*"COMPENSAÇÃO - ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO E/OU PEDIDO - **Uma vez demonstrado o erro no preenchimento da declaração e/ou pedido, deve a verdade material prevalecer sobre a formal.** Recurso Voluntário Provido." (Acórdão nº 101-96829, de 27/06/2008, Rei. Cons. Valmir Sandri - sem destaques no original)*

*"IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ -EXERCÍCIO: 1998. REPETIÇÃO DE INDÉBITO E COMPENSAÇÃO - ORIGEM DO CRÉDITO PLEITEADO **Restando claro que a dúvida acerca da origem do crédito pleiteado pelo contribuinte foi dissipada pelos elementos carreados aos autos, a autoridade julgadora deve, em homenagem aos princípios da verdade material e do informalismo, proceder a análise do pedido formulado.**" (Acórdão nº 105-16675, de 14/09/2007, Rei. Cons. Wilson Fernandes Guimarães - sem destaques no original)*

As decisões acima são dotadas de absoluta razoabilidade, pois o processo administrativo, que serve de meio de controle da legalidade do crédito tributário, deve buscar, da forma mais ampla possível, a verdade dos fatos, desprendendo-se de vícios formais.

Oportuno citar também o entendimento do Poder Judiciário, em acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

"TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. PREENCHIMENTO DA DCOMP. IRREGULARIDADE FORMAL. HONORÁRIOS

1. E desproporcional a desconsideração da compensação e a cobrança de débitos pelo simples cometimento de equívoco formal no preenchimento da DCOMP. Entendimento contrário levaria à cobrança dos débitos em duplicidade, resultando em enriquecimento ilícito por parte do Fisco. (...)" (TRF4 - APELREEX nº 003075 03.2007.404.7000, 2a Turma, Rei. Dês. Federal Luciane Amaral Corrêa Münch, D.E de 30/09/2010 - sem destaques no original)

Em conclusão, em face dos princípios do processo administrativo, principalmente os da informalidade e verdade material, eventual erro formal não tem caráter de imutabilidade, podendo sempre o contribuinte demonstrar o seu direito pretendido.

E é apenas isto que busca a recorrente no presente caso. Ela quer retificar os seus pedidos de compensação, suprimindo o erro que originou a divergência encontrada. Ainda, ela está demonstrando a materialidade do crédito utilizado, ou seja, está demonstrado, por meio da DIPJ, o saldo negativo do IRPJ, provando realmente que ocorreu apenas um erro de forma, de preenchimento do Per/Dcomp.

Tendo em vista todo o exposto, pede-se o provimento do presente recurso, para que seja reformado o acórdão recorrido, determinando a conversão do julgamento em diligência para que a autoridade administrativa revise de ofício a declaração de compensação em discussão, considerando o crédito nela declarado como saldo negativo de IRPJ, ou no mínimo intime a recorrente a retificar tal declaração.

Caso assim não se entenda, requer-se a homologação das compensações, já que a materialidade do crédito utilizado está comprovada por meio dos documentos juntados aos autos, não podendo um mero erro de forma extinguir o crédito da recorrente.

Pode ser dada também ao presente caso a solução que foi dada, por exemplo, pelo Acórdão nº 1301003.839 - 3a Câmara / 1a Turma Ordinária do Carf, no Processo nº 10665.721687/201464, ao julgar matéria idêntica à aqui tratada, conforme se vê na ementa abaixo transcrita:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ 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."

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme já relatado, o presente processo versa acerca do PER/DCOMP nº 15693.95891.210214.1.3.04-6462 e relacionado no Despacho Decisório à fl. 21, pela qual a Recorrente pretende aproveitar um suposto crédito de Pagamento Indevido ou a Maior, no valor de R\$ 293.606,32 (valor original na data da transmissão), pago através de DARF, no código de receita nº 2362 (IRPJ – PJ obrigadas ao Lucro Real- Entidades não financeiras-Estimativa Mensal), PA 31/05/2013, cuja arrecadação ocorreu em 28/06/2013.

O Despacho Decisório (rastreamento nº 100620293), e-fls.21, não homologou a compensação declarada por inexistência de crédito, pois, a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP em apreço, verificou-se que este foi integralmente utilizado para quitação de débitos da Recorrente.

Em sua manifestação de inconformidade, a Recorrente alegou a ocorrência de nulidades e, no mérito, que houve erro no preenchimento da declaração de compensação. A DRJ manteve o não reconhecimento do direito crédito pleiteado por ausência de comprovação de sua liquidez e certeza.

Por sua vez, a Recorrente, em seu recurso voluntário, ratificou os argumentos já elencados em sua manifestação de inconformidade, não carreando aos autos qualquer documento que desse suporte às suas alegações.

PRELIMINARMENTE

Em que se pese seu esforço argumentativo, a nulidade suscitada não merece ser acolhida.

A Recorrente suscita nulidade do despacho decisório e da decisão recorrida, porém, tal alegação não se enquadra nas hipóteses de nulidade no art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972, que rege a matéria:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa.**

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (*Destacou-se*)

Ora, pela análise dos autos, constata-se que o Despacho Decisório foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal.

De fato, no Despacho Decisório constam: a identificação do sujeito passivo; o número do PER/DCOMP sob análise; a descrição dos fatos (origem do crédito, sua vinculação, tipo de crédito e o período de apuração), a fundamentação legal, o termo de intimação, detalhamento da compensação e a identificação da autoridade administrativa, bem como o seu cargo, nada havendo que pudesse prejudicar o direito de defesa do contribuinte.

Ou seja, o Despacho Decisório contém todos os requisitos necessários à sua formalização, tendo sido este proferido por autoridade competente contra a qual o contribuinte pôde exercer o contraditório e a ampla defesa e constando os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal, não há que se falar em sua nulidade.

Outro não tem sido o posicionamento do CARF:

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. FUNDAMENTAÇÃO. MOTIVAÇÃO. NULIDADE E CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. É incabível a arguição de nulidade do despacho decisório, cujos procedimentos relacionados à decisão administrativa estejam revestidos de suas formalidades essenciais, em estrita observância aos ditames legais, assim como verificado que o sujeito passivo obteve plena ciência de seus termos e assegurado o exercício da faculdade de interposição da respectiva manifestação de inconformidade. (...)” (Acórdão nº 1401-005.580; Relator: André Severo Chaves; Data da Sessão de 15/06/2021)

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Possuindo o Despacho Decisório todos os requisitos necessários à sua formalização, tendo sido este proferido por autoridade competente contra a qual o contribuinte pôde exercer o contraditório e a ampla defesa e constando os requisitos exigidos nas

normas pertinentes ao processo administrativo fiscal, não há que se falar em sua nulidade. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO ADEQUADA DA DECISÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AFRONTA AO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA. No âmbito do processo administrativo fiscal, não configura cerceamento do direito de defesa a decisão que apresenta fundamentação adequada para não homologação da compensação declarada, nem afronta ao contraditório se a recorrente foi devidamente cientificada e normalmente exerceu seu direito de defesa nos prazos e na forma legalmente estabelecidos. **Na medida em que o Despacho Decisório que indeferiu a solicitação teve como fundamento fático a verificação de valores objeto de declarações do próprio sujeito passivo, não há que se falar em cerceamento de defesa. (...)** – Grifou-se (Acórdão nº 3401-008.887; Relator :Luis Felipe de Barros Reche; Data da Sessão: 24/03/2021)

NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA. Estando presentes os requisitos formais previstos nos atos normativos que disciplinam a restituição/compensação, que possibilitem ao contribuinte compreender o motivo do seu indeferimento, não há que se falar em nulidade do despacho decisório por cerceamento de defesa. (...)" (Acórdão nº 3003-001.399; Relator: Marcos Antonio Borges; Data da Sessão de 26/11/2020).

Dessa forma, na medida em que o Despacho Decisório, que indeferiu a solicitação, teve como fundamento fático a verificação de valores objeto de declarações do próprio sujeito passivo, não há que se falar em cerceamento de defesa pela ausência de intimação para que a Recorrente esclarecesse as informações prestadas por ela própria.

Ademais, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão recorrido.

Assim, registro o seguinte trecho do acórdão-recorrido no tocante à apreciação das nulidades suscitadas, cujas razões adoto em complemento às minhas:

(...)

I- Das Preliminares

I.1. Preliminar de Revisão de Ofício do Despacho Decisório pela própria Autoridade Administrativa Local, em cumprimento do Parecer Normativo COSIT nº08/2014.

7. A Interessada arguiu que a Autoridade Administrativa Local “deve” efetuar a Revisão de Ofício do Despacho Decisório, em cumprimento do Parecer Normativo COSIT nº 08/2014, quando houver erro de fato no preenchimento da Declaração de Compensação, como, segundo ela, no presente caso, quando o crédito se referir a saldo negativo de IRPJ ou CSLL e não à pagamento indevido ou a maior.

8. Passo a me pronunciar.

9. Cumpre destacar que o Parecer Normativo COSIT nº 08/2014 faculta a Revisão de Ofício do Despacho Decisório no caso supracitado, ou seja, quando houver erro de fato no preenchimento da Declaração de Compensação, desde que o referido Despacho Decisório não esteja submetido aos Órgãos de Julgamento Administrativo.

10. Concluo, portanto, que em função da submissão do presente Despacho Decisório à apreciação desta 9ª Turma da DRJ/RJO, não cabe aplicação da hipótese de Revisão de Ofício pela Autoridade Administrativa Local.

11. Diante do exposto, Voto no sentido de REJEITAR a arguição da preliminar suscitada.

I.2. Preliminar de Nulidade pelo não cumprimento do ADE COREC nº 04/2013.

12. A Interessada arguiu a nulidade do Despacho Decisório, com fundamento no descumprimento do ADE COREC nº 04/2013, por não ter sido oportunizado pela Administração Tributária que a própria interessada consultasse seu PER/DCOMP no site da Receita Federal do Brasil e, sendo o caso, pudesse fazer unilateralmente eventuais correções.

13. Passo a me pronunciar.

14. As hipóteses de nulidade estão relacionadas no artigo 59, do Decreto nº 70.235, de 1972.

14.1. No presente caso, o Despacho Decisório foi proferido por pessoa competente (Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil) e sem preterição do direito de defesa, o qual foi exercido pela Interessada por meio de apresentação de sua tempestiva Manifestação de Inconformidade, momento em que se instaurou a fase litigiosa do procedimento (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972), através do qual foi oportunizado à Interessada o exercício do contraditório e da ampla defesa, para a consagração do princípio da verdade material.

15. Portanto, não estão presentes quaisquer das hipóteses de nulidade previstas nos incisos I e II do artigo 59, do Decreto nº 70.235, de 1972, tampouco foi violado o princípio da verdade material.

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de REJEITAR a arguição das preliminares suscitadas.

MÉRITO

A Recorrente arguiu ter cometido erro de fato, ao preencher a Declaração de Compensação, por ter informado ser hipótese de pagamento indevido ou a maior, quando, segundo ela, tratou-se de hipótese de saldo negativo.

Ocorre que, como consignado pela decisão de piso, os documentos anexados aos presentes autos, quais sejam, DCTF (e-fls. 22 a 38), cópia de DARF (e-fl. 39), DIPJ (ano-calendário 2012 – diverso do caso em apreço) às e-fls.41 a 90 e cópia do Parecer Normativo COSIT nº 08 de

2014, não são, por si só, suficientes para comprovação do direito creditório alegado, associado ao fato de que a Recorrente não detalhou eventuais parcelas de composição do crédito, tampouco destacou o saldo negativo pleiteado, bem como também não especificou o erro de fato por ela alegado e, nem tampouco, provou por meio da apresentação de documentos contábeis/fiscais.

Dessa maneira, instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe à Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado, detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear, expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitada dada a concentração dos atos em momento oportuno.

Em verdade, a obrigatoriedade de apresentação das provas pela Recorrente está arrimada no Código de Processo Civil, em seu art. 333:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Deve-se ressaltar que, para que haja o reconhecimento do direito creditório, é necessário um cuidadoso exame do crédito pleiteado, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 170 do Código Tributário Nacional).

Outrossim, conforme determinam os §§ 1º e 3º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, exceto nos casos em que a lei, por disposição especial, atribua a ele o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.

Em tempo, a determinação de apresentar os documentos comprobatórios da identificação de crédito anteriormente não declarado, longe de ser mero formalismo, é uma determinação legal, conforme determina o art. 147 da Lei nº 5.172/1966.

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiros, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, **só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde**, e antes de notificado o lançamento.

Nesse contexto, a Recorrente não logrou refutar as razões de decidir do julgador recorrido e não demonstrou o equívoco alegado no preenchimento da declaração de compensação (em equívoco no preenchimento do Per/Dcomp, ao indicar a natureza do crédito como pagamento indevido ou a maior, quando o correto seria saldo negativo de IRPJ do período em questão).

De fato, seria possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito como se fosse saldo negativo, caso tivesse a Recorrente, comprovado mediante documentos contábeis, o equívoco ao preencher a declaração de compensação, conforme determina a Súmula CARF nº 175:

Súmula CARF nº 175

É possível a análise de indébito correspondente a tributos incidentes sobre o lucro sob a natureza de saldo negativo se o sujeito passivo demonstrar, mesmo depois do despacho decisório de não homologação, que errou ao preencher a Declaração de Compensação – DCOMP e informou como crédito pagamento indevido ou a maior de estimativa integrante daquele saldo negativo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Na mesma toada, mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório, nos termos da Súmula CARF nº 168:

Súmula 168

Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório.

Porém, como já dito, as alegações da Recorrente vieram desprovidas de documentação contábil/fiscal que dessem suporte, ou seja, que comprovassem o aludido erro. Destaque-se que, no curso do processo (inclusive, em sede de Recurso Voluntário) a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo-fático probatório de suas alegações.

Todavia, as divergências apontadas na peça de defesa não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural de suas alegações. Logo, não cabe razão à Recorrente e deve, pois ser mantida a decisão de piso em sua integralidade.

Ademais, sobre a diligência, como no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca da liquidez e certeza, nos termos do art. 170 do CTN, do suposto pagamento indevido (em duplicidade), cabe a aplicação da Súmula CARF nº 163, *in verbis*:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Destaque-se que a realização desse meio probante é prescindível, uma vez que os elementos produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio e formação do livre convencimento motivado do julgador.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, para negar provimento.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça