



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.906730/2009-12
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-006.073 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 07 de abril de 2022
Recorrente PLANEX S/A CONSULTORIA DE PLANEJAMENTO E EXECUÇÃO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ERRO MATERIAL. ADEQUAÇÃO NO ÂMBITO DO PROCESSO. POSSIBILIDADE.

As inexatidões materiais cometidas por ocasião do preenchimento da Declaração de Compensação podem ser retificadas após o despacho decisório que indefere a compensação pleiteada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado que votou pelo não conhecimento. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento parcial com retorno dos autos à Unidade de Origem para que seja retomada a análise do crédito como “pagamento indevido” e emitido despacho decisório complementar, reiniciando-se o rito processual, vencida a conselheira Andréa Duek Simantob (relatora) que votou por negar-lhe provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em exercício e Relatora

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimaraes da Fonseca (suplente convocado(a)), Andrea Duek Simantob (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-006.073 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10680.906730/2009-12

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte acima identificada contra o Acórdão nº 1002-000.941, de 04/12/2012, recurso que está fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

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

Ano-calendário: 2002

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IRPJ. SALDO NEGATIVO. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO. COMPROVAÇÃO INSUFICIENTE.

Não apresentação de prova inequívoca hábil e idônea tendente a comprovar a existência e validade de indébito tributário derivado de saldo negativo de IRPJ, acarreta a negativa de reconhecimento do direito creditório e, por consequência, a não-homologação da compensação declarada em face da impossibilidade da autoridade administrativa aferir a liquidez e certeza do pretense crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

No recurso especial, a contribuinte alega que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, relativamente ao que se decidiu sobre a possibilidade dela retificar suas DCOMP's, ou mesmo a autoridade administrativa, de ofício, corrigi-las na hipótese de evidenciado erro material no seu preenchimento, e independentemente do tempo em que isto se der.

No exame de admissibilidade, foi dado seguimento ao recurso. O reconhecimento da divergência jurisprudencial está embasado em parecer que apresenta as seguintes considerações:

[...]

A Recorrente invoca divergência quanto à *“possibilidade da empresa ora Recorrente retificar suas DCOMP's, ou mesmo a autoridade administrativa, de ofício, corrigi-las na hipótese de evidenciado erro material no seu preenchimento, e independentemente do tempo em que isto se der”* (grifos acrescidos).

Mais adiante, afirma que *“extraí-se do paradigma a diretriz (...) no sentido de que perfeitamente legítima a retificação de declaração de compensação por parte da Administração fazendária se constatado erro material (...)”* e *“a teor do PRECEDENTE INVOCADO (...) a Administração fazendária (...) pode perfeitamente aferir os valores pagos a maior para fins de compensação do tributo, ainda que tenha havido inexactidão material na referida declaração”* (grifou-se).

Na mesma toada, o pedido ao final do Recurso Especial é de que o processo retorne à Administração Fazendária para correção de ofício da DCOMP e homologação da compensação pretendida.

Depreende-se, portanto, que a matéria de divergência proposta é a **possibilidade de retificação de ofício da DCOMP pela Administração Tributária, mesmo que após o despacho decisório, se constatado erro material de preenchimento.**

Observe-se que o pedido formulado no Recurso Especial difere do veiculado no recurso voluntário, sobre o qual afinal se manifestou o acórdão ora recorrido. O pedido submetido ao CARF no recurso voluntário foi, literalmente, *“a declaração de*

reconhecimento do (...) direito creditório com a conseqüente homologação compensação já requerida”.

Em outras palavras, no recurso voluntário a contribuinte pleiteou que o próprio CARF emitisse declaração reconhecendo seu direito creditório e homologasse a compensação requerida. Como não poderia deixar de ser, a decisão prolatada (ora recorrida) pronunciou-se sobre o pedido, nos termos em que formulado.

Como já dito, a divergência será examinada à luz dos dois primeiros paradigmas indicados no texto recursal:

Acórdão n.º 9101-003.189 - processo 10166.900811/2008-39 – sessão de 07/11/2017
Acórdão n.º 9101-004.140 - processo 10865.900057/2006-98 – sessão de 11/04/2019

[...]

Transcrevem-se trechos pertinentes do voto condutor do acórdão recorrido:

“Entendo que não assiste razão à recorrente.

Alega a recorrente que cometeu erro de fato quando do preenchimento do tipo de crédito no campo próprio no PER/DCOMP.

Convém observar que após a transmissão da DCOMP original 36987.53782.230404.1.3.02-0157 foi realizada a intimação de e-fls. 73 **para que fosse retificado o período correto do saldo negativo**, pois os dados constantes na DCOMP e DIPJ estavam divergentes.

Como resposta a essa intimação, a recorrente transmitiu declaração retificadora 07960.23498.191007.1.7.02-9394. Em seguida, foi realizada nova intimação (e-fls. 75). Não houve retificação da DCOMP 07960.23498.191007.1.7.02-9394, a qual é objeto de análise nos presentes autos.

Para que fosse realizada a retificação de ofício da DCOMP, como pretende a recorrente, seria necessário:

1. Informar qual os dados do recolhimento (e apenas um recolhimento por DCOMP);
2. Verificar eventual vinculação de cada recolhimento aos respectivos débitos;
3. Havendo saldo de pagamentos (indébito) passível de restituição, apurar a valoração pela taxa SELIC desde a data do recolhimento até a data da transmissão da DCOMP;
4. Vincular o crédito atualizado (até a data da transmissão da DCOMP) aos débitos declarados na DCOMP.

Assim, o que pretende a recorrente não se resume a mera correção de erro material, como um período de apuração ou código de recolhimento, mas a transformação da DCOMP analisada em outra DCOMP totalmente diferente. Não seria uma correção de ofício mas uma “elaboração de ofício” de uma nova DCOMP.

A Delegacia de Julgamento, ao indeferir seu recurso, decidiu que a retificação da DCOMP é cabível na seguintes situações:

1. hipótese de inexactidões materiais cometidas no seu preenchimento;
2. somente para as declarações ainda pendentes de decisão administrativa na data da sua apresentação.

Tal entendimento obedece o disposto no artigo 57 da Instrução Normativa 600/2005 (vigente à época):

(...)

De fato, o disposto no artigo 57 da IN 600/2005 acima referido obedece a expressa previsão contida no §14 do art. 74 da Lei no 9.430/1996 dada à RFB para a regulamentação da matéria:

(...)

Assim, tem-se que somente pode ser aceita a retificação ou o cancelamento da Declaração de Compensação enquanto esta se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador ou do pedido de cancelamento, desde que fundados em hipóteses de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do documento.

Além do mais, está alheia à competência dos órgãos julgadores proceder a retificação ou cancelamento de solicitação de compensação, de sorte que não há qualquer amparo normativo no sentido de atribuir competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para a realização de retificação de declarações apresentadas pelo contribuinte.

E por concordar plenamente com o teor do acórdão recorrido, reproduzo abaixo o trecho que o adoto como minhas razões de decidir:

No Final do Termo de Intimação o contribuinte foi alertado de que : "Não sanada(s) a(s) irregularidade(s) apontada(s) no prazo estipulado, o PER/DCOMP em análise poderá ser indeferido/não homologado". Dessa forma, verifica-se que o contribuinte teve oportunidade de retificar ou cancelar os PER/DCOMPs antes de ter sido emitido o Despacho Decisório ora em exame.

Registre-se que o procedimento de compensação é efetuado por conta e risco tanto da Administração Federal, quanto do contribuinte.

Assim, por um lado corre contra a administração o prazo de homologação, que uma vez decorrido impede a recuperação de eventuais valores compensados indevidamente, de outro lado pesa sobre o contribuinte a exatidão dos valores informados, visto que, uma vez analisada a DCOMP, não é mais admitida qualquer alteração do seu conteúdo.

Portanto, não merece reparo o Despacho Decisório de fl. 02, por ter sido efetuado de acordo com as determinações legais.

DISPOSITIVO Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.” (grifo e destaque original)

[...]

Destacam-se trechos do primeiro paradigma, acórdão nº 9101-003.189, suficientes para o exame da divergência alegada. Cumpre observar que trata-se de julgamento de recurso da Fazenda, de modo que no caso a negativa de provimento favoreceu ao contribuinte:

Ementa

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

(...)

RETIFICAÇÃO DE PER/DCOMP. POSSIBILIDADE. ERRO MATERIAL.

Vislumbrando-se erro material no preenchimento da Per/Dcomp, é autorizada a sua retificação, para análise do direito creditório.”

Relatório

“Trata-se de pedido de compensação, indeferido porque *“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”*.

O recurso voluntário foi julgado pela Turma *a quo*, que o acolheu em parte, *verbis*:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2003

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. ADMISSIBILIDADE.

Constitui crédito tributário passível de compensação o valor efetivamente comprovado do saldo negativo de IRPJ decorrente do ajuste anual.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA.

Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da Per/DComp restringe-se a aspectos como a possibilidade do pedido. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superado este ponto, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela autoridade administrativa que jurisdiciona a Recorrente.

Os autos foram encaminhados à Procuradoria, que interpôs recurso especial, por divergência na interpretação da lei tributária a respeito de dois temas:

(i)

(ii) **A possibilidade de retificação da DCOMP após despacho decisório (...)**

Voto condutor

“O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no **Acórdão nº 9101-003.184, de 07.11.2017**, proferido no julgamento do **Processo nº 10166.900733/2008-72**.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (**Acórdão nº 9101-003.184**):

(...)

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento confirmou o indeferimento da compensação por duas razões: (a) a pessoa jurídica somente poderia utilizar o pagamento indevido ou a maior de estimativa mensal para dedução do IRPJ ao final do ano calendário e (b) seria vedada a retificação da DCOMP após a decisão da DRF.

Em sentido contrário, entendeu a Turma Especial deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, admitindo a restituição do recolhimento indevido ou a maior de estimativa, diante da IN RFB 900/2008, afastando a restrição da IN SRF 600/2005. Ademais, admitiu a retificação de declarações, concluindo por determinar à unidade de origem que analise o crédito tributário.(...)

(...)

*A Turma a quo aplicou o entendimento da atual Súmula CARF 84, razão pela qual **voto pelo não conhecimento do primeiro tema do recurso especial (possibilidade de restituição de pagamento indevido de estimativas mensais)**.*

*Passo à análise do **segundo tema (possibilidade de retificação da DCOMP após despacho decisório da DRF)**.*

(...)

A discussão ventilada nos autos circunscreve-se, inicialmente, à possibilidade de se retificar uma declaração de compensação após proferida decisão administrativa quanto à declaração retificada (...)

(...)

O contribuinte sustentou ao longo do processo que cometeu equívoco no preenchimento da Ficha 12A da DIPJ, pela ausência de identificação das estimativas mensais pagas, a despeito de constarem na Ficha 11A.

Ademais, houve equívoco na identificação da DCOMP como estimativas mensais, quando deveria pleitear o saldo negativo do mesmo ano. (...)

(...)

[histórico de atos normativos que previram limitação temporal para a retificação da DCOMP, desde a IN SRF 460/2004, passando pela IN SRF 600/2005, até a IN RFB 1717/2017]

De toda forma, alinho-me à interpretação menos restritiva a respeito da possibilidade de retificação da DCOMP. Até porque não há lei limitando temporalmente a retificação de DCOMP na qual se verifique erro material evidente, sendo, portanto, admissível a sua correção na forma do artigo 147, do CTN.

*Diante dos erros materiais evidentes, voto pela manutenção do acórdão recorrido, **negando provimento ao recurso especial quanto ao segundo tema.***

Conclusão

*Por tais razões, **não conheço o recurso especial quanto ao primeiro tema e nego provimento ao recurso quanto ao segundo tema**, mantendo o acórdão recorrido.*

O processo deve retornar à unidade de origem para verificar a procedência do direito creditório do contribuinte, conforme acórdão da Turma a quo.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, não conheço do Recurso Especial em relação à matéria possibilidade de restituição de pagamento indevido de estimativas mensais. Ainda conheço do recurso em relação à matéria possibilidade de retificação da DCOMP após despacho decisório e, no mérito, em nego-lhe provimento com retorno dos autos à unidade de origem.” (grifos e destaques no paradigma)

Há semelhanças entre o caso paradigma e o presente processo. Trata-se do mesmo ano-base de 2002, em ambos o pedido de compensação foi indeferido, e em ambos os contribuintes alegaram erro de preenchimento da DCOMP quanto à natureza do direito creditório (saldo negativo em lugar de pagamento a maior, no presente processo; estimativas no lugar de saldo negativo, no caso paradigma).

Depreende-se que o entendimento manifestado no paradigma é de duplo aspecto:

- 1- admite-se a possibilidade de retificação da DCOMP mesmo após o despacho administrativo decisório, quando tenha havido “erro material evidente”; e
- 2- determina-se o retorno do processo a fim de que a unidade de origem verifique a procedência do direito creditório alegado pelo contribuinte.

O paradigma não reconhece o direito creditório alegado pelo contribuinte, apenas admite a possibilidade de retificação da DCOMP após o despacho decisório, desde que comprovado erro material (possibilidade já admitida pela decisão que antecedeu o paradigma). No mais, reconhece que a competência para verificar se houve ou não erro material (e em última análise confirmar ou não o direito creditório e sua suficiência para a compensação) é da unidade administrativa de origem, para a qual determina o retorno do processo.

Considera-se que há divergência entre o acórdão recorrido e o primeiro paradigma no que tange à possibilidade de retificação de erro material no preenchimento da DCOMP, ainda que após o respectivo despacho decisório.

Vale ressaltar que o paradigma admite a retificação *em tese*, a ser efetuada *pela unidade de origem*, desde que *a unidade de origem confirme* “erro material evidente” alegado pelo contribuinte, no preenchimento da DCOMP (no caso, indicação da natureza do direito creditório); o paradigma também incumbe a unidade de origem de verificar se a retificação resulta na confirmação do direito creditório e se este é suficiente para a compensação pretendida.

O segundo paradigma, acórdão n.º 9101-004.140, é semelhante ao primeiro, como evidenciam trechos extraídos do respectivo voto vencedor:

“O contribuinte sustentou ao longo do processo que cometeu equívoco no preenchimento da PER/DCOMP, o que foi acolhido pelo Colegiado *a quo* (...)
(...)

(...) alinho-me à interpretação menos restritiva a respeito da possibilidade de retificação da DCOMP. Até porque não há lei limitando temporalmente a retificação de DCOMP na qual se verifique erro material evidente, sendo, portanto, admissível a sua correção.

Pelo exposto, considera-se demonstrada a divergência frente aos dois paradigmas.

Para o processamento do recurso especial, a contribuinte desenvolve os argumentos apresentados a seguir:

- a Recorrente é uma empresa de auditoria e consultoria nas áreas de engenharia, arquitetura e urbanismo cujos serviços prestados exigem a aplicação de tecnologias avançadas;
- portanto, sendo contribuinte de tributos e contribuições federais tem, ainda, o dever de prestar informações e declarações fiscais mediante obrigações acessórias regularmente enviadas à Secretaria da Receita Federal;
- pois bem, no período referente ao 4º trimestre de 2002, a empresa apresentou DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO, geradas pelo programa PER/DCOMP, em que pleiteou o creditamento de valores recolhidos à época correspondentes a SALDO NEGATIVO de IRPJ;
- para tanto – e em observância ao primado da VERDADE MATERIAL – a empresa ora Recorrente apresentou cópias da DIPJ referente ao exercício de 2003, cópias da DCTF relativo ao 4º trimestre de 2002, bem como cópias dos DARF’s constando o pagamento a maior do referido tributo, o que, evidentemente, permitiria à Administração fazendária a plena possibilidade de aferir e comprovar o direito ao creditamento dos valores apresentados nas aludidas declarações;
- todavia, a Delegacia da Receita negou-lhe a homologação da compensação requerida ao fundamento de que não foi apurado saldo negativo de IRPJ já que constava na DIPJ/2003 imposto a pagar;
- contra este despacho decisório (fls. 02), foi interposta manifestação de inconformidade (fls. 01) pugnando pelo creditamento eis que houve apenas erro material ao dispor acerca do tipo de crédito utilizado para a compensação, na medida em que onde constava SALDO CREDOR deveria constar, aí, sim, de forma correta, a expressão PAGAMENTO A MAIOR;
- portanto, e, em absoluta harmonia à realidade dos fatos, corroborados por todos os documentos fiscais e declarações contábeis anexados desde o início da

tramitação deste PTA, viável seria a retificação da DCOMP e a consequente homologação da compensação;

- eis, em síntese, o entendimento da DRJ, em julgamento proferido na sessão do dia 20/07/2010 (fls. 64/68):

RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

A retificação da DCOMP somente é possível na hipótese de inexatidões materiais cometidas no seu preenchimento, na forma prescrita na legislação tributária vigente e somente para as declarações ainda pendentes de decisão administrativa na data da sua apresentação.

Manifestação de Inconformidade improcedente.

Direito creditório não reconhecido.

- o recurso voluntário oposto contra tal decisão e enviado a este CARF para reexame da matéria (fls. 78/81), evidenciou, com maior ênfase, a ocorrência de erro material no preenchimento do DCOMP demonstrando-se a plena ciência de que houve pagamento a maior do tributo, objeto da compensação, e não saldo credor, tanto que juntou aos autos todos os comprovantes em que, de plano, poderia perfeitamente constatar-se a viabilidade do encontro de contas pleiteado perante a Receita Federal;

- apesar disto, tal recurso teve seu provimento negado mediante Acórdão de fls. 152/158, mediante dois primordiais fundamentos:

1. A IN 600/2005, vigente à época, e Lei 9.430/96, em seu art. 74, apenas permitiam a retificação de DCOMP nas hipóteses de inexatidão material e para as declarações ainda pendentes de decisão administrativa na data de sua apresentação;

2. A empresa não apresentou prova idônea e inequívoca de que houve pagamento a maior e não o saldo negativo de IRPJ, de forma que não se trata de erro material a permitir correção de ofício da declaração de compensação.

- assim, com base em tais argumentos, a 2ª Turma da 1ª Seção deste Conselho negou provimento ao recurso voluntário mantendo-se o DESPACHO DECISÓRIO que negou a compensação apresentada pela ora Recorrente em suas DCOMP's;

- sendo, pois, estas as circunstâncias fáticas do caso justifica-se, com absoluta propriedade, a interposição do presente Recurso Especial eis que se demonstrará a inequívoca divergência do referido julgado com a orientação do CARF, como se verá adiante explicitado;

- a decisão da Turma que se busca desconstituir, invocando justamente a Instrução Normativa nº 600/2005, vigente à época, quanto a Lei nº 9.430/96, baseou-se no fato de que a empresa não poderia apresentar pedido de retificação ou cancelamento da DCOMP acaso já houvesse decisão administrativa, não podendo, pois, sequer corrigir-se de ofício constatado erro material;

- o princípio jurídico que se sustenta a orientação dos paradigmas consiste na primazia da verdade material, eis que, na prestigiada lição de Marcus Vinicius Neder e Maria Tereza Martínez López, “no processo administrativo há uma maior liberdade na busca das provas necessárias a formação da convicção do julgador sobre os fatos alegados no processo. Essa busca, no entanto, não pode

transformá-lo num inquisidor sob pena de prejudicar a imparcialidade” (Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, Dialética, 3ª ed., 2010, p. 79);

- em assim sendo, depreende-se ser firmemente possível e legítima a retificação de DCOMP por parte da autoridade administrativa, inclusive de ofício, constatado erro material;
- no caso concreto, está claro o ERRO MATERIAL ocorrido; até porque notadamente fácil de se comprovar que houve PAGAMENTO A MAIOR a ser utilizado na compensação requerida, conforme se extrai da DIPJ, DCTF e DARF's apresentados perante a Receita Federal. O erro perpetrado cinge-se ao tipo de crédito a ser utilizado na declaração, nada mais;
- afigura-se inequívoca a conclusão de que o acórdão combatido não coaduna com a reiterada orientação do CARF em situações idênticas ao presente caso;
- por consequência, o presente recurso deve ser conhecido e processado a fim de que a Câmara Superior possa rever a discussão dos autos e, na linha dos precedentes invocados, dar provimento a fim de que a Administração fazendária possa analisar todos os documentos apresentados pela empresa Recorrente (DIPJ/2003, DARF, DCTF) e, destarte, homologar seus pedidos de compensação em virtude de pagamento feito a maior, já que é razoável, face o princípio da verdade material, a ideia de que houve, de fato, erro material no preenchimento da DCOMP (tipo de crédito a ser utilizado);
- na mesma linha de argumentação desenvolvida desde a apresentação da manifestação de inconformidade e, evidenciada nas razões do recurso voluntário, é que a ora Recorrente, em manifesto erro material, ao invés de inserir nas suas Declarações de Compensação a indicação de pagamento a maior indicou a expressão saldo credor ou negativo;
- infelizmente, a d. Turma julgadora, não reconhecendo tal erro material, deixou de homologar as compensações requeridas ao fundamento de que não se tratava de erro;
- portanto, tem-se que o recurso especial por mais este motivo –caracterizado em inequívoca divergência por outra decisão do CARF – deve ser conhecido e igualmente provido a fim de que se permita à autoridade administrativa, pela evidência do erro material constatado no preenchimento de DCOMP's, retificar de ofício tais declarações e, por conseguinte, homologar a compensação tal qual requerida, em plena homenagem, repita-se, ao princípio da verdade material que rege o processo administrativo tributário e em observância ao que contido na Súmula nº 84, do CARF.

Em 27/05/2020, o processo foi encaminhado à PGFN, para ciência do despacho que admitiu o recurso especial da contribuinte, e nessa mesma data, o referido órgão apresentou tempestivamente as **contrarrazões** ao recurso, com os seguintes argumentos:

- a contribuinte alega ter cometido erro no preenchimento dos PER/DCOMPs relacionados no Despacho Decisório de folha 03. Nos PER/DCOMPs ora em

análise indicou equivocadamente como crédito tributário saldo negativo apurado no 4º trimestre de 2002 e o correto seria pagamento a maior de IRPJ apurado em 31/12/2002;

- a Instrução Normativa nº 600, de 2005 vigente a época da transmissão dos PER/DCOMPs e da emissão do Despacho Decisório dispõe em seus art. 56 e art. 57 que: [...];

- a retificação de DCOMP só tem cabimento nos casos de inexatidão material, e enquanto pendente de decisão administrativa, com base nos artigos retrotranscritos. No presente caso, o erro quanto à origem do crédito não se trata de inexatidão material. É uma questão de direito, posto que a natureza dos créditos é diferente;

- para exercer o direito à restituição, o contribuinte tem a obrigação de indicar corretamente qual a origem do crédito, possibilitando a análise eletrônica correta do crédito e o seu reconhecimento pela autoridade competente nos moldes exigidos pela legislação;

- no caso a análise do crédito baseou-se na DIPJ/2003 retificadora entregue em 17/08/2007 e na DCTF do 4º trimestre de 2002, também retificadora entregue em 28/03/2007, ou seja, não houve análise dos DARFs anexados aos autos pelo contribuinte juntamente com a Manifestação de Inconformidade;

- além disso, a valoração de saldo negativo para o 4º trimestre de 2002 é diferente para pagamentos indevidos ou a maior ocorridos em 31/01/2003, 28/02/2003 e 31/03/2003;

- ressalta-se que conforme Termo de Intimação, recebido em 09/03/2007, documentos de folhas 16 e 17, solicitou-se ao contribuinte:

... retificar a DIPJ correspondente ou apresentar PER/DCOMP retificador indicando corretamente o período de apuração do saldo negativo e, se for o caso, corrigindo o detalhamento do crédito utilizado na sua composição. Outras divergências entre as informações do PER/DCOMP, da DIPJ e da DCTF do período deverão ser sanadas pela apresentação de declarações retificadoras no prazo estabelecido nesta intimação. (grifos acrescidos)

- o prazo para sanar a(s) irregularidades(s) era de 20 dias contados da ciência da intimação;

- no Final do Termo de Intimação o contribuinte foi alertado de que: “Não sanada(s) a(s) irregularidade(s) apontada(s) no prazo estipulado, o PER/DCOMP em análise poderá ser indeferido/não homologado”;

- dessa forma, verifica-se que o contribuinte teve oportunidade de retificar ou cancelar os PER/DCOMPs antes de ter sido emitido o Despacho Decisório ora em exame;

- registre-se que o procedimento de compensação é efetuado por conta e risco tanto da Administração Federal, quanto do contribuinte;

- assim, por um lado corre contra a administração o prazo de homologação, que uma vez decorrido impede a recuperação de eventuais valores compensados indevidamente, de outro lado pesa sobre o contribuinte a exatidão dos valores informados, visto que, uma vez analisada a DCOMP, não é mais admitida qualquer alteração do seu conteúdo;

- portanto, não merece reparo o Despacho Decisório de fl. 02;
- diante do exposto, a União (Fazenda Nacional) requer seja improvido o recurso especial de divergência interposto.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Adréa Duek Simantob, Relatora.

1. Conhecimento

Em sessão, reavaliei a admissibilidade em relação a arguição de divergência jurisprudencial em relação ao primeiro fundamento.

Quanto à matéria divergente, a Recorrente afirma que no primeiro paradigma decidiu-se ser *perfeitamente legítima a retificação de declaração de compensação por parte da Administração fazendária se constatado erro material* e que o paradigma veicularia situação fática idêntica, fundado na mesma IN 600/2005.

Referido paradigma apresenta a seguinte ementa:

Acórdão nº 9101-003.189

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2002

ESTIMATIVA MENSAL. RECOLHIMENTO A MAIOR OU INDEVIDO. POSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO. IN SRF 600/2005. IN RFB 900/2008. SÚMULA CARF 84.

É assegurada a restituição de recolhimentos a maior ou indevidos de estimativa mensal de IRPJ e CSLL, nos termos da Súmula CARF 84 e IN RFB 900/2008. Recurso Especial, por ser contrário à Súmula, não conhecido.

RETIFICAÇÃO DE PER/DCOMP. POSSIBILIDADE. ERRO MATERIAL.

Vislumbrando-se erro material no preenchimento da Per/Dcomp, é autorizada a sua retificação, para análise do direito creditório.

Este paradigma foi proferido pela 1ª Turma da CSRF em sede de julgamento de repetitivos no âmbito do CARF (adotando-se como razões de decidir aquela decisão antes denominada “paradigma de repetitivo”). Tratou-se de PER/DCOMP em que o sujeito passivo indicou, como direito creditório, indébito de estimativa, sob o título de “pagamento indevido ou a maior”. O órgão de jurisdição indeferiu o PER/DCOMP ao argumento de que indébitos de estimativa somente poderiam compor o saldo negativo, e somente este poderia ser indicado como indébito em PER/DCOMPs. Diante desse argumento, o sujeito passivo pleiteou que o PER/DCOMP fosse então retificado para constar indébito a título de saldo negativo de IRPJ, o que também lhe foi negado pela autoridade julgadora de 1ª instância, sob o argumento de impossibilidade de retificação de PER/DCOM após a edição do despacho decisório. O Colegiado *a quo* admitiu a possibilidade de se reconhecer indébitos a título de estimativas, e não somente

de saldo negativo, determinando o retorno dos autos ao órgão de origem para analisar o PER/DCOMP originalmente apresentado. A PGFN interpôs recurso especial suscitando divergência em relação à (i) possibilidade de se reconhecer indébitos a título de estimativa – não conhecida pelo Colegiado Superior, e (ii) possibilidade de retificação da DCOMP após despacho decisório da DRF, matéria admitida e julgada pela CSRF.

Muito embora o paradigma tenha se pronunciado no sentido de que é possível a retificação de PER/DCOMP, mesmo após a edição de despacho decisório denegatório, desde que provada a inexatidão material no preenchimento do documento, o resultado da decisão foi o de manter o acórdão da turma *a quo*. Confira-se:

Conclusão

Por tais razões, não conheço o recurso especial quanto ao primeiro tema e nego provimento ao recurso quanto ao segundo tema, mantendo o acórdão recorrido.

O processo deve retornar à unidade de origem para verificar a procedência do direito creditório do contribuinte, conforme acórdão da Turma a quo.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, não conheço do Recurso Especial em relação à matéria possibilidade de restituição de pagamento indevido de estimativas mensais. Ainda conheço do recurso em relação à matéria possibilidade de retificação da DCOMP após despacho decisório e, no mérito, em nego-lhe provimento **com retorno dos autos à unidade de origem**.

(destaquei)

Portanto, em que pese no paradigma tenha se adotado tese divergente daquela registrada no acórdão recorrido, a situação fática por ele analisada foi distinta. E a distinção reside, justamente, no fato de que, na prática, o PER/DCOMP originalmente apresentado não foi retificado, sequer de ofício, pois foi admitida a apresentação de referido documento para solicitar o reconhecimento de indébito a título de estimativa, determinando-se que o órgão de origem analisasse precisamente este mesmo PER/DCOMP, sem qualquer alteração.

O paradigma seguinte veiculou a ementa abaixo:

Acórdão nº 9101-004.140

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

RETIFICAÇÃO DE PER/DCOMP. POSSIBILIDADE. ERRO MATERIAL.

Vislumbrando-se erro material no preenchimento da Per/Dcomp, é autorizada a sua retificação, para análise do direito creditório.

De acordo com o que consta do relatório, este paradigma julgou recurso especial manejado pela PGFN em face de acórdão *a quo* que deu parcial provimento a recurso voluntário e determinou que o órgão de jurisdição examinasse o PER/DCOMP que havia sido originalmente indeferido. No PER/DCOMP indicou-se direito creditório a título de saldo negativo de CSLL do período de 01/04/2003 a 30/06/2003. A razão do indeferimento foi a divergência em relação ao valor da CSLL informada na respectiva DIPJ. Cientificado, o sujeito passivo alegou ter cometido equívoco ao informar o período de apuração do saldo negativo. Seria 2002, e não 2003. A DRJ não admitiu a alegação fundando-se na impossibilidade de retificação do PER/DCOMP. A Turma *a quo* do CARF deu parcial provimento ao recurso voluntário, sob a alegação de que não há lei que impeça a retificação de PER/DCOMP, e porque “*não seria crível que o contribuinte pretendesse compensar débitos de estimativas de CSLL de abril a junho de 2003, com saldo negativo de recolhimentos do mesmo tributo naquele período; que, além disso, o contribuinte faz prova nos autos de que apurou*

saldo negativo de recolhimento da CSLL no ajuste anual de 2002". O voto vencedor que prevaleceu no paradigma admitiu a existência de Instruções Normativas que permitem a retificação de PER/DCOMP por erro material, desde que antes da ciência do despacho decisório. Mas entendeu, tal qual a Turma a quo, a respeito da possibilidade de retificação da DCOMP, porque não há lei limitando temporalmente a retificação de DCOMP na qual se verifique erro material evidente, sendo, portanto, admissível a sua correção.

Este paradigma apreciou fatos semelhantes, mas deduziu entendimento divergente daquela adotado no acórdão recorrido, de modo que é apto a caracterizar a divergência.

Nesse passo, conheço do recurso especial.

2. Mérito

Restei vencida quanto ao mérito.

Pois bem. No recurso especial a Contribuinte, em síntese, defende a possibilidade de retificação da DCOMP mesmo após a emissão do despacho decisório da Delegacia de origem.

Na DCOMP original apresentada em 23/04/2004, a Recorrente indicou direito creditório a título de saldo negativo pretensamente apurado no 4º trimestre de 2002, no valor de R\$ 7.773,09, enquanto que a DIPJ original demonstrava a apuração de saldo a pagar de IRPJ apurado com base no lucro real trimestral, no valor de R\$ 33.565,81. Em razão da discrepância expediu-se a intimação de fl. 73 para que fosse retificada a DIPJ ou a DCOMP ou ambas.

Apresentou, então, a DCOMP retificadora nº 07960.23498.191007.1.7.02-9394, indicando como direito creditório saldo negativo de IRPJ, agora no valor de R\$ 23.245,80, que também divergia da DIPJ retificadora, apresentada em 08/2007 (fls. 13 e ss), que informava a apuração de IRPJ devido, no valor de R\$ 31.300,99, com base no lucro real do 4º trimestre de 2002. O valor apurado e indicado na DIPJ também foi declarado como devido na DCTF (retificadora – fls. 20 e ss) e sua quitação se deu em 3 (três) quotas (parcelas), com vencimentos em 31/02/2003, 28/02/2003 e 31/03/2003, todas recolhidas pelos DARFs de fls. 10 a 12, que também foram informados na DCTF. Mais uma vez foi expedida intimação para que a Recorrente retificasse as informações equivocadas prestadas na DIPJ ou na DCOMP ou em ambas (fl. 75). Mas essa DCOMP foi mantida.

Deve-se recordar, portanto, que o indeferimento do pleito se deu em razão de, mesmo após intimação, persistir a discrepância entre a DCOMP, que indica um indébito a título de saldo negativo de R\$ 23.245,80, e a DIPJ que aponta IRPJ devido, no valor de R\$ 31.300,99.

Na manifestação de inconformidade e no recurso voluntário a Recorrente alega que cometeu erro no preenchimento da DCOMP e solicita a sua retificação, ainda que de ofício pela própria Administração Tributária.

Segundo o acórdão recorrido, a retificação da DCOMP somente pode ser admitida na presença de duas circunstâncias cumulativas: (i) que a DCOMP ainda esteja pendente de decisão administrativa; (ii) que o erro de fato, ou inexatidão material, esteja devidamente caracterizado.

Já me manifestei no sentido de que tal entendimento merece alguma ponderação, pois há casos em que o erro de fato, apesar de devidamente caracterizado, não foi percebido antes da emissão do despacho decisório. Muitas vezes, somente a partir da análise pela unidade

de origem do direito creditório apresentado pelo contribuinte, é que ele, após devidamente cientificado, percebe a inconsistência em sua declaração de compensação. Daí porque não vejo impossibilidade de haver um erro de fato no preenchimento da DCOMP.

Todavia, também considero imprescindível que o contribuinte apresente elementos que comprovem o equívoco cometido na DCOMP que pretende seja retificada. E o momento processual adequado para o fazer é, justamente, com a apresentação da manifestação de inconformidade - muito embora também aplique tal entendimento com moderação. Disso decorre que, em que pese haver intimações prévias no presente caso, expedidas antes da edição do despacho decisório pela Receita Federal, a impugnação/manifestação de inconformidade é o momento em que o contribuinte pode fazer prova a seu favor, conforme ditames emanados pelo Decreto nº 70.235/1972

A questão, portanto, é saber se, efetivamente, trouxe a Recorrente algum elemento, ao menos um indício de prova, seja da sua escrituração, seja na própria DIPJ, relativa ao ano-calendário de 2002, que demonstre que sua DCOMP apresenta apenas mero erro de preenchimento.

Mas não há nada nos autos. A Recorrente nada apresentou. Limitou-se a centrar sua defesa em um único argumento: que cometeu erro no preenchimento da DCOMP e quer a sua retificação.

Para a Recorrente, portanto, todo o problema estaria resolvido se, ao invés de constar na DCOMP o “título” do indébito de “saldo negativo”, constasse o mesmo valor sob a “denominação” de “pagamento indevido ou a maior”.

Como já antes registrado, mesmo a DCOMP retificadora nº 07960.23498.191007.1.7.02-9394, demonstra inconsistências com as informações prestadas na DIPJ, também retificada.

A modificação feita na DCOMP e na DIPJ diz respeito apenas aos montantes.

Na DCOMP retificadora é indicado como direito creditório saldo negativo de IRPJ, agora no valor de R\$ 23.245,80. Mas tal valor diverge daquele informado na DIPJ retificadora, apresentada em 08/2007 (fls. 13 e ss), onde consta apuração de IRPJ devido, no valor de R\$ 31.300,99, com base no lucro real do 4º trimestre de 2002.

Além disso, o valor apurado e indicado na DIPJ, de R\$ 31.300,99, também foi declarado como débito devido na DCTF, igualmente retificadora (fls. 20 e ss).

Ali consta que a quitação do débito se deu em 3 (três) quotas (parcelas), com vencimentos em 31/02/2003, 28/02/2003 e 31/03/2003, todas recolhidas pelos DARFs de fls. 10 a 12. Mencionados DARFs, da mesma forma, foram vinculados, na DCTF, demonstrando a maneira pela qual as referidas quotas foram extintas.

A questão, portanto, que permanece sem solução é: onde o erro? Qual foi o erro?

Com efeito, a legislação é clara ao atribuir ao contribuinte o ônus de comprovar, no prazo e na forma previstos, a liquidez e a certeza dos créditos que pretende compensar. Cabe ao contribuinte fazer a efetiva prova do direito alegado. E, para tanto, não basta apenas apresentar declarações retificadoras, documentos de arrecadação e outros comprovantes. Esses documentos são necessários, mas não suficientes.

É comum, nos casos em que o sujeito passivo alega erro no preenchimento da DCOMP e demonstra, ao menos com prova indiciária, a possibilidade de ter efetivamente

cometido o equívoco. Superada, então, qualquer vedação atinente à viabilidade do pedido - de correção do erro ou de retificação da DCOMP - resolvida em favor do contribuinte, determina-se que os autos retornem à autoridade de origem para análise do direito, respeitando-se, assim, o duplo grau de jurisdição.

Também se admite a retificação de declaração de compensação pelo contribuinte após a ciência do despacho decisório sob a alegação de erro em seu preenchimento, na hipótese em que a incorreção apontada seja igualmente passível de verificação pela Administração apenas com base os documentos a que ela teve acesso. Mas isto não ocorreu no caso concreto.

Não há, portanto, como determinar o retorno dos presentes autos à autoridade de origem, pois não há nada de novo a ser analisado.

Nenhum novo elemento foi inserido nos autos. Nenhum documento, demonstrativo, registros contábeis... nenhuma prova. Nenhuma justificativa foi oferecida pela defesa.

À vista disto, acaso determinado o retorno dos autos à origem, todo o ônus de comprovar o erro na DCOMP e a liquidez e a certeza do indébito que a Recorrente pretende compensar seria colocado nos “ombros” da Administração Pública. Não seria uma correção de ofício da DCOMP, mas uma ‘elaboração de ofício’ de uma nova DCOMP”.

Também não se aplica, ao caso, nenhuma das súmulas aprovadas relativas à questão das compensações efetuadas, pois tanto no enunciado da Súmula CARF 168, quanto na Súmula CARF 175, **o ônus de comprovar e demonstrar a veracidade das informações prestadas em DCOMP é do próprio sujeito passivo, no primeiro momento**, para aí sim, e somente depois disso, determinar-se a análise por meio do retorno ao órgão de origem.

Desse modo, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial da Contribuinte e manter inalterado o resultado do acórdão recorrido.

(documento assinado digitalmente)

Adréa Duek Simantob

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Redatora designada

A I. Relatora restou vencida em sua proposta de negar provimento ao recurso especial da Contribuinte. A maioria do Colegiado compreendeu que deveria ser dado provimento parcial ao recurso, com retorno à Unidade de Origem.

A análise dos autos evidencia que a Contribuinte, desde sua manifestação inicial de inconformidade contra o despacho decisório que não homologou a compensação declarada, indica que errou ao preencher o tipo de crédito utilizado em compensação, referindo saldo negativo quando o crédito seria, em verdade, decorrente de pagamento a maior do IRPJ apurado no 4º trimestre do ano-calendário 2002. Em sua defesa inicial juntou as provas correspondentes à apuração, declaração e pagamento do tributo, sendo possível verificar na DCOMP apresentada

que os elementos denotadores de pagamento superior ao tributo apurado foram lá descritos, mas sob o formato de antecipações formadoras de saldo negativo, inclusive no que se refere ao pagamento das quotas do tributo apurado no trimestre, indevidamente referidas como pagamentos de estimativas.

A autoridade julgadora de 1ª instância, por sua vez, se negou a apreciar estes elementos, pautada na premissa de que não era admissível a retificação da DCOMP quanto à natureza do crédito depois de expedido o despacho decisório de não-homologação, inclusive destacando que a Contribuinte fora intimada a apresentar *PER/DCOMP retificador indicando corretamente o período de apuração do saldo negativo*, mas nada fez no prazo que lhe foi concedido.

Reiterados os argumentos em recurso voluntário, a Contribuinte novamente não teve suas provas apreciadas, destacando-se preliminarmente que não fora retificada a DCOMP, apesar das intimações que lhe foram dirigidas. É neste contexto, que o voto condutor do acórdão recorrido traz consignado que:

Para que fosse realizada a retificação de ofício da DCOMP, como pretende a recorrente, seria necessário:

1. Informar qual os dados do recolhimento (e apenas um recolhimento por DCOMP);
2. Verificar eventual vinculação de cada recolhimento aos respectivos débitos;
3. Havendo saldo de pagamentos (indébito) passível de restituição, apurar a valoração pela taxa SELIC desde a data do recolhimento até a data da transmissão da DCOMP;
4. Vincular o crédito atualizado (até a data da transmissão da DCOMP) aos débitos declarados na DCOMP.

Assim, o que pretende a recorrente não se resume a mera correção de erro material, como um período de apuração ou código de recolhimento, mas a transformação da DCOMP analisada em outra DCOMP totalmente diferente. Não seria uma correção de ofício mas uma “elaboração de ofício” de uma nova DCOMP.

Inferese do assim exposto que essa era a conduta que o Colegiado *a quo* esperava ter sido adotada pela Contribuinte quando intimada das inconsistências verificadas na análise da compensação declarada. Supõe-se, nestes termos, que seria *realizada a retificação de ofício da DCOMP* se a Contribuinte respondesse à intimação apresentando os elementos que evidenciariam o erro na indicação da natureza do crédito.

Dessa forma, sob esta ótica da abordagem diferenciada que o voto condutor do acórdão recorrido traz, e tendo em conta também as provas juntadas à manifestação de inconformidade, conclui-se que o caso presente pouco difere daqueles recorrentemente apreciados por esta 1ª Turma e, que, inclusive, ensejaram a edição da Súmula CARF nº 168. Em regra, o erro cometido pelos sujeitos passivos foi a indicação de crédito correspondente a pagamento indevido ou a maior de estimativa, quando a pretensão era a utilização de saldo negativo por ela formado, ao passo que o presente caso refere crédito de saldo negativo e não de pagamento a maior das quotas devidas em razão da apuração trimestral do IRPJ. Contudo, em essência, os casos se assemelham porque as provas apresentadas pelos sujeitos passivos não são apreciadas por se exigir a prévia retificação da DCOMP em ponto não admitido pelo sistema eletrônico: a alteração da natureza do crédito. Basta ver, neste sentido, que a intimação dirigida à Contribuinte facultou-lhe, apenas, a apresentação de *PER/DCOMP retificador indicando corretamente o período de apuração do saldo negativo*.

Cabe aqui, portanto, reiterar o entendimento desta Turma em favor da possibilidade de correção de inexactidões materiais, como são exemplos o Acórdão nº 9101-

002.203, de 02/02/2016, bem como o Acórdão nº 9101-003.150, de 05/10/2017, que o cita, e cujo voto condutor, de lavra da Presidente e Conselheira Adriana Gomes Rêgo, é a seguir transcrito e adotado como razões de decidir:

A contribuinte apresentou declaração de compensação apontando indébito oriundo de pagamento indevido ou a maior de estimativa de IRPJ.

Ao apreciar a referida declaração, a Receita Federal do Brasil não homologou a compensação, sob o fundamento de que o pagamento apontado estava devidamente afetado a crédito tributário confessado pela contribuinte.

Em sede de manifestação de inconformidade, a contribuinte afirmou que errou quando preencheu a correspondente declaração de compensação, pois o crédito que dispõe surge na apuração do saldo negativo do tributo, pelo que deveria ter apontado o seu crédito como sendo de natureza de saldo negativo e não de pagamento indevido.

A decisão recorrida não reconheceu, de pronto, o erro no preenchimento da declaração, mas entendeu que essa alegação de erro poderia ser suscitada em sede de manifestação de inconformidade e, como não há vedação legal para tal retificação, pois somente é feita por instrução normativa da RFB, decidiu por determinar o retorno dos autos à unidade de origem para verificação se de fato houve o erro no preenchimento da declaração, como também que se verificasse “*eventuais compensações posteriores com o mesmo crédito pleiteado*”.

O recurso especial da Fazenda veio com o pedido para que esta Câmara Superior reforme a decisão recorrida, impedindo a superação do alegado erro na declaração de compensação, por considerar essa superação como uma inadmissível inovação do pedido de compensação. Para tanto, o recorrente cita a legislação pertinente e apresenta sua interpretação, pela qual o pedido de compensação deve ser apreciado, exclusivamente, nos limites da declaração de compensação apresentada pelo contribuinte.

As normas citadas pela Recorrente são aquelas encontradas nos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, merecendo destaque o §3º, *caput*, e seus incisos V e VI, do referido artigo 74, a seguir transcritos:

(...)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa.

Entretanto, é de se entender que a limitação contida no §3º do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, ao contrário do sugerido pela Recorrente, não trata da hipótese de inexatidão material do pedido originário. Aliás, como bem destacado pela decisão recorrida, inexistente óbice a essa retificação, na lei.

Tanto é assim que a própria Administração Tributária permite a retificação da declaração de compensação, embora limite essa prerrogativa do contribuinte ao tempo em que a declaração está pendente de decisão administrativa, conforme a referida IN SRF nº 460, de 2004, citada pela Recorrente, cujos artigos 56, 57 e 58 a seguir transcritos, estabelecem o óbice para tal retificação *a posteriori*:

Art. 56. O Pedido de Restituição, o Pedido de Ressarcimento e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento

retificador e, no que se refere à Declaração de Compensação, que seja observado o disposto nos arts. 57 e 58.

Art. 57. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) somente será admitida na hipótese de inexistências materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da inocorrência da hipótese prevista no art. 58.

Art. 58. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) não será admitida quanto tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à SRF. (Destacou-se)

Ressalte-se que tais regras foram reproduzidas nas instruções normativas que se sucederam à IN SRF nº 460, de 2004 (arts. 57, 58 e 59 da IN SRF nº 600, de 2005; arts. 77, 78 e 79 da IN RFB nº 900, de 2008; arts. 88, 89 e 90 da IN RFB nº 900, de 2012, e 107, 108 e 109 da IN RFB nº 1717, de 2017).

Analizando-as, é de se compreender que estas limitações temporais ao direito de retificar decorrem do fato de não se querer permitir que as compensações sejam alteradas a todo instante, ou seja, a RFB expede um despacho denegatório e na sequência, o sujeito passivo altera o seu pedido, e assim sucessivamente, tornando a atividade administrativa de homologação algo sem fim.

Contudo, não se pode em sede de recurso voluntário ou especial, conceber, uma vez identificado pelo sujeito passivo, **na sua primeira oportunidade de defesa**, que a não homologação decorreu de um erro que cometera, que ele não possa aduzir e demonstrar que cometera uma inexistência material.

Aliás, no âmbito deste colegiado, a matéria em análise já foi apreciada em processo similar, quando foi prolatado o Acórdão nº 9101-002.203, de 02/02/2016, relatado pelo Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, cuja decisão unânime foi no sentido de superar o erro na declaração e apreciar o direito material. Naquela ocasião, foi adotada a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPENSAÇÃO.

DIVERGÊNCIA ENTRE DCOMP E DIPJ. ESCLARECIMENTO E SANEAMENTO DE ERRO NO CURSO DO PROCESSO. POSSIBILIDADE.

1 - Um erro de preenchimento de DCOMP, que motivou uma primeira negativa por parte da administração tributária (DRF de origem), não pode gerar um impasse insuperável, uma situação em que a contribuinte não pode apresentar nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo. Tal interpretação estabelece uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal. Não há como acolher a idéia de preclusão total, sustentada no entendimento de que a contribuinte pretende realizar uma nova compensação por vias indiretas, dentro do processo, especialmente pelas circunstâncias do caso concreto, em que ela não pretende modificar a natureza do crédito (saldo negativo de IRPJ), nem seu período de apuração (ano-calendário de 2003), e nem mesmo aumentar o seu valor.

2 - A decisão de primeira instância administrativa decidiu não examinar as informações que pretendiam justificar as divergências entre DCOMP e DIPJ, sustentando seu entendimento na questão formal da impossibilidade de retificação de DCOMP após ter sido exarado o despacho decisório, óbice que nesse momento está sendo afastado.

Afastado o óbice formal que fundamentou a decisão da Delegacia de Julgamento, o processo deve retomar àquela fase, para que se examine o mérito do direito creditório e das compensações pretendidas pela contribuinte.

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial da Procuradoria e negar o seu provimento, mantendo-se a decisão recorrida que foi no sentido de que o processo retorne à unidade competente da Receita Federal do Brasil para verificação quanto à procedência do erro alegado, bem como quanto ao efetivo direito creditório.

Pertinente, também, a transcrição das razões de decidir do ex-Conselheiro Rafael Vidal de Araújo expostas no voto condutor de outra manifestação unânime desta Turma naquele sentido, objeto do Acórdão nº 9101-002.903, proferido em 08/06/2017:

Em primeiro lugar, cabe registrar que as estimativas mensais "normalmente" não configuram mesmo objeto de restituição, e nem de compensação direta com outros tributos. O que se restitui ou compensa, via de regra, é o saldo negativo, a menos que o recolhimento da própria estimativa se caracterize, desde aquele primeiro momento, como um pagamento indevido ou a maior que o devido, levando em conta o valor que seria devido a título da própria estimativa, conforme o regime adotado pelo contribuinte para o seu cálculo (receita bruta ou balancete de suspensão/redução).

Essa questão sobre a possibilidade de restituição/compensação de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal foi objeto de longa controvérsia. Contudo, conforme mencionado acima, a matéria foi definitivamente solucionada pelo CARF, nos termos da Súmula CARF nº 84.

Mas a questão que deve ser agora analisada é se o acórdão recorrido realmente admitiu uma inovação/mudança do direito creditório no curso do processo administrativo, caracterizadora de ilegalidade.

Conforme o despacho de admissibilidade do recurso, contrariamente ao acórdão paradigma, o acórdão recorrido admitiu indiretamente tal situação na medida em que reconheceu a possibilidade de apuração de indébito de saldo negativo da IRPJ com base em Dcomp cujo direito creditório indicado foi pagamento indevido ou a maior de estimativa mensal de IRPJ.

Para o exame da alegada divergência, vale observar que não é incomum a ocorrência de processos em que pedidos de restituição/compensação de IR/fonte ou IRPJ/estimativa são examinados (inclusive pelas DRF e DRJ da Receita Federal) na ótica de sua repercussão no resultado final do período, como elementos que contribuem para a formação de saldo negativo.

Isto porque tanto as retenções na fonte quanto as estimativas representam antecipações do devido ao final do período.

Na sistemática da apuração anual, caso haja tributo devido no encerramento do ano, as antecipações se convertem em pagamento definitivo. Por outro lado, se houver prejuízo fiscal, ou ainda se as antecipações superarem o valor do tributo devido ao final do período, fica configurado o indébito, a ser restituído ou compensado (ainda que somente a partir do ajuste).

Também é importante destacar que os recolhimentos a título de estimativa são referentes, no seu conjunto, a um mesmo período (ano-calendário), e que embora a contribuinte tenha indicado como crédito a ser compensado nestes autos apenas a estimativa de dezembro/2004, e não o saldo negativo total do ano, o pagamento reivindicado como indébito corresponde ao mesmo período anual (2004) e ao mesmo tributo (IRPJ) do saldo negativo que seria restituível/compensável.

Há que se considerar ainda que em muitos outros casos com contextos fáticos semelhantes ao presente, os contribuintes, na pretensão de melhor demonstrar a origem e a liquidez e certeza do indébito, indicavam como direito creditório o próprio pagamento (DARF) das estimativas que geravam o excedente anual, em vez de indicarem o saldo negativo constante da DIPJ.

Tais considerações levam a perceber que a indicação do crédito como sendo uma das estimativas mensais (antecipação), e não o saldo negativo final, não pode ser obstáculo ao pleito da contribuinte.

O que houve no presente caso não foi mudança de direito creditório, mas sim indicação da parte, e não do todo, o que não pode prejudicar a caracterização do indébito, porque mesmo no caso de se verificar direito creditório decorrente da estimativa em si (parte), caberia examinar aspectos da apuração do ajuste anual (todo).

É que mesmo havendo excesso mensal no pagamento de uma determinada estimativa, esse excedente pode ser necessário para a quitação de ajuste, e isso resulta na sua indisponibilidade para fins de restituição/compensação.

Uma estimativa e o saldo negativo formado por ela guardam relação de parte e todo, com elementos constitutivos comuns.

Como mencionado, a questão sobre a possibilidade de restituição/ compensação de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal foi objeto de longa controvérsia, até a edição da Súmula CARF nº 84.

Inicialmente, a linha de interpretação da Receita Federal, e que foi adotada nestes autos, era de que a lei não permitia a restituição/compensação de pagamento indevido ou a maior a título de estimativas mensais, mas apenas do saldo negativo formado por elas.

Em vista disso, os contribuintes, também como ocorreu nestes autos, procuravam demonstrar que as estimativas (com seus excedentes) eram suficientes para a formação de saldo negativo.

Para o indeferimento do pleito, então, buscava-se outro fundamento, que era a impossibilidade de modificar o direito creditório. Ocorre que essa modificação era motivada justamente porque a Receita Federal se recusava a restituir/compensar pagamentos indevidos ou a maior a título de estimativa, o que restou afastado pela referida Súmula CARF nº 84.

É diante de todo esse contexto que o acórdão recorrido, corretamente, admitiu a possibilidade de formação de indébito, passível de restituição/compensação, pelo pagamento indevido ou a maior a título da estimativa mensal referente ao mês de dezembro/2004, ao mesmo tempo em que também reconheceu a possibilidade de formação de indébito de saldo negativo neste mesmo ano, e determinou o retorno dos autos à unidade de origem para que ela se pronunciasse sobre o valor do direito creditório pleiteado e sobre os pedidos de compensação dos débitos.

Se a Delegacia de origem constatar que houve pagamento indevido ou a maior, seja como excedente mensal disponível (estimativa), seja como excedente anual que engloba a estimativa (saldo negativo), a compensação deverá ser homologada, no limite do crédito que assim for reconhecido.

Assim, voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial da PGFN quanto à primeira divergência, suscitada em relação ao fato de o crédito indicado no Per/Comp decorrer de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal, e de NEGAR PROVIMENTO ao recurso quanto à segunda divergência, relativa à questão da inovação/ mudança do direito creditório no curso do processo administrativo, mantendo o que restou decidido no acórdão recorrido.

Observe-se, apenas, que a Contribuinte pede, para além do *retorno dos autos à Administração Fazendária do domicílio do contribuinte*, que seja promovida a *homologação da compensação pleiteada*, providência esta que é dependente da confirmação do direito creditório segundo a natureza indicada pela Contribuinte em sua defesa, razão pela qual seu recurso especial não pode ser provido integralmente.

Como exposto nos fundamentos retro transcritos, a retificação formal da DCOMP era desnecessária para superação da inexatidão material cometida no preenchimento e demonstrada pelos documentos juntados à manifestação de inconformidade, do que decorre,

também, a reforma do fundamento expresso pela autoridade julgadora de 1ª instância e a restituição dos autos à Unidade de origem para análise do direito creditório utilizado em compensação segundo os seus reais contornos, indicados pela Contribuinte, na forma da Súmula CARF nº 168 (*Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório.*)

Por tais razões, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Contribuinte com retorno dos autos à Unidade de Origem para que seja retomada a análise do crédito como “pagamento indevido” e emitido despacho decisório complementar, reiniciando-se o rito processual.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada.