



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.915488/2019-31
ACÓRDÃO	1101-002.252 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ARMAZEM BRASIL LIMITADA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2015

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. ERRO DE PREENCHIMENTO. POSSIBILIDADE. REMESSA A ORIGEM. ANÁLISE DO CRÉDITO.

O erro de preenchimento de Dcomp não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o equívoco saneado no processo administrativo, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado, ao auferir receita não prevista em lei.

Reconhece-se a possibilidade de transformar a origem do crédito pleiteado em saldo negativo, mas sem homologar a compensação, por ausência de análise da sua liquidez pela unidade de origem, com o conseqüente retorno dos autos à jurisdição da contribuinte, para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação, oportunizando ao contribuinte a possibilidade de apresentação de documentos, esclarecimentos e retificações das declarações apresentadas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator, para retornar o processo à Receita

Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pela contribuinte, considerando a natureza do direito creditório como Saldo Negativo de CSLL, levando em consideração as razões e documentos trazidos à colação junto à manifestação de inconformidade, em conjugação com os demais constantes dos autos e dos sistemas fazendários, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais; devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Edmilson Borges Gomes, Jeferson Teodorovicz, Roney Sandro Freire Correa, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira e Efigênio de Freitas Junior (Presidente).

RELATÓRIO

ARMAZEM BRASIL LIMITADA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada no processo administrativo em epígrafe, apresentou DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO, objeto da PER/DCOMP nº 16345.00592.220916.1.3.045935, para fins de compensação com crédito decorrente de pagamento indevido e/ou a maior de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL com débitos de tributos administrados pela RFB nos valores ali informados, conforme peça inaugural do feito e demais documentos que instruem o processo.

Em Despacho Decisório Eletrônico, de e-fls. 51/54, da DRF em Belo Horizonte/MG, a autoridade fazendária reconheceu em parte o direito creditório pleiteado, não homologando, portanto, a integralidade das compensações declaradas, determinando, ainda, a cobrança dos respectivos débitos confessados remanescentes.

Após regular processamento, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade, às e-fls. 09/10, a qual fora improcedente pela 3ª Turma da DRJ 07 no Rio de Janeiro/RJ, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 107-025.951, de 13 de junho de 2024, de e-fls. 67/76, com a seguinte ementa:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2015

PER/DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. ALTERAÇÃO TIPO DE CRÉDITO. PEDIDO DE RETIFICAÇÃO. COMPETÊNCIA.

A alteração do tipo de crédito se insere na competência da unidade de jurisdição do interessado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, às e-fls. 80/85, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases e fatos que permeiam a demanda, insurge-se contra o Acórdão recorrido, o qual manteve o reconhecimento parcial do crédito suscitado, aduzindo para tanto que os créditos pretendidos se encontram devidamente comprovados nos autos.

Explicita que, na verdade, formalizou PER/DCOMP admitindo como crédito pagamento indevido ou a maior de CSLL, enquanto o correto seria Saldo Negativo de CSLL, incorrendo, assim, em verdadeiro erro de fato, passível de correção, mesmo posteriormente a emissão do Despacho Decisório, sobretudo em homenagem ao princípio da verdade material.

Em defesa de sua pretensão, assevera que *o erro material não pode embasar a negação de seu direito de crédito e levar ao enriquecimento ilícito do Estado. E, no caso em tela, a ECF referente ao exercício de 2016 que consta o saldo negativo encontra-se na base de dados da Secretaria da Receita Federal, assim como o PER/DCOMP que utilizou parte do crédito encontra-se acostado aos autos, restando, portanto, demonstrada a existência do crédito a ser considerada na presente PER/DCOMP.*

Neste sentido, pretende seja admitida a transferência da origem do crédito, de pagamento indevido ou a maior de CSLL, para saldo negativo da mesma contribuição, determinando a remessa dos autos à origem para reconhecimento da existência do crédito e validade da compensação, na linha da jurisprudência transcrita na peça recursal.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, reconhecendo os créditos pretendidos e homologando as compensações declaradas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Consoante se positiva dos elementos que instruem o processo, pretende a recorrente a reforma do Acórdão atacado, o qual manteve o Despacho Decisório, no sentido de homologar parcialmente as compensações declaradas pela contribuinte, determinando a cobrança dos respectivos débitos confessados remanescentes.

Mais precisamente, entendeu a autoridade julgadora de primeira instância que os registros contábeis da contribuinte, confrontados com os sistemas fazendários, a partir das informações extraídas dos documentos colacionados aos autos, não foram capazes de comprovar o alegado crédito pretendido, razão do acolhimento parcial da pretensão da empresa.

Quanto ao pretenso erro de fato incorrido pela contribuinte na formalização da PER/DCOMP, informando origem do crédito como pagamento indevido ou a maior de CSLL, enquanto o correto seria Saldo Negativo do mesmo tributo, ressaltou o julgador recorrido o que segue:

“[...]”

23. Depreende-se das alegações do interessado, através da manifestação de inconformidade, que ele pretende a alteração do tipo de crédito informado no PER/DCOMP, de pagamento indevido/a maior para saldo negativo de CSLL, bem como as demais alterações que se façam necessária como período de apuração, entre outras.

24. Consequentemente, visto que a manifestação de inconformidade versa tão somente sobre a alteração do tipo de crédito e do seu quantum, a manifestação de inconformidade deve ser tratada, na sua essência, como pedido de retificação do PER/DCOMP.

25. Dito isso, nos cabe averiguar o rito do procedimento de retificação de declarações de compensação.

26. O instituto da compensação tem seu fundamento no art. 165 c/c art. 170 ambos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), tendo a Lei nº 9.430, de 1996, no art. 74, parágrafo 14, deixado, a critério da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, a competência para disciplinar os procedimentos da compensação.

[...]

28. Decorre das disposições acima, em especial os art.107, 108 e 115 que, pelo fato de já ter sido proferido Despacho Decisório pela autoridade competente, com ciência do interessado, fica vedada a retificação da declaração de compensação.

29. A alternativa que resta, a retificação mediante ato de ofício, fundado em erro de fato / inexatidões materiais, entretanto, não é da competência desta DRJ, visto que a Portaria nº 203, de 14 de maio de 2012, que aprovou o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, determina que a autoridade da

DRF jurisdicionante do contribuinte é o órgão incumbido de tal apreciação, conforme as disposições do seu art.224, incisos X e XXII, abaixo transcritos:

[...]

30. À luz das considerações acima, portanto, falece competência à DRJ para, mediante revisão de ofício (item 5 do Relatório), proceder ao exame de eventuais inexatidões materiais em PER/DCOMP.

31. A Manifestação de Inconformidade contra a não homologação de compensação não constitui meio adequado para veicular retificação da DCOMP.

32. A competência para efetuar a revisão de ofício, e para análise originária de mérito da compensação foi atribuída à DRF.

[...]”

Em suma, entendeu o Acórdão guerreado não ser possível a alteração do tipo de crédito informado em DCOMP, após a emissão do Despacho Decisório, mesmo admitindo a manifestação de inconformidade como pedido de retificação de DCOMP, não sendo viável também a revisão de ofício pela autoridade julgadora de primeira instância, para fins de averiguação de inexatidões materiais.

Por sua vez, a contribuinte inconformada interpôs substancioso recurso voluntário, com uma série de razões que entende passíveis de reformar o julgado recorrido, as quais passamos a analisar.

Suscita a recorrente que, na verdade, formalizou PER/DCOMP admitindo como crédito pagamento indevido ou a maior de CSLL, enquanto o correto seria Saldo Negativo de CSLL, incorrendo, assim, em verdadeiro erro de fato, passível de correção, mesmo posteriormente a emissão do Despacho Decisório, sobretudo em homenagem ao princípio da verdade material.

Em defesa de sua pretensão, assevera que *o erro material não pode embasar a negação de seu direito de crédito e levar ao enriquecimento ilícito do Estado. E, no caso em tela, a ECF referente ao exercício de 2016 que consta o saldo negativo encontra-se na base de dados da Secretaria da Receita Federal, assim como o PER/DCOMP que utilizou parte do crédito encontra-se acostado aos autos, restando, portanto, demonstrada a existência do crédito a ser considerada na presente PER/DCOMP.*

Neste sentido, pretende seja admitida a transferência da origem do crédito, de pagamento indevido ou a maior de CSLL, para saldo negativo da mesma contribuição, determinando a remessa dos autos à origem para reconhecimento da existência do crédito e validade da compensação, na linha da jurisprudência transcrita na peça recursal.

Como se observa, a resolução da presente demanda repousa na possibilidade de a contribuinte promover alterações, ou seja, retificar a DCOMP, mesmo após emitido o Despacho Decisório, mormente com base no princípio da verdade material, com o fito de evitar, ainda, o enriquecimento ilícito do Fazenda.

Destarte, apesar da grande celeuma que envolve o tema, certo é que a jurisprudência deste Colegiado permite, por vezes, a retificação da DCOMP após proferido o Despacho Decisório, conquanto que demonstrado/comprovado cabalmente o erro material que se funda a retificação, ressaltando, ainda, que não poderia ser uma alteração substancial, de forma a incorrer em inovação processual, supressão de instância, etc. É o que se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

[...]

PER/DCOMP. ERRO NO PREENCHIMENTO. ALTERAÇÃO DO PEDIDO. INOVAÇÃO PROCESSUAL IMPOSSIBILIDADE. A alteração do pedido ou da causa de pedir não é admitida após ciência do Despacho Decisório, em face da estabilização da lide. Não verificada circunstância de inexistência material, que pode ser corrigida de ofício ou a pedido, descabe a retificação do Per/DComp após ciência do Despacho Decisório, para alteração da natureza do crédito pleiteado (Mercado Externo para Mercado Interno), pois a modificação do pedido original configura inovação processual. A interposição de Manifestação de Inconformidade não é meio adequado para retificação do Per/DComp.” (Processo nº 11020.901531/2013-22 – Acórdão nº 3302-013.944, Sessão de 26/10/2023)

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

PER/DCOMP. ERRO NO PREENCHIMENTO. RETIFICAÇÃO. MODIFICAÇÃO SUBSTANCIAL. IMPOSSIBILIDADE.

Via de regra, não cabe a retificação de PER/DCOMP após proferida decisão administrativa. Excepcionalmente, em nome do princípio da verdade material, apenas nos casos em que comprovado erro de fato no preenchimento de PER/DCOMP, sem qualquer alteração substancial na declaração, é que seria possível o reconhecimento do direito à retificação.” (Processo nº 10865.901221/2013-11 – Acórdão nº 3402-011.339 – Sessão de 29/01/2024)

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

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. IRRF. SÚMULAS CARF Nº 164 E Nº 175.

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

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.” (Processo nº - 10320.900647/2018-10 - Acórdão nº 1003-004.146 – Sessão de 16/01/2024)

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

AUSÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DA DCOMP.

Erro de preenchimento de DCOMP não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo administrativo, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado ao auferir receita não prevista em lei.

SALDO NEGATIVO DE IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ – COMPENSAÇÃO

Provados nos autos os recolhimentos de parcelas de estimativas em valor superior ao do IRPJ devido, no ano-calendário, admite-se a compensação do consequente saldo negativo, até o limite do crédito.” (Processo nº 13855.900169/2011-13 – Acórdão nº 1001-003.120 – Sessão de 06/11/2023)

Na hipótese dos autos, a contribuinte, desde a defesa inaugural, registrou ter incorrido em erro no preenchimento da DCOMP, informando a origem do crédito como pagamento indevido ou a maior de CSLL, enquanto o correto seria Saldo Negativo de CSLL.

Para tanto, fez referência à ECF, que contemplaria aludido saldo negativo, bem como acostou aos autos outra PER/DCOMP em que teria utilizado parte do direito creditório, reforçando a necessidade de análise conjunta das PER/DCOMPs.

O julgador recorrido, por seu turno, sequer analisou a documentação referenciada e/ou acostada aos autos, uma vez ter adotado o entendimento da impossibilidade de retificação da DCOMP, após a emissão do Despacho Decisório, tese que não prevalece na jurisprudência majoritária deste Tribunal, a qual nos filiamos, conquanto que demonstrado o erro incorrido, como pretendeu à recorrente.

Neste contexto, uma vez transposta a barreira da impossibilidade de retificação da DCOMP, após o Despacho Decisório, mister analisar se, mesmo diante desta roupagem, teria a

contribuinte comprovado o saldo negativo pretendido, o que não fora analisado por nenhuma das autoridades fazendárias pretéritas, nos conduzindo, assim, à conclusão da necessidade da remessa dos autos à origem para que a DRF competente, com base nos documentos acostados aos autos junto à manifestação de inconformidade, em confrontação com as informações constantes dos sistemas fazendários, analise a existência ou não do direito creditório arguido – saldo negativo de CSLL, passível de ensejar a homologação da compensação sob análise.

Este, aliás, foi o entendimento estampado no Acórdão nº 1301-003.599, exarado nos autos do processo administrativo nº 10580.904884/201112, de relatoria do ilustre Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, com a seguinte ementa e excerto do voto:

“[...]

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2006

RETIFICAÇÃO DO PER/DCOMP APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. ERRO DE PREENCHIMENTO. POSSIBILIDADE.

Erro de preenchimento de Dcomp não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo administrativo, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado, ao auferir receita não prevista em lei. Reconhece-se a possibilidade de transformar a origem do crédito pleiteado em saldo negativo, mas sem homologar a compensação, por ausência de análise da sua liquidez pela unidade de origem, com o conseqüente retorno dos autos à jurisdição da contribuinte, para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação, oportunizando ao contribuinte a possibilidade de apresentação de documentos, esclarecimentos e retificações das declarações apresentadas.

[...]

Pois bem, passo à análise da controvérsia.

O crédito a que refere a Recorrente trata-se de Saldo Negativo de IRPJ, porém, ao preencher a Per/DComp para declarar a compensação informou como IRPJ Pago a Maior ou Indevidamente, gerando a não homologação das respectivas compensações.

O ponto aqui é que a Per/DComp apresentada pelo contribuinte contém erro material, e tal fato, por si só não pode embasar a negação ao seu direito de crédito, bem como leva ao enriquecimento ilícito do Estado.

Em relação à possibilidade de comprovação de erro de fato no preenchimento da declaração, inclusive na própria DCOMP, o entendimento

atual, inclusive da RFB, é de que é possível superar esse equívoco, desde que haja comprovação de tal erro, conforme bem delineado pela RFB no Parecer Normativo Cosit nº 8, de 2014, cujo excerto de interesse de sua ementa reproduz-se a seguir:

[...]

Dessa forma, este Colegiado tem tido o entendimento de se reconhecer parte do requerido pela Recorrente, no sentido de não lhe suprimir instâncias de julgamento, e oportunizar que, após o contribuinte ser devidamente intimado para tanto, sejam apresentados documentos e estes sejam analisados a fim de se averiguar a ocorrência do erro alegado e consequentemente a aferição de seu direito de crédito.

Assim, tendo em vista o princípio da busca da verdade material, já que juntou documentos, ainda que em sede recursal daquilo que faria jus ao seu direito, voto no sentido de se afastar o óbice de retificação da Per/DComp apresentada.

E dessa forma, a unidade de origem poderá verificar o mérito do pedido, acerca da existência do crédito e da respectiva compensação, bem como analisar a liquidez e certeza do referido crédito, nos termos do art. 170, do CTN, retomando-se a partir de então o rito processual de praxe.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a possibilidade de transformar a origem do crédito pleiteado em saldo negativo, e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que analise o mérito do pedido quanto à liquidez do crédito requerido, oportunizando ao contribuinte, antes, a apresentação de documentos, esclarecimentos e retificações das declarações apresentadas. Ao final, deverá ser proferido despacho decisório complementar, retomando-se, a partir daí, o rito processual de praxe.

[...]”

É o que se vislumbra no caso dos autos, onde a contribuinte aduziu o erro incorrido na manifestação de inconformidade, fez referência à documentação comprobatória, mas não teve seu pleito admitido, processualmente, sob o mote de sua impossibilidade, entendimento que rechaçamos nesta oportunidade, devendo o processo ser remetido à DRF de origem para ser analisada a existência do saldo negativo arguido.

Isto porque, quem dispõe dos dados, das ferramentas e da competência privativa para, eventualmente, intimar o contribuinte a melhor esclarecer o que remanescer duvidoso (conhecido o acervo reunido nos autos ao longo do contencioso) é a Autoridade Fiscal.

Logo, a Autoridade Fiscal deve primeiramente conhecer dos novos fatos e elementos carreados aos autos após o Despacho Decisório e/ou decisão de primeira instância, analisá-los e decidir o pleito da contribuinte em sua inteireza.

Mais a mais, decisão complementar, acolhendo ou não os anseios da interessada, oportunizará a formulação de nova manifestação de inconformidade, e assim por diante, garantindo-se, portanto, o duplo grau de jurisdição administrativa.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em dissonância com os elementos de fato e de direito que envolvem o tema, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para retornar o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pela contribuinte, considerando a natureza do direito creditório como Saldo Negativo de CSLL, levando em consideração as razões e documentos trazidos à colação junto à manifestação de inconformidade, em conjugação com os demais constantes dos autos e dos sistemas fazendários, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais; devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

Assinado digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira