



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.902468/2011-97
ACÓRDÃO	9101-007.123 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	3 de setembro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMERICAS - AMBEV

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010, 2011

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. AUSÊNCIA SIMILITUDE FÁTICA. PRESSUPOSTO DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece do Recurso Especial quando não restar demonstrado dissídio jurisprudencial. Não há que se falar em divergência, quando o acórdão recorrido não guarda similitude fática com o(s) paradigma(s).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

1.Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) em face do Acórdão nº 1102001.295 (fls. 412/422), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

IRRF. DIREITO CREDITÓRIO. PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ERRO DE FATO NA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

O imposto de renda retido na fonte que incidiu no pagamento dos juros sobre o capital próprio pode ser compensado com o saldo negativo de IRPJ. No caso houve erro material na identificação do direito creditório, devidamente corrigido, nos termos do art. 147, §2º do CTN.

ERRO NO PREENCHIMENTO DE DCOMP. APRECIAÇÃO.CABIMENTO.

O direito à compensação decorre da existência do crédito e de sua titularidade e não do preenchimento do pedido pelo qual se requer a compensação. Este, o pedido, representa o meio e não pode se confundir com o direito material que representa a existência do crédito utilizado para compensar o débito, com a extinção de ambos.

O direito que se busca com o pedido de compensação não nasce com o requerimento, mas sim com a apuração do crédito por meio da DIPJ, levando em consideração as receitas, as despesas dedutíveis e os demais critérios fixados em lei para apuração do tributo devido. Assim, cabe à autoridade administrativa apreciar o pedido de compensação levando em consideração o efetivo crédito apurado em DIPJ, desconsiderando eventuais erros no preenchimento da Declaração Compensação DCOMP.

Recurso voluntário provido Direito creditório reconhecido

2.Em apertada síntese, cuidam os autos de declaração de compensação de saldo negativo de IRPJ, referente ao período de 01.09.2004 a 31.12.2004, no valor original de R\$ 43.211.490,21, com débito de IRRF – Juros s/remuneração de capital próprio da 3ª sem/janeiro/2005, no importe de R\$ 43.643.605,11, objeto da DCOMP nº 15629.49735.231208.1.7.02-5183.

3.O DD. promoveu a homologação parcial da compensação efetuada, tendo reconhecido o direito creditório de R\$ 36.923.192,55, restando não confirmada a parcela de R\$ 6.288.297,66, pois a parcela relativa ao IR Fonte que compôs o saldo negativo de IRPJ foi comprovada apenas parcialmente.

4.A Manifestação de Inconformidade, aviada pela ora Recorrida às fls. 13/27, foi julgada improcedente pela DRJ, nos termos da decisão de fls. 123/136, o que motivou a interposição do Recurso Voluntário de fls. 140/160, apreciado pelo Acórdão recorrido, que, por voto de qualidade, deu-lhe provimento para o fim de reconhecer na íntegra o direito creditório pleiteado, em contraposição aos votos vencidos, que convertiam o julgamento em diligência para análise do direito creditório relativo à parcela de R\$ 6.288.269,11.

5.O Recurso Especial fazendário de fls. 424/433 foi admitido nos termos do despacho de fls. 435/439, em relação à matéria “**reconhecimento do direito creditório**”, no que toca à necessidade de remessa à instância de origem para proceder ao reexame do crédito

pleiteado, quando reconhecido erro material cometido pelo contribuinte, em face dos Acórdãos paradigmas 1803-002.458 e 3803-003.851.

6. Foram apresentadas contrarrazões às fls. 445/464, impugnando o conhecimento e o mérito do apelo fazendário.

7. Posteriormente, considerando que o valor em litígio de R\$ 6.288.269,11 corresponde a direito creditório remanescente da DCOMP nº 31278.73879.290904.1.3.069554, que constitui o objeto de outro processo administrativo, foi proferido o despacho de saneamento de fls. 648/649, determinando o apensamento do presente feito ao processo nº 16306.000024/2008-20, *“devendo retornar a esta 1ª Turma da CSRF e ao mesmo relator, após decisão definitiva naquele outro processo, para que se retome a análise do recurso especial constante destes autos”*.

8. Ato contínuo, compareceu a Recorrida às fls. 656/660 para noticiar que, no processo nº 16306.000024/2008-20, após ter sido anulado em sede de Recurso Especial o Acórdão que reconheceu integralmente o direito creditório, foi proferido novo Despacho Decisório que, por sua vez, reconheceu o crédito de R\$ 35.164.972,45, dos quais R\$ 28.876.703,34 foram compensados com débitos na DCOMP nº 31278.73879.290904.1.3.06-9554, integralmente homologada, remanescendo a importância de R\$ 6.288.269,11, utilizada na DCOMP nº 15629.49735.231208.1.7.02-5183, que constitui o objeto destes autos, requerendo o prosseguimento do presente feito, a fim de que aquela seja integralmente homologada. Referido despacho e Acórdão em Recurso Especial constam às fls. 1.078/1.083 e 1.052/1.064, respectivamente, do apenso.

9. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jandir José Dalle Lucca**, Relator

CONHECIMENTO

10. O Recurso Especial fazendário é tempestivo, conforme já atestado pelo despacho de admissibilidade, tendo sido admitido em relação à matéria **“reconhecimento do direito creditório”**, especificamente quanto à necessidade de remessa à instância de origem para proceder ao seu reexame, quando reconhecido erro material no preenchimento de declaração apresentada pelo contribuinte, em face dos Acórdãos paradigmas 1803-002.458 e 3803-003.851.

11. Segundo a Recorrente, enquanto a decisão recorrida acatou a alegação de erro no preenchimento da DIPJ e adentrou no mérito do pedido, procedendo à análise do direito creditório e homologando a compensação, os acórdãos paradigmas determinaram o retorno dos autos à instância de origem para que lá fosse apreciado o mérito, a fim de não haver supressão de

instância, que, por seu turno, importa em inegável prejuízo ao direito à ampla defesa e ao contraditório da União (Fazenda Nacional).

12.A contribuinte contesta o conhecimento do recurso alegando, em resumo, (i) a ausência de demonstração de qual legislação estaria sendo interpretada de forma divergente; e (ii) que os paradigmas tratam de casos diversos do presente.

13.Como é cediço, constituem requisitos do acesso à instância especial o prequestionamento e a divergência jurisprudencial. Enquanto o primeiro se traduz na necessidade de a matéria ter sido enfrentada pela decisão recorrida, a divergência impõe a existência de decisão paradigma que tenha atribuído interpretação distinta à legislação tributária.

14.Ainda que à época da interposição do apelo se encontrasse em vigência o RICARF anterior, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, cujo §5º do artigo 67 de seu Anexo II exigia apenas do sujeito passivo a demonstração de prequestionamento, é indene de dúvidas que a demonstração da divergência jurisprudencial não prescinde do enfrentamento da mesma matéria pela decisão recorrida e pela decisão paradigmática.

15.Em relação à alegação da Recorrida acerca da ausência de demonstração de qual legislação estaria sendo interpretada de forma divergente, rememore-se que a Portaria MF nº 39, de 12.02.2016, alterou a redação do § 1º do art. 67 do Anexo II do RICARF/2015, excluindo a locução “**de forma objetiva**”, a saber:

Redação original:

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar de forma objetiva qual a legislação que está sendo interpretada de forma divergente.

Redação conferida pela Portaria MF nº 39/2016:

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.

16.Portanto, com a supressão da expressão “**de forma objetiva**”, compreende-se que, regimentalmente, a legislação que está sendo interpretada de forma divergente não necessita estar expressa no recurso especial, podendo ser apreendida a partir da exposição dos pontos conflitantes entre a decisão recorrida e a decisão paradigmática.

17.No caso dos autos, entende-se que o artigo 170 do CTN¹, ao dispor que a lei pode autorizar a compensação, nas condições e sob as garantias que estipular, e o artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996², ao detalhar sobre como ela ocorrerá, compõem o arcabouço legislativo que

¹ CTN: “Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. (...)”

² L. 9.430/1996: “Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (...)”

deu fundamento ao Acórdão recorrido e aos paradigmas, cumprindo-se o requisito estatuído pelo § 1º do art. 67 do Anexo II do RICARF/2015.

18. Ao seu turno, o despacho de admissibilidade entendeu que a divergência estaria configurada em relação aos dois Acórdãos paradigmas indicados (1803-002.458 e 3803-003.851), a uma vez que:

Diante das citações, a recorrente observou que *"enquanto a decisão recorrida entendeu por acatar a alegação de erro no preenchimento da DIPJ e adentrar no mérito do pedido (análise do direito creditório), os acórdãos paradigmas determinaram o retorno dos autos à instância de origem para apreciação do mérito, a fim de não haver supressão de instância."*

De fato, o primeiro paradigma relacionado propugna que, na presença de erro material, cabe à instância de origem proceder ao reexame do direito creditório. Diferentemente, entende o acórdão recorrido que seria dispensável a remessa dos autos à origem, competindo à autoridade administrativa do órgão julgador avaliar a procedência do direito creditório.

Na mesma linha vai o segundo paradigma, ao advogar que as instâncias inferiores não podem ser alijadas da apreciação do conjunto probatório, motivo pelo qual decidiu em consonância com o primeiro paradigma e, conseqüentemente, contrariamente ao acórdão recorrido, conforme apontado pela PGFN.

Evidenciou-se, portanto, a divergência jurisprudencial acerca da interpretação da legislação tributária que envolve a compensação de tributos, consubstanciada no art. 170 do CTN e no art. 74 da Lei 9.430/96.

19. Pois bem, compulsando-se os autos, verifica-se que o Acórdão recorrido deu provimento ao Recurso Voluntário para o fim de reconhecer na íntegra o direito creditório remanescente com base nos fundamentos a seguir resumidos:

- Em 27.08.2004, a Recorrente incorporou uma outra sociedade, razão pela qual foi necessária a apresentação de duas DIPJs para o exercício de 2004, sendo a primeira de 1º de janeiro até 27 de agosto e a segunda de 1º de setembro até 31 de dezembro.
- Na referida DIPJ Especial, referente ao período de 01.01.2004 a 27.08.2004, a Recorrente informou o valor de R\$ 35.164.972,45 a título de saldo negativo de IRPJ (ficha 12 A), formado por IRRF recolhido em ago/2004 pela Companhia Brasileira de Bebidas quando do pagamento de JCP à Recorrente.
- Buscando compensar parte desse crédito, a Recorrente transmitiu, em 29.09.2004 a PER/DCOMP n. 31278.73879.290904.1.3.06-9554, tendo restado homologada a compensação requerida no montante de R\$ 28.876.703,34, objeto de outro processo administrativo nº 16306.000024/2008-20. Restando, assim, do saldo negativo do período de 01.01.2004 a 27.08.2004, o valor de R\$ 6.288.269,11 de crédito a compensar.
- No final do ano calendário de 2004, exclusivamente no que tange ao período de 01.09.2004 a 31.12.2004, a Recorrente também apurou saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 36.923.192,55.

- Por equívoco no preenchimento da DIPJ do período de 01.09.2004 a 31.12.2004, informou o valor de R\$ 0,00 de “Saldo negativo de IRPJ”, onde deveriam constar os R\$ 36.923.192,55.
- Assim, a Recorrente apresentou uma DIPJ exercício 2005 retificadora, em que lançou o valor correto de R\$ 36.923.192,55 a título de saldo negativo de IRPJ, acrescido do valor de R\$ 6.288.269,11 que não havia sido compensado do período de 01.01.2004 a 27.08.2004, resultando em saldo negativo de IRPJ cumulativo informado no valor de R\$ 43.211.461,66.
- Sobre tal montante, foram aplicados, em janeiro de 2005, juros SELIC de 1% do saldo a compensar, perfazendo a quantia de R\$ 43.646.605,11, objeto da DCOMP 15629.49735.231208.1.7.02-5183, por meio do qual se compensou débitos de IR/Fonte nesse mesmo valor.
- A partir do valor de R\$ 36.923.192,55, somado ao saldo de R\$ 6.288.269,11, remanescente ao final do mês de agosto de 2004, chegou-se ao montante de R\$ 43.211.461,66 a título de saldo negativo de IRPJ, e ainda ao montante de R\$ 72.088.165,00 (total de crédito percebido a título de IR/Fonte sobre JCP, nesse ano calendário) na ficha 53, que pode ser traduzido pela soma das retenções sofridas a título de JCP nos dois períodos fracionados de 2004, ou seja, R\$ 35.164.972,45 + R\$ 36.923.192,55.
- Nos autos está o “COMPROVANTE ANUAL DE RENDIMENTOS PAGOS OU CREDITADOS E DE RETENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - PESSOA JURÍDICA”, por meio do que se comprova a retenção dos R\$ 35.164.972,45 + R\$ 36.923.192,55, totalizando R\$ 72.088.165,00.
- A questão se resume no erro cometido pela Recorrente quando da instrumentalização do seu pedido de compensação do saldo negativo remanescente de R\$ 6.288.297,66, referente ao período de 01.01.2004 a 27.08.2004, não consumido integralmente na DCOMP 31278.73879.290904.1.3.06-9554, cuja homologação ocorreu no processo nº 16306.000024/2008-20, ainda em recurso especial.
- A Recorrente, ao invés de protocolizar uma DCOMP vinculando a originária acima, para aproveitar o saldo remanescente do período de 01/01/2004 a 27/08/2004, adicionou esse saldo na DCOMP 15629.49735.231208.1.7.02-5183, referente ao saldo negativo do período de 01.09.2004 a 31.12.2004.
- Traz à colação a ementa e trecho do voto constantes do acórdão proferido no PAF nº 16306.000024/2008-20, no qual se reconheceu o direito creditório da Recorrente referente à DCOMP nº 31278.73879.290904.1.3.06-9554.
- Considerando todas as provas colacionadas nos autos, entendeu que de fato a Recorrente deixou de aproveitar parte do saldo dessa compensação, qual seja, o valor de R\$ 6.288.269,11.
- Dispõe o art. 147 do CTN que os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

20. Por sua vez, o primeiro paradigma (1803-002.458) examinou situação em que o contribuinte apresentou pedido de compensação, cujo direito creditório consistia em pagamento indevido realizado em 28.11.2003, relativo à estimativa de CSLL apurada em 31.10.2003, no valor de R\$ 4.610,76. O DD. não homologou a compensação declarada diante da inexistência do crédito, posto que, a partir das características do DARF, o pagamento foi integralmente utilizado para quitação de débito do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação do débito informado no PER/DCOMP.

21. A decisão paradigmática deu parcial provimento ao Recurso Voluntário interposto contra a decisão da DRJ que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade manejada pelo interessado, *“para que o direito creditório de R\$ 4.610,76, pleiteado neste processo, seja reexaminado, pela repartição de origem, como componente do saldo negativo de CSLL apurável no ano-calendário de 2003 (em face da existência de resultado ajustado da CSLL negativo nesse ano-calendário), devendo ser observada, ainda, a eventual utilização de outros direitos creditórios, em outros processos, também sujeitos a serem reexaminados, pelo mesmo órgão, como saldo negativo de CSLL do mesmo ano-calendário, ou já tacitamente homologados, sendo que, nesse último caso, esses direitos creditórios não podem mais fazer parte daquele saldo negativo”*. Em resumo, os fundamentos adotados foram os seguintes:

- foi *“flagrantemente reconhecido, pela própria decisão recorrida, o erro de preenchimento da Recorrente na respectiva DComp, deve ser o direito creditório de R\$ 4.610,76, pleiteado neste processo, reexaminado, pela repartição de origem, como componente do saldo negativo de CSLL apurável no ano-calendário de 2003 (em face da existência de resultado ajustado da CSLL negativo nesse ano-calendário)”*.
- *“não se trata (...) de ‘retificar de ofício a DComp em foco’ (...), mas de reconhecer a existência de erro em seu preenchimento (indicação de valor de estimativa paga, componente de saldo negativo, como ‘pagamento a maior’)”*.

22. Desse modo, verifica-se que a situação examinada pelo paradigma, na medida em que se referiu a **erro de preenchimento da DCOMP** no tocante à **natureza jurídica do indébito**, transmutado de **pagamento indevido de DARF** para **saldo negativo de CSLL**, é claramente dessemelhante à dos presentes autos, em que, conforme narrado pelo Acórdão recorrido, ocorreu **erro de preenchimento de valores em DIPJ** e de **falta de transmissão de DCOMP** vinculando a DCOMP originária, para aproveitar o saldo remanescente do período de 01.01.2004 a 27.08.2004, **que foi equivocadamente adicionado na DCOMP 15629.49735.231208.1.7.02-5183**, ora em litígio.

23. Ressalte-se que, dado às peculiaridades do caso enfrentado pelo paradigma, era indispensável a reanálise da Unidade de Origem, pois a atualização monetária do direito creditório é diretamente relacionada à data de extinção do indébito, que, por seu lado, varia conforme a respectiva natureza jurídica. Uma vez alterada tal natureza, por conta do reconhecimento de erro, também será alterado o cálculo da atualização monetária.

24. Por tais razões, rejeito o paradigma 1803-002.458.

25. Já quanto ao segundo paradigma (3803-003.851), verifica-se que examinou declaração de compensação não homologada em que o contribuinte alegou *“que por um lapso na sua DCTF do terceiro trimestre de 2004 fora informado indevidamente débitos de IPI, pelo que o pagamento efetuado indevidamente e comprovado nos presente autos, não foi visualizado/encontrado pela Receita Federal, ocasionando no entendimento equivocado de ausência de crédito e, por conseguinte não homologação da compensação”* e, *“[para] sanar a divergência de dados entre a DIPJ (que apresentou informações corretas), o livro registro de IPI (íntegro) e a DCTF, a recorrente no dia 30/03/p.p apresentou a DCTF — Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais retificadora, referente ao terceiro trimestre de 2004”*.

26. Considerando que *“a autoridade julgadora de piso não se deu ao trabalho nem mesmo de passar a vista nas cópias de documentos trazidas aos autos pelo contribuinte, cópias essas que contêm informações relevantes quanto à possibilidade de existência do indébito declarado”*, a decisão paradigmática, afastando o óbice erigido pela DRJ concernente à falta de espontaneidade do contribuinte no momento da apresentação da DCTF retificadora, anulou a decisão de primeira instância, para que outra fosse proferida, devendo ser analisado todo o conjunto probatório trazido aos autos na primeira instância, precipuamente o Livro Registro de Apuração do IPI, sem prejuízo de outras providências que se mostrassem necessárias à solução da lide, inclusive diligência junto à repartição de origem.

27. Salta aos olhos, dessarte, que além de cuidar de contexto factual absolutamente distinto, sequer a solução conferida pela decisão paradigmática foi apta a configurar divergência em relação ao Acórdão recorrido e, muito menos, corroborar a tese fazendária exposta no apelo.

CONCLUSÃO

28. Ante todo o exposto, ambos os paradigmas merecem ser rejeitados, razão pela qual **não conheço do Recurso Especial**.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca