



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.931905/2013-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.558 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 04 de abril de 2023
Recorrente GAMELOFT DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. INOVAÇÃO/DIVERGÊNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

Não caracteriza-se como inovação ou divergência de critério jurídico, a decisão “a quo” que limitou-se a esclarecer o motivo do indeferimento do direito creditório pleiteado.

DIREITO CREDITÓRIO. APRECIÇÃO APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. INEXATIDÃO MATERIAL. PROVAS.

A retificação da DCTF, depois de prolatado o despacho decisório, não é impedimento para deferimento do pedido, desde que o contribuinte demonstre o erro, e por conseguinte, a existência da liquidez e certeza do crédito pleiteado, por meio de prova idônea. Súmula CARF nºs 164 e 168.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada, e no mérito em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante os documentos apresentados em sede recursal e aplicação das determinações da Parecer Normativo COSIT nº 2/2015 e Súmulas CARF nºs 164 e 168, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual seja reiniciado mediante prolação de despacho decisório complementar. Destaque-se que a Unidade de Origem deverá considerar em sua investigação todas as provas colacionadas aos presentes autos e caso entenda necessário deverá intimar o contribuinte para apresentar provas complementares garantindo-lhe o cumprimento dos princípios da ampla defesa e do contraditório

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo de Oliveira Machado- Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo de Oliveira Machado, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face de Acórdão nº 14-97.917, proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto- SP que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

A DERAT de São Paulo- SP emitiu o Despacho Decisório nº. 057874690 (e-fls. 7/11) no dia 02 de agosto de 2013, cujo teor transcrevo em síntese:

“A análise do direito creditório está limitada ao valor do “crédito original na data de transmissão” informado no PER/DCOMP, correspondendo a 37.815,17.

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, 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.

(...)

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/08/2013.

PRINCIPAL- R\$ 30.440,00 MULTA- R\$ 6.088,00 JUROS- R\$ 8.991,97”.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

A Contribuinte afirmou que estava no regime de apuração do lucro real em janeiro/2008 e que apresentou prejuízo no ano-calendário 2008, apurando indevidamente um DARF de R\$ 37.815,17, código 5993 relativo a Imposto de Renda apurado mensal.

Destacou que em fechou o exercício com prejuízo em dezembro/2008 e que foi feito então um balanço de redução/suspensão sendo constatado que foi pago indevidamente o referido DARF, gerando crédito a mesma.

Asseverou que para realizar a compensação fez o PER/DCOMP n.º. 28322.45618.151210.1.7.04-6705, contudo não procedeu na época a retificadora da DCTF que estava com débito de IRPJ.

Ressaltou que tomou ciência do despacho decisório em 12/agosto/2013 e que foi agendado perante a RFB o esclarecimento de dúvidas, sendo orientado pela mesma a retificação da DCTF do 1º setembro/2008 e que a mesma foi retificada em 16/agosto/2013.

Aduziu que diante dos fatos e documentos colacionados com a manifestação de inconformidade, pode-se concluir que que há crédito e que o DARF foi pago indevidamente.

Pleiteou que seja acolhida a manifestação de inconformidade.

DO ACÓRDÃO PROLATADO N.º. 14-97.917- DRJ/RPO

A DRJ analisou a manifestação de inconformidade julgando-a improcedente (e-fls. 202/205).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, destacando, em síntese, que (e-fls 211/247):

“GAMELOFT DO BRASIL LTDA., sociedade inscrita no CNPJ/MF sob o n.º 08.893.971/0001-10, estabelecida na Rua Girassol, 927, 1º andar, Vila Madalena, São Paulo/SP, CEP: 05433-002, doravante “RECORRENTE”, vem, por seus advogados infra-assinados (Anexo 1- Procuração, Atos Constitutivos e Documentos de Identidade), com fundamento no art. 33 do Decreto n.º 70.235/72 e art. 73 do Decreto n.º 7.475/2011, interpor o presente RECURSO VOLUNTÁRIO em face do v. acórdão n.º 14-97.917, de 05.09.2019 proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto- SP (DRJ), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade de fls. 12/14, o que faz consoante os fundamentos fáticos e jurídicos a seguir aduzidos.

1. DA TEMPESTIVIDADE

1.1. A RECORRENTE foi intimado do v. acórdão recorrido em 14.05.20. Considerando a suspensão da prática de atos processuais no âmbito da Receita Federal do Brasil (RFB) pelo art. 6º da Portaria RFB n.º 543, de 20.03.2020 (e alterações posteriores- ANEXO 2), a contagem do prazo de 30 (trinta) dias a que se refere o art. 33 do Decreto n.º 70.235/72 ainda não se iniciou. Logo, na forma do §4º do art. 218 do Código de Processo Civil- CPC (Lei n.º 13.105, de 16.03.2015), este Recurso Voluntário é manifestamente tempestivo.

2. DOS FATOS

2.1. A RECORRENTE tem como objetos sociais o licenciamento, a cessão de direito de uso, a reprodução e a distribuição de programas de computação, inclusive jogos eletrônicos e, consoante contrato social vigente atualmente, também a veiculação e a divulgação de materiais de publicidade e propaganda nos jogos eletrônicos (mídia digital), via cessão de direito de uso de espaço publicitário virtual.

2.2. Em relação ao ano-calendário de 2008 (exercício de 2009), a RECORRENTE, então optante pelo Lucro Real, apurou prejuízo fiscal de R\$ 525.176,26, conforme declarado na Ficha 38 da DIPJ 2009 (fl. 175). A apuração de prejuízo se repetiu no exercício de 2010 (ano de 2009) e nas competências de Janeiro a Abril do exercício de 2011 (ano de 2010).

2.3. Relativamente à competência de Janeiro de 2008, os controles de apuração de IRPJ da RECORRENTE apontavam, inicialmente, um débito no montante de R\$ 37.815,17, cujo valor foi informado na DCTF Original do período e integralmente recolhido, via DARF acostado à fl. 78.

2.4. Em Dezembro de 2008, com o fechamento do exercício em prejuízo fiscal de R\$ 525.176,26, e após o levantamento de balanço de suspensão/redução, a RECORRENTE constatou ter efetuado recolhimento indevido de IRPJ em relação à competência de Janeiro de 2008, o qual passou a reconhecer como crédito a ser utilizado em procedimento de compensação tributária.

2.5. Como a RECORRENTE se manteve em prejuízo fiscal até a competência de Abril de 2010, somente foi possível a utilização do crédito na competência de Maio de 2010, quando apurou lucro e calculou imposto de renda devida no montante de R\$ 30.440,00.

2.6. Assim, em 15.12.2010, a ora RECORRENTE transmitiu o PER/DCOMP nº 28322.45618.151210.1.7.04-6705 (fls. 68/73) para fins de utilização do crédito decorrente do recolhimento indevido na competência de Janeiro de 2008 (R\$ 37.815,17 o qual atualizado, à época, totalizou R\$ 38.121,47) e, assim, extinção, via procedimento de compensação, do débito apurado na competência de Maio de 2010 (R\$ 30.440,00, o qual atualizado, a época, totalizou R\$ 38.116,96).

2.7. Contudo, para sua surpresa, em 12.08.2013, a RECORRENTE tomou conhecimento do despacho decisório de fl. 7, que indeferiu a compensação sob o único argumento de que o crédito indicado no PER/DCOMP já teria sido utilizado para quitação de débito de mesma monta, referente à competência de Janeiro de 2008. Ou seja, com base em DCTF, a RFB indevidamente entendeu que, existindo débito declarado, a imputação do crédito estaria correta, não havendo que se falar em pagamento indevido e direito creditório passível de utilização em procedimento compensatório.

2.8. Em outras palavras, verifica-se que a compensação não foi homologada apenas porque a análise fiscal foi realizada à luz de informações constantes exclusivamente de DCTF não retificada, sem levar em consideração o restante da documentação fiscal e contábil da RECORRENTE, a qual, inclusive, possibilitou a correção do erro material via entrega da DIPJ/2009.

2.9. Inconformada, em 04.09.2013, a RECORRENTE apresentou tempestiva manifestação de inconformidade (fls. 12/14), esclarecendo que a existência do direito creditório decorre de prejuízo fiscal apurado no exercício de 2009. Ou seja, inexistindo lucro no exercício, não há que se falar em recolhimento de imposto de renda, e os pagamentos de estimativas mensais (antecipações de imposto de renda) realizados no curso do ano-calendário são passíveis de utilização em compensação tributária.

(...)

2.12. No entanto, as premissas adotadas na prolação do v. acórdão recorrido não merecem prosperar, devendo o decisum ser integralmente reformado, seja para reconhecer a sua nulidade ou para acolher e deferir a compensação realizada, ante a inegável existência do direito creditório.

3. PRELIMINARMENTE

3.1. DA NULIDADE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. FALTA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA DA RECORRENTE PARA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS OU ESCLARECIMENTOS QUANTO A DIVERGÊNCIAS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

3.1.1. Conforme exposto, o v. acórdão recorrido entendeu pela inexistência do crédito de IRPJ decorrente de recolhimento indevido realizado em relação a competência de Janeiro de 2008, deixando assim, de homologar a compensação declarada. O acórdão, contudo, não validou a existência do crédito à luz dos documentos da ora RECORRENTE, tampouco houve intimação da RECORRENTE para apresentação de outros documentos e/ou esclarecimentos acerca de sua origem.

3.1.2. Ora, ao verificar inconsistências entre os valores informados pela RECORRENTE por ocasião do confronto dos dados constantes da DCTF e do PER/DCOMP transmitidos o Fisco, OBRIGATORIAMENTE, DEVERIA TER INTIMADO A RECORRENTE A JUSTIFICAR AS DIFERENÇAS E APRESENTAR DOCUMENTOS HÁBEIS À COMPROVAÇÃO DA APURAÇÃO DA NOVA BASE DE CÁLCULO DE IRPJ. Porém, esta necessária e prévia intimação NÃO OCORREU, operando-se flagrante violação ao Princípio da Verdade Material. Leia-se.

(...)

3.1.8. Exatamente por se tratar de hipótese frequente, em que existe o crédito, mas falta a retificação de obrigação acessória, a RFB, corretamente, editou o Parecer Normativo COSIT nº 2, de 28.08.2015 expondo que “não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentada o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação”, como acontece neste feito! E RETIFICADA A DCTF, COMPETE À DELEGACIA DE JULGAMENTO REALIZAR A SUA CORRETA ANÁLISE, BEM COMO A REVISÃO DO DESPACHO DECISÓRIO.

3.1.9. Portanto, segundo o Parecer Normativo COSIT nº 2/2015, a retificação da DCTF antes do Despacho Decisório não é imprescindível/obrigatória, não existindo óbice a que se faça posteriormente. Inclusive porque cabe à Fazenda Pública, diante dos princípios da confiança, moralidade e eficiência (além do dever de diligência que rege suas atividades fiscalizatórias), analisar a documentação fiscal e contábil do contribuinte, antes de proferir qualquer juízo em relação do direito creditório e, conseqüentemente, quanto às compensações.

3.1.10. Infelizmente, essa análise e o Parecer Normativo acima citado foram deixados de lado no presente caso! Caso tivesse sido realizada, a análise certamente teria impedido a negativa de homologação à compensação realizada.

8. Se o Lucro Real atingiu a R\$ 61.086,03 (lucro líquido de R\$ 58.944,34 mais adição de R\$ 2.141,69), conforme registrados na LALUR e na DIPJ, como também no SPED CONTÁBIL, pode-se concluir que o CSLL/Estimativa monta a R\$ 5.497,74.

9. Evidentemente, se o lucro real somou R\$ 61.086,03, jamais a CSLL poderia ter sido calculado em R\$ 32.200,56, como constou da DCTF.

10. Srs. Conselheiros. Em prevalecendo o valor como correto da CSLL, consignado na DCTF, de R\$ 32.000,56, seria a contribuição equivalente a mais de 52% da sua base de cálculo, o que seria totalmente absurdo.

3.2. DA NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO. INOVAÇÃO/DIVERGÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO PARA O INDEFERIMENTO DAS COMPENSAÇÕES-OFENSA AOS ARTS. 146 E 149 DO CTN

3.2.1. Não bastasse a preliminar acima, no presente caso, o acórdão recorrido também sofre de nulidade, vez que a Autoridade Fiscal deixou de homologar a compensação sob a alegação exclusiva de que o DARF do pagamento de IRPJ referente à competência de Janeiro de 2008 estaria integralmente vinculado ao débito originalmente declarado pela RECORRENTE, não existindo crédito passível de compensação.

3.2.2. No entanto, após a manifestação de inconformidade, os julgadores de 1º grau, alterando o fundamento original do indeferimento da compensação, alegaram que a RECORRENTE não teria apresentado documentos hábeis à comprovação do indébito passível de compensação, e que, constaria em seus sistemas a suposta comprovação de que, em Janeiro de 2008, a RECORRENTE teria auferido lucro (desconsiderando completamente, e de forma surpreendente, que o fato gerador do imposto de renda é complexo, concluindo-se no dia 31 de Dezembro de cada ano).

(...)

3.2.6. Ora, é certo que o contribuinte, diante dos princípios da boa-fé, confiança legítima e segurança jurídica, não pode ficar a mercê da Autoridade Fiscal, que a cada decisão modifica sua interpretação/fundamentação para deixar de reconhecer direito creditório plenamente existente. Portanto, em observância aos arts. 146 e 149 do CTN e aos referidos princípios do direito, o acórdão recorrido merece ser anulado.

4. DO MÉRITO RECURSAL. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO E DA POSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO EM PROCEDIMENTOS DE COMPENSAÇÃO.

4.1. Como já esclarecido, o débito em discussão decorre da equivocada apreciação do PER/DCOMP 28322.45618.151210.1.7.04-6705 (fls. 68/73), inicialmente, à luz da DCTF e posteriormente, considerando isoladamente a competência de Janeiro de 2008, sem a análise da documentação fiscal e contábil da RECORRENTE, acostada nestes autos e colocada à disposição do Fisco.

4.2. Desse modo, caso não acolhidas as preliminares de nulidade arguidas (o que se admite em razão da eventualidade), no mérito, o débito fiscal não merece prosperar pois como comprovam a DIPJ e a documentação contábil, no ano-calendário de 2008 (exercício de 2009), a RECORRENTE apurou prejuízo fiscal, não havendo que se falar em imposto de renda a recolher.

(...)

4.7. Logo, o valor de R\$ 37.815,17, pago em relação à competência de Janeiro de 2008, a título de estimativa mensal, constitui-se crédito passível de utilização em procedimentos de compensação, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96, e da Instrução Normativa RFB nº 900/2008, à época em vigor (repise-as, as compensações datam de 15.12.2010). Caso

assim não se reconheça, operar-se-á enriquecimento sem causa por parte do Fisco, o que é vedado pelo ordenamento jurídico brasileiro (arts. 97, I, e 165 do CTN).

4.8. Desse modo, demonstrado que no exercício de 2009, a RECORRENTE apurou prejuízo fiscal, o não reconhecimento do direito creditório relativo ao pagamento da estimativa de Janeiro de 2009 (R\$ 37.815,17) pode dar ensejo à exigência/manutenção de débito tributário sabidamente inexistente, ofendendo os conceitos prescritos nos arts. 3º e 114 do CTN.

(...)

4.11. É claro que o ideal seria que tivesse havido a retificação a tempo da DCTF, para que o Fisco pudesse visualizar, corretamente, a realidade fiscal da RECORRENTE. Mas, de qualquer forma, como reconhecido pela própria RFB no Parecer Normativo COSIT nº 02/2015 a ausência de retificação da DCTF ou a sua realização a destempo, não pode, de forma alguma, inviabilizar o reconhecimento ao legítimo crédito/indébito que detém a RECORRENTE ou obstar a extinção do débito ora em discussão.

(...)

4.15. Portanto, sendo certo que a RECORRENTE demonstra a consistência e integralidade do crédito/indébito sobre o qual se fundaram as compensações em debate, não é facultado ao Fisco penalizá-la pelo atraso na retificação da DCTF, um mero erro formal, que não dá ensejo ao nascimento de fato gerador e da obrigação tributária, principalmente quando a DIPJ/2009 (obrigação acessória também) informa que, de fato, inexistiu IRPJ em relação aquele exercício, o que também pode ser constatado nos demais documentos contábeis e fiscais juntados neste processo.

4.16. Ora, a informação referente à inexistência de débito de IRPJ em relação ao exercício de 2009 foi declarada na DIPJ 2009, e jamais questionada pela Fiscalização. Assim, ao contrário do que argumenta a Delegacia de Julgamento, não há que se falar em ausência de registros contábeis e fiscais que comprovem o indébito tributário informado pela RECORRENTE!

(...)

4.20. Desse modo, não sendo acolhidas as preliminares de nulidade, o acórdão recorrido merece ser reformado, diante dos argumentos aqui trazidos e dos documentos que cabalmente comprovam a existência do crédito/indébito no valor original de R\$ 37.815,17.

5. DO PEDIDO

5.1. Ante todo o exposto e comprovado, a RECORRENTE pugna que este E. Conselho conheça e dê provimento ao presente Recurso Voluntário, para:

(i) anular o presente processo administrativo e/ou acórdão recorrido, nos termos do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72 vez que: (a) a RECORRENTE não foi intimada (antes da prolação do despacho decisório ou durante a tramitação do feito em primeira instância) para justificar as diferenças e/ou apresentar documentos complementares hábeis à comprovação da apuração da base de cálculo do IRPJ; (b) não foram analisados os documentos fiscais e contábeis apresentados; e (c) a DRJ inovou na fundamentação do indeferimento das compensações, ferindo os arts. 146 e 149 do CTN; ou (ii) reformar o acórdão recorrido, homologando integralmente a compensação formalizadas, eis que legítimo o crédito/indébito em questão.

5.2. Caso os i. Conselheiros entendam necessário, a RECORRENTE protesta pela conversão do presente feito em diligência, na forma do Parecer Normativo COSIT nº 2/2015 e em homenagem ao princípio da verdade material, possibilitando também a posterior juntada de documentos fiscais requeridos pelos eméritos julgadores, tudo em prol da análise da legítima existência do crédito/indébito em questão.

5.3. Por fim, a RECORRENTE indica o endereço e o telefone de seus procuradores, para o recebimento de comunicações e/ou intimações relativas ao presente processo administrativo”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

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

Da Nulidade do Processo Administrativo. Falta de Intimação Prévia da Recorrente para Apresentação de Documentos ou Esclarecimentos.

A Contribuinte requer a nulidade do processo administrativo, alegando que o Fisco obrigatoriamente deveria ter lhe intimado a justificar as diferenças e apresentar documentos hábeis a comprovação da apuração da nova base de cálculo de IRPJ.

Pois bem.

O Despacho Decisório foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente, inclusive com base no princípio da persuasão racional previsto no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. A Recorrente foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

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. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridade fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Da Nulidade do Acórdão Recorrido. Inovação/Divergência na Fundamentação para o Indeferimento das Compensações

A Recorrente pleiteia a nulidade do acórdão recorrido aduzindo que os julgadores de 1º grau teriam alterado o fundamento original do indeferimento da compensação ao alegar que a mesma não teria apresentado documentos hábeis a comprovação do indébito passível de compensação e que constaria em seus sistemas a suposta comprovação de que em Janeiro de 2008, a mesma teria auferido lucro, ferindo assim, o disposto nos artigos 146 e 149 do CTN.

Pois bem.

Insta destacar que a autoridade de 1º. Grau analisou os documentos constantes dos autos e concluiu que os documentos apresentados não foram hábeis para a comprovação do direito creditório pleiteado.

Cabe esclarecer que os argumentos apresentados pela Contribuinte objetivando a nulidade do acórdão recorrido por inovação/divergência não merecem prosperar, vez que a autoridade julgadora não inovou no fundamento utilizado para a não homologação da compensação, apenas elucidou os motivos do indeferimento.

Destaca-se ainda, que a DRJ tão somente cumprir com seu munus de analisar com mais profundidade a questão em litígio.

Isto posto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada.

Análise do Direito Creditório

Conforme já relatado, o presente processo versa acerca do direito creditório pleiteado pela contribuinte no PER/DCOMP nº. 28322.45618.151210.1.7.04-6705, utilizando-se do pagamento indevido e/ou a maior de IRPJ através do DARF nº. 4452291001 no valor de R\$ 37.815,17 recolhido no dia 29/fevereiro/2008.

Por meio do Despacho Decisório, e-fls. 7/11, a referida compensação não foi homologada sob a alegação de que a “a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP”.

Ao tomar ciência da não homologação da compensação no dia 12/agosto/2013, a Recorrente apresentou DCTF retificadora no dia 16/agosto/2013 alegando que o recolhimento indevido que daria ensejo à compensação é o de Imposto de Renda Apurado Mensal e que teria retificado a DCTF demonstrando a inexistência de débito de IRPJ, formalizando assim, a existência do crédito pleiteado de R\$ 37.815,17.

A DRJ apreciou a manifestação de inconformidade, porém, não reformou o despacho decisório e manteve o não reconhecimento do crédito tributário, sob o argumento de que houve IRPJ a pagar em janeiro/2008.

Por sua vez a Recorrente, em seu recurso voluntário, ratificou as informações e argumentos constantes na manifestação de inconformidade que “demonstra a consistência e integralidade do crédito/indébito sobre o qual se fundaram as compensações em debate, não é facultado ao Fisco penalizá-la pelo atraso na retificação da DCTF, um mero erro formal, que não dá ensejo ao nascimento de fato gerador e da obrigação tributária, principalmente quando a DIPJ/2009 (obrigação acessória também), informa que, de fato inexistiu IRPJ em relação àquele

exercício, o que também pode ser constatado nos demais documentos contábeis e fiscais juntados neste processo”.

Destarte, entendo assistir à Recorrente em seu pleito. Explique-se.

Percebe-se, pelo teor da decisão recorrida, que não houve uma apreciação mais aprofundada ou detalhada pela DRJ das razões de defesa apresentadas com a manifestação de inconformidade, incluindo as cópias de documentos carreados aos autos.

No entanto, os “erros” alegados podem ser entendidos como “inexatidões materiais” cometidas pela interessada ao informar a existência de débito de IRPJ. E, nos termos do art. 149 do Código Tributário Nacional, as inexatidões materiais são passíveis de serem corrigidas de ofício ou a pedido do sujeito passivo.

Ademais, em relação à retificação de ofício de débitos confessados, o Parecer Normativo Cosit nº 08, de 03 de setembro de 2014, orienta:

Conclusão

81. Em face do exposto, conclui-se que:

c) a revisão de ofício de despacho decisório que não homologou compensação pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese de ocorrer erro de fato no preenchimento de declaração (na própria Dcomp ou em declarações que deram origem ao débito, como a DCTF e mesmo a DIPJ, quando o crédito utilizado na compensação se originar de saldo negativo de IRPJ ou de CSL), desde que este não esteja submetido aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes; [...]

e) o despacho decisório é o instrumento adequado para que a autoridade administrativa local efetue a revisão de ofício de lançamento regularmente notificado, a retificação de ofício de débito confessado em declaração, e a revisão de ofício de despacho decisório que decidiu sobre reconhecimento de direito creditório e compensação efetuada;

f) a revisão de ofício nas hipóteses aqui tratadas não se insere nas reclamações e recursos de que trata o art. 151, III, do CTN, regulados pelo Decreto nº 70.235, de 1972, tampouco a ela se aplica a possibilidade de qualquer recurso, uma vez que, ainda que possa ser originada de uma provocação do contribuinte, é procedimento unilateral da Administração, e não um processo para solução de litígios;

g) todavia, para os casos de reconhecimento de direito creditório e de homologação de compensação alterados em virtude de revisão de ofício do despacho decisório que tenha implicado prejuízo ao contribuinte, em atenção ao devido processo legal, deve ser concedido o prazo de trinta dias para o sujeito passivo apresentar manifestação de inconformidade e, sendo o caso, recurso voluntário, no rito processual do Decreto nº 70.235, de 1972, enquadrando-se o débito objeto da compensação no disposto no inciso III do art. 151 do CTN. (grifos acrescentados)

Por outro lado, a retificação de DCTF após a prolação do Despacho Decisório não caracteriza óbice à análise do direito creditório em discussão desde que o erro seja comprovado. A comprovação, portanto, é condição para admissão da retificação realizada, quando essa, como no caso dos autos, suprimiu tributo.

Em verdade, salvo exceções legais, verifica-se que a retificação da DCTF após o indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, de acordo com o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 28 de agosto de 2015¹, não impede que o direito creditório discutido no Per/Dcomp seja comprovado por outros meios.

Não por outro motivo, o entendimento em questão foi sumulado por este Tribunal (Súmulas CARF nº 164 e 168) e que devem ser aplicadas ao caso sob análise.

Súmula 164

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.

Súmula 168

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

¹ Conclusão 22. Por todo o exposto, conclui-se:

- a) as informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário;
- b) não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010;
- c) retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo;
- d) o procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP;
- e) a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios;
- f) o valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996; e
- g) Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53. (grifos acrescentados)

Portanto, entendo que a apresentação da documentação em sede de Manifestação de Inconformidade, demonstra a probabilidade da existência do crédito pleiteado no momento do envio do pedido de compensação e deve ser apreciada pela autoridade de origem.

Que fique claro: o erro de preenchimento de Dcomp, nos termos da Súmula CARF nº 168, não tem o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não 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.

Dessa forma, repise-se, mesmo após a ciência do despacho decisório, a discussão sobre inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório, sendo indispensável a comprovação do erro cometido, o que se deu *in casu*.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada, e no mérito em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante os documentos apresentados em de manifestação de inconformidade e aplicação das determinações da Parecer Normativo COSIT nº 2/2015 e Súmulas CARF nºs 164 e 168, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual seja reiniciado mediante prolação de despacho decisório complementar. Destaque-se que a Unidade de Origem deverá considerar em sua investigação todas as provas colacionadas aos presentes autos e caso entenda necessário deverá intimar o contribuinte para apresentar provas complementares garantindo-lhe o cumprimento dos princípios da ampla defesa e do contraditório.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo de Oliveira Machado