



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10880.932547/2008-27
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-002.203 – 1ª Turma
Sessão de 02 de fevereiro de 2016
Matéria Declaração de Compensação
Recorrente VOTORANTIM FINANÇAS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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 retornar àquela fase, para que se examine o mérito do direito creditório e das compensações pretendidas pela contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 10880.932547/2008-27
Acórdão n.º 9101-002.203

CSRF-T1
Fl. 1.374

Decisão dos membros do colegiado: Recurso Especial do Contribuinte conhecido e, no mérito, dado provimento parcial, com retorno dos autos à delegacia de julgamento (DRJ) para exame do mérito do direito creditório e das compensações pretendidas pela contribuinte, por unanimidade de votos.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - *Presidente.*

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal De Araujo - *Relator.*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, CRISTIANE SILVA COSTA, ADRIANA GOMES REGO, LUÍS FLÁVIO NETO, ANDRE MENDES DE MOURA, LIVIA DE CARLI GERMANO (Suplente Convocada), RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, RONALDO APELBAUM (Suplente Convocado), MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ (Vice-Presidente), CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte acima identificada em 06/04/2011 (fls. 797/839), fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), alegando divergência de interpretação da legislação tributária quanto à possibilidade de retificação/saneamento de erro no preenchimento de declaração de compensação, a ser realizada no decorrer do processo administrativo fiscal.

A recorrente insurgiu-se contra o Acórdão nº 1202-00.388, de 01/09/2010, por meio do qual a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, negou provimento a recurso voluntário anteriormente apresentado.

O acórdão recorrido foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

Ementa:

DIREITO CREDITÓRIO DO IRPJ. COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DO SALDO NEGATIVO DE IRPJ.

Incabível a retificação do direito creditório apresentada na manifestação de inconformidade, relativa ao saldo negativo do IRPJ indicado na Declaração de Compensação, quando já existir decisão administrativa que analisou pedido originalmente formulado.

Recurso Voluntário Negado.

A contribuinte afirma que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, e procura demonstrar que os

erros cometidos pelos contribuintes no preenchimento de suas Declarações de Compensação (DCOMP) não afetam o seu direito de crédito, desde que devidamente comprovados no curso do processo administrativo, pois deve prevalecer a verdade material sobre a formal.

Para o processamento de seu recurso, a contribuinte desenvolve os argumentos descritos abaixo:

- antes de adentrar na análise dos paradigmas, a recorrente entende conveniente destacar que o acórdão recorrido (1202-00.388) foi ementado de forma inadequada para a situação fática efetivamente discutida no presente processo;

- isso porque a ementa do acórdão recorrido leva ao equivocado entendimento de que a recorrente teria pretendido retificar o saldo negativo de IRPJ indicado em sua DCOMP, o que não é bem o caso discutido no presente processo, como inclusive será demonstrado no decorrer deste recurso especial;

- a recorrente em nenhum momento pretendeu retificar o saldo negativo de IRPJ pleiteado em sua DCOMP. Ao contrário, a recorrente pretendeu apenas demonstrar o porquê da divergência existente entre o saldo negativo apurado na DIPJ/2004 e aquele indicado na respectiva DCOMP;

- não faria sentido que a recorrente pretendesse retificar o valor de seu saldo negativo por uma diferença de R\$ 86.361,88 (R\$ 44.407.708,51, menos R\$ 44.321.343,63), o que na prática levou ao indeferimento total do seu direito de crédito, em valor original superior a 44 milhões de reais;

- de todo modo, independentemente do equívoco cometido na elaboração de sua ementa, o fato é que o acórdão recorrido não está em conformidade com a jurisprudência do CARF, que possui inúmeros precedentes no sentido de que os equívocos formais cometidos pelos contribuintes no preenchimento de suas DCOMPs não tem o condão de impedir o aproveitamento de crédito devidamente comprovado no curso do processo administrativo;

- a recorrente anexa a este recurso especial a ementa do Acórdão nº 101-96.829, proferido pela antiga Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (paradigma 1), devidamente reproduzida do site do CARF (doc. 02), cuja ementa resumida transcreve-se abaixo:

Paradigma 1 - Acórdão nº 101-96.829

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa: COMPENSAÇÃO - ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO E/OU PEDIDO - Uma vez demonstrado o erro no preenchimento da declaração e/ou pedido, deve a verdade material prevalecer sobre a formal.

- como se vê, a decisão recorrida e o paradigma acima citado versam sobre matéria idêntica, qual seja, a existência de erros no preenchimento de Declarações de Compensação e o seu impacto em relação ao direito de crédito pleiteado pelo contribuinte para fins de compensação com outros tributos administrados pela RFB. Entretanto, a decisão recorrida apresentou entendimento divergente daquela proferida pela Primeira Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes (Acórdão nº 101-96.829);

- o acórdão recorrido também diverge do Acórdão nº 101-96.744, proferido pela antiga Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (paradigma 2), devidamente reproduzida do site do CARF (doc. 03), cuja ementa resumida transcreve-se abaixo:

Paradigma 2 - Acórdão nº 101-96.744

IRPJ — ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO — Devem ser acolhidas as alegações de equívocos cometidos no preenchimento da declaração de compensação quando devidamente comprovados. O princípio da verdade material, orientador do processo administrativo fiscal respalda a retificação da falha praticada.

- a recorrente é uma sociedade anônima de capital fechado que tem por objeto social a participação em outras empresas do segmento financeiro do Grupo Votorantim;

- durante o exercício social, a recorrente realiza algumas poucas aplicações financeiras, porém com valores elevados, o que acaba por gerar receitas financeiras tributáveis pelo IRPJ. Além disso, a recorrente também obtém receitas a título de Juros sobre Capital Próprio (JCP), em relação às suas participações societárias;

- no ano-calendário de 2003, a recorrente sofreu retenções de IRRF em relação aos seguintes rendimentos:

ITEM	NOME	CNPJ	RENDIMENTO	IRRF
1	Votorantim Corretora de Valores Mobiliários Ltda.	01.170.892/0001-31	390.760,44	78.152,08
2	Banco Votorantim S/A	59.588.111/0001-03	3.520.913,50	704.182,60
3	Banco Votorantim S/A	59.588.111/0001-03	12.728.040,77	2.545.608,15
4	Banco Votorantim S/A	59.588.111/0001-03	295.475.624,21	44.321.343,63

- em virtude das retenções de IRRF indicadas acima, ao final do ano-calendário de 2003 a recorrente apurou saldo negativo de IRPJ passível de compensação com outros tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB), nos termos do artigo 6º da Lei 9.430/96;

- porém, como se pode verificar através do simples confronto entre a tabela acima e o respectivo PER/DCOMP, a Recorrente não incluiu em sua DCOMP as retenções de IRRF relativas aos itens 1 a 3 da tabela acima, fato que impediu o cruzamento entre o saldo negativo informado na DIPJ/2004 e aquele indicado na referida DCOMP;

- realmente, o erro de preenchimento mencionado acima ocasionou uma divergência numérica entre o saldo negativo de IRPJ indicado na DCOMP e aquele informado na DIPJ/2004. Isso porque a recorrente informou na DCOMP um valor original de saldo negativo de IRPJ de R\$ **44.321.343,63**, ao passo que o valor original constante de sua DIPJ/2004 era de R\$ 44.407.708,51;

- esta divergência entre a DIPJ/2004 e a respectiva DCOMP constitui um simples equívoco formal cometido pela recorrente no cumprimento de suas obrigações acessórias (mas favorável aos cofres públicos e não para a recorrente - i.e., houve declaração de um crédito em montante menor do que o de direito), o que evidentemente não impede o aproveitamento do saldo negativo de IRPJ efetivamente apurado no ano-calendário de 2003, para fins de compensação com outros tributos administrados pela RFB;

- a questão discutida no presente processo restringe-se ao seguinte: pode um simples erro de preenchimento impedir o aproveitamento de saldo negativo de IRPJ devidamente comprovado pelo contribuinte no curso de um processo administrativo?

- apenas para que não paire nenhuma dúvida de que a questão ora discutida restringe-se ao aspecto formal (erro de preenchimento), a recorrente relembra que ao longo do presente processo administrativo houve:

(i) a comprovação das retenções de IRRF que originaram o saldo negativo de IRPJ pleiteado por meio da DCOMP em análise;

(ii) apresentação dos Comprovantes de Retenção ("Informes de Rendimentos") de IRRF fornecidos pelas respectivas fontes pagadoras, nos termos do artigo 55 da Lei 7.450/85;

(iii) a comprovação de que os rendimentos que ensejaram a retenção dos valores de IRRF foram oferecidos à tributação pelo IRPJ.

- de acordo com o acórdão ora recorrido (1202-00.388), ao pretender comprovar o seu direito creditório em sede de discussão administrativa, a recorrente supostamente estaria pretendendo verdadeira retificação da DCOMP original apresentada, o que seria inadmissível após a prolação de decisão administrativa a respeito do direito de crédito pleiteado pelo contribuinte;

- contudo, a recorrente em momento algum pretendeu retificar a sua DCOMP (i.e., pediu para alterar/majorar o valor informado na DComp). Ao contrário, a recorrente apenas pretendeu comprovar que a suposta divergência entre o saldo negativo de IRPJ apurado em sua DIPJ/2004 e aquele informado na respectiva DCOMP decorre de mero erro de preenchimento, o qual não tem o condão de inviabilizar o legítimo exercício do seu direito de crédito;

- essa questão da retificação não passa de um argumento utilizado pela E. 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara para indeferir o direito de crédito da recorrente, por meio de artificial comparação entre a comprovação de um erro de preenchimento e a retificação de uma obrigação acessória;

- a retificação ou não de seu saldo negativo de IRPJ é irrelevante numericamente. Até porque, não faria sentido de que a recorrente pretendesse retificar o valor de seu saldo negativo por uma diferença de R\$ 86.361,88 (R\$ 44.407.708,51, menos R\$ 44.321.343,63), o que levou ao indeferimento total do seu direito de crédito, em valor original superior a 44 milhões de reais;

- a retificação das obrigações acessórias está sujeita a um regime jurídico próprio e específico, que não se confunde com a simples comprovação de erros formais ou

materiais cometidos pelo contribuinte, o que pode ser feito no curso de um processo administrativo;

- enquanto a declaração retificadora substitui a declaração original integralmente para todos os efeitos fiscais, a simples comprovação de erro no curso de um processo administrativo apenas tem o objetivo de sanar um erro formal e específico, de modo que a declaração anterior permanece válida para todos os fins;

- na comprovação de erro no curso do processo administrativo não há a substituição do ato individual e concreto que formalizou a compensação pretendida pelo contribuinte, mas apenas a correção de um simples erro de preenchimento relacionado a questões de fato, que podem ser devidamente comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos;

- a recorrente nunca pretendeu retificar a sua DCOMP, mas apenas comprovar a divergência entre o saldo negativo indicado na DIPJ/2004 e o saldo negativo informado na respectiva DCOMP;

- neste ponto é importante relembrar o seguinte: em sua DCOMP, a recorrente indicou um saldo negativo de IRPJ no montante original de R\$ 44.321.343,63, valor este que é inferior ao montante apurado na DIPJ/2004, no valor de R\$ 44.407.705,51;

- independentemente de qualquer retificação no valor do saldo negativo de IRPJ, é evidente que esse E. CARF deveria ao menos ter reconhecido o direito de crédito da recorrente nos termos pleiteado na respectiva DCOMP, ou seja, pelo menos até o valor original de R\$ 44.321.343,63;

- apesar de ter cometido um erro, a recorrente errou para menos, errou em seu próprio prejuízo, pois pleiteou um valor inferior ao que teria direito, o que demonstra claramente que esse procedimento não trouxe qualquer prejuízo ao Fisco;

- é absolutamente inadmissível que o valor integral do saldo negativo de IRPJ apurado pela recorrente seja simplesmente indeferido por conta de uma mera divergência entre o valor informado na DIPJ/2004 e aquele informado na respectiva DCOMP;

- os contribuintes têm a faculdade de comprovar eventuais erros de fato cometidos no preenchimento de suas obrigações acessórias no curso de um processo administrativo de compensação, que tem início com a apresentação de Manifestação de Inconformidade;

- o artigo 74, § 11, da Lei 9.430/96 é claro no sentido de que a Manifestação de Inconformidade segue o rito do processo administrativo fiscal federal, em conformidade com o Decreto nº 70.235/72, que consiste em um processo administrativo de cognição plena e exauriente, apto à revisão dos atos administrativos através do livre convencimento das autoridades julgadoras, do pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, do direito à produção e à valoração prova, tudo no contexto e em conformidade com o devido processo legal;

- o segundo argumento sustentado pela E. 2ª a Turma Ordinária da 2ª Câmara no Acórdão recorrido está relacionado à classificação doutrinária do erro cometido pelo contribuinte. No entender dos ilustres julgadores, a retificação da DCOMP somente seria

possível nos casos em que o erro cometido pelo contribuinte não compromete a validade do ato por ele praticado;

- para sustentar seu entendimento, a E. 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara se utiliza de conceitos e classificações oriundas do Direito Civil;

- não merece prosperar o acórdão recorrido também neste particular, pois para fundamentar a sua decisão, as autoridades julgadoras utilizaram conceitos de Direito Civil sem adotar um critério jurídico rigoroso, limitando-se a indicar que, segundo a sua concepção, o erro de preenchimento cometido na DCOMP seria essencial, o que inviabilizaria o aproveitamento do crédito pretendido pela recorrente;

- não há na legislação tributária qualquer norma que trate da nulidade de atos ou negócios jurídicos por erro essencial ou erro accidental. Tampouco existem normas que disciplinem a aplicação de tais conceitos ao preenchimento de obrigações acessórias;

- a recorrente não pretendeu alterar a natureza jurídica do crédito pleiteado, que continuou sendo saldo negativo de IRPJ. A recorrente também não pretendeu alterar o valor do saldo negativo de IRPJ pleiteado, pois esse crédito poderia ter sido deferido nos termos pleiteado na respectiva DCOMP;

- ora, se a recorrente não pretendeu alterar nenhuma informação essencial em relação ao seu direito de crédito, porque essa simples divergência entre DIPJ/2004 e DCOMP seria um erro essencial que invalidaria de plano a compensação pretendida pela recorrente?

- o artigo 138 do Código Civil prescreve que são anuláveis os negócios jurídicos, quando as declarações de vontade emanarem de erro substancial que poderia ser percebido por pessoa de diligência normal, em face das circunstâncias do negócio;

- assim, percebe-se que ainda que o erro cometido pela recorrente fosse essencial, ele seria passível de convalidação, retificação ou confirmação, pois os negócios jurídicos eivados de erro substancial são apenas anuláveis, e não nulos;

- em nenhum dos incisos do artigo 166 do Código Civil o erro substancial é citado como causa de nulidade do negócio jurídico;

- nenhum dos incisos do artigo 139 do Código Civil (que diz quando o erro é substancial) se enquadra perfeitamente ao caso da ora recorrente, o que nos permite inferir que o erro cometido pela recorrente é um erro meramente accidental (e não substancial, como pretende o acórdão recorrido);

- o artigo 143 do Código Civil é claro no sentido de que o erro de cálculo somente autoriza a retificação de declaração de vontade, e nunca a decretação de sua nulidade. Assim, é evidente que o erro cometido pela recorrente é meramente accidental, porque recai sobre simples diferença aritmética em relação ao valor do saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2003;

- trata-se, portanto, de simples erro de cálculo, que poderia no máximo ser retificado pela autoridade julgadora, e não indeferido de pleno direito, independentemente da comprovação de sua efetividade no curso do presente processo;

- com base nos dois argumentos alinhados acima, percebe-se que ainda que seja utilizado o instrumental teórico pretendido pela E. 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara no acórdão recorrido - o que por si só é questionável, o fato é que de acordo com a sistemática prevista no Código Civil, o erro cometido pela recorrente - ainda que fosse substancial - não autorizaria o indeferimento da DCOMP, mas apenas a sua retificação, o que demonstra a total insubsistência do acórdão recorrido;

- por que o erro cometido pela recorrente não pode ser considerado como escusável, classificação utilizada no âmbito civil para designar erros que seriam cometidos por homem de atenção e diligência medianas?

- se é para importar conceitos do direito privado sem respaldo em lei e sem observar qualquer critério científico, porque o erro praticado pela recorrente não é escusável, em vez de substancial ou essencial?

- a Administração Tributária tem atribuído aos contribuintes a obrigação de preencher cada vez mais declarações no âmbito do lançamento por homologação, além de modificar constantemente a forma de preenchimento de tais declarações para fins de controle informatizado, o que justifica os inúmeros equívocos cometidos pelos contribuintes nos cumprimentos de suas obrigações acessórias. Assim, esses erros seriam escusáveis e não teriam o condão de invalidar a compensação pretendida pela recorrente;

- por todo o exposto, percebe-se que (i) os negócios jurídicos eivados de erro substancial são apenas anuláveis, e não nulos; (ii) o erro cometido pela recorrente é acidental, e não substancial; e (iii) o erro cometido pela recorrente é escusável;

- em passagem final do acórdão recorrido, a E. 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF sustenta que a recorrente foi intimada para que retificasse as suas declarações (DCOMP e DIPJ), a fim de corrigir eventuais inconsistências, mas não tomou qualquer providência a esse respeito;

- em seguida, o acórdão recorrido reconheceu que a recorrente justificou tais divergências em sua Manifestação de Inconformidade, mas entendeu que esse não era o momento processual adequado, pois a Recorrente já estava impossibilitada de fazê-lo;

- a falta de retificação das declarações não tem o condão de privar a recorrente do seu direito de crédito tendo em vista que a lei não estabelece qualquer preclusão processual relacionada à não retificação de obrigações acessórias;

- a falta de retificação de suas declarações em tempo hábil apenas trouxe para recorrente o ônus de comprovar o seu direito de crédito na esfera administrativa, arcando com todos os custos e dissabores que uma discussão desta natureza impõe ao sujeito passivo;

- a Manifestação de Inconformidade é sim o momento processual adequado para que a recorrente comprove eventuais erros de fato cometidos no preenchimento de suas obrigações acessórias;

- isso porque, conforme amplamente demonstrado acima, o contencioso administrativo é um meio de composição do litígio na esfera administrativa, possibilitando que a Administração Pública exerça o seu poder-dever de rever seus próprios atos, com base no princípio da autotutela;

- se eventuais equívocos formais não pudessem ser superados por prova inequívoca do direito de crédito do contribuinte, a própria discussão administrativa perderia sua utilidade prática;

- o acórdão recorrido simplesmente ignorou o princípio da verdade material, que rege o processo administrativo fiscal federal, atribuindo mais importância a forma do ato do que a sua substância;

- o processo administrativo é regido pelo princípio da verdade material, de forma que nele não se instaura propriamente uma lide, com oposição de partes com interesses diversos. Ao contrário, tem-se no processo administrativo um interesse comum, compartilhado pelo contribuinte e pela Administração Pública, que consiste na busca do estrito cumprimento da lei;

- na esfera administrativa, a jurisprudência do antigo Conselho de Contribuinte é pacífica no sentido de que a verdade material deve prevalecer sobre a verdade formal, tendo em vista que o mero erro de preenchimento não gera qualquer prejuízo ao Erário (ementas transcritas no recurso);

- requer a recorrente que seja admitido o presente Recurso Especial, a fim de que seja reformado o acórdão proferido pela E. 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), para que sejam homologadas pela Receita Federal do Brasil as compensações formalizadas no presente processo administrativo.

Quando do exame de admissibilidade do Recurso Especial da contribuinte (fls. 1354/1355), o Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 1200-00.278, de 16/12/2013, admitiu o recurso especial pelas seguintes razões:

[...]

Do cotejo entre as ementas e os votos condutores dos acórdãos, recorrido e paradigma, verifica-se que o tratamento foi diferenciado vez que, no recorrido, concluiu-se ser incabível a retificação do direito creditório apresentada na manifestação de inconformidade, relativa ao saldo negativo do IRPJ indicado na Declaração de Compensação, quando já existir decisão administrativa que analisara pedido originalmente formulado. Já o acórdão paradigma nº 10196.829 concluiu que, uma vez demonstrado o erro no preenchimento da declaração e/ou pedido, deve a verdade material prevalecer sobre a formal e o de nº 10196.744 concluiu que o princípio da verdade material, orientador do processo administrativo fiscal respalda a retificação da falha praticada.

Conclusão

Assim sendo, com fundamento nos artigos 68 e 69, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial, interposto pela contribuinte, para que seja reapreciada a questão discutida nos autos.

Em 06/01/2014, o processo foi encaminhado à PGFN, para ciência do despacho que admitiu o recurso especial da contribuinte, e em 07/01/2014 o referido órgão apresentou tempestivamente as contrarrazões de fls. 1357/1369, com os argumentos descritos abaixo:

PRELIMINARMENTE: DA AUSÊNCIA DE DIVERGÊNCIA

- em que pese o despacho de admissibilidade prolatado pelo exmo. Conselheiro Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção, cabe no presente momento chamar atenção a matérias de ordem pública que obstam o conhecimento pelo recurso pela e. Câmara Alta;

- ambos os acórdãos paradigmas foram prolatados com base em situações fáticas anteriores à edição da Instrução Normativa/SRF nº 460/2004, a qual fundamentou a decisão do e. Colegiado;

- conforme se observa, é pressuposto da fundamentação do voto vencedor da 2ª Turma da 2ª Câmara da 1ª Seção a aplicação conjunta da Lei nº 9.430/96 subsidiada pelas normas explícitas da IN 460/2004. Quando dos julgamentos adotados como paradigma, contudo, esta norma administrativa não se encontrava vigente;

- com efeito, não há similitude jurídica entre os fatos que lastreiam o v. acórdão recorrido e os acórdãos adotados como paradigmas. Dessa forma, não há demonstração de divergência no Recurso Especial ventilado, não merecendo este, portanto, ser conhecido;

DOS FUNDAMENTOS PARA MANUTENÇÃO DO ACÓRDÃO

- no caso concreto, o interessado apenas argüiu o hipotético erro material em sede de manifestação de inconformidade, quando já proferido o despacho decisório, em que pese ter sido intimado anteriormente para justificar a divergência entre a DCOMP e a DIPJ/2004;

- as formalidades existentes no pedido de compensação são definidas para dar transparência, segurança e uniformidade ao procedimento, e não por mero capricho da Administração;

- o CTN previu a compensação como forma de extinção do crédito tributário. Todavia, em atendimento ao princípio da legalidade, determinou que a extinção do crédito tributário por essa modalidade depende de lei autorizadora, que estabelecerá as condições e as garantias em que poderia ocorrer a compensação ou atribuiria à autoridade administrativa o estabelecimento dessas condições e garantias;

- a fim de normatizar a forma pela qual se daria a compensação no âmbito tributário foram editados diplomas legais e normativos dentre os quais se destaca a Lei nº 9.430/96 e a IN SRF nº 21/97, e alterações posteriores, resultando inclusive na edição da IN SRF nº 460/2004;

- nos termos do art. 74 da Lei 9.430/96, o procedimento de compensação é efetuado por conta e risco tanto da Administração Federal, quanto do contribuinte;

- 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;

- o alegado erro de preenchimento da DCOMP não pode ser admitido, eis que a retificação da origem do crédito tem a mesma natureza de uma Declaração de Compensação

de débitos não homologados o que não é permitido pela legislação (Lei 9.430/96, art. 74, §3º, V);

- não se pode admitir que um suposto crédito, não informado à Administração Tributária no momento oportuno, ou seja, até a ciência do despacho decisório que negou a homologação das compensações, sob a pecha de tratar-se de erro material, seja admitido em momento tão tardio do processo, sem que tal tema tenha sido objeto de análise pela DRF responsável pela análise do pleito;

- os créditos a serem compensados devem ser líquidos e certos e devem ser minuciosamente informados na declaração de compensação quando de sua apresentação sob pena de invalidação do procedimento;

- destaque-se que, conforme aduzido pelo v. acórdão recorrido, o contribuinte foi intimado antes da lavratura do despacho decisório a justificar as inconsistências entre a DCOMP e a DIPJ/2004 tendo, contudo, mantido-se inerte;

- ao contrário do que afirma a recorrente, há sim na legislação tributária previsão da preclusão do direito de retificação da DCOMP, expressa no art. 56 da IN SRF nº 460/2004;

- ora, havendo previsão expressa na legislação tributária de que somente pode haver retificação da DCOMP até a prolação do despacho decisório, cai por terra a tentativa do recorrente de ver reconhecido seu “direito” de retificação em sede de Manifestação de Inconformidade (conforme atestariam as ementas de decisões do CARF transcritas no recurso);

- não colhe o argumento do contribuinte de que não buscou “retificar” mas sim “justificar” o suposto erro cometido. A distinção procedida não faz o menor sentido, consistindo, *data venia*, em mero jogo de palavras;

- se o contribuinte queria apenas “justificar” seu procedimento, teria o intuito de manter a DCOMP como estava. O que tentou o contribuinte, na verdade, foi acrescer em sua DCOMP as retenções de IRRF relativas aos rendimentos das sociedades VOTORANTIM CORRETORA DE VALORES MOBILIÁRIOS LTDA e BANCO VOTORANTIM S.A. (fl. 335), fato que impediu o cruzamento entre o saldo negativo informado na DIPJ/2004 e aquele indicado e referido na DCOMP;

- esse acréscimo obviamente se deu no intuito de alterar a DCOMP, retificando-a e corrigindo seus efeitos. Trata-se nada menos que verdadeira retificação;

- tanto é assim que, à fl. 206, o contribuinte expressamente afirma que tentou retificar a DCOMP, mas não conseguiu em virtude de já ter sido prolatado o despacho decisório;

- não merece provimento, portanto, a irresignação, de modo que são irreprocháveis as conclusões do v. acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.

O presente processo tem por objeto várias declarações de compensação apresentadas pela contribuinte, nas quais ela utilizou crédito referente a saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 2003 para quitar débitos diversos.

A Delegacia de origem não reconheceu o direito creditório e, por consequência, não homologou as compensações, conforme consta do Despacho Decisório de fl. 1, exarado em 25/09/2008:

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, não foi possível confirmar a apuração do crédito, pois o valor informado na Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) não corresponde ao valor de saldo negativo informado no PER/DCOMP.

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 44.321.343,63 Valor do saldo negativo informado na DIPJ R\$ 44.407.708,51.

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

As decisões de primeira e segunda instância administrativa mantiveram a negativa em relação às compensações, com o fundamento de que após ser sido proferido o despacho decisório a legislação não mais permite a retificação do direito creditório.

O recurso especial da contribuinte volta-se exatamente para essa questão.

O primeiro ponto a ser examinado é a preliminar de ausência de divergência, que prejudicaria o processamento do recurso especial, conforme alega a PGFN em suas contrarrazões.

De acordo com a PGFN, não há similitude jurídica entre os fatos que lastreiam o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas. O acórdão recorrido estaria fundamentado em normas trazidas pela IN SRF nº 460, de 17/10/2004, enquanto que os acórdão paradigmas teriam sido prolatados com base em situações fáticas anteriores à edição da referida norma.

O que está em pauta são os dispositivos dessa Instrução Normativa que estabeleceram regras para a retificação de declarações de compensação:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº460, DE 17 DE OUTUBRO DE 2004

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 inexatidões 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.

Parágrafo único. Na hipótese prevista no caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à SRF nova Declaração de Compensação.

As regras para a realização de compensação tem natureza procedimental, e por isso são aplicáveis a fatos ocorridos antes delas.

Nesse sentido, cabe registrar que nas datas em que os acórdãos paradigmas foram proferidos (Acórdão nº 101-96.829, em 27/06/2008; e Acórdão nº 101-96.744, em 28/05/2008), as referidas regras trazidas pela IN SRF 460/2004 (e mantidas nas IN posteriores) eram aplicáveis aos fatos lá examinados.

Aliás, o próprio acórdão recorrido aplicou as regras da IN SRF 460/2004 para as cinco primeiras DCOMP, apresentadas respectivamente em 26/05/2004, 09/06/2004, 09/06/2004, 30/06/2004 e 07/07/2004, conforme indica o Despacho Decisório de fls. 1 (a data de apresentação da DCOMP está contida no seu número de identificação).

Portanto, o acórdão recorrido também tratou de situações fáticas anteriores à data de edição da IN SRF 460 (17/10/2004), como aconteceu com os acórdãos paradigmas. Não há, assim, diferenças entre as situações fáticas examinadas por essas decisões que pudessem descaracterizar a divergência suscitada no recurso especial.

Por outro lado, caso se entenda que a referida Instrução Normativa não podia ser aplicada para DCOMPs apresentadas antes dela, ainda assim haveria semelhança entre as situações fáticas tratadas pelo acórdão recorrido e pelos paradigmas, eis que as mencionadas regras não seriam aplicáveis em nenhuma dessas decisões, e a divergência jurisprudencial também restaria caracterizada.

Desse modo, a preliminar deve ser rejeitada.

Quanto ao mérito, cabe registrar que os argumentos contrários à homologação das DCOMP buscam fundamento em regras que disciplinam os procedimentos de compensação.

Além dos dispositivos da IN SRF 460/2004 (já transcritos), é interessante trazer à baila regras contidas no art. 74 da Lei 9.430/1996, em especial aquelas previstas em seu §3º, incisos V e VI:

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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº

§ 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 (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

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. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Vê-se que a Lei 9.430/1996 não permite apresentação de DCOMP para débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, e nem pedido de restituição para valor que já foi indeferido, ainda que nesses casos haja recursos pendentes de decisão definitiva na esfera administrativa.

A IN SRF 460/2004, por sua vez, só admite retificação de DCOMP se a declaração retificadora for apresentada antes do despacho decisório da Delegacia de origem, somente na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento, e desde que não se esteja incluindo novo débito ou aumentando seu valor.

É no contexto dessas normas que se ampara o entendimento de que qualquer medida para ajuste ou correção de DCOMP deve ser tomada pela contribuinte antes de ser proferido o despacho decisório, porque após essa decisão ela não pode mais apresentar nova declaração, nem pode retificar a declaração original, e, de acordo com o acórdão recorrido e a PGFN, também não poderia ter o erro saneado no curso do próprio processo.

Não penso que essa seja a melhor interpretação, porque ela estabelece uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal.

Em muitas situações, a retificação ou apresentação de novas declarações abrangendo os mesmos débitos e/ou créditos de outra DCOMP só serviriam para abarrotar os sistemas eletrônicos da Receita Federal com informações conflitantes, de modo que deve mesmo haver uma restrição a esses procedimentos, preservando-se, contudo, a possibilidade para o exame de erros e inexatidões materiais dentro do próprio processo em que a declaração de compensação vinha sendo apreciada.

Do contrário, um erro de preenchimento de DCOMP, que motivou uma primeira negativa por parte da administração tributária (DRF de origem), geraria um impasse insuperável, uma situação em que a contribuinte não pode apresentar nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem poderia ter o erro saneado no processo.

Não vejo como acolher essa idéia de preclusão total, especialmente pelas circunstâncias do caso concreto.

Vê-se que a contribuinte solicitou em sua DCOMP um crédito a título de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003 no valor de R\$ 44.321.343,63, enquanto que a DIPJ indicava apuração de saldo negativo no valor de R\$ 44.407.708,51.

Essa divergência motivou a negativa total do pleito da contribuinte, apesar de o crédito reivindicado na DCOMP ser menor do que o valor apurado na DIPJ.

O direito creditório reivindicado pela contribuinte continua sendo crédito a título de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003, no valor de R\$ 44.321.343,63, como informado na DCOMP.

A contribuinte não pretende modificar a natureza do crédito (saldo negativo de IRPJ), nem seu período de apuração (ano-calendário 2003), e nem mesmo aumentar o seu valor.

As informações apresentadas em relação à composição do saldo negativo (retenções na fonte) não objetivam criar uma nova compensação por vias indiretas, dentro do processo.

Na linha do entendimento apresentado no acórdão recorrido, qualquer situação que ensejasse um reconhecimento parcial de crédito no decorrer do processo, com redução de seu valor, poderia implicar em negativa total, uma vez que essa redução caracterizaria retificação do valor pleiteado inicialmente, e após o despacho decisório nenhuma retificação seria permitida.

A realidade cotidiana dos procedimentos/processos de compensação não acolhe essa forma de interpretação, pelo que as decisões anteriores devem ser reformadas.

Apesar de a contribuinte alegar no recurso especial que as retenções de IRRF foram comprovadas mediante apresentação de "Informes de Rendimentos" fornecidos pelas respectivas fontes pagadoras; e que os rendimentos que ensejaram as retenções foram oferecidos à tributação pelo IRPJ, estas e outras informações relativas à apuração da base de cálculo do imposto e do IRPJ devido não foram examinadas pela Delegacia de Julgamento, que foi o primeiro órgão a recusar o exame dos alegados erros que geraram a divergência entre DCOMP e DIPJ.

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.

O processo, portanto, deve retornar àquela fase, para que uma nova decisão seja proferida.

Desse modo, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso especial da contribuinte, para afastar o óbice formal em que se fundamentou a decisão de primeira instância administrativa, e devolver os autos à Delegacia de Julgamento para que examine o mérito do direito creditório e das compensações pretendidas pela contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo

Processo nº 10880.932547/2008-27
Acórdão n.º **9101-002.203**

CSRF-T1
Fl. 1.388

CÓPIA