



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.905687/2010-23
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.040 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de outubro de 2020
Recorrente ORBENK ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Paula Santos de Abreu, Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone (presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE), ao farei as complementações necessárias (fls. 41):

A interessada acima qualificada apresentou Declaração de Compensação – DCOMP, por meio da qual compensou crédito do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ com débito de sua responsabilidade. O crédito informado seria decorrente de saldo negativo do imposto apurado no 2º trimestre do ano-calendário 2005.

2. Através do Despacho Decisório de fls. 15/21, a Delegacia da Receita Federal – DRF em Joinville não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação. O não reconhecimento do crédito deveu-se ao fato de que as retenções na fonte, única parcela de composição do crédito, foram confirmadas em valor insuficiente para quitar o imposto devido.

3. A interessada apresentou manifestação de inconformidade (fls. 23/25), alegando, em síntese, que a autoridade *a quo* somente reconheceu retenções no código 1708, quando deveria também ter reconhecido as de código 6147 e 6190, conforme demonstrativo que diz anexar. Acrescenta não ser cabível a aplicação de penalidade, ante a ausência de fraude, conluio ou má-fé. Requereu a homologação da compensação e, caso, necessária, a realização de diligência.

Em 27 de novembro de 2014, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE), negou provimento à manifestação de inconformidade. A decisão recebeu a seguinte ementa (fls.40):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

COMPETÊNCIA PARA APRECIAÇÃO.

A competência originária para apreciar declaração de compensação é do Delegado da Receita Federal do domicílio fiscal do contribuinte, sendo do dever deste último identificar perfeitamente na declaração qual o direito creditório que julga possuir. A alegação de direito creditório distinto do apontado na Dcomp original constitui inovação do pedido, descabendo aos órgãos julgadores sua apreciação em sede de manifestação de inconformidade.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2005

RETENÇÃO NA FONTE. COMPROVAÇÃO.

O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado se o contribuinte possuir comprovante hábil de retenção em seu nome e desde que seja comprovada a inclusão das receitas correspondentes no cômputo da apuração.

Cientificada (AR fls.45), a contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 47/60, no qual alega, preliminarmente, nulidade do despacho decisório por ausência de motivação. Quanto ao mérito, alega, fundamentalmente, que o erro demonstrado na sua manifestação de inconformidade não pode ser interpretado como “inovação do pedido”, uma vez que não houve qualquer modificação do direito ou de suas razões.

É o relatório

Voto

Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio, Relatora.

O recurso preenche os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual, dele conheço.

1) PRELIMINAR DE NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO POR AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO

Preliminarmente, alega a Recorrente a nulidade do despacho decisório por ausência de motivação. Nas suas palavras, *“é mister que a ‘Autoridade Administrativa’ ao efetuar o lançamento (art. 142, caput, do CTN), carree elementos hábeis à comprovação da prática infrativa, uma vez que a NF (Notificação Fiscal) – ou documento que o valha – desvela, em linguagem jurídica competente, a textualização dos fatos cuja ocorrência importa para o Direito Tributário. A mera indicação de dispositivos legais ditos infringidos não labora a favor da presunção de inexistência de crédito em favor da Recorrente.*

Incorreta a premissa da Recorrente. Isso porque, a hipótese dos autos não se refere ao lançamento (no qual o ônus da prova é da fazenda) e sim ao pedido de compensação por ela formulado. Sendo assim, compete à Recorrente o ônus da prova da certeza e liquidez do crédito por ela pleiteado, para, só então, ser autorizada sua restituição e compensação. Sendo assim, não há que falar em nulidade do despacho decisório.

2) MÉRITO

Como se verifica nos autos, a interessada compensou saldo negativo do IRPJ no valor de R\$ 43.530,18, todo ele proveniente de retenções na fonte no valor de R\$ 126.678,13. A DRF Joinville confirmou parcialmente as retenções, no valor de R\$ 8.944,46, resultando em imposto a pagar, e não em saldo negativo reconhecido.

Em sua manifestação de inconformidade, a contribuinte alegou que a DRF considerou apenas as retenções no código 1708, deixando de reconhecer as de códigos 6147 e 6190.

A decisão recorrida, por sua vez, rejeitou as alegações da contribuinte nos seguintes termos:

7. Examinando-se os autos, bem assim o sistema IRPJ da Receita Federal, verifica-se que todas as retenções informadas pelo sujeito passivo, tanto na DCOMP quanto na DIPJ, têm código 1708, razão pela qual não poderia a autoridade *a quo* ter apreciado retenções em outros códigos.

8. Dentre as retenções informadas na DCOMP, várias não foram confirmadas pela DRF/Joinville, fato não foi contestado pela inconformada.

9. Como se sabe, no caso específico das retenções na fonte, sua comprovação, que constitui ônus do interessado, há de observar legislação própria, adiante transcrita:

(...)

11. Vê-se, assim, que a compensação do imposto na fonte está condicionada à existência do respectivo comprovante de retenção, cujo modelo é aprovado mediante ato normativo baixado pela Administração Tributária. A inconformada não juntou documento hábil algum que pudesse comprovar as retenções, quer as do código 1708 não confirmadas no despacho decisório, quer as dos alegados códigos 6147 e 6190.

12. Ressalte-se que, no tocante às alegadas retenções nos códigos 6147 e 6190, ainda que houvesse a interessada juntado prova de sua ocorrência – o que não foi o caso, como já visto –, **estar-se-ia diante de inovação do pedido inicial, pelo que não caberia sua apreciação por parte deste colegiado, dado que lhe falta competência originária para o exame de declarações de compensação.** (grifamos)

A Recorrente, por sua vez, ao interpor o recurso voluntário, esclarece o seguinte:

A não homologação do PER/DCOMP decorre do fato de ter sido indicado pela Recorrente o código de retenção n.º 1708 como origem dos créditos compensáveis. Entretanto, além deste código os tomadores de serviços, fontes retentoras dos tributos, indicaram, também, como (retenção) códigos de receita n.º 6147 e 6190.

Ocorre que, quando das retenções do ano de 2005, o código n.º 1708 não existia, vindo a ser incluso no respectivo rol somente em 2006 (*ex vi* Instrução Normativa n.º 670/2006).

Por certo, os tomadores de serviço que eram órgãos, autarquias, fundações públicas, indicaram na DIRF – transmitida antes da existência do código 1708 – seguiram na linha do que determinava a norma administrativa vigente. Neste caso, a Instrução Normativa n.º 480/2004, com as alterações que lhe impôs a Instrução Normativa n.º 539/2005. Ou seja, **conforme se confirma da planilha consolidada pela própria autoridade administrativa tributária, parte das pessoas jurídicas de direito indicaram em suas DIRFs os 6147 e 6190**

Logo em seguida a Recorrente esclarece que os códigos 6147 e 6190 referem-se, respectivamente à *“produtos – retenção em pagamento por órgão público”* e *“serviços – retenção em pagamento por órgão público”* e que, por sua vez, o código 1708 por ela declarado refere-se à *IRRF – remuneração de serviços prestados por pessoa jurídica*.

Diante do exposto, existem duas questões a serem analisadas no presente julgamento, quais sejam, a impossibilidade de reconhecimento do erro constante da DComp por parte dos órgãos de revisão e a comprovação dos valores retidos.

Em relação a primeira questão (impossibilidade de reconhecimento de erro material constante do PER/DCOMP) a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, em recentíssima decisão, proferida em 02/09/2020, no Acórdão 9101.005.100, relatado pela Conselheira Edeli Pereira Bessa, concluiu que, desde juntados aos autos documentos que comprovem o erro alegado, é possível que, uma vez identificado o erro pelo sujeito passivo, na primeira oportunidade de defesa, que ele possa alegar de demonstrar a inexistência material. Confira-se:

Como relatado, o cerne da questão em debate diz respeito ao tratamento a ser conferido ao processo quando constatado o erro de fato no preenchimento do Per/DComp.

A Contribuinte apresentou DCOMP em 27/02/2004 informando como origem do crédito recolhimento de IRPJ ocorrido em 28/02/2001, período de apuração 31/01/2001, mas com data de arrecadação 27/02/2004, destinando-o à liquidação de estimativa, também de IRPJ, devida em 27/02/2004. Em manifestação de inconformidade alegou que o crédito objeto da compensação não se refere a “pagamento indevido ou a maior” como indevidamente informado em DCOMP, sendo o crédito originário de prejuízo fiscal de IRPJ de 2001.

A autoridade julgadora de 1ª instância concluiu que a compensação constante da DCOMP objeto do Despacho Decisório recorrido, não poderia mesmo ser homologada por inexistir o crédito informado, a título de pagamento indevido ou a maior, como admitiu a própria interessada.

Já em recurso voluntário, a Contribuinte apresentou documentos para demonstrar que no ano-calendário 2001, apurou e recolheu IRPJ nos meses de janeiro – R\$ 35.131,45 e fevereiro – R\$ 20.664,97. Contudo, ao final do exercício ano-calendário 2001, apurou saldo-negativo de IRPJ no montante de R\$ 55.796,42, conforme demonstrado na sua Declaração de Imposto de Renda 2002 – ano-calendário 2001 (anexo DOC. 05), e nas Demonstrações Contábeis do período (anexo DOC. 07 e DOC. 08).

Em embargos de declaração, a Contribuinte apontou omissão acerca da apreciação destes documentos, mas neste ponto o recurso foi rejeitado conforme despacho de e-fls. 301/306:

(...)

Assim, ao manifestar sua inconformidade, a Contribuinte justificou a indicação, como origem do crédito, de um DARF não localizado, esclarecendo que o indébito decorreria da apuração de prejuízo fiscal em 2001. Declarada improcedente sua defesa em 1ª instância, acrescentou, em recurso voluntário, as provas da apuração do indébito em 2001, mas o Colegiado *a quo* deixou de apreciá-las sob a premissa de que deveria prevalecer a informação consignada em DCOMP, dado o seu caráter de confissão de dívida e a inexistência de sua retificação.

Nestes autos, a Contribuinte também confundiu indébito de estimativas com saldo negativo apurado no mesmo ano-calendário. Assim, as características do DARF informado como origem do indébito na DCOMP evidenciam que não houve mudança de direito creditório, sendo sua natureza de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2001 afirmada desde a primeira manifestação a Contribuinte, mesmo que inicialmente desacompanhada das provas do crédito. Acrescente-se, ainda, que o DARF indicado como origem do crédito, demonstrado à e-fl. 247, somente não foi localizado na análise eletrônica da DCOMP porque a Contribuinte indicou como data de sua arrecadação o dia 27/02/2004, possivelmente confundindo-a com a do débito que pretendia liquidar por compensação.

Observe-se, apenas, que a Contribuinte pede que o recurso especial seja acolhido e provido, *admitindo-se a retificação da DCOMP objeto dos autos, e, assim, analisado o crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2001*. E, diante da imprecisão do pedido quanto à autoridade competente para esta análise, descabe provê-lo integralmente porque referida análise não é possível nesta instância especial de solução de dissídios jurisprudenciais. Contudo, afirmando-se aqui a desnecessidade da retificação formal da DCOMP para superação da inexatidão material cometida no preenchimento, do que decorre, também, a reforma do fundamento expresso pela autoridade julgadora de 1ª instância pautada da inexistência do pagamento indevido apontado em DCOMP como reconhecido pela Contribuinte em manifestação de inconformidade, a solução adequada para o caso é a restituição dos autos à Unidade de origem para análise do direito creditório utilizado em compensação segundo os seus reais contornos, indicados pela Contribuinte, proferindo-se novo despacho decisório e permitindo-se à interessada inaugurar contencioso administrativo com nova manifestação de inconformidade, caso não homologada sua compensação.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Contribuinte para reformar o acórdão recorrido e determinar o retorno dos autos à Unidade de origem para apreciação das compensações como vinculadas a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001.

Nesse mesmo sentido, a decisão transcreve como razão de decidir o voto condutor do Acórdão nº 9101-003.150, da lavra da Presidente e Conselheira Adriana Gomes Rego:

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

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

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

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

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

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

(...)

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

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

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

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

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

Art. 56. O Pedido de Restituição, o Pedido de Ressarcimento e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e, no que se refere à Declaração de Compensação, que seja observado o disposto nos arts. 57 e 58.

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

Art. 58. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP o

u elaborada mediante utilização de formulário (papel) não será admitida quanto tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à SRF. (Destacou-se)

Ressalte-se que tais regras foram reproduzidas nas instruções normativas que se sucederam à IN SRF n.º 460, de 2004 (arts. 57, 58 e 59 da IN SRF n.º 600, de 2005; arts. 77, 78 e 79 da IN RFB n.º 900, de 2008; arts. 88, 89 e 90 da IN RFB n.º 900, de 2012, e 107, 108 e 109 da IN RFB n.º 1717, de 2017).

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

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

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

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPENSAÇÃO.

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

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

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

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

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

Conforme se observa pelo teor das decisões, a CSRF tem afastado o óbice formal apontado na decisão recorrida, desde que o contribuinte comprove o erro por ele alegado.

A decisão recorrida deixou clara a ausência de comprovação, por parte da contribuinte, das retenções sofridas e dos erros por ela alegados, conforme se verifica pelo trecho abaixo transcrito:

11. Vê-se, assim, que a compensação do imposto na fonte está condicionada à existência do respectivo comprovante de retenção, cujo modelo é aprovado mediante ato normativo baixado pela Administração Tributária. A inconformada não juntou documento hábil algum que pudesse comprovar as retenções, quer as do código 1708 não confirmadas no despacho decisório, quer as dos alegados códigos 6147 e 6190.

Verifica-se, assim, que a Recorrente teve a oportunidade de juntar, ainda que em fase recursal, a comprovação do erro por ela alegado. Ainda que não possuísse os respectivos comprovantes de retenção, tal como mencionado na decisão recorrida, poderia ter juntado cópias das respectivas notas fiscais de prestação de serviço.

No entanto, a contribuinte se limitou a juntar uma planilha demonstrativa das retenções sofridas e, mesmo de depois de alertada da ausência de comprovação quando da decisão recorrida, não trouxe provas do erro por ela alegado.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio