



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10940.900566/2017-23
ACÓRDÃO	9101-007.565 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	8 de abril de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	PISA INDÚSTRIA DE PAPÉIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 14/05/2007

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO OBJETO DE DCOMP NÃO HOMOLOGADA. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência evidencia decisão em contexto fático distinto, concernente à discussão administrativa de indeferimento de pedido de restituição apresentado depois da correção de erro que motivou a não homologação da compensação do mesmo indébito, e não para discussão administrativa de indeferimento de pedido de restituição apresentado antes da DCOMP cuja não homologação deixou de ser questionada administrativamente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa - Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Lizandro Rodrigues de Sousa (substituto convocado), Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto por PISA INDÚSTRIA DE PAPÉIS LTDA ("Contribuinte") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1302-007.041, na sessão de 13 de março de 2024, que negou provimento ao recurso voluntário aplicando *o decidido no Acórdão nº 1302-007.039, de 13 de março de 2024, prolatado no julgamento do processo 10940.900568/2017-12, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.*

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 14/05/2007

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. CRÉDITO JÁ ANALISADO. REDISCUSSÃO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DO ARTIGO 42 DO DECRETO Nº 70.235/1972.

A declaração de compensação apresentada por contribuintes deve estar fundamentada em razões fáticas e jurídicas para que seja deferida, sendo que os pedidos de restituição ou as declarações de compensação serão indeferidos nas hipóteses em que o contribuinte pretende rediscutir matéria que já foi objeto de decisão definitiva.

De acordo com o artigo 42 do Decreto nº 70.235/1972, são definitivas as decisões de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto.

O litígio decorreu do indeferimento de pedido de restituição de IRRF sob o fundamento de que o direito creditório já havia sido analisado em outro pleito. A autoridade julgadora de 1ª instância negou conhecimento à manifestação de inconformidade que pretendia a rediscussão de matéria já definitivamente decidida nos autos do processo administrativo nº 10940.905721/2009-98 (e-fls. 122/128). O Colegiado *a quo*, por sua vez, concordou com a impossibilidade de rediscussão da matéria e negou provimento ao recurso voluntário (e-fls. 169/178).

Cientificada em 16/09/2024 (e-fl. 185), a Contribuinte interpôs recurso especial em 01/10/2024 (e-fl. 186/205) no qual arguiu divergência admitida no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 231/236, do qual se extrai:

Vê-se que os paradigmas apresentados, Acórdãos nºs 2201-003.517 e 1301-004.543, constam do sítio do CARF, e que eles não foram reformados na matéria que poderia aproveitar à recorrente.

No caso do primeiro paradigma, Acórdão nº 2201-003.517, houve uma primeira negativa de reconhecimento do crédito pleiteado porque o pagamento que daria origem a esse crédito estava vinculado a débito declarado em DCTF.

No curso do processo, a contribuinte conseguiu comprovar que havia erro na referida DCTF, providenciou sua retificação, e o crédito acabou sendo reconhecido.

A situação guarda certa semelhança com a que foi examinada pelo acórdão recorrido, mas esse primeiro paradigma não serve para demonstrar a divergência alegada.

O problema para a caracterização da divergência é que no caso examinado pelo acórdão recorrido, o mesmo crédito já tinha sido examinado em outro processo, com decisão definitiva de seu indeferimento, porque a contribuinte não apresentou manifestação de inconformidade contra o despacho decisório proferido naquele outro processo.

E foi isso que motivou o não conhecimento da manifestação de inconformidade apresentada neste processo.

No caso do primeiro paradigma, não houve essa situação. A retificação da DCTF (para demonstrar o indébito) ocorreu com o processo em curso, sem que houvesse nenhuma decisão definitiva anterior, proferida em outro processo, sobre o mesmo crédito.

Essa diferença nos contextos examinados inviabiliza a caracterização da alega divergência a partir do primeiro paradigma.

O segundo paradigma, Acórdão nº 1301-004.543, por sua vez, serve para a demonstração da divergência alegada.

Aquele outro caso também tratou da negativa de um PER (Pedido de Restituição) porque o crédito já tinha sido negado por despacho decisório anterior, que não tinha sido objeto de recurso em outro processo (decisão anterior definitiva, de indeferimento do crédito).

O segundo paradigma entendeu que o PER (Pedido de Restituição) deveria ser analisado, independentemente de o processo com despacho original de negativa do mesmo crédito (exarado no contexto da análise de uma DCOMP) conter decisão definitiva.

Para o referido paradigma, a legislação legal e infralegal impede apenas a compensação de débitos atrelados a direito creditório não reconhecido pela autoridade fiscal em pedidos anteriores, mas não veda o processamento de um pedido de restituição pelo simples fato de o direito creditório pleiteado já ter sido negado anteriormente ao contribuinte.

A situação é bem semelhante à que foi examinada pelo acórdão recorrido, e a divergência está caracterizada com base nesse segundo paradigma.

Desse modo, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial da contribuinte.

A Contribuinte demonstra o prequestionamento da matéria e afirma a divergência jurisprudencial *quanto a possibilidade de se reconhecer e deferir o direito creditório após a retificação da DCTF, bem como quanto a possibilidade de novo pedido de restituição quando o crédito pleiteado já tenha sido indeferido em declaração de compensação anteriormente transmitida*, argumentando que:

IV – DAS RAZÕES RECURSAIS.

10. Conforme reiteradamente debatido no processo, o PER objeto da controvérsia tange **o reconhecimento de crédito em razão de pagamento a maior de IRRF**, quando este foi mensurado na importação de serviço técnico provindo da Coréia do Sul.

11. A Recorrente pleiteou crédito de R\$ 122.162,74, pago a maior que o devido em pagamento efetuado no valor de R\$ 329.839,37, em 17/12/2007, referente a Imposto de Renda Retido na Fonte – código de receita 0422.

12. Em síntese, o valor do indébito é devido em razão do pagamento do tributo a alíquota de 15%, onde seria devido a alíquota de 10%.

13. Nesta senda, convém destacar, novamente, que **o Brasil e a Coréia do Sul possuem Convenção destinada a evitar dupla tributação e prevenir evasão fiscal**, o qual foi aprovado por meio do Decreto nº 354, de 02 de dezembro de 1991, **e que garante que o imposto de renda na fonte, quando o beneficiário efetivo for um residente ou domiciliado na Coréia, não excederá dez por cento do montante bruto dos valores em questão.**

14. É o que se extrai do Art. 1º do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 03, de 17 de março de 2006:

Art. 1º Em relação aos dividendos e lucros tratados, respectivamente, nos parágrafos 2º e 5º do art. X da Convenção Brasil-Coréia, assim como aos royalties de que trata a alínea "b" do parágrafo 2º do art. XII da mencionada Convenção e a quaisquer rendimentos de assistência técnica e de serviços técnicos tratados no item 4 de seu Protocolo, ressalvado tratamento mais benéfico estabelecido em lei interna, o imposto de renda na fonte, quando o beneficiário efetivo for um residente ou domiciliado na Coréia, não excederá dez por cento do montante bruto dos valores em questão.

15. Assim, é indubitável que a alíquota aplicável na operação que originou o crédito deveria ser de 10% sobre o montante bruto pago à empresa coreana prestadora de serviços, e não de 15%, como assim calculou e recolheu indevidamente a ora Recorrente no momento de aferição do IRRF.

16. Com o intuito de comprovar que de fato contratou serviço técnico provindo da Coréia do Sul – o qual se enquadra perfeitamente nas dissertações contidas no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 03/2006 –, a Recorrente juntou ao processo os seguintes documentos:

- a. Contrato Internacional nº 4510037522 (realizado entre a Contribuinte e a empresa Coreana HANSOL EME CO, LTD.) – e-PAF fls. 16/25;
- b. Contrato de câmbio da Contribuinte com o Banco Itaú, com a finalidade de pagamento à empresa coreana contratada – e-PAF fls. 26/30;
- c. Comprovantes de pagamento e débito em conta dos tributos devido na operação de importação de serviço técnico – e-PAF fls. 31/36.

17. A existência do crédito líquido e certo, portanto, é indubitosa, restando comprovada pela Recorrente.

18. Não obstante, conforme se depreende do acórdão recorrido, foi negado provimento ao Recurso Voluntário sob o fundamento de que o crédito pleiteado no PER 05395.70597.270808.1.2.04-5309 decorrente de pagamento a maior de IRRF através de DARF já teria sido objeto de análise por ocasião do exame da DCOMP nº 22163.58389.300908.1.3.04-7013 no Processo Administrativo nº 10940.905721/2009-98 e que, *in casu*, a ora Recorrente pretende rediscutir matéria já decidida definitivamente.

19. Ocorre, todavia, que inexistia qualquer circunstância que obstasse a análise do pedido compensatório pela DRJ de origem.

20. Vale dizer, Ilmo. Conselheiros, que **a Turma Ordinária a quo negou provimento ao recurso sem que antes fossem exauridos todos os meios disponíveis para formação de sua convicção, não analisando as provas apresentadas pela Recorrente – em especial a DCTF retificadora – suficientes e aptas a demonstrar o direito creditório pleiteado decorrente de pagamento a maior de IRRF.**

21. Com efeito, a ordem cronológica dos fatos é fundamental para a análise do presente Recurso Especial e para o reconhecimento do direito creditório pleiteado:

- a. Em 17/12/2007 a Recorrente recolheu DARF de IRRF 0422 no valor de R\$ 329.839,37;
- b. Em 30/01/2008 foi entregue DCTF nº 100.2007.2007.1840166837 e, por equívoco, a Recorrente deixou de consignar os créditos correspondentes, declarando débito de IRRF 0422 no valor de R\$ 329.839,37;
- c. Em 27/08/2007 a Recorrente transmitiu PERDComp 05395.70597.270808.1.2.04-5309 pleiteando crédito de pagamento a maior no valor de R\$ 122.162,74 vinculado ao DARF acima descrito.;

PERDCOMP objeto do presente processo.

PERDCOMP objeto do processo nº

d. Em 30/09/2008 a Recorrente transmitiu novo PERDComp 22163.58389.300908.1.3.04-7013 pleiteando o mesmo crédito de pagamento a maior no valor de R\$ 122.162,74 vinculado ao DARF acima descrito;

e. Em 07/10/2009 sobreveio Despacho Decisório eletrônico nr. de rastreamento 848584387, indeferindo o pedido formulado em 30/09/2008 no PERDComp 22163.58389.300908.1.3.04.7013 em razão de o pagamento estar integralmente utilizado para quitação do débito correspondente declarado em DCTF pelo Contribuinte;

A DCTF Retificadora foi apresentada antes da análise do PER objeto do presente processo nº

g. Após o Despacho Decisório e reconhecido o equívoco na DCTF nº 100.2007.2009.1840363269, a Recorrente transmitiu DCTF Retificadora 100.2007.2010.1840363269 em 08/06/2010, alterando o débito de IRRF 0422 para R\$ 207.676,63;

h. Depois da transmissão da DCTF Retificadora 100.2007.2010.1840363269, ainda estava pendente de decisão o PER/DCOMP 05395.70597.270808.1.2.04-5309 (objeto da controvérsia do presente processo), transmitido em 27/08/2008;

i. Em 05/04/2017, a Autoridade Fiscal proferiu Despacho Decisório nr. de rastreamento 121477924, no PER 05395.70597.270808.1.2.04-5309, negando o pleito, sob o fundamento de que o crédito já foi objeto de análise em PER/DCOMP anteriores.

22. Conforme se extrai da ordem cronológica dos fatos, após o primeiro Despacho Decisório no processo nº 10940.905721/2009-98 indeferindo o pleito formulado, a Recorrente retificou a DCTF, quando ainda estava pendente de decisão o segundo PER 05395.70597.270808.1.2.04-5309 vinculado a mesma DARE.

23. Após o reconhecimento do equívoco, a Recorrente apresentou DCTF retificadora, alterando o valor do débito a que o pagamento estava vinculando. Portanto, **o crédito pleiteado existia no momento da análise do PER 05395.70597.270808.1.2.04-5309.**

24. Com a devida licença para repetição, que é importante frisar, quando a Autoridade Administrativa analisou o PER 05395.70597.270808.1.2.04-5309 (objeto do presente processo) e proferiu o Despacho Decisório Decisório nr. de rastreamento 121477924, em 05/04/2017, existia crédito disponível a ser homologado, uma vez que a recorrente apresentou DCTF retificadora em 08/06/2010.

25. Ademais, o simples erro no preenchimento da DCTF não é elemento suficiente para afastar o direito à restituição de tributo pago a maior indevidamente, **sob pena de indevido enriquecimento ilícito da Fazenda Nacional, ao auferir receita não prevista em lei.**

26. Cumpre consignar, ainda, que o que é relevante para o reconhecimento do direito à repetição do indébito é a comprovação da liquidez e certeza do crédito pleiteado, como de fato ocorreu no caso em exame, nos termos do Art. 170 do CTN:

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

27. Destarte, a Recorrente demonstrou nos autos, por meio de provas, que o crédito objeto da presente análise é líquido e certo, tendo direito à compensação e restituição do indébito fiscal.

V – DA DIVERGÊNCIA NA APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

28. Conforme exposto alhures, ao apreciar o Recurso Voluntário interposto, a Câmara Baixa negou provimento ao recurso, não reconhecendo o direito creditório a que faz jus a Recorrente, pois segundo o entendimento exposto no acórdão recorrido o crédito pleiteado já teria sido objeto de análise anterior.

29. Consoante análise da ordem cronológica dos fatos (*item 21 supra*), a Recorrente transmitiu os PERDComps 05395.70597.270808.1.2.04-5309 e 22163.58389.300908.1.3.04-7013, indicando o mesmo crédito de pagamento a maior vinculado ao DARF de IRRF 0422.

30. Por ocasião da análise do PER 22163.58389.300908.1.3.04-7013, a Autoridade Fiscal proferiu Despacho Decisório indeferindo o pedido formulado, justificando que o pagamento estava integralmente utilizado para quitação do débito correspondente declarado em DCTF. A decisão denegatória foi proferida nos autos do PAF nº 10940.905721/2009-98, em 07/10/2009.

31. Vale dizer, a título de argumentação, que na primeira análise a Autoridade fiscal indeferiu o crédito pelo simples cruzamento automatizado, matemático e linear, entre o valor do crédito declarado no PER, do débito declarado na DCTF, em comparação ao valor recolhido via DARF. Não intimou a Recorrente para a regularização da incongruência identificada pelo sistema, violando o princípio do devido processo legal e da ampla defesa.

32. Não obstante, após reconhecer o equívoco na DCTF original a Recorrente providenciou a Retificação e transmitiu DCTF retificadora 100.2007.2010.1840363269 em 08/06/2010, alterando o débito de IRRF 0422 para R\$ 207.676,63.

33. Após a transmissão da DCTF Retificadora ainda estava pendente de decisão o PER/DCOMP 05395.70597.270808.1.2.04-5309 (objeto da controvérsia em exame).

34. Dessa forma, o fato de o PER 22163.58389.300908.1.3.04-7013 ter sido indeferido antes da transmissão da DCTF retificadora não obstará a análise do

direito creditório pleiteado no PER 05395.70597.270808.1.2.04-5309, após a retificação.

35. Com as devidas vênias, **o raciocínio a ser aplicado no presente caso é o de que o erro de preenchimento da DCTF e a decisão denegatória do primeiro PER no processo nº 10940.905721/2009-98 não se afigura um óbice insuperável a ponto de macular o direito de compensação pretendido decorrente de pagamento a maior.**

36. Tanto é assim que, quando do julgamento do Recurso Voluntário interposto nos autos do Processo Administrativo nº 10166.911349/2009-86, a 1ª Turma da 2ª Câmara deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais concluiu de forma manifestamente contrária ao decisum recorrido.

37. Isso porque firmou-se o entendimento de que “restando evidente que houve erro no preenchimento da DCTF, relativamente a informação acerca de crédito, e comprovada (por meio de diligência fiscal) a efetiva existência do crédito do contribuinte, é evidente o direito creditório do contribuinte, exatamente conforme alegado em suas DCOMPs”.

[...]

45. Objetivando atender ao requisito previsto no Art. 118 do Regimento Interno do CARF, transcreva-se na íntegra a Ementa do Acórdão paradigmático:

Processo nº 18470.726294/2011-93

Recurso Voluntário

Acórdão nº 1301-004.543 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 17 de junho de 2020

Recorrente EIFFEL COMÉRCIO AUTOMOTIVO LTDA

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO SEM PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. NOVO PEDIDO DE RECONHECIMENTO DE CRÉDITO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA DE VEDAÇÃO LEGAL OU INFRALEGAL.

A legislação legal e infralegal impede a compensação de débitos atrelados a direito creditório não reconhecido pela autoridade fiscal em pedidos anteriores, inexistindo, contudo, vedação a pedido de restituição pelo simples fato de o direito creditório pleiteado já ter sido negado anteriormente ao contribuinte.

RETIFICAÇÃO DA DIPJ. ERRO DE PREENCHIMENTO. POSSIBILIDADE DE REANÁLISE DO CRÉDITO.

Erro de preenchimento de declaração, incluindo-se a DIPJ, não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode

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

46. Confira-se, por esclarecedor, trechos do voto vencedor:

“Em relação à possibilidade de comprovação de erro de fato no preenchimento da declaração, inclusive na própria DCOMP, o entendimento atual, inclusive da RFB, é de que é possível superar esse equívoco, desde que haja comprovação de tal erro, conforme bem delineado pela RFB no Parecer Normativo Cosit nº 8, de 2014, cujo excerto de interesse de sua ementa reproduz-se a seguir:

Assunto. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. REVISÃO E RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO – DE LANÇAMENTO E DE DÉBITO CONFESSADO, RESPECTIVAMENTE – EM SENTIDO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. CABIMENTO. ESPECIFICIDADES.

*A revisão de ofício de lançamento regularmente notificado, para reduzir o crédito tributário, pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, no caso de ocorrer uma das hipóteses previstas nos incisos I, VIII e IX do art. 149 do Código Tributário Nacional – CTN, quais sejam: quando a lei assim o determine, aqui incluídos o vício de legalidade e as ofensas em matéria de ordem pública; **erro de fato**; fraude ou falta funcional; e vício formal especial, desde que a matéria não esteja submetida aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes.*

*A retificação de ofício de débito confessado em declaração, para reduzir o saldo a pagar a ser encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN para inscrição na Dívida Ativa, pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, **na hipótese da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração.***

REVISÃO DE DESPACHO DECISÓRIO QUE NÃO HOMOLOGOU COMPENSAÇÃO, EM SENTIDO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.

*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 Declaração de Compensação – Dcomp ou em declarações que deram origem ao débito, como a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF e **mesmo a Declaração de Informações Econômico-- Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, quando o crédito utilizado na compensação se originar de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ** ou de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL), desde que este não esteja submetido aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes. [grifos nossos]*

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

47. Por derradeiro, ressalta-se o teor da planilha abaixo reproduzida, contendo confronto analítico dos julgados:

[...]

48. Veja-se, portanto, que inexistente qualquer sentido vedar ao contribuinte renovar um pedido de direito creditório após corrigir os erros identificados em sua declaração.

49. É de se salientar, por fim, que o pedido objeto da controvérsia em análise, embora idêntico no valor do crédito pleiteado originalmente, baseia-se em correção realizada no preenchimento da DCTF jamais analisada pelo Fisco.

50. Ante o exposto, requer seja dado provimento ao recurso para superar o óbice de impossibilidade de reanálise do novo pedido de direito creditório, a fim de que este seja reconhecido, com a consequente homologação das compensações declaradas.

Pede, assim, que o recurso especial seja conhecido e provido para que seja *reconhecido o crédito pleiteado, com a consequente homologação INTEGRAL das compensações declaradas nos PER/DCOMPs transmitidos.*

Os autos foram remetidos à PGFN em 26/09/2025 (e-fl. 233), e retornaram em 29/09/2025 com contrarrazões (e-fls. 234/238) nas quais a PGFN defende que o acórdão recorrido seja mantido por seus próprios fundamentos.

VOTO

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**, Relatora.

Recurso especial da Contribuinte - Admissibilidade

O recurso especial da Contribuinte teve seguimento com base, apenas, no paradigma nº 1301-004.543, no qual assim se decidiu, sob relatoria do Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para superar o óbice de impossibilidade de pedido

de restituição quando o crédito pleiteado foi indeferido em declaração de compensação anteriormente transmitida, e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que analise o mérito do pedido quanto à liquidez do crédito requerido, oportunizando ao contribuinte, antes e se for o caso, a apresentação de documentos, esclarecimentos e, se possível, de retificações das declarações apresentadas. Ao final, deverá ser proferido despacho decisório complementar, retomando-se, a partir daí, o rito processual de praxe, inclusive quanto à apresentação de nova manifestação de inconformidade em caso de indeferimento do pleito.

Tratava-se, ali, de pedido de restituição de saldo negativo de IRPJ, formalizado em 27/12/2010, antecedido por uma primeira Declaração de Compensação - DCOMP em 29/08/2006, a qual restou não homologada porque o saldo negativo não fora informado em DIPJ, bem como por uma segunda DCOMP, apresentada em 25/02/2010, depois da retificação da DIPJ, a qual restou não declarada por referir “valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente”, mesmo fundamento apresentado para indeferimento do pedido de restituição apresentado em 27/12/2010.

O voto condutor do paradigma observa que o sujeito passivo concordou com a não-homologação da primeira DCOMP e promoveu a retificação da DIPJ, mas não teve a oportunidade de manifestar inconformidade contra a não-declaração da segunda DCOMP. Quanto ao indeferimento do pedido de restituição sob o fundamento de que o direito creditório já teria sido analisado e indeferido, o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto firmou que:

Pois bem, compulsando os autos e a legislação que rege a matéria, entendo assistir razão ao contribuinte.

O art. 74 da Lei nº 9.430/96, somente veda a compensação com créditos que já foram objeto de não reconhecimento por parte do Fisco em pedidos de restituição e de compensação. E há lógica nisso ao não permitir que novos débitos permaneçam com exigibilidade suspensa nos casos em que o suposto direito de crédito, em uma primeira análise, já teria sido objeto de não reconhecimento.

Contudo o legislador ordinário em hipótese alguma vedou que um pedido de *restituição* (ou ressarcimento) renovasse o pleito de reconhecimento de crédito anteriormente indeferido.

Destaca-se novamente a redação do art. 74 da Lei nº 9.430/96:

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

[...]

§ 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:

[...]

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.

Conforme se observa, somente há vedação de **compensação** se o crédito pleiteado tiver sido objeto de pedido de restituição ou ressarcimento já indeferido, e, no caso concreto ocorreu justamente o contrário: além de o presente pedido do contribuinte não se tratar de declaração de compensação, nas duas primeiras tentativas de utilização do crédito em questão o contribuinte não solicitou restituição ou ressarcimento, e sim de declaração de compensação.

A Instrução Normativa RFB nº 900/2008, dentro de seu poder de disciplina sobre o tema previsto no § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, aborda a matéria em debate nos autos, nos incisos XIII e XIV do § 3º de seu art. 34, incluindo no inciso XIV a hipótese de considerar não **declarada a compensação** também quando o direito de crédito pleiteado já tivesse sido objeto de não reconhecimento em outra declaração de compensação. Veja-se:

Art. 34. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 44 a 48, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à RFB do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo VII, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

§ 2º A compensação declarada à RFB extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento.

§ 3º Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

[...]

XIII - o valor objeto de **pedido de restituição ou de ressarcimento indeferido pela autoridade competente** da RFB, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa;

XIV - o valor informado pelo sujeito passivo em **Declaração de Compensação** apresentada à RFB, a título de crédito para com a Fazenda Nacional, que **não tenha sido reconhecido pela autoridade competente da RFB**, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa;

[...]

Ou seja, mesmo a IN RFB nº 900/2008 somente traz restrições à declaração de compensação (§ 3º) cujo crédito pleiteado já não tenha sido reconhecido pela Receita Federal, não incluindo nessa limitação um pedido de restituição ou ressarcimento cuja origem do crédito requerido tenha sido negado anteriormente.

Veja-se que, na hipótese dos autos, por se tratar de pedido de restituição “puro” não haverá qualquer prejuízo ao Fisco quanto a supostos débitos com exigibilidade suspensa nessa nova análise, sendo vedado tão somente que se atrelem declarações de compensação a esse novo PER, o que, de fato, não ocorreu.

Ademais, não faria qualquer sentido vedar ao contribuinte renovar um pedido de restituição após corrigir os erros apontados pela autoridade fiscal para rejeitar seu primeiro pleito de reconhecimento de crédito.

É de se salientar, ainda, que o novo pedido de restituição, embora idêntico no valor do crédito pleiteado originalmente, baseia-se agora em correção realizada no preenchimento da DIPJ (retificadora) jamais analisada pelo Fisco.

Em relação à possibilidade de comprovação de erro de fato no preenchimento da declaração, inclusive na própria DCOMP, o entendimento atual, inclusive da RFB, é de que é possível superar esse equívoco, desde que haja comprovação de tal erro, conforme bem delineado pela RFB no Parecer Normativo Cosit nº 8, de 2014, cujo excerto de interesse de sua ementa reproduz-se a seguir:

Assunto. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. REVISÃO E RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO – DE LANÇAMENTO E DE DÉBITO CONFESSADO, RESPECTIVAMENTE – EM SENTIDO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. CABIMENTO. ESPECIFICIDADES.

A revisão de ofício de lançamento regularmente notificado, para reduzir o crédito tributário, pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, no caso de ocorrer uma das hipóteses previstas nos incisos I, VIII e IX do art. 149 do Código Tributário Nacional – CTN, quais sejam: quando a lei assim o determine, aqui incluídos o vício de legalidade e as ofensas em matéria de ordem pública; **erro de fato**; fraude ou falta funcional; e vício formal especial, desde que a matéria não esteja submetida aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes.

A retificação de ofício de débito confessado em declaração, para reduzir o saldo a pagar a ser encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN para inscrição na Dívida Ativa, pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, **na hipótese da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração.**

REVISÃO DE DESPACHO DECISÓRIO QUE NÃO HOMOLOGOU COMPENSAÇÃO, EM SENTIDO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.

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 Declaração de Compensação – Dcomp ou em declarações que deram origem ao débito, como a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF **e mesmo a Declaração de Informações Econômico--Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, quando o crédito utilizado na compensação se originar de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ** ou de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL), desde que este não esteja submetido aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes. [grifos nossos]

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

Nesses casos, este Colegiado firmou o entendimento de se reconhecer parte do requerido pela Recorrente e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para se reinicie a análise do mérito do pedido quanto à sua certeza e liquidez, evitando-se, nesta fase processual, a realização de diligências a fim de não lhe suprimir instâncias de julgamento, e lhe oportunizar que, se for o caso, após ser devidamente intimado para tanto, apresente documentos e estes sejam analisados a fim de se averiguar a ocorrência do erro alegado e conseqüentemente a aferição de seu direito de crédito.

Dessa forma, a unidade de origem poderá analisar o mérito do pedido, qual seja, a existência do crédito pleiteado levando-se em conta a DIPJ retificadora apresentada.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para superar o óbice de impossibilidade de pedido de restituição quando o crédito pleiteado foi indeferido em declaração de compensação anteriormente transmitida, e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que analise o mérito do pedido quanto à liquidez do crédito requerido, oportunizando ao contribuinte, antes e se for o caso, a apresentação de documentos, esclarecimentos e, se possível, de retificações das declarações apresentadas. Ao final, deverá ser proferido despacho decisório complementar, retomando-se, a partir daí, o rito processual de praxe, inclusive quanto à apresentação de nova manifestação de inconformidade em caso de indeferimento do pleito.

Como se vê, a interpretação da legislação tributária que veda a renovação de invocação de direito creditório já analisado teve em conta não só a inexistência de vedação expressa à apresentação de pedido de restituição depois da não-homologação de compensação, como também o fato de o sujeito passivo ter corrigido “os erros apontados pela autoridade fiscal

para rejeitar seu primeiro pleito de reconhecimento de crédito”, mediante retificação da DIPJ, no caso, por se tratar de indébito de saldo negativo de IRPJ.

O caso presente se distingue do paradigma porque não houve a apresentação de uma segunda DCOMP (aspecto que, registre-se, seria irrelevante para desassemelhar os casos), mas principalmente porque a Contribuinte nada disse, em manifestação de inconformidade, acerca de eventual discordância quanto à anterior não-homologação da compensação declarada e, assim, foi necessário requerer tais informações à autoridade preparadora. Notificada dos acréscimos no sentido de a não-homologação ter decorrido da utilização integral do pagamento para liquidação de débito informado em DCTF, e da ausência de manifestação de inconformidade contra aquele ato, a Contribuinte apenas alegou que:

23. [...] não há identidade entre as partes. No primeiro pedido, o requerente era a NORKE SKOG PISA LTDA. Nestes autos, o pleito de compensação é formulado por PISA INDUSTRIA DE PAPÉS LTDA, ora incorporada por B.O. PAPER BRASIL INDÚSTRIA DE PAPÉIS LTDA.

A decisão de 1ª instância, em tais circunstâncias, decide pela definitividade da primeira decisão que analisou o crédito, destacando a seguinte cronologia dos fatos:

17/12/2007 - recolhimento em DARF de IRRF 0442 no valor de R\$ 329.839,37;

30/01/2008 – NORSKE SKOG PISA LTDA, cuja razão social foi alterada para PISA INDUSTRIA DE PAPEIS LTDA, CNPJ 31.985.633/0001-20, empresa posteriormente sucedida por incorporação pela B.O PAPER BRASIL INDUSTRIA DE PAPEIS LTDA, CNPJ 07.632.665/0001-67, (art. 227, §3º, Lei nº 6.404/1976) apresentou DCTF nº 100.2007.2007.1840166837 declarando débito de IRRF 0422 no valor de R\$ 329.839,37:

[...]

27/08/2008 – Contribuinte transmite PERDComp 05395.70597.270808.1.2.04-5309 pleiteando crédito de pagamento a maior no valor de R\$ 122.162,74 vinculado ao DARF acima descrito.

30/09/2008 - Contribuinte transmite PERDComp 22163.58389.300908.1.3.04-7013 pleiteando o mesmo crédito de pagamento a maior no valor de R\$ 122.162,74 vinculado ao DARF acima descrito.

07/10/2009 – Despacho Decisório eletrônico nr. de rastreamento: 848584387, indefere o pedido formulado em 30/09/2008 no PERDComp 22163.58389.300908.1.3.04-7013 em razão de o pagamento estar integralmente utilizado para quitação do débito correspondente declarado em DCTF pelo contribuinte, não restando crédito disponível para compensação.

21/10/2009 – Cientificado do Despacho Decisório 848584387, não consta, nem é alegado pelo Contribuinte que tenha se instaurado o litígio, de forma que a dita decisão administrativa tornou-se definitiva.

08/06/2010 transmissão de DCTF Retificadora 100.2007.2010.1840363269, alterando o valor declarado de IRRF 0422 para R\$ 207.676,63:

[...]

05/04/2017 – apreciando a pretensão contida no PERComp 05395.70597.270808.1.2.04-5309 a Autoridade Fiscal proferiu o Despacho Decisório nr.de rastreamento 121477924, negando o pleito:

O crédito associado ao DARF acima identificado foi objeto de análise em PER/DCOMP anteriores que referenciam o mesmo pagamento, cuja decisão concluiu pela inexistência de crédito remanescente para utilização em novas compensações ou atendimento de pedidos de restituição.

Nesta descrição nota-se outra peculiaridade do presente caso: o pedido de restituição aqui indeferido foi apresentado em 27/08/2008, antes da DCOMP que, apesar de transmitida em 30/09/2008, restou não homologada em 07/10/2009 (com ciência em 21/10/2009), antes do indeferimento do pedido de restituição, exarado apenas em 05/04/2017. Consequência desta particularidade é que a retificação da DCTF promovida em 08/06/2010, depois da ciência da não-homologação da compensação, é posterior ao pedido de restituição aqui em debate que, como antes dito, foi apresentado em 27/08/2008.

Em tais circunstâncias, não é possível aplicar nenhuma das premissas decisórias do paradigma: i) a inexistência de vedação à renovação de invocação de direito creditório já analisado foi lá cogitada em face de pedido de restituição apresentado depois de DCOMP não homologada, enquanto aqui o pedido de restituição foi apresentado antes da DCOMP e sua não-homologação; ii) a correção dos “os erros apontados pela autoridade fiscal para rejeitar seu primeiro pleito de reconhecimento de crédito”, mediante retificação de declaração, não ocorreu depois da não-homologação da DCOMP, e antes da apresentação do pedido de restituição.

A distinção entre os cenários fáticos se evidencia quando a Contribuinte invoca a disponibilidade do direito creditório, decorrente de retificação da DCTF, no momento em que analisado o pedido de restituição, e não como motivo para sua apresentação:

22. Conforme se extrai da ordem cronológica dos fatos, após o primeiro Despacho Decisório no processo nº 10940.905721/2009-98 indeferindo o pleito formulado, **a Recorrente retificou a DCTF, quando ainda estava pendente de decisão o segundo PER 05395.70597.270808.1.2.04-5309 vinculado a mesma DARF.**

23. Após o reconhecimento do equívoco, a Recorrente apresentou DCTF retificadora, alterando o valor do débito a que o pagamento estava vinculando. Portanto, **o crédito pleiteado existia no momento da análise do PER 05395.70597.270808.1.2.04-5309.**

24. Com a devida licença para repetição, que é importante frisar, quando a Autoridade Administrativa analisou o PER 05395.70597.270808.1.2.04-5309 (objeto do presente processo) e proferiu o Despacho Decisório Decisório nr. de rastreamento 121477924, em 05/04/2017, existia crédito disponível a ser

homologado, uma vez que a recorrente apresentou DCTF retificadora em 08/06/2010.

[...]

32. Não obstante, após reconhecer o equívoco na DCTF original a Recorrente providenciou a Retificação e transmitiu DCTF retificadora 100.2007.2010.1840363269 em 08/06/2010, alterando o débito de IRRF 0422 para R\$ 207.676,63.

33. Após a transmissão da DCTF Retificadora ainda estava pendente de decisão o PER/DCOMP 05395.70597.270808.1.2.04-5309 (objeto da controvérsia em exame).

34. Dessa forma, o fato de o PER 22163.58389.300908.1.3.04-7013 ter sido indeferido antes da transmissão da DCTF retificadora não obstará a análise do direito creditório pleiteado no PER 05395.70597.270808.1.2.04-5309, após a retificação.

[...] (*destaques do original*)

Como se vê, no último parágrafo de seu recurso especial, acima transcrito, a Contribuinte defende que a análise do pedido de restituição desconsidere a apreciação do direito creditório anterior **à análise** do pedido de restituição, e não anterior **à apresentação** do pedido.

É certo que, mais à frente, a Contribuinte argumenta que:

48. Veja-se, portanto, que inexistente qualquer sentido vedar ao contribuinte renovar um pedido de direito creditório após corrigir os erros identificados em sua declaração.

49. É de se salientar, por fim, que o pedido objeto da controvérsia em análise, embora idêntico no valor do crédito pleiteado originalmente, baseia-se em correção realizada no preenchimento da DCTF jamais analisada pelo Fisco.
(*destaques do original*)

Todavia, a interpretação da legislação tributária assim invocada a partir do paradigma nº 1301-004.543 não tem aplicação direta sobre o caso destes autos, porque o *pedido objeto da controvérsia em análise, embora idêntico no valor do crédito pleiteado originalmente, baseia-se em correção realizada no preenchimento da DCTF* que foi promovida depois da apresentação do pedido de restituição. Ou seja, ainda que o pedido se baseasse no que restou evidenciado naquela correção, ele não foi apresentado em razão daquela correção, e esta é uma das premissas do paradigma para decidir pela possibilidade de discussão administrativa do indébito.

Esclareça-se, por oportuno, que o Colegiado *a quo* nada disse acerca do fato de a decisão da DCOMP apresentada em 30/09/2008 ter sido analisada antes do pedido de restituição apresentado em 27/08/2008. Este aspecto somente foi mencionado no processo nº 10940.900568/2017-12, cujas razões foram aqui replicadas, para registrar que a Contribuinte teve

a possibilidade de apresentar defesa contra a análise da DCOMP, exteriorizada em ato de não-homologação, e não de não-declaração:

A título de complementação, veja-se que o PER nº 07549.78631.270808.1.2.04-3075 o qual, a rigor, é objeto dos autos, foi entregue em 27/08/2008, enquanto que a DCOMP nº 24159.95976.300908.1.3.04-0703 a qual, a propósito, foi objeto de análise nos autos do PAF nº 10940.905722/2009-32, foi transmitida em 30/09/2008.

Segundo a Autoridade julgadora, o fato de o PER nº 24159.95976.300908.1.3.04-0703 ter sido analisado em 07/10/2009 impediria o conhecimento da Manifestação de Inconformidade que foi apresentada no caso em apreço e que, no final, instaurou o presente processo. E, de fato, ao analisarmos a legislação de regência, percebe-se que a regra prevista no artigo 74, § 3º, inciso VII foi editada, apenas, em 2018, de sorte que, à época dos fatos aqui discutidos, não havia a possibilidade de considerar a DCOMP nº 24159.95976.300908.1.3.04-0703 a qual, aliás, foi apresentada em 30/09/2008, ou seja, posteriormente à apresentação do PER nº 07549.78631.270808.1.2.04-3075, como não declarada. É ver-se:

[...]

Considerando, pois, que o crédito pleiteado no presente processo já foi apreciado por ocasião do exame da DCOMP nº 24159.95976.300908.1.3.04-0703 cuja análise foi realizada nos autos do referido PAF nº 10940.905722/2009-32 e que tinha por objeto o mesmo pagamento, bem como que, no caso, a contribuinte quer rediscutir a matéria, tem-se que as alegações formuladas pela Recorrente não devem ser acolhidas.

Assim, presentes dessemelhanças relevantes entre os fatos que importaram para as decisões exaradas nos acórdãos comparados, o dissídio jurisprudencial não se estabelece.

De fato, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexistir tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos nº 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF nº 01-0.956, de 27/11/1989:

Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu

conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Por tais razões, deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa