ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10980.905614/2008-11

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

Processo nº	10980.905614/2008-11
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9101-004.134 – 1ª Turma**
Sessão de	11 de abril de 2019
Matéria	COMPENSAÇÃO
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	BRITÂNIA ELETRODOMÉSTICOS SA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 03/07/2003 a 31/12/2003

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

A falta de comprovação de divergência inviabiliza o processamento do recurso especial. O problema apontado pelos paradigmas foi a inovação do pleito original, ou seja, a mudança do crédito inicialmente informado, via retificação do PER/DCOMP no curso do processo. Mas no caso do acórdão recorrido, não houve qualquer inovação em relação ao crédito inicialmente pleiteado, tampouco houve aumento de seu valor. A contribuinte reivindicou direito creditório a título de saldo negativo de IRPJ no valor de R$ 71.369,96, relativamente ao período de 03/07/2003 a 31/12/2003, e é esse o crédito que foi considerado para a homologação das compensações. Não há paralelo entre as decisões para que se possa caracterizar divergência jurisprudencial a ser sanada mediante processamento de recurso especial. Os contextos distintos justificam perfeitamente as diferentes decisões.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Lívia De Carli Germano, Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência jurisprudencial quanto ao que se decidiu sobre declarações de compensação apresentadas pela contribuinte acima identificada.

A PGFN insurge-se contra o Acórdão nº 1301-000.641, de 04/08/2011, por meio do qual a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, deu provimento a recurso voluntário da contribuinte, para fins de reconhecer o direito creditório reivindicado e homologar as declarações de compensação onde esse indébito foi utilizado.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS.
>
> Ano-calendário: 2003
>
> REGRAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES INDICADOS NA DCOMP E OS DECLARADOS EM DIPJ. EXISTÊNCIA DO CRÉDITO.
>
> Mero erro de fato ou diferença no valor indicado na DCOMP com aqueles declarados em DIPJ, se comprovada a existência do crédito, não afasta os requisitos de certeza e liquidez.
>
> Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.
>
> ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade, dar provimento ao Recurso Voluntário.

A PGFN afirma que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que tem sido dada em outros processos, relativamente à matéria acima mencionada.

Para o processamento de seu recurso, a PGFN desenvolve os argumentos a seguir:

> DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL EXISTENTE

- o Colegiado *a quo* entendeu ser possível, mediante simples alegação de erro material, a retificação de DCOMP, não obstante já proferida decisão na esfera administrativa. Em contraponto, em caso em tudo semelhante ao ventilado neste feito, a Segunda Turma Especial também da Primeira Seção de Julgamento do CARF entendeu pela impossibilidade;

- a fim de demonstrar a divergência ora arguída passa-se a transcrever a ementa do aresto paradigma:

> *Acórdão nº 1802-00153*
>
> *PER/DCOMP — RETIFICAÇÃO — POSSIBILIDADE — DECISÃO ADMINISTRATIVA JÁ PROFERIDA.*
>
> *A retificação na declaração de compensação é marcada por limite temporal, sendo inadmitida a retificação após proferida decisão administrativa.*
>
> *PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL — PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL — DOCUMENTOS INDISPENSÁVEIS À AFERIÇÃO DA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO INDICADO.*
>
> *É mister do contribuinte instruir minimante o feito com os documentos necessários à aferição do crédito indicado para compensação.*

- a transcrição da ementa do paradigma já deixa evidente a existência do dissídio jurisprudencial. Tratando de caso semelhante ao presente, no qual, uma vez apresentada a DCOMP, o interessado pediu sua retificação (seja na manifestação de inconformidade, como no acórdão recorrido; seja por meio de declaração retificadora, como ocorreu no paradigma), sob a alegação de erro material. Contudo, os órgãos julgadores, em que pese a semelhança das situações fáticas confrontadas, encamparam teses jurídicas diversas. Enquanto o acórdão recorrido entendeu ser possível a correção de ofício do erro material alegado, o paradigma encampou posicionamento diverso no sentido dessa impossibilidade, uma vez que já havia sido proferida decisão administrativa. Registre-se aqui que o paradigma sequer pontuou ser necessário ou desnecessário, estar comprovado ou não o erro material (ao contrário do acórdão hostilizado). Sua tese foi no sentido da impossibilidade de retificação do erro material após proferida decisão de primeira instância;

- quanto ao referido paradigma, impende gizar que a tese jurídica de que a DCOMP não poderia ser retificada sob a alegação de erro material após proferida decisão de primeira instância foi suficiente para inviabilizar por si só o provimento do recurso voluntário;

- há ainda outro julgado a ser trazido à colação como paradigma:

> *Acórdão nº 3801-00256*
>
> *RESTITUIÇÃO COMPENSAÇÃO DE PIS.*
>
> *Verificada a inexistência de créditos, não há que se falar em homologação de compensação. Retificação de PER/COMP após decisão não produz efeitos.*
>
> *Recurso Voluntário Negado.*

- a ementa do julgado acima transcrito já espelha de forma clara a existência do dissídio jurisprudencial ora invocado. Confrontando-o com o acórdão recorrido, observa-se que todos tratavam de DCOMP. Também estava em discussão se poderia ocorrer ou não a retificação de erro material argüido pelo interessado após proferido o Despacho-Decisório não

homologando (ou mesmo homologando parcialmente) as compensações pretendidas. Nesse ponto, cabe ressaltar que o fato do paradigma tratar de envio de DCOMP retificadora e do acórdão recorrido ter promovido a correção do alegado erro material de ofício trata de mera circunstância que não influi em nada na tese jurídica encampada pelos arestos e no resultado do julgamento. Isso porque, segundo o brocardo romano, *Cui licet quod est plus, licet utique quod est minus* (quem pode o mais, pode o menos). Caso o entendimento dos paradigmas fosse o mesmo do acórdão recorrido, poderia diante do reconhecimento do erro material, tê-lo corrigido de ofício, ou o desconsiderado, tal como o fez o órgão julgador recorrido. Contudo não foi esse o entendimento dos acórdãos adotados como parâmetro de referência;

- veja-se que o acórdão nº 3801-00.256 passou ao largo de considerar como provado ou não provado o erro material. Porque segundo a tese ali exposta, essa circunstância não importa. Apenas aduziu que "impossível de se admitir a retificação e, por conseqüência, não há como ser acolhido o recurso da recorrente", nos termos da IN SRF nº 460, uma vez que o pedido de retificação foi realizado quando já existente decisão administrativa (despacho-decisório);

- repise-se mais uma vez: neste assim como no feito paradigma, o que o contribuinte postula não é senão o aumento dos créditos inicialmente vinculados na DCOMP;

- nessas condições, demonstrada a divergência jurisprudencial diante dos acórdãos paradigmas acima transcritos, nos termos do art. 67 do RI-CARF aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, afiguram-se presentes os requisitos de admissibilidade do Recurso Especial;

DOS FUNDAMENTOS PARA REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

- o acórdão hostilizado deu provimento ao recurso voluntário, acatando, dessa forma, a possibilidade de retificação de suposto erro material invocado apenas quando já proferida decisão administrativa;

- aliás, registra o julgado em sua ementa: "Mero erro de fato ou diferença no valor indicado na DCOMP com aqueles declarados em DIPJ, se comprovada a existência do crédito, não afasta os requisitos de certeza e liquidez";

- no caso concreto, o interessado apenas arguiu o hipotético erro material em sede de manifestação de inconformidade quando já proferido o Despacho-Decisório;

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

- sobre a compensação, o Código Tributário Nacional em seus artigos 156, II, e 170 prescrevem o seguinte: [...];

- como se pode concluir da leitura dos dispositivos transcritos, o CTN previu a compensação como forma de extinção do crédito tributário. Todavia, em atendimento ao princípio da legalidade acima mencionado, determinou que a extinção do crédito tributário por essa modalidade depende de lei autorizadora, que estabeleceria 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, redundando inclusive na edição da IN SRF nº 460/2004;

- dessa maneira, é importante verificar que a legislação em vigor à época, dispunha sobre a compensação: [...];

- infere-se da leitura desses dispositivos que a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, pode se dar de ofício ou por iniciativa daquele;

- da norma acima reproduzida é possível aferir que o procedimento de compensação é efetuado por conta e risco tanto da Administração Federal, quanto do contribuinte;

- com efeito, 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;

- assim, 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;

- ademais, ainda nos termos da legislação retro transcrita, a demonstração da existência de crédito líquido e certo deve ser feita desde o momento da apresentação da declaração de compensação, sob pena de desrespeito à própria natureza do instituto da compensação;

- 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 diplomas normativos regentes da matéria, quais sejam art. 74 da Lei nº 9.430/96 e art. 170 do CTN deixam clara a necessidade da existência de créditos líquidos e certos no momento da declaração de compensação, hipótese em que o crédito tributário encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória, o que não ocorreu no caso dos autos. Da leitura dos dispositivos acima temos que 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;

- veja-se que essa análise não é da alçada da competência do CARF, mas da DRF;

- não é lícito ao órgão julgador de superposição fazer essa análise para obviar um suposto erro material para daí passar a analisar a "certeza e liquidez" dos créditos;

- logo, não se trata de erro material à toda evidência;

- nos termos do acima exposto, temos que, uma vez que a existência do suposto crédito não havia sido informado na DComp, não sendo indicada a origem dos mesmos, não podem ser considerados líquidos e certos, nem mesmo há como homologar-se as compensações efetuadas com base nestes, sob pena de afronta direta aos ditames legais acima esposados;

- com efeito, a compensação de ofício ocorre "sempre que a Secretaria da Receita Federal verificar que o titular do direito à restituição ou ao ressarcimento tem débito vencido relativo a qualquer tributo ou contribuição sob sua administração", nos termos do art. 7º do Decreto-Lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, e do art. 6º do Decreto nº 2.138, de janeiro de 1997;

- por sua vez, a compensação por iniciativa do sujeito passivo ocorre mediante a entrega, por este, de pedido/declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados;

- insta salientar ainda que os princípios da verdade material e da economia processual, apesar de louváveis, devem ser aplicados com cautela e, sobretudo, sem desrespeito ao princípio da legalidade insculpido no art. 37 da CF;

- assim, declaração de compensação apresentada sem que o respectivo crédito que a lastreie seja comprovado desde logo, vindo apenas a ocorrer após a ciência do despacho decisório não pode ser aceita uma vez que constitui inovação à lide sendo situação nova que não estava em discussão quando da análise inicial da existência do crédito;

- demais disso, diante da data na qual foi cientificado o interessado do Despacho-Decisório e, acaso se considerasse que a retificação postulada se trata de erro material, o que se admite apenas para argumentar, deveria ter sido observado o disposto no artigo 56 da IN SRF nº 460 de 18/10/2004 e art. 57 da IN SRF nº 600 de 28/12/2005, que admitem a retificação da DCOMP apenas quando a mesma ainda se encontrar pendente de decisão administrativa;

- a apreciação da compensação em sede estranha aos procedimentos que lhe são pertinentes, não pode ser admitida;

- de tal sorte, qualquer discussão sobre a compensação, inclusive sobre erro no preenchimento do pedido correspondente, deve ser feita em sede própria;

- conclui-se, portanto, que o órgão julgador, ao analisar os autos, deve levar em consideração os dados informados no pedido de compensação apresentado pelo contribuinte para justificar a extinção do crédito tributário. Se considerar mês de apuração ou valor diverso do apontado pelo contribuinte na via compensatória, a decisão conflita com o próprio procedimento de compensação, em que se analisam os créditos e débitos tal qual indicados e não outros diversos;

- se entendesse ter ocorrido erro na indicação direito creditório que pretendia compensar, o interessado deveria ter solicitado ao órgão competente, no caso, a Delegacia da Receita Federal, por meio de processo administrativo, a retificação da declaração de compensação;

- aliás, esta é a orientação da Receita Federal, expressa na IN SRF nº 460/2004, *in verbis*: [...];

- a mesma orientação é reproduzida na Instrução Normativa SRF 600/05: [...];

- logo, o acórdão hostilizado violou o disposto no art. 170 do CTN e no art. 74, §3º, inciso V, da Lei nº 9.430/96, uma vez que o alegado erro de preenchimento da DCOMP pelo interessado não pode e não poderia ser admitido, eis que, a retificação da origem e do valor do crédito tem a mesma natureza de uma Declaração de Compensação de débitos não homologados o que não é permitido nos termos das normas citadas;

- ademais, o acórdão recorrido não observou os estreitos limites da lide, pois, ao corrigir de ofício o hipotético erro material, permitiu a inovação e ampliação de seus termos precisamente delimitados com a DCOMP, afrontando aqui também o art. 170 do CTN, pois não comprovado desde logo com a apresentação da DCOMP que o crédito posteriormente alegado tratava-se desde o início de crédito líquido e certo;

- Não suficiente, avaliar a certeza e liquidez dos créditos posteriormente invocados, sob o argumento de estar demonstrando a existência do conjecturado erro material, a decisão hostilizada adentrou no exame de mérito que não lhe cabia, por ser da competência da unidade de origem;

- veja-se a respeito o que registrou expressamente a autoridade administrativa julgadora de primeira instância sobre a ausência de certeza e liquidez dos créditos apontados, *verbis*: [...];

- e, por fim, para possibilitar a retificação da DCOMP nos moldes pretendidos deve ser atendido o quanto disposto na IN SRF nº 460/2004, ou seja, deve ser formalizada declaração retificadora para correção apenas de inexatidões materiais ocorridas no preenchimento da PER/DCOMP e deve ser apresentada antes de proferida a decisão administrativa;

- ainda que admitida a hipótese, apenas por apego à dialética, de que pudesse o órgão julgador promover a retificação, em decorrência de pedido formulado em sede de manifestação de inconformidade, mesmo assim, deveria ser observada as exigências de que a retificação se ativesse apenas a inexatidões materiais e antes de proferida a decisão administrativa, até em atenção ao disposto no art. 170 do CTN e art. 74 da Lei nº 9.430/96, segundo os quais a compensação deverá ser realizada segundo disposto em lei e a lei específica determina que a compensação seja efetuada somente por DCOMP. Ao se admitir a dilatação do direito creditório, sob a pecha de erro material é inegável que está se admitindo compensação sem declaração e, conseqüentemente, ao desabrigo de lei;

- diante de todos os motivos acima expostos, impõe-se a reforma do acórdão recorrido, restabelecendo-se a decisão de primeira instância de forma indeferir o pleito do interessado;

DOS PEDIDOS

- ante o exposto, requer a Fazenda Nacional que:

(a) seja conhecido o presente recurso, face à observância aos requisitos de admissibilidade previstos art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009;

(b) seja dado total provimento ao presente recurso para reformar o acórdão recorrido de forma a indeferir *in totum* o pleito do interessado.

Quando do **exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN**, o Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 133/2014, exarado em 19/08/2014, deu seguimento ao recurso, fundamentando sua decisão na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

> [...]
>
> Os acórdãos paradigmas trazem o entendimento de que não se admite a retificação da DCOMP uma vez proferida a decisão administrativa.
>
> De outra parte, o acórdão recorrido diverge dessa conclusão ao entender que, comprovado o erro de fato, admite-se a retificação do valor do crédito pleiteado na DCOMP, conforme indicado na DIPJ.
>
> Portanto, as conclusões sobre a matéria ora recorrida nos acórdãos examinados revelam-se divergentes, restando plenamente configurada a divergência jurisprudencial apontada pela recorrente.

Em 05/10/2015, a contribuinte foi cientificada do Acórdão nº 1301-000.641, do recurso especial da PGFN, e do despacho que deu seguimento a esse recurso, e em 16/10/2015, ela apresentou tempestivamente suas contrarrazões, com os seguintes argumentos:

PRELIMINARMENTE - DA IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL - AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA DOS PARADIGMAS COM O ACÓRDÃO RECORRIDO

- o acórdão recorrido reconheceu a existência de crédito líquido e certo oriundo do Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003, apto a suportar as compensações declaradas através dos PER/DCOMP's nos 33824.84321.251006.1.7.02-9202 e 30366.70433.260704.1.3.02-7000, em razão de que, uma vez comprovada a existência do crédito, meros erros formais ou diferença no valor indicado não afastam os seus requisitos de certeza e liquidez;

- para dar azo à sua insurgência, a Fazenda Nacional cita como supostos paradigmas os Acórdãos nºs 1802-00153 e 3801-00256, que tratam da possibilidade de retificação de pedidos de compensação (PER/DCOMPs) após proferida a decisão administrativa (despacho decisório), assunto totalmente diverso, portanto, da questão tratada nestes autos;

- no primeiro paradigma indicado (Acórdão n° 1802-00153), o contribuinte após ser intimado do despacho decisório "teria protocolado via internet (...) PER/DCOMP retificadora", sendo que a 1ª Turma da DRJ de Belém, com base nos art. 56 e 73 da IN n° 460/2004 (vigentes à época), que proíbem a retificação de PER/DCOMP após o contribuinte ter sido intimado do despacho decisório, indeferiu a solicitação. Melhor sorte não teve o Recurso Voluntário do contribuinte, ao qual foi negado provimento nos seguintes termos: [...];

- percebe-se, pela análise do referido acórdão que além da retificação do PER/DCOMP fora do prazo (após o recebimento do despacho decisório), existia o óbice da ausência de documentação apta a possibilitar a análise da existência do crédito e, que, conforme explicitamente declarado no acórdão, se tivessem sido anexados aos autos, poderia se transpor a limitação temporal da IN n° 460/2004;

- o paradigma é claro ao dizer que, se caso existissem os documentos necessários à comprovação do crédito, em respeito ao principio da verdade material, tal fato seria analisado. Alegação que, inclusive, confirma o posicionamento do acórdão recorrido de que uma vez existente e comprovado o crédito esse deve ser aceito;

- portanto, tem-se que o paradigma escolhido pela Recorrente trata de questão completamente diversa da presente, na medida em que no presente caso não houve qualquer retificação de PER/DCOMP (nem antes nem posteriormente ao despacho decisório), além do que no presente caso restou comprovado, de forma incontroversa, a existência dos créditos utilizados nos pedidos de compensação;

- o mesmo ocorre com o segundo paradigma (Acórdão n° 3801-00256) indicado pela Recorrente para viabilizar a interposição de Recurso Especial, que também versa sobre a possibilidade de retificação de pedido de compensação (PER/DCOMP) após proferida a decisão administrativa. Veja-se trecho do voto: [...];

- além do já citado art. 56 da IN nº 460/2004 são aplicados ao caso concreto os art. 57 e 58 da mesma IN, que impedem a retificação de PER/DCOMP para inclusão de novo crédito para se chegar a conclusão de que "a indicação de novos créditos para compensar os débitos antes indicados consubstanciaria novo pedido que não pode ser analisado nesse processo";

- aqui, a situação fática é completamente diversa, entendendo o r. acórdão recorrido que "(...) conclui-se que a despeito de a DCOMP indicar como saldo negativo de IRPJ a recuperar, valor inferior aquele contido na DIPJ a existência do crédito é ponto pacífico a revelar certeza e liquidez, situação que cotejada à luz do princípio da verdade material resultam na inarredável homologação da compensação";

- ou seja, no presente caso não existiu a retificação de PER/DCOMP pela Recorrida, mas apenas mero erro material na indicação de crédito a menor na DCOMP, mas que estava perfeitamente demonstrado e declarado na DIPJ, e que foi reconhecido pela 1ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção deste CARF, através do processo administrativo pertinente, qual seja o do art. 74 da Lei n° 9.430/96;

- ou seja, o presente caso não é caso de aplicação do art. 56 da IN n° 400/2004 (orientação reproduzida na IN n° 600/2005 e na IN n° 1.300/2012, hoje vigente) como tenta fazer crer a Recorrente e como foi nos paradigmas indicados, mas sim de aplicação do princípio da verdade material em razão da existência de créditos líquidos e certo (devidamente comprovados através dos documentos anexos à Manifestação de Inconformidade da Recorrida) que já estava constituído e declarado na DIPJ 2004. O que a decisão recorrida realizou foi apenas a confirmação da existência e validade do saldo negativo de IRPJ que já estava corretamente declarado em DIPJ e que, por mero erro formal, havia sido informado a menor nos pedidos de compensação (erro material que de forma alguma pode obstar o reconhecimento do direito ao crédito);

- e nem se alegue, como fez a Recorrente que a Recorrida pediu a retificação das DCOMP's através de seu Manifesto de Inconformidade e que tal fato é semelhante à apresentação de declaração retificadora (o que ocorreu nos casos paradigmas indicados);

- além de a Recorrida jamais ter pedido em sua manifestação de inconformidade qualquer tipo de retificação das PER/DCOMP's enviadas, fato é que se está diante de dois institutos completamente diferentes, regulados por diferentes legislações;

- o Manifesto de Inconformidade encontra previsão no §9° do art. 74 da Lei n° 9.430/96 e é o meio adequado para, posteriormente ao Despacho Decisório, insurgir-se contra a não homologação do pedido de compensação. Confira-se: [...];

- já a retificação de declaração de compensação, que à época do envio dos PER/DCOMP's encontrava guarida nas IN's nos 460/2004 e 600/2005, é o meio adequado para antes do Despacho Decisório, corrigir eventuais informações. Confira-se: [...];

- é evidente, I. Conselheiros, que, conforme já dito, tratam-se de dois procedimentos completamente diferentes, para momentos diferentes do processo de restituição/ compensação e que possuem objetivos completamente diferentes;

- é tão equivocada a tentativa da Recorrente de utilizar os paradigmas citados como base de admissibilidade de seu Recurso Especial que ela chega a alegar que "o fato de o paradigma tratar de envio de DCOMP retificadora e do acórdão recorrido ter promovido a correção do alegado erro material de ofício trata de mera circunstância que não influi em nada na tese jurídica encampada pelos arestos e no resultado do julgamento";

- além do já demonstrado acima sobre a diferença entre os dois institutos, é indevido alegar que o acórdão recorrido "corrigiu erro material de ofício". O acórdão da 1ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamentos do CARF apenas reconheceu a existência de créditos líquidos e certo aptos a amparar as compensações pretendidas pela Recorrida, através do provimento do Recurso Voluntário por ela apresentado com base no §10 do art. 74 da Lei n° 9.430/96 e com base no Decreto n° 70.235/72;

- assim, por todo o exposto, fica claro que usar os Acórdãos nºs 1802-00153 e 3801-00256, paradigmas trazidos pela Recorrente para sustentar sua tese de impossibilidade de homologação das compensações declaradas pela Recorrida, não se sustenta, pois a situação fática entre o acórdão recorrido e os supostos acórdãos paradigmas são completamente diversas. Caso assim fosse, qualquer situação de não homologação de compensação seria motivo hábil para as partes alegarem "divergência de interpretação da legislação tributária", o que não se pode admitir;

- diante do exposto, requer dignem-se V.Sas, a não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (União Federal), tendo em vista a ausência de demonstração da divergência entre julgados deste CARF, já que os acórdãos apontados como paradigmas não guardam semelhança com a matéria objeto do presente processo, violando o requisito de admissibilidade previsto no art. 67, Anexo II do Regimento Interno do CARF (Portaria MF n° 343/2015), devendo ser integralmente mantido o v. acórdão recorrido;

DAS RAZÕES PARA MANUTENÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO - DA IMPROCEDÊNCIA DAS RAZÕES RECURSAIS

- na eventualidade de o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional ser admitido e conhecido (o que se admite apenas em homenagem ao princípio da eventualidade), deve ser reconhecida a improcedência das razões recursais, mantendo-se integralmente o acórdão recorrido;

- as compensações declaradas pela Recorrida estão em plena consonância com o art. 170 do CTN e com o procedimento previsto no art. 74 da Lei n° 9.430/96;

- pois bem. Como muito bem concluiu o acórdão recorrido "a despeito de a DCOMP indicar como saldo negativo de IRPJ a recuperar, valor inferior àquele contido na DIPJ, a existência do crédito é ponto pacífico a revelar certeza e liquidez, situação que cotejada à luz do princípio da verdade material resultam na inarredável homologação da compensação";

- o crédito oriundo de Saldo Negativo de IRPJ constante na DIPJ 2004 estava plenamente declarado e constituído, razão pela qual foi reconhecido pelo acórdão recorrido como apto a fazer frente às compensações declaradas;

- o procedimento administrativo utilizado para demonstrar a existência do crédito, repita-se, declarado e constituído na Ficha 12-A da DIPJ 2014, portanto, líquido e certo, e que de início não foi reconhecido pelo despacho decisório por simples erro formal cometido pela Recorrida no momento do preenchimento do pedido de compensação (PER/DCOMPs), foi justamente o previsto no art. 74 da Lei n° 9.430/96, indicado como ofendido pela Recorrente;

- as compensações declaradas pela Recorrida não foram homologadas, razão pela qual a mesma foi intimada, apresentando Manifestação de Inconformidade visando demonstrar a existência dos créditos utilizados nas compensações. Referida manifestação foi julgada improcedente, tendo a Recorrida apresentado Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Exatamente na forma como determina o art. 74 da Lei n° 9.430/96;

- importante destacar, novamente, que, em nenhum momento houve retificação dos PER/DCOMPs transmitidos pela Recorrida ou sequer pedido de retificação, vez que esse procedimento somente pode ocorrer antes da intimação do despacho decisório, nos termos do art. 56 da IN nº 400/2004 (orientação reproduzida na IN n° 600/2005 e na IN n° 1.300/2012, hoje vigente);

- em relação ao empecilho mencionado pela Recorrente, supostamente constante no inciso V, §3º do art. 74 da Lei n° 9.430/96, razão também não lhe assiste;

- referido parágrafo determina que "não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no §1º: (...) os débitos que já tenham sido objeto de compensação não homologada, pela Secretaria da Receita Federal";

- ou seja, ao transmitir à RFB uma declaração de compensação visando à quitação de débitos e sendo essa declaração de compensação não homologada, o débito que se pretendia quitar não pode ser novamente objeto de uma declaração de compensação;

- a improcedência dos argumentos recursais é flagrante, na medida em que tenta, sem sucesso, sustentar que a retificação da origem do crédito que, repita-se, nunca aconteceu, vez que o crédito foi devidamente declarado e constituído através da Ficha 12-A da

DIPJ 2004 da Recorrida, tem a mesma natureza de uma declaração de compensação de débitos não homologada;

- o Recurso Especial da União Federal nitidamente tenta induzir a erro os julgadores, na medida em que, no presente caso, não houve retificação dos pedidos de compensação (nem sequer qualquer pedido neste sentido no curso do processo) e, muito menos, nunca houve a utilização de créditos que já haviam sido objeto de indeferimento anterior;

- por fim, a alegação de que a análise da existência do crédito "não é da alçada de competência do CARF mas da DRF", não sendo "lícito ao órgão julgador de superposição fazer essa análise para obviar um suposto erro material para daí passara analisara 'certeza e liquidez' dos créditos", também não merece prosperar;

- a intenção do Recorrente é retirar a competência deste CARF para analisar e julgar os Recursos Voluntários e/ou Especiais que versam sobre a validade dos pedidos de compensação (análise da existência dos créditos utilizados em compensação), para que se mantenha o indeferimento das compensações com a finalidade meramente arrecadatória;

- ora, em casos como o presente em que a constatação da existência dos créditos utilizados em compensação é meramente documental e pode ser observada de plano, não há qualquer óbice na legislação que tal seja reconhecido por este CARF;

- o §10 do art. 74 é claro em declarar que da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade, "caberá recurso ao Conselho de Contribuintes". Apenas com a redação do referido artigo já é possível refutar o argumento de que este CARF não tem competência para analisar a existência de créditos, quando provocado via recurso;

- portanto, I. Julgadores, resta demonstrado que nenhuma das alegações feitas pela Recorrente em seu Recurso Especial tem o condão de alteração o v. acórdão recorrido que reconheceu a existência do crédito apto a suportar as compensações declaradas pela Recorrida, uma vez que "a recorrente comprovou devidamente que muito embora não tenha apurado imposto de Renda a recolher ao final do período, ao considerar o valor de R$ 73.977,60 recolhido em seu favor a título de IRRF entre julho e dezembro de 2003 e o valor de R$ 3.906,31, recolhido a título de estimativa de IRPJ neste período, foi apurado Saldo Negativo de IRPJ no valor de R$ 77.883,91, exatamente como descrito em sua DIPJ (fl. 47)";

- diante do exposto, requer-se seja integralmente mantido o r. acórdão recorrido que deu provimento ao Recurso Voluntário da Recorrida reconhecendo a validade das compensações declaradas nos PER/DCOMP's nºs 33824.84321.251006.1.7.02-9202 e 30366.70433.260704.1.3.02-7000.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Não há condições para se conhecer do recurso especial.

Os acórdãos paradigmas trataram da possibilidade de retificação de PER/DCOMP após o despacho decisório da Delegacia de origem, para fins de alterar o crédito que havia sido informado inicialmente na declaração de compensação.

O relatório constante do Acórdão paradigma nº 1802-00.153 deixa bem clara essa situação:

> Notificada do Despacho Decisório mencionado, a recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 30 - 32), alegando em resumo, que o Despacho Decisório levou em consideração informações prestadas equivocadamente na DCOMP quanto ao período de apuração das retenções do imposto de renda, e, verificado o equívoco teria protocolado via internet, em 13/07/2005, PER/DCOMP retificadora (fls. 52 - 57 e 75 - 80), constando como período de apuração o exercício de 2001 (AC 2000) e não mais o exercício de 2000 (AC 1999), o que no entender da recorrente permitiria a constatação das retenções do imposto de renda sobre aplicações de renda fixa, requerendo fosse homologada a compensação.

O voto que orientou o Acórdão paradigma nº 3801-00.256 evidencia a mesma coisa:

> Por fim, cabe consignar que a indicação de novos créditos para compensar os débitos antes indicados consubstanciaria novo pedido que não pode ser analisado nesse processo.

No entanto, não é esse o caso dos presentes autos, conforme sustenta a contribuinte em suas contrarrazões.

Também procede o argumento no sentido de que, ainda que estivéssemos tratando de retificação de PER/DCOMP nos presentes autos, o primeiro paradigma não serviria para a caracterização da alegada divergência, porque ele declara explicitamente que se a recorrente, naquele outro caso, tivesse encartado os documentos indispensáveis à comprovação do crédito, poderia se transpor a limitação temporal da IN n° 460/2004.

Mas o maior problema para a admissibilidade do recurso especial é mesmo o fato de que não estamos diante de caso de retificação de PER/DCOMP, com alteração do crédito que havia sido informado inicialmente na declaração de compensação.

O despacho de exame de admissibilidade e o recurso especial da PGFN não retrataram bem o contexto do acórdão recorrido.

A forma como a PGFN compreendeu os fatos está bem refletida nas seguintes alegações:

- o que a contribuinte postula não é senão o aumento dos créditos inicialmente vinculados na DCOMP;

- 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;

- o órgão julgador, ao analisar os autos, deve levar em consideração os dados informados no pedido de compensação apresentado pelo contribuinte para justificar a extinção do crédito tributário. Se considerar mês de apuração ou valor diverso do apontado pelo contribuinte na via compensatória, a decisão conflita com o próprio procedimento de compensação, em que se analisam os créditos e débitos tal qual indicados e não outros diversos;

- ao se admitir a dilatação do direito creditório, sob a pecha de erro material é inegável que está se admitindo compensação sem declaração e, conseqüentemente, ao desabrigo de lei.

Mas não houve reconhecimento de crédito distinto do informado no PER/DCOMP, e nem reconhecimento de valor maior que aquele indicado no referido documento.

Apenas se entendeu que o fato de constar do PER/DCOMP um valor inferior ao crédito que a contribuinte teria direito a título de saldo negativo de IRPJ (R$ 71.369,96 em vez de R$ 77.883,91, conforme apurado em sua DIPJ) não era razão para a negativa do crédito reivindicado no PER/DCOMP.

O relatório constante do acórdão recorrido traz informações bem detalhadas sobre o caso, e que serão resumidas a seguir.

A contribuinte apresentou dois PER/DCOMP, nºs 33824.84321.251006.1.7. 029202 e 30366.70433.260704.1.3.027000, em que utilizou crédito a título de saldo negativo de IRPJ relativo ao período de 03/07/2003 a 31/12/2003, no valor de R$ 71.369,96.

A Delegacia de origem não reconheceu o direito creditório e não homologou as compensações, porque o valor do saldo negativo informado na DIPJ era de R$ 77.883,91, e não correspondia ao valor do saldo negativo informado no PER/DCOMP (R$ 71.369,96).

A contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, aduzindo em síntese que no ano calendário de 2003, sofreu retenções de IRRF no importe total de R$ 73.977,60, e que desse total utilizou a importância de R$ 14.265,08 para quitar estimativa devida, remanescendo, portanto, o saldo de IRRF no montante de R$ 59.712,52, razão pela qual seu saldo negativo seria composto pelo somatório desse IRRF (R$ 59.712,52), mais o valor de R$ 18.171,39 pago a título de estimativas, sendo a importância de R$ 14.265,08 quitada por compensação, e a importância de R$ 3.906,31, por pagamento.

Relatou ainda que, por equívoco, informou nos PER/DCOMP que o saldo a restituir era de apenas R$ 71.369,96; que em decorrência de expressa vedação contida no artigo 57 da IN n° 600, de 2005, não poderia retificar os PER/DCOMP anteriormente transmitidos para informar o saldo correto de R$ 77.883,91; e que restaria demonstrar que o crédito informado (R$ 71.369,96) era suficiente para homologar parcialmente as compensações efetuadas.

E esclareceu que não obstante os débitos objetos dos PER/DCOMP estivessem em atraso no momento da transmissão dos pedidos, não foram considerados a multa e os juros incidentes sobre os débitos e que diante da insuficiência de pagamentos, realizou a imputação proporcional "dos pagamentos efetuados através dos PER/DCOMPS aos valores devidos" e verificou o residual do principal a ser pago e efetuou, mediante DARF, o recolhimento dos tributos que não foram compensados, acrescidos de multa de 20% e de juros de mora calculados da data do vencimento dos débitos até o dia 29/08/2008, data da apresentação da manifestação de inconformidade, conforme tabela espelhada à folha 22.

Na sequência, a decisão de primeira instância administrativa manteve a negativa em relação aos PER/DCOMP, porque se entendeu que havia inconsistência no saldo negativo de IRPJ que a contribuinte intentou utilizar para extinguir seu débito.

De acordo com o que consta dessa decisão, a principal inconsistência do saldo negativo consistia no fato de que a contribuinte computou na sua apuração apenas a importância de R$ 77.883,91 a título de estimativas mensais, quando haviam estimativas efetivamente recolhidas no importe total de R$ 697.042,65 (e-fls. 114):

> Ocorre que, para a apuração do saldo negativo de R$ 77.883,91, a contribuinte computou apenas a importância de R$ 77.883,91, que teria quitado a titulo de estimativas. Contudo, ocorre que, conforme já havia sido advertida, o saldo apurado no ajuste de sua ficha 12A não é consistente. Existem evidências inequívocas de que valores substanciais deixaram de ser incluídos naquele ajuste. Com efeito, as estimativas cuja existência foram levadas ao conhecimento da contribuinte na intimação não foram apenas confessadas em DCTF. Pelo contrário, foram efetivamente recolhidas, conforme se vê nos comprovantes por mim anexados às fls. 104-107, no importe total de R$ 697.042,65.
>
> Ora, se o saldo negativo da contribuinte é inconsistente e esta, intimada, não adota as providencias para torná-lo liquido e certo, outra solução não resta que não seja a não homologação da compensação que pretende utilizá-lo. [...]

A contribuinte apresentou, então, recurso voluntário esclarecendo:

- que as estimativas no valor de R$ 697.042,65 correspondiam ao período de janeiro a junho de 2003;

- que a DRJ partiu de premissas equivocadas e inconsistentes para realizar seu raciocínio, tendo chegado à conclusão que não teria o menor cabimento, porquanto no ano calendário 2003, a recorrente realizou operação de incorporação, fato este considerado como evento especial para fins de entrega de DIPJ;

- que ela teria transmitido à RFB DIPJ relativa ao período de 1º de janeiro a 02 de julho de 2003, encerrando a apuração do IRPJ neste período (recibo de transmissão da declaração retificadora no Doc. 03) e que via de consequência, após o final do ano calendário 2003, foi entregue nova DIPJ à RFB, relativa apenas ao período de 03 de julho de 2003 a 31 de dezembro de 2003, conforme determina a legislação do IRPJ;

- que tal fato poderia ser facilmente observado da mera análise dos sistemas da RFB, de sorte que ao efetuar o cálculo do ajuste anual do IRPJ relativo ao período de julho a dezembro de 2003, a recorrente teria apurado prejuízo, não havendo, portanto IRPJ a recolher;

- que muito embora não tenha apurado Imposto de Renda a recolher ao final do aludido período, considerando o valor de R$ 73.977,60 recolhido em seu favor a titulo de IRRF entre julho e dezembro de 2003, o que pode ser verificado nos sistemas da RFB, e o valor de R$ 3.906,31, recolhido a titulo de estimativa de IRPJ neste período, foi apurado Saldo Negativo de IRPJ no valor de R$ 77.883,91;

- que demonstrada a inequívoca existência e procedência do crédito de Saldo Negativo de IRPJ no período de julho a dezembro de 2003, suficiente para realizar as compensações em comento, em que pese o equívoco formal cometido pela Recorrente, há que se dar provimento ao presente Recurso Voluntário, para o fim de homologar as compensações declaradas nos PER/DCOMP n°s 33824.84321.251006.1.7.02.9202 e 30366.70433.260704.1.3. 027000.

E foi nesse contexto que o acórdão recorrido entendeu que o valor informado a menor no PER/DCOMP não tinha o condão de obstar a homologação da compensação, manifestando suas conclusões nos seguintes termos (e-fls. 153):

> Ao observar os autos, portanto, conclui-se que a despeito de a DCOMP indicar como saldo negativo de IRPJ a recuperar, valor inferior aquele contido na DIPJ a existência do crédito é ponto pacífico a revelar certeza e liquidez, situação que cotejada à luz do princípio da verdade material resultam na inarredável homologação da compensação declarada.
>
> Com essas considerações encaminho meu voto no sentido de DAR provimento ao Recuso Voluntário.

Mas o que importa aqui é perceber que a própria contribuinte, desde o início, reconheceu que não poderia retificar os PER/DCOMP (para corrigir o valor do crédito), e que restaria a ela demonstrar que o crédito informado (R$ 71.369,96) era suficiente para homologar parcialmente as compensações efetuadas.

Ela registrou inclusive que, após realizar imputação proporcional, verificou o residual do principal a ser pago, e efetuou o recolhimento dos tributos que não foram quitados pelas compensações.

Toda a controvérsia, portanto, ficou restrita ao valor do crédito reivindicado nos PER/DCOMP.

Constato que no final de sua primeira peça de defesa (manifestação de inconformidade), e apenas nela, a contribuinte fez menção à importância de R$ 6.513,95, que corresponde à diferença entre o valor do saldo negativo da DIPJ (R$ 77.883,91) e o valor

utilizado no PER/DCOMP (R$ 71.369,96), reivindicando o reconhecimento desse crédito residual, para posterior utilização, devidamente atualizado.

Talvez tenha sido isso o que motivou o entendimento da PGFN de que o que contribuinte postulou era o aumento dos créditos inicialmente vinculados na DCOMP; e de que o acórdão recorrido teria admitido a dilatação do direito creditório, isto é, a compensação sem declaração.

Se isso efetivamente tivesse ocorrido, aí sim haveria um paralelo com os acórdãos paradigmas, no sentido de que estaria sendo reconhecido um crédito não informado no PER/DCOMP (inovação do crédito, p/ ex., pela mudança de tributo, mudança de período de apuração, aumento do valor pleiteado, etc.).

Mas já restou esclarecido que isso não ocorreu.

Para o que interessa ao presente processo, a contribuinte inclusive reconheceu expressamente que não poderia retificar os PER/DCOMP; que restaria a ela demonstrar que o crédito informado era suficiente para homologar parcialmente as compensações efetuadas; e ainda informou que fez recolhimento dos débitos que não puderam ser quitados pelos PER/DCOMP em questão.

Vê-se também que em nenhum momento o acórdão recorrido tratou desse "crédito residual", no valor de R$ 6.513,95, até porque o objeto do presente processo está limitado aos PER/DCOMP apresentados até então pela contribuinte.

Qualquer reivindicação desse chamado "crédito residual" teria que ser assunto de um outro processo (novos PER/DCOMP), mas não deste que tem por objeto os PER/DCOMP nºs. 33824.84321.251006.1.7.029202 e 30366.70433.260704.1.3.027000.

O que houve aqui foi o reconhecimento do crédito pleiteado nesses referidos PER/DCOMP, e a homologação das compensações está limitada a esse crédito. Cabe apenas lembrar novamente da informação da contribuinte, de que ela teria realizado recolhimento complementar em DARF para quitar a parcela dos débitos que o crédito não conseguiu abarcar.

Conforme mencionado no início deste voto, o que os paradigmas não admitiram foi a inovação do pleito original, ou seja, a mudança do crédito inicialmente informado, via retificação do PER/DCOMP no curso do processo.

Mas no caso do acórdão recorrido, não houve qualquer inovação em relação ao crédito inicialmente pleiteado, tampouco houve aumento de seu valor. A contribuinte reivindicou direito creditório a título de saldo negativo de IRPJ no valor de R$ 71.369,96, relativamente ao período de 03/07/2003 a 31/12/2003, e é esse o crédito que foi considerado para a homologação das compensações.

Portanto, não há paralelo entre as decisões para que se possa caracterizar a alegada divergência jurisprudencial. Os contextos distintos justificam perfeitamente as diferentes decisões.

E a falta de comprovação de divergência inviabiliza o processamento do recurso especial.

Desse modo, voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial da PGFN.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo