



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10983.901242/2008-15
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.419 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 7 de abril de 2021
Recorrente JURERE EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS E SERVICOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que profira despacho decisório complementar com análise das compensações como vinculadas a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001. Votou pelas conclusões a Conselheira Andréa Duek Simantob.

(documento assinado digitalmente)

ANDRÉA DUEK SIMANTOB – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto por JURERE EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS E SERVICOS LTDA ("Contribuinte") em face da decisão proferida no

Acórdão nº 1001-000.717, na sessão de 8 de agosto de 2018, no qual foi negado provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR COMPENSAÇÃO
ANO-CALENDÁRIO 2001

O valor do débito tributário lançado na em DCTF constitui confissão de dívida e somente pode ser alterado mediante a sua retificação. Se esta não ocorrer, prevalece o lançamento original.

O litígio decorreu da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito para utilização de pagamento indevido de estimativa de IRPJ, cujo DARF não foi localizado na base de dados da Receita Federal. A autoridade julgadora de 1ª instância julgou improcedente a manifestação de inconformidade (e-fls. 50/55). O Colegiado *a quo*, por sua vez, negou provimento ao recurso voluntário, rejeitando a alegação da Contribuinte de que o indébito se referia a saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2001, dado que *a PER/DCOMP constitui confissão de dívida e, no caso da recorrente, deveria ter sido objeto de retificação* (e-fls. 269/279).

Cientificada em 12/10/2018 (e-fls. 285), a Contribuinte opôs embargos de declaração admitidos em face da alegação de contradição entre o fundamento do acórdão e ementa (e-fls. 299/304). O Colegiado *a quo* proferiu o Acórdão nº 1001-001.241 conhecendo e acolhendo os embargos sem efeitos infringentes, porque *na ementa deve constar que a PER/DCOMP constitui confissão de dívida, como consta no voto e não a DCTF* (e-fls. 306/311).

Antes de ser notificada do acórdão de embargos em 11/10/2019 (e-fl. 347), a Contribuinte interpôs recurso especial em 26/06/2019 (e-fls. 316/336) no qual arguiu divergência admitida no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 351/354, do qual se extrai:

A recorrente intenta discutir, através do recurso especial interposto, o tratamento a ser conferido ao processo quando constatado o erro de fato no preenchimento do Per/DComp.

Afirma a contribuinte que o acórdão recorrido manteve a decisão *a quo*, que não homologou a compensação por ela realizada, e que como consequência da decisão o equívoco cometido pela recorrente no preenchimento do Per/DComp prevalece sobre a verdade material, impedindo a retificação da declaração preenchida incorretamente. Insere, ainda, no instrumento de recurso os seguintes excertos do acórdão recorrido:

“Assim, a PER/DCOMP constitui confissão de dívida e, no caso da recorrente, deveria ter sido objeto de retificação. Em não havendo, prevalece o que confessado na originalmente entregue.

(...)

Portanto, as regras são suficientemente claras e a recorrente teve toda as oportunidades de retificar a declaração originalmente entregue”.

Descreve, em seguida, o que considera similitude fática com o acórdão paradigma nº 1301-003.599, que segundo a recorrente também enfrenta a questão de erro cometido no preenchimento do Per/DComp, e que aplicou ao caso sob exame solução distinta da proferida pelo acórdão recorrido. Para ilustrar o que afirma, insere no recurso o seguinte trecho, extraído do acórdão paradigma, que não foi objeto de reforma por colegiado do CARF:

“Acórdão Paradigma n.º 1301-003.599:

A Recorrente apresentou Per/Dcomp utilizando-se de créditos decorrentes de IRPJ (estimativa) pago a maior, porém, conforme reconheceu, na realidade tratava-se de Saldo Negativo.

(...)

O crédito a que refere a Recorrente trata-se de Saldo Negativo de IRPJ, porém, ao preencher a Per/DComp para declarar a compensação informou como IRPJ Pago a Maior ou Indevidamente, gerando a não homologação das respectivas compensações.

O ponto aqui é que a Per/DComp apresentada pelo contribuinte contém erro material, e tal fato, por si só não pode embasar a negação ao seu direito de crédito, bem como leva ao enriquecimento ilícito do Estado.

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 a seguir:

(...)

Dessa forma, este Colegiado tem tido o entendimento de se reconhecer parte do requerido pela Recorrente, no sentido de não lhe suprimir instâncias de julgamento, e oportunizar que, após o contribuinte ser devidamente intimado para tanto, sejam apresentados documentos e estes sejam analisados a fim de se averiguar a ocorrência do erro alegado e consequentemente a aferição de seu direito de crédito.

Assim, tendo em vista o princípio da busca da verdade material, já que juntou documentos, ainda que em sede recursal daquilo que faria jus ao seu direito, voto no sentido de se afastar o óbice de retificação da Per/DComp apresentada.

E dessa forma, a unidade de origem poderá verificar o mérito do pedido, acerca da existência do crédito e da respectiva compensação, bem como analisar a liquidez e certeza do referido crédito, nos termos do art. 170, do CTN, retomando-se a partir de então o rito processual de praxe”.

Pode-se constatar, que há similitude entre os fatos analisados nos dois julgados. Em ambos, houve erro de preenchimento do Per/DComp, nos dois o alegado crédito inicial (improcedente) era decorrente de pagamento a maior ou indevido, e também nas duas declarações, o crédito de fato seria de saldo negativo de IRPJ. As decisões, contudo, foram diferentes.

O acórdão recorrido decidiu que o valor declarado em Per/DComp só pode ser alterado por sua retificação. Como a retificação não foi realizada, o valor constante na declaração incorreta não pode ser modificado. Já o paradigma, como visto, admitiu a mudança na origem do crédito invocado, atribuindo à unidade de origem da RFB a análise quanto à sua liquidez e certeza. A conclusão do voto condutor do acórdão paradigma corrobora este entendimento, nos seguintes termos:

“Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a possibilidade de transformar a origem do crédito pleiteado em saldo negativo, 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, a apresentação de documentos, esclarecimentos e retificações das declarações apresentadas. Ao final, deverá ser proferido despacho decisório complementar, retomando-se, a partir daí, o rito processual de praxe”.

Portanto, pelo exposto, resta demonstrada a similitude entre as situações fáticas abordadas nos dois julgados, bem como está demonstrado que as soluções definidas nos dois casos são díspares, caracterizando o dissídio jurisprudencial entre colegiados deste

CARF razão pela qual opino para que seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial interposto pela contribuinte, nos termos do art.67 do Anexo II do RICARF.

Aduz a Contribuinte que a matéria suscitada foi prequestionada, inclusive com reforço em embargos de declaração, embora estes tenham sido apenas parcialmente admitidos. Demonstra o dissídio jurisprudencial na forma exposta no exame de admissibilidade, destacando que a análise da decisão recorrida evidencia estar *diante de situação em que um requisito formal prevaleceu sobre o quesito material, o que não se pode conceber. Isto é, decidiu-se que pelo fato da Declaração de Compensação ser uma confissão do contribuinte, se a mesma não foi retificada, a formalidade do erro de preenchimento prevalecerá sobre a materialidade do crédito e, assim, a compensação não será homologada.*

Observa em um dos paradigmas indicados a referência à existência de entendimento da própria Receita Federal, mediante o Parecer Normativo COSIT n.º 08/2014, que, ao interpretar o artigo 149 do CTN, entendeu que é possível superar o equívoco da DCOMP apresentada, considerando, ainda, o princípio da busca da verdade material.

Reafirmando o erro no preenchimento da DCOMP, porquanto apontou como crédito um pagamento indevido ou a maior de IRPJ, oriundo de um DARF, ao invés de informar que a origem do crédito resultava de um saldo negativo de IRPJ apurado no ano calendário de 2001, reitera que não era possível retificar a DCOMP apresentada depois da emissão do despacho decisório de não-homologação, e invoca o Parecer Normativo COSIT nº 08/2014 e argumenta:

Assim, caso a Autoridade identificasse algum tipo de inconsistência nos documentos entregues pela ora Recorrente, e tinha meios adequados para saná-la, dentro de sua esfera de poder (meios de que, confessadamente, costuma usar), deveria utilizar o poder de que dispõe com máxima ponderação e moderação.

Ora, da simples análise dos autos percebe-se que houve entrega de todos os documentos necessários para que o referido crédito seja, ao menos, analisado, não podendo um mero formalismo afastá-lo.

Na linha do r. acórdão paradigma, transcrito acima, a Declaração de Compensação pode ter os fatos retificados de ofício pela autoridade fazendária de origem, com base no artigo 149 do CTN, a fim de corrigir erro de fato, no caso, erro de preenchimento do Contribuinte.

Até porque, no âmbito do processo tributário administrativo deve-se, muitas vezes, sopesar ou relevar determinados formalismos, com vistas a buscar-se a verdade material. É a supremacia da verdade real ante a formal. (*destaques do original*)

Transcreve doutrina e defende que deveria ter sido considerada a possibilidade de a ora Recorrente sanar eventuais equívocos ou inconsistências na entrega dos documentos para examinar a legitimidade do crédito de saldo negativo de IRPJ, relativo ao ano-calendário de 2001, bem como de buscar investigar a verdade material dos fatos. Reporta-se a julgado desta 1ª Turma, invoca o art. 170 do CTN, e pede que o recurso especial seja acolhido e provido, admitindo-se a retificação da DCOMP objeto dos autos, e, assim, analisado o crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2001.

Os autos foram remetidos à PGFN em 31/01/2020 (e-fls. 355), e retornaram na mesma data com contrarrazões (e-fls. 356/364) nas quais a PGFN defende a manutenção do acórdão recorrido, porque o direito creditório somente teria sido informado após a ciência do despacho decisório, o que se reveste de situação nova, não passível de convalidação no presente momento. Em seu entendimento, a pretensão de retificação da DCOMP para fins de alterar o tipo de crédito originalmente apontado, por seu turno, apenas foi trazida em sede de recurso

voluntário, constituindo verdadeira inovação à matéria tratada nos autos, não podendo ser objeto de análise neste processo.

Acrescenta que:

Se entendesse ter ocorrido erro na indicação do direito creditório que pretendia compensar, o interessado, em momento oportuno, 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 aplicou 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 do crédito tem a mesma natureza de uma Declaração de Compensação de débitos não homologada o que não é permitido nos termos das normas citadas.

Ademais, o *decisum* observou os estreitos limites da lide, na medida em que não permitiu a inovação e ampliação de seus termos precisamente delimitados com a DCOMP, em respeito ao art. 170 do CTN, pois não comprovado desde logo com a apresentação da DCOMP que o crédito posteriormente alegado era líquido e certo.

Aduz, ainda, que a retificação do direito creditório demandaria a emissão de um despacho decisório completamente novo.

Pede, assim, que seja negado provimento ao recurso especial e mantido o acórdão recorrido.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da Contribuinte - Admissibilidade

O recurso especial da Contribuinte deve ser conhecido com fundamento nas razões desta Presidente de Câmara, aqui adotadas na forma do art. 50, §1º, da Lei nº 9.784, de 1999.

Recurso especial da Contribuinte - Mérito

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

A Contribuinte apresentou DCOMP em 31/03/2004, retificando-a em 02/06/2006, e nesta retificadora consta que foi informado como origem do crédito recolhimento de IRPJ ocorrido em 30/03/2001, período de apuração 28/02/2001, destinando-o à liquidação de estimativa, também de IRPJ, devida em 31/03/2004. Em manifestação de inconformidade alegou que *o crédito objeto da compensação não se refere a “pagamento indevido ou a maior” como*

indevidamente informado em DCOMP, sendo o crédito originário de prejuízo fiscal de IRPJ de 2001.

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

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

Em embargos de declaração, a Contribuinte apontou omissão acerca da apreciação destes documentos, mas neste ponto o recurso foi rejeitado conforme despacho de e-fls. 299/304:

Quanto à alegação de omissão da Turma em examinar os documentos anexados ao recurso voluntário os quais supostamente comprovariam a natureza e a existência do direito creditório, entendo que não assiste razão à embargante.

Isso porque, embora realmente não conste no acórdão alusão ao exame dos referidos documentos, o fato é que a Turma entendeu que, de acordo com o Parecer Cosit nº 2/2015, caberia ao sujeito passivo, ora embargante, retificar a DCOMP sob exame, na qual informou que o direito creditório referir-se-ia a "pagamento a maior ou indevido", e, n manifestação de inconformidade, informou que tratava-se de crédito oriundo de prejuízo fiscal.

De acordo com a Turma embargada, embora o sujeito passivo tenha tido oportunidade de retificar a DCOMP, não o fez. Vejamos o que consta do voto condutor do acórdão a esse respeito:

[...]

Noutros termos, entendeu a Turma que caberia ao sujeito passivo providenciar a retificação da DCOMP no momento oportuno, não sendo possível pretender comprovar a natureza e a existência do direito creditório em sede de recurso voluntário.

Por fim é de se dizer que não há que se falar em omissão da Turma em deixar de se pronunciar sobre a jurisprudência do CARF sobre o assunto, uma vez que tal jurisprudência não é vinculante.

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

Esta Turma, por sua vez, tem reiterado seu entendimento em favor da possibilidade de correção de inexatidões materiais, como são exemplos o Acórdão nº 9101-002.203, de 02/02/2016, bem como o Acórdão nº 9101-003.150, de 05/10/2017, que o cita, e cujo voto condutor, de lavra da Presidente e Conselheira Adriana Gomes Rêgo, é a seguir transcrito e adotado como razões de decidir:

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

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

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

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

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

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

(...)

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

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

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

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

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

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

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

Art. 58. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) não será admitida quanto tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à SRF. (Destacou-se)

Ressalte-se que tais regras foram reproduzidas nas instruções normativas que se sucederam à IN SRF nº 460, de 2004 (arts. 57, 58 e 59 da IN SRF nº 600, de 2005; arts. 77, 78 e 79 da IN RFB nº 900, de 2008; arts. 88, 89 e 90 da IN RFB nº 900, de 2012, e 107, 108 e 109 da IN RFB nº 1717, de 2017).

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

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

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

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPENSAÇÃO.

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

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

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

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

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

Pertinente, também, a transcrição das razões de decidir do ex-Conselheiro Rafael Vidal de Araújo expostas no voto condutor de outra manifestação unânime desta Turma naquele sentido, objeto do Acórdão nº 9101-002.903, proferido em 08/06/2017:

Em primeiro lugar, cabe registrar que as estimativas mensais "normalmente" não configuram mesmo objeto de restituição, e nem de compensação direta com outros tributos. O que se restitui ou compensa, via de regra, é o saldo negativo, a menos que o recolhimento da própria estimativa se caracterize, desde aquele primeiro momento, como um pagamento indevido ou a maior que o devido, levando em conta o valor que seria devido a título da própria estimativa, conforme o regime adotado pelo contribuinte para o seu cálculo (receita bruta ou balancete de suspensão/redução).

Essa questão sobre a possibilidade de restituição/compensação de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal foi objeto de longa controvérsia. Contudo, conforme mencionado acima, a matéria foi definitivamente solucionada pelo CARF, nos termos da Súmula CARF nº 84.

Mas a questão que deve ser agora analisada é se o acórdão recorrido realmente admitiu uma inovação/mudança do direito creditório no curso do processo administrativo, caracterizadora de ilegalidade.

Conforme o despacho de admissibilidade do recurso, contrariamente ao acórdão paradigma, o acórdão recorrido admitiu indiretamente tal situação na medida em que reconheceu a possibilidade de apuração de indébito de saldo negativo da IRPJ com base em Dcomp cujo direito creditório indicado foi pagamento indevido ou a maior de estimativa mensal de IRPJ.

Para o exame da alegada divergência, vale observar que não é incomum a ocorrência de processos em que pedidos de restituição/compensação de IR/fonte ou IRPJ/estimativa são examinados (inclusive pelas DRF e DRJ da Receita Federal) na ótica de sua repercussão no resultado final do período, como elementos que contribuem para a formação de saldo negativo.

Isto porque tanto as retenções na fonte quanto as estimativas representam antecipações do devido ao final do período.

Na sistemática da apuração anual, caso haja tributo devido no encerramento do ano, as antecipações se convertem em pagamento definitivo. Por outro lado, se houver prejuízo fiscal, ou ainda se as antecipações superarem o valor do tributo devido ao final do período, fica configurado o indébito, a ser restituído ou compensado (ainda que somente a partir do ajuste).

Também é importante destacar que os recolhimentos a título de estimativa são referentes, no seu conjunto, a um mesmo período (ano-calendário), e que embora a contribuinte tenha indicado como crédito a ser compensado nestes autos apenas a estimativa de dezembro/2004, e não o saldo negativo total do ano, o pagamento reivindicado como indébito corresponde ao mesmo período anual (2004) e ao mesmo tributo (IRPJ) do saldo negativo que seria restituível/compensável.

Há que se considerar ainda que em muitos outros casos com contextos fáticos semelhantes ao presente, os contribuintes, na pretensão de melhor demonstrar a origem e a liquidez e certeza do indébito, indicavam como direito creditório o próprio pagamento (DARF) das estimativas que geravam o excedente anual, em vez de indicarem o saldo negativo constante da DIPJ.

Tais considerações levam a perceber que a indicação do crédito como sendo uma das estimativas mensais (antecipação), e não o saldo negativo final, não pode ser obstáculo ao pleito da contribuinte.

O que houve no presente caso não foi mudança de direito creditório, mas sim indicação da parte, e não do todo, o que não pode prejudicar a caracterização do indébito, porque mesmo no caso de se verificar direito creditório decorrente da estimativa em si (parte), caberia examinar aspectos da apuração do ajuste anual (todo).

É que mesmo havendo excesso mensal no pagamento de uma determinada estimativa, esse excedente pode ser necessário para a quitação de ajuste, e isso resulta na sua indisponibilidade para fins de restituição/compensação.

Uma estimativa e o saldo negativo formado por ela guardam relação de parte e todo, com elementos constitutivos comuns.

Como mencionado, a questão sobre a possibilidade de restituição/ compensação de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal foi objeto de longa controvérsia, até a edição da Súmula CARF nº 84.

Inicialmente, a linha de interpretação da Receita Federal, e que foi adotada nestes autos, era de que a lei não permitia a restituição/compensação de pagamento indevido ou a maior a título de estimativas mensais, mas apenas do saldo negativo formado por elas.

Em vista disso, os contribuintes, também como ocorreu nestes autos, procuravam demonstrar que as estimativas (com seus excedentes) eram suficientes para a formação de saldo negativo.

Para o indeferimento do pleito, então, buscava-se outro fundamento, que era a impossibilidade de modificar o direito creditório. Ocorre que essa modificação era motivada justamente porque a Receita Federal se recusava a restituir/compensar pagamentos indevidos ou a maior a título de estimativa, o que restou afastado pela referida Súmula CARF nº 84.

É diante de todo esse contexto que o acórdão recorrido, corretamente, admitiu a possibilidade de formação de indébito, passível de restituição/compensação, pelo pagamento indevido ou a maior a título da estimativa mensal referente ao mês de dezembro/2004, ao mesmo tempo em que também reconheceu a possibilidade de formação de indébito de saldo negativo neste mesmo ano, e determinou o retorno dos autos à unidade de origem para que ela se pronunciasse sobre o valor do direito creditório pleiteado e sobre os pedidos de compensação dos débitos.

Se a Delegacia de origem constatar que houve pagamento indevido ou a maior, seja como excedente mensal disponível (estimativa), seja como excedente anual que engloba a estimativa (saldo negativo), a compensação deverá ser homologada, no limite do crédito que assim for reconhecido.

Assim, voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial da PGFN quanto à primeira divergência, suscitada em relação ao fato de o crédito indicado no Per/Comp decorrer de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal, e de NEGAR PROVIMENTO ao recurso quanto à segunda divergência, relativa à questão da inovação/ mudança do direito creditório no curso do processo administrativo, mantendo o que restou decidido no acórdão recorrido.

Nestes autos, a Contribuinte também confundiu indébito de estimativas com saldo negativo apurado no mesmo ano-calendário. Assim, as características do DARF informado como origem do indébito na DCOMP evidenciam que não houve mudança de direito creditório, sendo sua natureza de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2001 afirmada desde a primeira manifestação da Contribuinte, mesmo que inicialmente desacompanhada das provas do crédito. Acrescente-se, ainda, que o DARF indicado como origem do crédito, demonstrado à e-fl. 245, somente não foi localizado na análise eletrônica da DCOMP porque a Contribuinte indicou período de apuração e vencimento distintos do consignado no DARF (01/02/2001 e 31/03/2001, respectivamente).

Observe-se, ainda, que a Contribuinte pede que o recurso especial seja acolhido e provido, *admitindo-se a retificação da DCOMP objeto dos autos, e, assim, analisado o crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2001*. E, diante da imprecisão do pedido quanto à autoridade competente para esta análise, descabe provê-lo integralmente porque referida análise não é possível nesta instância especial de solução de dissídios

jurisprudenciais. Contudo, afirmando-se aqui a desnecessidade da retificação formal da DCOMP para superação da inexatidão material cometida no preenchimento, do que decorre, também, a reforma do fundamento expresso pela autoridade julgadora de 1ª instância pautada da inexistência do pagamento indevido apontado em DCOMP como reconhecido pela Contribuinte em manifestação de inconformidade, a solução adequada para o caso é a restituição dos autos à Unidade de origem para análise do direito creditório utilizado em compensação segundo os seus reais contornos, indicados pela Contribuinte, proferindo-se novo despacho decisório e permitindo-se à interessada inaugurar contencioso administrativo com nova manifestação de inconformidade, caso não homologada sua compensação.

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

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora