



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10983.901256/2008-39
Recurso Voluntário
Resolução nº **1402-001.273 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de novembro de 2020
Assunto COMPENSAÇÃO
Recorrente FUNDACAO CELESC DE SEGURIDADE SOCIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Paula Santos de Abreu, Iágaro Jung Martins, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (SP).

Adota-se, em sua integralidade, o relatório do Acórdão nº **16-61.884 - 3ª Turma da DRJ/SPO**, complementando-o, ao final, com as pertinentes atualizações processuais.

Trata-se de manifestação de inconformidade contra o "Despacho Decisório" (Rastreamento nº 759971375), ciência dada em 25/05/2008, que não reconheceu o crédito pleiteado de pagamento a maior de IRRF (cód. 0561 - Rendimento do Trabalho Assalariado) no valor de R\$9.436,05. O Pedido foi feito por meio do Per/Dcomp nº 17221.71913.161006.1.7.04-9286.

2. A DERAT informa que "A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para

quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. (...) Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada".

3. *A empresa tempestivamente apresentou Manifestação de Inconformidade, em 04/06/2008, contestando o Despacho Decisório, nos seguintes termos, resumidamente.*

3.1. *A CELOS deixou de retificar a DCTF nos períodos informados na tabela da folha anterior, ocasionando o referido despacho decisório encaminhado pela Delegacia da Receita Federal em Florianópolis.*

3.2. *A CELOS em 30/05/2008 retificou a DCTF relativa aos períodos informados na tabela da folha anterior, para solucionar a diferença apresentada.*

Do Acórdão de Manifestação de Inconformidade

A **3ª Turma da DRJ/SPO**, por meio do Acórdão n.º **16-61.884**, julgou a Manifestação de Inconformidade Improcedente, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF

Ano-calendário: 2004

PER/DCOMP. COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO DE IRRF. COMPROVAÇÃO DO DIREITO LÍQUIDO E CERTO.

A compensação tem como pressuposto de validade crédito líquido e certo em favor do sujeito passivo, cabendo a ele fazer prova de que é titular desse direito.

Observa-se que a decisão do órgão julgador *a quo* teve como seguintes

fundamentos:

1. A Lei 5.172, de 25/10/1966 (CTN), assim estabelece, em seus artigos 165 e 170:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I- cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II- erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III- reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

(...)

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

Fl. 3 da Resolução n.º 1402-001.273 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10983.901256/2008-39

tributários com **créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (grifei).

2. Esclareça-se, por oportuno, que **competete ao contribuinte o ônus da formação da prova do direito creditório**, a fim de demonstrar a certeza e liquidez do indébito utilizado em compensação, conforme exigido no art. 170, do CTN. Nesse sentido é a jurisprudência abaixo:

"RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - Nos pedidos de repetição de indébitos e de compensação é do contribuinte o ônus de demonstrar de forma cabal e específica seu direito creditório". [Acórdão 107-07684, de 16/06/2004] (grifei).

3. Portanto, verifica-se que o contribuinte tem direito à restituição e/ou compensação do tributo pago indevidamente, desde que atenda aos requisitos legais e faça prova de possuir crédito líquido e certo contra a Fazenda pública.
4. No caso em discussão a Impugnante deixa a entender que houve engano no valor recolhido do IRRF (cód. 0561), referente ao mês de janeiro/2004. Informa que não retificou a DCTF na data devida, porém, providenciou a retificação em 30/05/2008.
5. Contudo, a Impugnante não traz ao processo o motivo do engano cometido, bem como **prova documental** de tal afirmação.
6. Diante de todo o acima exposto, (não provando a Impugnante possuir crédito líquido e certo contra a Fazenda pública) voto no sentido de considerar IMPROCEDENTE a MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, mantendo-se integralmente o despacho decisório recorrido.

Do Recurso Voluntário

A Recorrente, inconformada com o Acórdão de 1ª Instância, apresenta recurso voluntário, em síntese, com as seguintes razões:

- a) Preliminarmente, o acórdão proferido, pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo - SP, deve ser anulado, pois não houve o exame da apuração do direito creditório demonstrado pela Recorrente.
- b) O que levou ao não reconhecimento do crédito, foi o preenchimento equivocado da DCTF. Todavia, como restou demonstrado pela Recorrente, e foi objeto de retificação por meio da DCTF transmitida pela Recorrente em 30 de maio de 2008 — Doc. 05, o valor efetivamente devido de IRPJ, no período de apuração de janeiro/2004, é de R\$ 2.693,42.
- c) A Recorrente não poderia confessar valores que não deve, e menos ainda poderia o Estado apropriar-se de valores que não são referentes a débito tributário.

Fl. 4 da Resolução n.º 1402-001.273 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10983.901256/2008-39

Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

O Recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos, portanto dele conheço.

Da Preliminar

A recorrente alega a nulidade da decisão de 1ª instância, pois entende que a autoridade julgadora não realizou a análise do direito creditório do contribuinte, in verbis:

Inicialmente, cumpre destacar que a Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Paulo - SP, quando da apreciação da compensação levada a efeito pela Recorrente, deixou de verificar elemento essencial ao correto deslinde da controvérsia, qual seja, a efetiva existência de direito creditório da Recorrente sobre os valores declarados na DCOMP mencionada.

Sob o pretexto de que a posterior retificação da DCTF afastou a liquidez e certeza do crédito informado, a Delegacia de origem deixou de apreciar a ocorrência de recolhimento a maior de tributos por parte da Recorrente, esta sim imprescindível para a verificação da existência do crédito utilizado.

Com efeito, a não-homologação da compensação requerida vai de encontro à realidade dos fatos, sendo que o mero equívoco de procedimento formal, já inclusive sanado pela Recorrente mediante a retificação da DCTF correspondente ao período, não constitui óbice à compensação pretendida se comprovado que houve o pagamento a maior de tributos administrados pela RFB.

Ora, determina a Lei n.º. 9.784/99, regulamentando o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, que:

"Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência".

Isto é, a autoridade administrativa tem o dever de apreciar as circunstâncias do caso concreto em busca de uma solução legal e justa, que efetivamente justifique determinada tomada de decisão. E uma decisão adequadamente motivada e em consonância com o texto da lei constitui direito do contribuinte, essencial ao exercício da ampla defesa e do contraditório.

Veja-se que "motivação" não significa consignar uma justificativa qualquer. Significa, isso sim, apresentar razões de fato e de direito que efetivamente esgotem o objeto da demanda, e que se prestem a justificar a decisão levando em consideração a totalidade dos elementos que integram o processo.

E, no caso concreto, somente a verificação, por parte da Delegacia da Receita Federal do Brasil, da inexistência do crédito utilizado pela Recorrente esgotaria o objeto do presente processo administrativo.

Dispõe o artigo 50, da Lei n.º. 9.784/99 que:

'Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses; (...)

Fl. 5 da Resolução n.º 1402-001.273 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10983.901256/2008-39

§ 1a A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato".

Por sua vez, as decisões proferidas com preterição do direito de defesa são consideradas nulas, como dispõe o artigo 59, do Decreto n.º. 70.235/72, confira-se:

'Art. 59. São nulos: (...)

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (...)."

Na hipótese, resta claro que o fundamento que amparou a decisão da autoridade julgadora é absolutamente incongruente, visto que não constitui justificativa à negativa de homologação das compensações formalizadas pela Recorrente.

Ausente a devida análise da ocorrência do recolhimento a maior efetivado pela Recorrente, e que deu origem ao crédito utilizado na compensação sob análise, revelam-se insubsistentes os argumentos que sustentam o acórdão ora combatido e, via de consequência, a própria negativa de homologação à compensação.

Ora, como poderia a autoridade julgadora negar homologação à compensação pleiteada pela Recorrente quando não possui qualquer fundamento legal para tanto, e sem que tenha averiguado a existência do crédito apontado pela Recorrente?

A superficialidade na análise e a ausência de motivação adequada são causas de nulidade do acórdão de primeira instância, como já reconheceu este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, em outra oportunidade, confira-se:

"NULIDADE DE DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA (...) A omissão ou superficialidade na análise, a não motivação, falta de clareza ou não referência a todos os autos de infração objetos do processo, com o enfrentamento das razões de defesa suscitados, provocam preterição ao direito de defesa, contaminando o ato decisório. NULIDADE - Muito embora proferidas por autoridade competente, decisões proferidas com preterição do direito de defesa devem ser declaradas nulas, com amparo no artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235, de 06/03/1972". (RV 129.760, Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Data da sessão: 16.10.2002)

O reconhecimento ou não de eventual direito creditório somente pode se dar mediante a comprovação da existência de crédito por parte da Recorrente (o que ocorreu nos presentes autos) e após a revisão por parte do Fisco da apuração realizada e o exame da suficiência dos créditos apresentados.

Deste modo, é imprescindível a anulação do acórdão proferido pela 3a Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo - SP, a fim de que seja determinado o exame da apuração do direito creditório demonstrado pela Recorrente, para que somente então a autoridade julgadora decida pela homologação ou não da compensação formalizada.

Observa-se que o fundamento da decisão e 1ª Instância foi no sentido que compete ao contribuinte o ônus da formação da prova do direito creditório, nos termos do art. 170 do CTN, e que, embora a recorrente tenha retificado a DCTF, após o despacho decisório, essa não trouxe ao processo o motivo do equívoco, bem como prova documental dessa afirmação.

Verifica-se que a decisão recorrida encontra-se motivada e de acordo com a jurisprudência do CARF, no sentido que a retificação da DCTF após o despacho decisório para ser aceita, deve ser acompanhada dos motivos do equívocos e da prova documental dessa alteração.

Fl. 6 da Resolução n.º 1402-001.273 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10983.901256/2008-39

Portanto, rejeita-se as alegações de nulidade da decisão de 1ª Instância.

Do Mérito


A Recorrente, com base no princípio da verdade material, alega o mero erro de preenchimento da DCTF e traz esclarecimentos e documentos para comprovar o seu direito creditório, *in verbis*:

Quando da verificação da base de cálculo do IR (0561) na competência de janeiro/2004, a Recorrente verificou a existência de crédito, conforme cópias do Livro Razão abaixo colacionadas e do DARF recolhido:

FUNDAÇÃO CELESC DE SEGURIDADE SOCIAL Razão Analítico - período de 28/12/2003 a 07/01/2004

Conta Inicial: 2131050101 Conta Final: 2131060101 Lançamentos: Somente Integrados Quadro por Conta Contábil											
Data	Lanç. Int.?	Plano	Cent.Custo	Sub.Conta	Ativ. Proj.	Sist.	Num.Docto.	Histórico	Debito	Credito	Saldo
Conta: 21.3.1.05.01.01			IR S SALARIOS			Conta Comp.:			98.450		
28/12/2003	43	30*		Operações Administrat	0	1		APROP.FOLHA CELOS MÊS: 12/2003	9.436,95	9.534,90	
05/01/2004	19	3*		Operações Administrat	0	1		APROP.GRAT.FERIAS MATR.DIVERSAS.	2.895,42	12.227,91	
07/01/2004	51	1*		Operações Administrat	0	1		IMPAGTO.GUJA RECOLHIMENTO-IR CHECKLE 553.9.	12.129,47		98.450
Totais:									12.129,47	16.129,47	

0344



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
Documento de Arrecadação de Receitas Federais

DARF

01 NOME / TELEFONE
FUNDAÇÃO CELESC DE SEGURIDADE SOCIAL (48)221-9600

Veja no verso
instruções para preenchimento

ATENÇÃO

É vedado o recolhimento de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal cujo valor total seja inferior a R\$ 10,00. Ocorrendo tal situação, adicione esse valor ao tributo/contribuição de mesmo código de períodos subsequentes, até que o total seja igual ou superior a R\$ 10,00.

02 PERÍODO DE ARURÇÃO → 03/01/2004

03 NÚMERO DO CPF OU CGC → 82.956.996/0001-78

04 CÓDIGO DA RECEITA → 0561

05 NÚMERO DE REFERÊNCIA →

06 DATA DE VENCIMENTO → 07/01/2004

07 VALOR DO PRINCIPAL → 12.129,47

08 VALOR DA MULTA →

09 VALOR DOS JUROS E / OU ENCARGOS DL - 1.025/69 →

10 VALOR TOTAL → 12.129,47

11 AUTENTICAÇÃO BANCÁRIA (Somente em 1ª e 2ª via)

IBR51422000070104003756 12.129,47PAGTO. DARF017

Tendo recalculado o valor do tributo devido na competência de janeiro/2004, verificou que procedeu ao pagamento a maior em 3.1.2004.

A diferença recolhida a maior pela Recorrente constitui justamente o crédito utilizado na Declaração de Compensação n.º. 32852.42102.070404.1.3.04-0937, objeto do presente processo administrativo, confira-se:

759971375	10983-901 258/2008-39	561	7/1/2004	12.129,47	2.693,42	9.436,05	1º trim 2004	35 52 83 86 98
-----------	-----------------------	-----	----------	-----------	----------	----------	--------------	----------------

Fl. 7 da Resolução n.º 1402-001.273 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10983.901256/2008-39

Tal como informado em sede de Manifestação de Inconformidade, provavelmente, o que levou o Auditor Fiscal a glosar o débito compensado, foi o preenchimento equivocado da DCTF. Observe-se que a DCTF original - Doe. 04 informa como valor devido de IRPJ, no período de apuração de janeiro/2004, o montante de R\$ 12.129,47, que é justamente o valor constante na DARF de recolhimento do tributo.

Todavia, como restou demonstrado pela Recorrente, e foi objeto de retificação por meio da DCTF transmitida pela Recorrente em 30 de maio de 2008 - Doe. 05, o valor efetivamente devido de IRPJ, no período de apuração de janeiro/2004, é de R\$ 2.693,42.

Em observância ao princípio da verdade real, demonstrada a existência do crédito tributário que se pretende compensar, e uma vez comprovada sua origem, não é lícito à administração pública negar homologação ao pedido de compensação apresentado pela Recorrente. Especialmente diante da constatação de que a Recorrente já procedeu à retificação da DCTF correspondente.

Veja-se que o princípio da Verdade Material, cujo fundamento constitucional reside nos artigos 2º e 37 da Constituição Federal, deve nortear as decisões proferidas pelo órgão julgador. Significa dizer que o julgador deve perseguir a realidade dos fatos, para que não incorra em decisões injustas ou sem fundamento.

Sobre o princípio da verdade material, confirmam-se os ensinamentos de Jaime Marins :

"A exigência da verdade material corresponde à busca pela aproximação entre a realidade factual e sua representação formal; aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência; entre a materialidade do evento econômico (fato imponível) e sua formalidade através do lançamento tributário. A busca pela verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais". (Grifos pela Recorrente)

Também ensina o ilustre professor Celso Antônio Bandeira de Mello que:

"Princípio da verdade material. Consiste em que a Administração, ao invés de ficar restrita ao que as partes demonstrem no procedimento, deve buscar aquilo que é realmente a verdade, com prescindência do que os interessados hajam alegado e provado (...). O princípio da verdade material estriba-se na própria natureza da atividade administrativa. Assim, seu fundamento constitucional implícito radica-se na própria qualificação dos Poderes tripartidos, consagrada formalmente no art. 2º da Constituição, com suas inerências.

Deveras, se a Administração tem por finalidade alcançar verdadeiramente o interesse público fixado na lei, é óbvio que só poderá fazê-lo buscando a verdade material, ao invés de satisfazer-se com a verdade formal, já que esta, por definição, prescinde do ajuste substancial com aquilo que efetivamente é. razão porque seria insuficiente para proporcionar o encontro com o interesse público substantivo.

Demais disto, a previsão do art. 37, caput, que submete a Administração ao princípio da legalidade, também concorre para a fundamentação do princípio da verdade material no procedimento (...)". (Grifos pela Recorrente)

No mesmo sentido é a lição de José dos Santos Carvalho Filho :

"É o princípio da verdade material que autoriza o administrador a perseguir a verdade real, ou seja, aquela que resulta efetivamente dos fatos que a constituíram. (...)

Fl. 8 da Resolução n.º 1402-001.273 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10983.901256/2008-39

Pelo princípio da verdade material, o próprio administrador pode buscar as provas para chegar à sua conclusão e para que o processo administrativo sirva realmente para alcançar a verdade incontestável, e não apenas a que ressaí de um procedimento meramente formal. Devemos lembrar-nos de que nos processos administrativos, diversamente do que ocorre nos processos judiciais, não há propriamente partes, mas sim interessados, e entre estes se coloca a própria Administração. Por conseguinte, o interesse da Administração em alcançar o objeto do processo e, assim, satisfazer o interesse público pela conclusão calcada na verdade real, tem prevalência sobre o interesse do particular". (Grifos pela Recorrente)

Depreende-se de todo o exposto que meras questões procedimentais não devem sobrepor-se ao conteúdo refletido, no caso, pela indviduosa existência do crédito a ser compensado pela Recorrente.

Sobre a importância da busca pela verdade material nos processos administrativos, cumpre colacionar alguns julgados da CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS:

"(...) DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO PARCIAL DO DIREITO CREDITÓRIO. Tendo sido comprovada a existência de parte do direito creditório indicado nas declarações de compensação, é de se homologar a compensação declarada até o limite do direito creditório reconhecido". (Acórdão n.º. 06-20015, de 20 de Novembro de 2008, 2ª Turma da DRJ/CTA - Grifos pela Recorrente)

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

(Número do Recurso: 157222 - Primeira Câmara - Número do Processo: 10768.100409/2003-68 - Recurso Voluntário: 27/06/2008 -Acórdão 101-96829 - Grifos pela Recorrente).

RESTITUIÇÃO - DIREITO CREDITÓRIO - Uma vez comprovada a certeza e liquidez do crédito, é cabível a homologação da Declaração de Compensação até o valor reconhecido. SALDO NEGATIVO DE CSLL - Apura do saldo negativo de CSLL no final do período, cabe a sua restituição a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, no caso de apuração anual, conforme preceitua o artigo 5o, inciso I da IN SRF n.º 600/2005".

(Acórdão n.º. 12-21697, de 05 de Novembro de 2008, 2ª Turma da DRJ/RJOI - Grifos pela Recorrente)

"IPI. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Nos termos do § 4o do artigo 16 do Decreto 70.235/72, é facultado ao sujeito passivo a apresentação de elementos probatórios na fase impugnatória. A não apreciação de documentos juntados aos autos ainda na fase de impugnação, antes, portanto, da decisão, fere o princípio da verdade material com ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. Deve ser anulada decisão de primeira instância que deixa de reconhecer tal preceito. Processo anulado".

(13896.000730/00-99, Recurso Voluntário n.º. 132.865, ACÓRDÃO 203-12338, Relator Dalton Cesar Cordeiro de Miranda - Grifos pela Recorrente)

"IRPJ - PREJUÍZO FISCAL - IRRF - RESTITUIÇÃO DE SALDO NEGATIVO - ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA DIPJ -PREVALÊNCIA DA

Fl. 9 da Resolução n.º 1402-001.273 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10983.901256/2008-39

VERDADE MATERIAL - Não procede o não reconhecimento de direito creditório relativo a IRRF que compõe saldo negativo de IRPJ, quando comprovado que a receita correspondente foi oferecida à tributação, ainda que em campo inadequado da declaração". Recurso provido".

(Número do Recurso: 150652 - Câmara: Quinta Câmara - Número do Processo: 13877.000442/2002-69 - Recurso Voluntário: 28/02/2007)

Isto inclusive em homenagem ao princípio da Legalidade, de modo que a existência de vícios que tornem ilegal o ato administrativo impõe sua revisão pela Administração Pública. Como se sabe, a atuação da autoridade administrativa está adstrita aos pressupostos estabelecidos pela norma legal, sobre o qual discorre Helly Lopes Meirelles:

"A legalidade, como princípio de administração (CF, art. 37, caput), significa que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não se pode afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e expor-se a responsabilidade disciplinar, civil e criminal, conforme o caso."

Ao julgador administrativo admite-se, inclusive, a revisão de ofício de suas decisões, devendo sempre buscar todos os elementos capazes de influir em seu convencimento:

"Essa atitude administrativa é plenamente justificada pelo interesse recíproco do Poder Público em obviar um pleito judicial que conduziria ao mesmo resultado da decisão interna da Administração. (...) Daí porque a doutrina tem aconselhado o conhecimento e provimento da reclamação extemporânea, quando é manifesto o direito reclamado".

O próprio Decreto 70.235/72 prevê em seu artigo 32 que "as inexactidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo".

Ora, o objetivo do processo administrativo, que atende ao princípio do formalismo moderado, é esclarecer a ocorrência dos fatos geradores de obrigação tributária, visando justamente a legitimar os atos da autoridade administrativa.

A negativa do direito de uso do crédito que faz jus a Recorrente consiste em conduta que não coaduna com os princípios que norteiam a Administração Pública (CF, art. 37, caput). Especialmente se tal direito está comprovado por documentos capazes de efetivamente comprovar a existência do crédito da Recorrente, apesar dos equívocos cometidos no preenchimento da DCTF.

Resta claro, portanto, que a decisão que negou homologação à compensação pretendida pela Recorrente não merece subsistir, devendo ser reformada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, em face da indubitável existência do crédito de IRPJ utilizado na Declaração de Compensação n.º 28861.34417.310304.1.3.04-5090.

A Recorrente alega a impossibilidade de exigência dos valores recolhidos indevidamente, *in verbis*:

Como visto anteriormente, verifica-se que pretendeu a Recorrente compensar valores que foram recolhidos a maior a título de IRRF, no período de janeiro/2004.

Ocorre que, em revisão da apuração da base de cálculo do tributo em tela, verificou que foram pagos valores superiores aos devidos efetivamente. Ou seja, a Recorrente efetuou pagamento dos débitos relativos aos citados tributos, entretanto, recolheu valores a maior, ou seja, recolheu montante que não era devido ao Fisco.

Fl. 10 da Resolução n.º 1402-001.273 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10983.901256/2008-39

Foi exatamente este valor apurado a maior a título de IRPJ que foi objeto da compensação que ora se nega à Recorrente.

Entretanto, o Fisco, sem realizar qualquer diligência para analisar a origem e/ou constituição do crédito, entendeu, equivocadamente, que a Recorrente não detinha crédito líquido e certo quando da realização desta compensação.

Observe-se, todavia, que a existência do crédito resta inequívoca, especialmente após a retificação da DCTF empreendida pela Recorrente. Os valores que se pretende compensar foram apurados incorretamente e, portanto, pagos a maior.

A Recorrente não poderia confessar valores que não deve, e menos ainda poderia o Estado apropriar-se de valores que não são referentes a débito tributário.

O professor Ives Gandra Martins explica que o indébito tributário sequer possui natureza tributária, veja-se:

"De início, se uma importância recebida a título de tributo não preencher os requisitos enunciados no art. 3º do CTN, não é tributo. É uma importância inominada, se outra classificação legal não for descoberta.

Ora, se o 'tributo indevido' não é instituído em lei, é claro que de tributo não se trata, à falta de requisito fundamental para a sua existência. A primeira qualificação de que o adjetivo 'indevido' lhe dá natureza especial não autoriza, nem por isso, a manter a substantivação de que teria conformação de tributo.

O assim chamado 'tributo indevido' é o pagamento indevido de importância inominada, mas não é tributo, mesmo que sua rotulação, no lançamento, o apresente como sendo tal espécie. Em que pese o exemplo irreverente, se uma gata tiver gatinhos dentro de um fogão, nem por isso poderemos chamá-los de 'biscoitos' porque saídos do fogão." (MARTINS, Ives Gandra. Teoria da imposição tributária. São Paulo: Saraiva, 1983, p. 92/93)

Concluindo bem a idéia, a opinião de Hugo de Brito Machado, é a de que "sendo indevido o tributo, a verdadeira natureza jurídica do pagamento sem causa." (MACHADO, Hugo de Brito. A compensação no Direito Tributário. Grandes Temas da Atualidade - 5º Simpósio Nacional IOB de Direito Tributário, São Paulo: IOB Informações Objetivas, 1996, p. 22)

No presente caso, a quantia recolhida a título de tributo a maior, que não era devida, sequer poderia ser considerada como receita do Estado, sob pena de afronta ao Princípio da Legalidade e da Moralidade Administrativa.

A legalidade referente à Administração quer dizer que esta somente pode fazer o que a lei expressamente autorize, como bem ensina a doutrina:

"(...) a atividade administrativa é uma atividade muito mais assujeitada a um quadro normativo constritor do que a atividade dos particulares. Essa idéia costuma ser sinteticamente expressada através das seguintes averbações: enquanto o particular pode fazer tudo aquilo que não lhe é proibido, estando em vigor, portanto, o princípio geral de liberdade, a Administração só pode fazer o que lhe é permitido. Logo, a relação existente entre um indivíduo e a lei, é meramente uma relação de não contradição, enquanto que a relação existente entre a Administração e a lei, é não apenas uma relação de contradição, mas é também uma relação de subsunção." (MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Discricionariedade e controle jurisdicional. 2ª ed., São Paulo: Malheiros, 1993, pp. 12/13)

Como mero ingresso de caixa e não verdadeira receita, não pode esta quantia a que se pretende compensar ser integrada ao patrimônio do Poder Público, o que implica no dever do Estado de restituir o indébito tributário ao seu legítimo proprietário.

Não é outra a abalizada opinião de Brandão Machado, para quem:

Fl. 11 da Resolução n.º 1402-001.273 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10983.901256/2008-39

"Se o Estado não pode exigir ou receber tributo, senão com base na lei, não pode logicamente reter consigo o que receber ilegalmente, porque a solutio indébita e a soluti tetentio são produtos da mesma violação de um direito do contribuinte."

(MACHADO, Brandão. Repetição de indébito no Direito Tributário. In Estudos em Homenagem ao Prof. Ruy Barbosa Nogueira. São Paulo: Saraiva, 1984, p. 68)

É importante ressaltar que o direito do contribuinte ao ressarcimento do pagamento a maior de tributos nasce no exato momento do pagamento indevido.

O direito ao ressarcimento independe de qualquer pronunciamento administrativo ou judicial, que terá natureza meramente declaratória, e não constitutiva. O que necessitará de manifestação administrativa ou judicial será, unicamente, o exercício desse direito nos casos em que o contribuinte não possa efetuar o ressarcimento por meio de compensação e depender de uma ordem.

No presente caso, como foi apurado o tributo pago a maior, a parcela indevida foi compensada com tributo devido da mesma natureza, nos moldes da legislação federal, de maneira que não há razões a se negar tal compensação.

Entende-se que para que os valor constante na DCTF retificadora seja aceito a fim de apurar o crédito pleiteado na compensação é necessário que a recorrente comprove o erro, nos termos do art. 147 §1º do CTN:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

*§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, **quando vise a reduzir ou a excluir tributo**, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.*

Quanto à preclusão de apresentação das provas, a jurisprudência do CARF é no sentido que os artigos 16, §4 e 17, ambos do Decreto nº 70.235/72 não podem ser interpretados de forma literal, mas, ao contrário, devem ser lidos de forma sistêmica e de modo a contextualizar tais disposições no processo administrativo tributário, no qual vige a busca pela verdade material.

No caso concreto, diante das alegações da recorrente e dos documentos apresentados, apresenta-se a necessidade de diligência para confirmar o referido crédito e verificar a (in)subsistência das compensações. Após a realização da diligência, prestados os esclarecimentos, poderá ser definitivamente formada a convicção necessária ao julgamento meritório deste feito.

Fl. 12 da Resolução n.º 1402-001.273 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10983.901256/2008-39

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência, remetendo-se os autos do presente feito à Unidade Local, para:

1. Pronunciar-se, **de forma conclusiva**, sobre a procedência das alegações/documentos apresentados pela recorrente, a confirmação do crédito alegado e a (in)subsistências das compensações.
2. Intimar o contribuinte a apresentar cópia de livros e documentos de sua escrituração fiscal/contábil, caso entenda necessário.
3. Elaborar relatório, trazendo a fundamentação das constatações alcançadas, com justificativas e explicações claras.
4. Após a formulação e juntada do Relatório de Diligência, deverá ser dado vista à recorrente, para que se manifeste, dentro do prazo legal vigente, garantindo o contraditório e a ampla defesa.
5. Posterior retorno à 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF para continuidade do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias