



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.900923/2011-06
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-004.022 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2020
Recorrente REAL EMPREENDIMENTOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008

COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS. DCOMP. SALDO NEGATIVO. PEDIDO INCOMPATÍVEL COM O VALOR APURADO. ERRO MATERIAL.

O erro material do contribuinte ao apresentar declaração de compensação pode ser escusado quando prontamente reparado ou quando a sua reparação é impossível de ser realizada a partir do seu conhecimento. O contribuinte deve assumir o ônus do seu erro quando foi alertado pela Administração Tributária em tempo hábil para a sua reparação e não adotou qualquer providência, não cabendo à Administração Tributária criar soluções que extravasam a legalidade apenas para suprir a imperícia do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Os conselheiros Gisele Barra Bossa, Allan Marcel Warwar Teixeira, Alexandre Evaristo Pinto, Jeferson Teodorovicz e André Severo Chaves votaram pelas conclusões. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Gisele Barra Bossa.

(assinado digitalmente)

Ricardo Antonio Carvalho Barbosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Gisele Barra Bossa, Allan Marcel Warwar Teixeira, Alexandre Evaristo Pinto, Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, André Severo Chaves (Suplente convocado) e Ricardo Antonio Carvalho Barbosa (Presidente).

Relatório

REAL EMPREENDIMENTOS S/A, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão n.º 10-44.165 (fls. 128), pela DRJ Porto Alegre, interpôs recurso voluntário (fls. 149) dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma daquela decisão.

O processo trata de cinco declarações de compensação - DCOMP (fls. 106), todas apontando o direito creditório no valor de R\$ 202.258,44 a título de saldo negativo de IRPJ do 1º trimestre de 2008. A Administração Tributária verificou que não havia saldo negativo apurado na correspondente DIPJ, mas sim imposto a pagar no valor de R\$ 155.171,93, pelo qual o contribuinte foi intimado para sanear a inconsistência (fls. 104). O contribuinte não tomou qualquer providência diante de tal intimação, de forma que a Administração Tributária não homologou as DCOMP, nos termos do despacho decisório de fls. 39.

Contra essa decisão, o interessado apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 2, a qual foi assim resumida no relatório da decisão recorrida (fls. 129):

O direito creditório adviria de retenções na fonte que estariam comprovadas por comprovantes juntados com a defesa. Teria havido erro de direito da autoridade ao apreciar o caso, pois (fl. 4) desconsidera como saldo negativo de IRPJ, o direito creditório desse imposto que exsurge das retenções de IRRF sobre aplicações financeiras no valor de RS 202.258,44. O imposto apurado, mais adicional - no valor total de RS 357.430,37 foram integralmente pagos por darf (fl. 74), sobejando as retenções na fonte. Nas palavras da defesa (fl. 6):

[...]

Subsidiariamente a defesa pede que se considere ter havido erro de fato no preenchimento de suas PER/DCOMP e se declare o direito de crédito, todavia, com natureza de "pagamento indevido ou a maior que o devido" de IRPJ recolhido através de DARF. Isso porque houve o recolhimento de RS 357.430,37, frente a um imposto apurado de RS 155.171,93, com o que haveria um crédito com natureza de pagamento indevido ou a maior de IRPJ, passível de restituição/compensação mediante declaração restituição/compensação (PER/DCOMP), considerada a obrigação tributária inexistente, no valor de RS 202.258,44, indevidamente recolhida via DARF.

A contribuinte, à vista da intimação do despacho decisório, teria tentado regularizar o erro de fato cometido, mas constatou a impossibilidade de retificar as DCOMP. Afirma que a limitação da oportunidade para procedimento de retificação da declaração não pode conduzir ao enriquecimento sem causa do Fisco. A eventual ineficácia da retificação da declaração não eximiria o dever jurídico da administração tributária de tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade. Diz (fl. 18):

[...]

Invoca em seu favor os princípios formadores do processo administrativo da ampla defesa e do contraditório, da legalidade, da finalidade, da motivação, da razoabilidade e da eficiência. Afirma (fl. 21):

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente pela DRJ Porto Alegre (fls. 128), entendendo que o procedimento adotado pelo contribuinte corresponde a um pedido de reconhecimento de direito creditório de pagamento indevido ou a maior, em confusão com o pedido de reconhecimento de direito creditório de saldo negativo, o que não possui guarida nas regras que determinam o procedimento de compensação de tributos, salientando que sequer existe saldo negativo apurado. Por fim, alerta para a possibilidade de o contribuinte não ter oferecido à tributação toda a receita que gerou as retenções de IRRF que teriam gerado o suposto saldo negativo.

O recurso voluntário apresentado em seguida (fls. 149) traz os argumentos a seguir sintetizados:

- i) a Administração Tributária cometeu um erro de direito ao interpretar a legislação tributária de uma forma que impediu o direito legítimo do contribuinte de compensar tributos com os indébitos apontados nas suas DCOMP;
- ii) o saldo negativo do contribuinte não é aquele demonstrado em DIPJ, uma vez que essa declaração não constitui o crédito tributário;
- iii) o direito de crédito reclamado é legítimo, apesar de existir um erro na formulação da DIPJ, o que causou uma demonstração equivocada, mas que não deve prevalecer sobre a verdade material;
- iv) as DCOMP apresentadas devem ser analisadas como se apontassem crédito de pagamento indevido ou a maior, uma vez que foi constatado o erro do contribuinte;
- v) a alusão de inconsistência entre o montante de IRRF declarado na DIPJ e declarado em DIRF não deve ser levada em consideração, pois é carente de comprovação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 09/07/2013 (fls. 147) e seu recurso voluntário foi apresentado em 08/08/2013 (fls. 149). Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que passo a conhecê-lo.

O recorrente combate a não homologação de suas compensações afirmando, inicialmente, que a Administração Tributária cometeu um erro de direito ao interpretar a legislação tributária de uma forma que impediu o direito legítimo do contribuinte de compensar tributos com os indébitos apontados nas suas DCOMP, conforme o seguinte excerto (fls. 152):

A despeito disso, o juízo administrativo a quo julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade da Recorrente, negando reconhecimento ao direito creditório de IRPJ pleiteado, reiterando e inovando erros de direito que impedem a homologação da pretendida compensação ultimada.

O erro de direito ocorre em virtude de errada compreensão da lei, interpretada como se supostamente aplicável a determinado caso concreto, inicialmente, na hipótese de que se cuida, motivado pela equívoca interpretação e subsunção da legislação tributária mencionada no "Enquadramento Legal" do Despacho Decisório objurgado, a qual desconsidera o direito creditório desse imposto que exsurge das retenções de IRRF sobre aplicações financeiras, no valor de R\$ 202.258,44.

Entendo que não assiste razão ao recorrente. A decisão atacada interpretou a legislação de uma forma literal, sem ampliações ou restrições. Não há qualquer dispositivo legal que determine o acolhimento do pedido do contribuinte, tanto é que o principal fundamento do presente recurso repousa sobre princípios, como se verá mais adiante. A reclamação do recorrente, pelos mesmos fundamentos, poderia ser dirigida ao pedido formulado pelo contribuinte, ou seja, que o contribuinte estaria interpretando a legislação de uma maneira errada, visando o atendimento do seu interesse.

Em seguida, o recorrente afirma que o saldo negativo a ser levado em conta não é aquele demonstrado na sua DIPJ, uma vez que essa declaração não constitui o crédito tributário.

Entendo que não assiste razão ao recorrente, pois o saldo do imposto passível de restituição/compensação (saldo negativo) é aquele apurado no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário, nos termos do artigo 37 da Lei nº 8.981/1995, *verbis*:

Art. 37. Sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto, as pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real (art. 36) e as pessoas jurídicas que não optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido (art. 44) deverão, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário ou na data da extinção.

Essa apuração se dá por meio da DIPJ. Saliento que a demonstração do saldo negativo contida na DCOMP é um detalhamento feito para que a análise da compensação seja facilitada, mas está sujeita à verificação da Administração Tributária, nos termos do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, *verbis*:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

O recorrente também afirma que possui direito de crédito legítimo, embora um erro na formulação da sua DIPJ tenha causado uma demonstração equivocada, o que não deve prevalecer sobre a verdade material, conforme o seguinte excerto (fls. 154):

O indébito tributário do IRPJ no caso concreto, na ótica da defesa, em princípio, qualifica-se como Saldo Negativo de IRPJ, por sobejar negativamente no 1º trimestre

de 2008, no montante de R\$ 202.258,44, uma vez que o IRPJ apurado como devido às linhas 01 e 02 da Ficha 12A da DIPJ/2009 (R\$ 218.058,22 IRPJ e R\$ 139.372,15 IRPJ Adicional, num total de R\$ 357.430,37; conforme doc. 09 apensado à Manifestação de Inconformidade) foi pago integralmente via DARF (acostado como doc. 10 da Manifestação de Inconformidade), circunstância que comprova que as retenções na fonte desse período (o IRRF sobre aplicação financeira), a rigor, não foram deduzidas do imposto devido no período-base (1º trimestre de 2008), equivalendo assim a saldo negativo de imposto (natureza de Saldo Negativo de IRPJ), ainda que tal realidade fática não tenha sido possível evidenciar na DIPJ/2009.

Subsidiariamente, o contribuinte requer que a sua DCOMP seja aceita como sendo de pagamento indevido ou a maior, considerando que houve o pagamento de imposto para o qual já havia antecipações a satisfazê-lo, conforme o seguinte excerto (fls. 158):

Entretanto, acaso não comunguem, os Decisores ad quem, desse mesmo entendimento, alternativamente, importa então sopesar que a Recorrente interpretou erroneamente a legislação tributária, ultimando erro de fato no preenchimento de suas PER/DCOMP, para que se declare legítimo o direito de crédito do IRPJ defendido como passível de homologação, no mesmo valor de R\$ 202.258,44, todavia, com natureza de "Pagamento Indevido ou a Maior que o Devido" recolhido através de DARF (IRPJ), para fins de compensar os débitos informados nas PER/DCOMP n. 15078.78569.030408.1.3.02-3548, n. PER/DCOMP 28916.94781.090508.1.3.02-7838, n. PER/DCOMP 02271.38032.100608.1.3.02-0834 e PER/DCOMP n. 26862.97437.080808.1.3.02-8080.

O contribuinte comprovou um pagamento de R\$ 357.430,37 a título de IRPJ lucro real trimestral (código 0220) para o 1º trimestre de 2008 (fls. 74).

O chamado saldo negativo é a diferença entre o imposto devido e o montante de antecipações no pagamento desse imposto. Na espécie, não há questionamento de que o imposto devido é de R\$ 357.430,37 (218.058,22 + 139.372,15) e que o montante de IRRF em benefício do contribuinte é de R\$ 202.258,44, ou seja, o imposto devido é maior do que as antecipações de pagamento, de forma que há imposto a pagar, no valor de R\$ 155.171,93. Assim, não há que se falar em existência de saldo negativo. Não é o fato de o contribuinte ter pagado imposto acima do valor a que estava obrigado a fazer que cause o surgimento de um saldo negativo.

Verifico que o erro do contribuinte reside no pagamento do IRPJ quando já havia pagamento antecipado (IRRF) que quitaria parte do imposto devido. Portanto, caberia ao contribuinte pedir restituição/compensação do IRPJ pago e não do saldo negativo. Portanto, não há um erro de preenchimento nas declarações (DIPJ ou DCOMP), mas sim um erro na caracterização jurídica de uma situação fática.

Esta turma de julgamento vem adotando o entendimento de que o erro no preenchimento da DCOMP pode ser superado, em homenagem ao princípio da verdade material. Isso ocorre quando o erro é evidente, ou seja, não demanda um esforço probatório do recorrente, por exemplo, quando há uma troca entre "exercício" e "ano-calendário" do saldo negativo. O erro do contribuinte também tem sido superado por essa Turma ainda quando não é evidente, mas o recorrente demonstra, nos autos, por meio de provas, que a realidade fática não é exatamente o que foi declarado. Nessa última situação, a prova se faz necessária em razão de o erro não ser evidente, por exemplo, quando a inconsistência das informações afeta a própria

constituição de um crédito tributário, quando o contribuinte erra no preenchimento de sua DCTF. Essa prova se faz necessária por determinação do artigo 147¹, §1º, do CTN.

Todavia, na espécie, há uma situação que exige uma maior reflexão: a Administração Tributária, antes da não homologação da DCOMP, informou o contribuinte de que não existia saldo negativo apurado em sua DIPJ e o intimou a adotar providências (retificação da DIPJ ou da DCOMP). Nesse momento, caberia ao contribuinte cancelar a DCOMP de saldo negativo e apresentar outra DCOMP de pagamento indevido ou a maior. Todavia, o contribuinte nada fez.

Entendo que o erro escusável é aquele prontamente reparado pelo contribuinte ou aquele cuja reparação o contribuinte não teve oportunidade de realizar a partir do seu conhecimento. Na espécie, o contribuinte foi alertado do erro pela Administração Tributária em tempo hábil para a sua reparação e não adotou qualquer providência.

Ademais, atender ao pedido do contribuinte não seria apenas reparar um erro, mas criar uma solução teratológica, pois implicaria reconhecer um saldo negativo inexistente ou aceitar como saldo negativo algo que é um misto entre saldo negativo e pagamento indevido. Não cabe à Administração Tributária criar soluções que extravasam a legalidade apenas para suprir a imperícia do contribuinte.

Também não é possível simplesmente acatar os pedidos do contribuinte como se fossem fundamentados em pagamento indevido ou a maior, pois isso implicaria validar, sem qualquer verificação, a apuração realizada pelo contribuinte, ou seja, o valor do lucro real, a existência das retenções na fonte e a tributação das respectivas receitas, para o qual não há, nestes autos, os elementos necessários, já que não foi este o pedido formalizado.

Por fim, diga-se de passagem, que o fato de o contribuinte não ter oferecido à tributação todas as receitas que deram ensejo às retenções de fonte em seu benefício não é relevante para a presente decisão, pelo que essa questão não deve ser aqui abordada.

Com essas razões, entendo que o erro do contribuinte não pode ser superado no presente processo e voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)
Neudson Cavalcante Albuquerque

¹ § 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.

Declaração de Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa.

Em que pese o bem fundamentado voto do i. relator, no presente caso o acompanhei pelas conclusões, juntamente com os Conselheiros Alexandre Evaristo Pinto, Jeferson Teodorovicz e André Severo Chaves, pois o que nos motivou a negar provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte foi exclusivamente a falta de conjunto probatório capaz de indicar a ocorrência de pagamento indevido ou a maior.

O fato de o contribuinte ter sido intimado e não ter adotado quaisquer providências no sentido de “*retificar a DIPJ correspondente ou apresentar PER/DCOMP retificador indicando corretamente o período de apuração do saldo negativo e, se for o caso, corrigindo o detalhamento do crédito utilizado na sua composição*” e/ou apresentar as declarações retificadoras para sanar “*outras divergências entre as informações do PER/DCOMP, da DIPJ e da DCTF do período*”, não obsta, por si só, seu direito de comprovar, em concreto, que errou ao preencher o “*tipo de crédito*” no PER/DCOMP - colocou saldo negativo ao invés de pagamento indevido ou a maior.

Trata-se de equívoco sanável que, quando devidamente demonstrado, é capaz de ser superado para fins de trazer satisfatividade às decisões administrativas e evitar que o contencioso tributário se perpetue. No mais, a busca da verdade material é valor norteador do processo administrativo fiscal e deve ser perseguida também quando estamos tratando de pedido de compensação, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado.

Ocorre que, *in casu*, mesmo em sede de Recurso Voluntário, a ora Recorrente não cuidou de trazer aos autos sua apuração, leia-se a composição do “*lucro real, a existência das retenções na fonte e a tributação das respectivas receitas*”. Daí plenamente cabível o jargão jurídico: “*alegar sem provar é o mesmo que não alegar*”.

E, nesse sentido, assertivas as colocações do i. relator.

Não podemos olvidar que do artigo 170, do CTN², advém os pressupostos centrais autorizadores da compensação tributária: o crédito pleiteado pela contribuinte contra a Fazenda Pública deve ser líquido e certo. A certeza diz respeito ao reconhecimento por parte da Receita Federal do Brasil (RFB) da possibilidade jurídica de o contribuinte compensar-se do suposto indébito. Já a liquidez do direito há de ser comprovada pela prova documental do montante compensável a ser reconhecido pela Fazenda Pública.

Diante das razões supra, voto sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa

² “Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.”

