



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12448.903976/2014-70  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-006.276 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de outubro de 2022  
**Recorrente** GLOBAL TRANSPORTE OCEANICO S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2009

RAZÕES RECURSAIS. INOVAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece das razões recursais lançadas originalmente em sede de recurso voluntário, exceto as matérias de ordem pública e aquelas que dialoguem diretamente com a decisão recorrida.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2009

PER/DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO. INTIMAÇÃO PRÉVIA. DESNECESSIDADE.

Não há necessidade de intimação prévia do contribuinte quando a autoridade fiscal dispuser de elementos fáticos e jurídicos suficientes para motivar o despacho decisório que aprecia direito creditório veiculado por PER/DCOMP.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2009

VERDADE MATERIAL.

No caso, a fiscalização e a autoridade julgadora de piso observaram o princípio da verdade material, visto que CSLL, PIS e COFINS retidas na fonte não podem compor saldo negativo de IRPJ e que a contribuinte não comprovou a existência de créditos decorrentes de pagamentos indevidos ou a maior das contribuições.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, afastar as alegações de nulidade do despacho decisório e da decisão de piso para, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela contribuinte em epígrafe em face do Acórdão nº 106-002.310 exarado pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06 (DRJ/06), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada em primeira instância contra despacho decisório que decidiu pela glosa de direito creditório veiculado por meio de Pedido de Restituição e homologação parcial de compensações declaradas.

O presente processo versa sobre o Pedido de Restituição (PER) nº 26950.64570.230310.1.3.02-8575, por meio do qual a contribuinte formalizou crédito decorrente da apuração de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no ano-calendário 2009 no valor original de R\$ 1.167.463,23.

O crédito em questão foi utilizado para compensar com débitos de responsabilidade da contribuinte por meio de Declaração de Compensação (DCOMP).

Os PER/DCOMP foram objeto de apreciação da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), que emitiu o Despacho Decisório nº 082648338. No ato administrativo, a RFB reconheceu parcialmente o saldo negativo de IRPJ. A razão para a glosa parcial do crédito foi a confirmação de parte do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) demonstrado no PER/DCOMP e na DIPJ, conforme a seguinte tabela que integra o mencionado despacho decisório:

## PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

| PARC. CREDITO | IR EXTERIOR | RETENÇÕES FONTE | PAGAMENTOS | ESTIM. COMP. SNPA | ESTIM. PARCELADAS | DEM. ESTIM. COMP. | SOMA PARC. CRED. |
|---------------|-------------|-----------------|------------|-------------------|-------------------|-------------------|------------------|
| PER/DCOMP     | 0,00        | 1.167.463,23    | 0,00       | 0,00              | 0,00              | 0,00              | 1.167.463,23     |
| CONFIRMADAS   | 0,00        | 395.967,92      | 0,00       | 0,00              | 0,00              | 0,00              | 395.967,92       |

Irresignada com a decisão de primeira instância, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade ao despacho decisório. Peço licença para reproduzir a parte do relatório de primeira instância em que a autoridade julgadora resume as alegações da manifestante:

## MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

O interessado apresentou manifestação de inconformidade com suas razões de discordância em 04/06/2014 (fls. 03/07).

O manifestante sustentou a tempestividade do contraditório, enfatizou a regularidade da representação, tendo ainda feito um resumo dos fatos que fundamentaram o Despacho Decisório.

Em seguida, tratou de questões de direito, tendo observado que os valores declarados na DIPJ e PER/DCOMP estavam de acordo com os informes de rendimento, ficando evidente, líquido e certo o crédito.

A GLOBAL ao preencher a DIPJ, declarou os créditos oriundos de informes de rendimentos da empresa : Petróleo Brasileiro S/A CNPJ 33.000.167/0001.01, com o código 6147 e 6190, como sendo saldo negativo de IRPJ. No momento da compensação dos créditos via PER/DCOMP, aplicou os códigos de acordo com os informes de rendimentos recebidos.

Todavia a Secretaria da Receita Federal, na avaliação do PER/DCOMP para homologação, somente considerou o valor contido nos créditos dos códigos 6147 e 6190, da parcela do IRRF, não computando os demais tributos contidos no mesmo código, deixando de ser homologado o montante de R\$ 403.052,02 constante no despacho decisório número 082648338 conforme apresentado no quadro de valores em detalhado abaixo:

| Cod.         | Base                 | IR                | CSLL              | PIS               | COFINS            | Total               |
|--------------|----------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|---------------------|
| 6190         | 5.225.835,31         | 250.840,09        | 52.258,35         | 33.967,93         | 156.775,06        | 493.841,44          |
| 6147         | 11.365.461,70        | 136.385,54        | 113.654,62        | 73.875,50         | 340.963,85        | 664.879,51          |
| 6800         | 58.282,18            | 8.742,28          | -                 | -                 | -                 | 8.742,28            |
| <b>Total</b> | <b>16.649.579,19</b> | <b>395.967,92</b> | <b>165.912,97</b> | <b>107.843,43</b> | <b>497.738,91</b> | <b>1.167.463,23</b> |

Tal atitude não encontra amparo legal, uma vez que, conforme o artigo 74 da Lei 9.430/96, o contribuinte pode compensar seus créditos com quaisquer tributos administrados pelo mesmo ente federativo.

O manifestante faz referência aos documentos anexados, requerendo, ao final, que seja acolhida a Manifestação de Inconformidade para que se proceda à homologação integral do PER/DCOMP número 23273.99436.200910.1.3.02-1798, considerando todo o crédito informado.

Conforme registrado no início deste relatório, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente.

Inconformada com a decisão de piso, a contribuinte interpôs recurso voluntário. Na peça recursal, apresentou as seguintes alegações:

- *Preliminarmente: da inexistência de intimação para apresentação de esclarecimentos ou ajustes das obrigações acessórias – da necessidade de observância da Norma de Execução Interna CODAC/COSIT/COFIS/COCAJ/COTEC nº 6, de 21/11/2007, sob pena de cerceamento do direito de defesa:* neste ponto, a contribuinte, forte no princípio da verdade material, pugnou pela nulidade do despacho decisório em razão da falta de intimação para a contribuinte prestar esclarecimentos e demonstrar a regularidade do crédito antes da emissão do despacho decisório. Ademais, a decisão de piso também seria nula pela mesma razão. Cito suas palavras:

[...] se há alguma dúvida com relação à composição daquele crédito, deveria ter sido objeto de pedido de esclarecimentos ao contribuinte, o que jamais ocorreu, sendo, pois, nulo o Despacho Decisório, bem como o Acórdão que o homologa.

É perfeitamente razoável que a Autoridade Fazendária solicite tantas informações ao Contribuinte quanto forem necessárias para apresentação dos elementos que formarão sua convicção quanto à análise do crédito objeto de compensação.

Tanto é assim que a própria Administração Fazendária emitiu a Norma de Execução Interna CODAC/COSIT/COFIS/CACAJ/COTEC nº 6, de 21.11.2007, definindo que, nos procedimentos relativos ao tratamento de pedidos de restituição, ressarcimento e declarações de compensação formalizadas através de PER/DCOMP, no caso de verificação de divergências relacionadas ao crédito utilizado nas declarações, a Receita Federal do Brasil deve intimar o contribuinte a demonstrar a regularidade do crédito.

Cabe salientar que o princípio da verdade material, basilar no âmbito do direito tributário pátrio, assegura não só o pleno exercício do direito à ampla defesa, irredutível sob qualquer pretexto, como também permite um adequado equilíbrio da relação jurídico-tributária estabelecida entre o Ente Político, por meio da Administração Tributária, e os seus administrados (contribuintes).

Logo, ao desconsiderar o crédito utilizado na compensação acima relacionada, tomando como base apenas informações obtidas pelo cruzamento eletrônico, sem dar a oportunidade de a Recorrente comprovar a legitimidade de seu crédito, a Autoridade Fazendária acabou por cercear o direito de defesa, motivo pelo o qual o Despacho Decisório deve ser entendido como nulo, nos termos do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal Federal - reproduzido pelo art. 12, inciso II, do Decreto nº 7.574/11), in verbis:

[...]

Nesta linha de raciocínio é possível observar o Parecer Normativo da Coordenadoria Geral do Sistema de Tributação nº 08, proferido em 03.09.2014, pela Receita Federal do Brasil, o qual reconhece a revisão e retificação de ofício do lançamento e de débito confessado quando ocorrer vício formal especial, desde que a matéria não esteja submetida aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes.

Logo, denota-se, que mesmo em circunstâncias as quais o contribuinte comete algum equívoco quando da instrumentalização da compensação, cabe à Autoridade Fiscal seguir o princípio da moralidade e verdade material, na busca por validar o direito creditório, sem frustrar seu dever de retificar de ofício ou reconhecer o crédito pleiteado.

Assim, o não reconhecimento da integralidade do crédito pleiteado pela Recorrente jamais poderia ter sido decidida sem que antes fossem exauridos os recursos disponíveis à Autoridade Fazendária para formação de sua convicção.

Portanto, é clara a violação praticada pela 2ª Turma da DRJ06 ao proferir Acórdão que não homologou integralmente a compensação em referência, configurando evidente restrição ao exercício da ampla defesa, razão pela qual o Acórdão em análise deve ser considerado nulo para todos os efeitos, e cancelados os lançamentos dos débitos decorrentes da compensação vinculada.

- *Da composição e comprovação do crédito utilizado pela recorrente – existência de mero erro formal:* a contribuinte aduziu que houve um erro no preenchimento do PER/DCOMP ao indicar que o crédito seria inteiramente decorrente de saldo negativo de IRPJ, quando deveria ter indicado também saldo negativo de CSLL, crédito de PIS e crédito de COFINS. Reproduzo excerto da peça recursal:

Em que pese o teor do Acórdão acima parcialmente transcrito, o crédito tributário não se demonstra insuficiente, muito pelo contrário, é inteiramente capaz para liquidar os débitos fiscais indicados pela Recorrente através das DCOMPs transmitidas.

Isto porque, a Recorrente incorreu em equívoco ao evidenciar as retenções sofridas em 2009, na medida em que intitulou na DCOMP a existência de um “Saldo Negativo de IRPJ” de R\$ 1.167.463,23, ao invés de indicar (i) R\$ 395.597,92, referente ao Saldo Negativo de IRPJ; (ii) R\$ 165.912,97, referente ao Saldo Negativo de CSLL; (iii) R\$ 107.843,43, referente à crédito de PIS; e (iv) R\$ 497.738,91, referente à crédito de COFINS.

O título dado, o *nomen iuris*, não interfere, entretanto, na natureza do crédito, na sua robustez, na sua origem e rigidez, que decorre, como visto acima, das retenções comprovadamente sofridas na forma do art. 64, da Lei nº 9.430/1966 e do art. 53, da Lei 7.450/85.

[...]

Assim, o reconhecimento pela RFB do crédito no limite de R\$ 395.967,92 (parcela do IRRF) exterioriza um entendimento, no mínimo, contraditório, eis que a natureza e a origem, isto é, a materialidade do crédito, não foi alterada e tampouco pode ser restringida em razão de um erro na transmissão do DCOMP.

Noutras palavras, se a RFB homologou a parcela do crédito atinente ao IRRF por restarem comprovadas as retenções, deve aplicar o mesmo racional com relação ao restante do crédito, atinente às parcelas relativas à CSLL, PIS e COFINS, por decorrerem, igualmente, das retenções sofridas na fonte, em razão dos mesmos serviços prestados.

Ora Ilmo. Conselheiros, se os comprovantes de retenção são documentos legítimos para demonstrar a idoneidade do crédito, como pode a DRJ ignorar essas provas, sob o único fundamento de que a natureza do crédito na DCOMP foi informada com um erro material? Essa postura não se sustenta, não guarda a menor coerência com a documentação acostada aos autos.

Dessa forma, o valor de R\$ 1.167.463,23 pleiteado na DCOMP, inicialmente sob o título de “Saldo Negativo de IRPJ”, na verdade representa a soma dos percentuais de retenção referentes ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

- *Da prevalência do princípio da verdade material:* neste ponto, a recorrente alegou que a fiscalização deveria ter buscado verificar a liquidez e certeza, mas que, ao contrário,

pautou-se tão-somente pelas informações da DCOMP, que apresentavam erro formal. E arremata:

A glosa do crédito tributário que dá causa à parcial homologação da compensação não partiu de premissa de que não houve a retenção, mas sim que o crédito oriundo dessa retenção foi equivocadamente intitulado. O ponto nodal da presente controvérsia reside na constatação de que o título dado pelo contribuinte não pode prevalecer, ser mais importante do que o próprio crédito, do que a verdade material.

[...]

Logo, não se trata de transferir o ônus do erro no preenchimento das declarações ao Fisco, mas sim de admitir que o Sistema Tributário Nacional possui como característica a complexidade e a imensidão de obrigações, bem assim que a Verdade Material deve prevalecer impreterivelmente.

Ao final, a recorrente pugnou pela nulidade do procedimento fiscal e pela reforma da decisão de piso para que seja reconhecido o direito creditório vindicado, homologando-se as compensações declaradas.

Era o que havia a relatar.

## Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento, ressalvadas as observações abaixo.

### **Inovação nas razões recursais.**

É cediço que as razões de impugnação do ato administrativo, no caso do despacho decisório, devem ser apresentadas pela parte desde a primeira instância do contencioso administrativo, ou seja, em sede de manifestação de inconformidade. É a inteligência do artigo 16, III, do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

[...] - grifei

Nesta esteira, as normas que regem o processo administrativo fiscal, amparadas no princípio da lealdade processual e da boa-fé objetiva, impedem que sejam lançadas arguições de mérito novas em sede recursal, em supressão à apreciação das mesmas pela primeira instância de julgamento.

A jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) é reiterada no sentido de rechaçar a supressão de instância por meio da inovação nas alegações em sede recursal. Neste diapasão, trago à colação alguns julgados desta Turma:

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE TESES OMITIDAS EM PRIMEIRO GRAU. IMPOSSIBILIDADE.

Todas as matérias devem ser arguidas na impugnação, salvo exceções legais, sob pena de violação ao ônus da impugnação específica e aos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição.

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO APRESENTADA NA IMPUGNAÇÃO. PRESERVAÇÃO DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria nova não apresentada por ocasião da impugnação. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão consumativa em relação ao tema. Impossibilidade de apreciação da temática, inclusive para preservar as instâncias do processo administrativo-fiscal. (Acórdão CARF nº 1401-003.018, de 22/11/2018)

INOVAÇÃO RECURSAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. IMPOSSIBILIDADE.

Não se conhece em fase Recursal matéria que não tenha sido objeto de impugnação em primeira instância. (Acórdão CARF nº 1401-004.285, de 11/03/2020)

No caso dos autos, a contribuinte inovou completamente em seus argumentos de mérito. Para que se constate o fato, basta cotejar as razões lançadas na manifestação de inconformidade com aquelas apontadas na peça recursal. Vejamos.

Na manifestação de inconformidade, a alegação foi de que as parcelas de CSLL, PIS e COFINS embutidas nas retenções feitas sob os códigos 6190 e 6147 deveriam ser considerados para compor o crédito de saldo negativo de IRPJ com fundamento no artigo 74 da Lei nº 9.430/1996. Para que não parem dúvidas, reproduzo trecho da manifestação:

A **GLOBAL** ao preencher a DIPJ, declarou os créditos oriundos de informes de rendimentos da empresa : Petróleo Brasileiro S/A CNPJ 33.000.167/0001.01, com o código 6147 e 6190, como sendo saldo negativo de IRPJ. No momento da compensação dos créditos via PER/DCOMP, aplicou os códigos de acordo com os informes de rendimentos ora recebidos.

Todavia a Secretaria da Receita Federal, na avaliação do PER/DCOMP para homologação, somente considerou o valor contido nos créditos dos códigos 6147 e 6190, da parcela do IRRF, não computando os demais tributos contidos no mesmo código, deixando de ser homologado o montante de R\$403.052,02 constante no despacho decisório numero 082648338 conforme apresentado no quadro de valores em detalhado abaixo:

| Cod.         | Base                 | IR                | CSLL              | PIS               | COFINS            | Total               |
|--------------|----------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|---------------------|
| 6190         | 5.225.835,31         | 250.840,09        | 52.258,35         | 33.967,93         | 156.775,06        | 493.841,44          |
| 6147         | 11.365.461,70        | 136.385,54        | 113.654,62        | 73.875,50         | 340.963,85        | 664.879,51          |
| 6800         | 58.282,18            | 8.742,28          | -                 | -                 | -                 | 8.742,28            |
| <b>Total</b> | <b>16.649.579,19</b> | <b>395.967,92</b> | <b>165.912,97</b> | <b>107.843,43</b> | <b>497.738,91</b> | <b>1.167.463,23</b> |

Tal atitude não encontra amparo legal, uma vez que, conforme o artigo 74 da Lei 9.430/96, já citado, o contribuinte pode compensar seus créditos com quaisquer tributos administrados pelo mesmo ente federativo.

Lendo a fundamentação da contribuinte na manifestação de inconformidade, conclui-se que a contribuinte não alegou que o crédito em questão deveria ser desmembrado e tratado como quatro créditos distintos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS).

Na peça recursal, entretanto, a contribuinte alterou substancialmente suas alegações de mérito e passou a defender que teria cometido um erro no preenchimento do PER/DCOMP, pois não se trataria de um crédito de saldo negativo de IRPJ, mas de quatro créditos distintos, decorrentes de saldos negativos de IRPJ e CSLL, e de crédito de PIS e COFINS. Cito suas palavras:

Em que pese o teor do Acórdão acima parcialmente transcrito, o crédito tributário não se demonstra insuficiente, muito pelo contrário, é inteiramente capaz para liquidar os débitos fiscais indicados pela Recorrente através das DCOMPs transmitidas.

Isto porque, a Recorrente incorreu em equívoco ao evidenciar as retenções sofridas em 2009, na medida em que intitulou na DCOMP a existência de um “Saldo Negativo de IRPJ” de R\$ 1.167.463,23, ao invés de indicar (i) R\$ 395.597,92, referente ao Saldo Negativo de IRPJ; (ii) R\$ 165.912,97, referente ao Saldo Negativo de CSLL; (iii) R\$ 107.843,43, referente à crédito de PIS; e (iv) R\$ 497.738,91, referente à crédito de COFINS.

O título dado, o *nomen iuris*, não interfere, entretanto, na natureza do crédito, na sua robustez, na sua origem e rigidez, que decorre, como visto acima, das retenções

comprovadamente sofridas na forma do art. 64, da Lei nº 9.430/1966 e do art. 53, da Lei 7.450/85.

Ora, a alegação esgrimida na peça recursal apresenta uma fundamentação fático-jurídica completamente distinta daquela apresentada em primeira instância. Caracteriza-se, portanto, a inovação na fase recursal que, conforme a exposição acima, não pode ser admitida em respeito às normas que regem o próprio processo.

Nesta esteira, as razões inovadoras não devem ser conhecidas pelos julgadores na segunda instância.

Assim, forte nas razões expostas acima, voto por não conhecer das alegações lançadas no tópico *Da composição e comprovação do crédito utilizado pela recorrente – existência de mero erro formal.*

Vencida essa questão, passo à apreciação das demais matérias.

**Preliminarmente: da inexistência de intimação para apresentação de esclarecimentos ou ajustes das obrigações acessórias – da necessidade de observância da Norma de Execução Interna CODAC/COSIT/COFIS/COCAJ/COTEC nº 6, de 21/11/2007, sob pena de cerceamento do direito de defesa.**

A contribuinte, forte no princípio da verdade material, pugnou pela nulidade do despacho decisório em razão da falta de intimação para a contribuinte prestar esclarecimentos e demonstrar a regularidade do crédito antes da emissão do despacho decisório. Ademais, a decisão de piso também seria nula pela mesma razão. Cito suas palavras:

[...] se há alguma dúvida com relação à composição daquele crédito, deveria ter sido objeto de pedido de esclarecimentos ao contribuinte, o que jamais ocorreu, sendo, pois, nulo o Despacho Decisório, bem como o Acórdão que o homologa.

É perfeitamente razoável que a Autoridade Fazendária solicite tantas informações ao Contribuinte quanto forem necessárias para apresentação dos elementos que formarão sua convicção quanto à análise do crédito objeto de compensação.

Tanto é assim que a própria Administração Fazendária emitiu a Norma de Execução Interna CODAC/COSIT/COFIS/CACAJ/COTEC nº 6, de 21.11.2007, definindo que, nos procedimentos relativos ao tratamento de pedidos de restituição, ressarcimento e declarações de compensação formalizadas através de PER/DCOMP, no caso de verificação de divergências relacionadas ao crédito utilizado nas declarações, a Receita Federal do Brasil deve intimar o contribuinte a demonstrar a regularidade do crédito.

Cabe salientar que o princípio da verdade material, basilar no âmbito do direito tributário pátrio, assegura não só o pleno exercício do direito à ampla defesa, irredutível sob qualquer pretexto, como também permite um adequado equilíbrio da relação jurídico-tributária estabelecida entre o Ente Político, por meio da Administração Tributária, e os seus administrados (contribuintes).

Logo, ao desconsiderar o crédito utilizado na compensação acima relacionada, tomando como base apenas informações obtidas pelo cruzamento eletrônico, sem dar a oportunidade de a Recorrente comprovar a legitimidade de seu crédito, a Autoridade Fazendária acabou por cercear o direito de defesa, motivo pelo o qual o Despacho

Decisório deve ser entendido como nulo, nos termos do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal Federal - reproduzido pelo art. 12, inciso II, do Decreto nº 7.574/11), in verbis:

[...]

Nesta linha de raciocínio é possível observar o Parecer Normativo da Coordenadoria Geral do Sistema de Tributação nº 08, proferido em 03.09.2014, pela Receita Federal do Brasil, o qual reconhece a revisão e retificação de ofício do lançamento e de débito confessado quando ocorrer vício formal especial, desde que a matéria não esteja submetida aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes.

Logo, denota-se, que mesmo em circunstâncias as quais o contribuinte comete algum equívoco quando da instrumentalização da compensação, cabe à Autoridade Fiscal seguir o princípio da moralidade e verdade material, na busca por validar o direito creditório, sem frustrar seu dever de retificar de ofício ou reconhecer o crédito pleiteado.

Assim, o não reconhecimento da integralidade do crédito pleiteado pela Recorrente jamais poderia ter sido decidida sem que antes fossem exauridos os recursos disponíveis à Autoridade Fazendária para formação de sua convicção.

Portanto, é clara a violação praticada pela 2ª Turma da DRJ06 ao proferir Acórdão que não homologou integralmente a compensação em referência, configurando evidente restrição ao exercício da ampla defesa, razão pela qual o Acórdão em análise deve ser considerado nulo para todos os efeitos, e cancelados os lançamentos dos débitos decorrentes da compensação vinculada.

À partida, releva destacar que esta matéria não foi questionada pela contribuinte em sede de manifestação de inconformidade. Contudo, como eventuais nulidades em razão de cerceamento do direito de defesa configuram matéria de ordem pública, as alegações devem ser apreciadas em qualquer etapa do processo.

Entretanto, penso que a tese da contribuinte não deve prevalecer.

É cediço que a fiscalização não está obrigada a intimar o sujeito passivo, quando dispuser de todas as informações necessárias para fundamentar o competente ato administrativo, seja o lançamento de ofício, seja o despacho decisório que aprecie direito creditório. Tal entendimento já foi consolidado na Súmula CARF nº 46 cuja lógica jurídica, embora seja voltada para o lançamento de ofício, pode ser utilizada, *mutatis mutandis*, no presente caso:

Súmula CARF nº 46

Aprovada pelo Pleno em 29/11/2010

*O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.* (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

É exatamente o caso dos autos.

A contribuinte apresentou um PER com um crédito de saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário 2009. Ao examinar a composição do indigitado saldo negativo, a

fiscalização percebeu que havia retenções e recolhimentos sob os códigos 6190 e 6147. Sob estes códigos, há retenções de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Considerando que apenas as retenções de imposto de renda podem compor eventual saldo negativo de IRPJ, a fiscalização validou tão-somente as parcelas de IRRF que compunham as retenções demonstradas na DIPJ e no PER/DCOMP.

A fiscalização dispunha, portanto, de fundamentação suficiente para motivar o ato administrativo que reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado.

Vale observar que o Despacho Decisório trouxe fundamentação fático-jurídica suficiente para permitir a compreensão da glosa feita e proporcionar à contribuinte o pleno exercício do direito de defesa.

Ademais, vale notar que o direito de defesa é exercido na plenitude no contencioso fiscal, que foi instalado com a apresentação tempestiva da manifestação de inconformidade. Na manifestação de inconformidade, a contribuinte teve oportunidade de fazer a reclamada comprovação de seu direito creditório. Da mesma forma, a presente apreciação do recurso voluntário garante o amplo exercício do direito de defesa, conforme a regulamentação do processo administrativo fiscal.

Quanto à decisão de primeira instância, penso que também não haja qualquer mácula que tenha cerceado o direito de defesa da contribuinte.

Impende lembrar que, na primeira instância, a contribuinte havia limitado sua defesa à alegação de que as parcelas retidas de CSLL, PIS e COFINS deveriam ser consideradas na formação do saldo negativo em respeito ao artigo 74 da Lei nº 9.430/1996. Cito novamente as palavras da contribuinte:

A **GLOBAL** ao preencher a DIPJ, declarou os créditos oriundos de informes de rendimentos da empresa : Petróleo Brasileiro S/A CNPJ 33.000.167/0001.01, com o código 6147 e 6190, como sendo saldo negativo de IRPJ. No momento da compensação dos créditos via PER/DCOMP, aplicou os códigos de acordo com os informes de rendimentos ora recebidos.

Todavia a Secretaria da Receita Federal, na avaliação do PER/DCOMP para homologação, somente considerou o valor contido nos créditos dos códigos 6147 e 6190, da parcela do IRRF, não computando os demais tributos contidos no mesmo código, deixando de ser homologado o montante de R\$403.052,02 constante no despacho decisório numero 082648338 conforme apresentado no quadro de valores em detalhado abaixo:

| Cod.         | Base                 | IR                | CSLL              | PIS               | COFINS            | Total               |
|--------------|----------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|---------------------|
| 6190         | 5.225.835,31         | 250.840,09        | 52.258,35         | 33.967,93         | 156.775,06        | 493.841,44          |
| 6147         | 11.365.461,70        | 136.385,54        | 113.654,62        | 73.875,50         | 340.963,85        | 664.879,51          |
| 6800         | 58.282,18            | 8.742,28          | -                 | -                 | -                 | 8.742,28            |
| <b>Total</b> | <b>16.649.579,19</b> | <b>395.967,92</b> | <b>165.912,97</b> | <b>107.843,43</b> | <b>497.738,91</b> | <b>1.167.463,23</b> |

Tal atitude não encontra amparo legal, uma vez que, conforme o artigo 74 da Lei 9.430/96, já citado, o contribuinte pode compensar seus créditos com quaisquer tributos administrados pelo mesmo ente federativo.

Destarte, a matéria controversa na primeira instância era eminentemente jurídica, qual seja, a possibilidade de formação de crédito de saldo negativo de IRPJ com as parcelas de CSLL, PIS e COFINS que integravam as retenções sob os códigos 6190 e 6147.

Tal questão não requeria a realização de diligência, visto que não havia qualquer matéria fática a ser verificada. Não havia qualquer necessidade de pedidos de esclarecimentos à contribuinte.

Desta forma, penso que a autoridade julgadora de primeira instância agiu corretamente ao decidir a matéria. Afinal, a contribuinte já havia exercido seu direito de defesa e a matéria estava madura para decisão.

Assim, neste ponto, voto por afastar as arguições de nulidade do despacho decisório e da decisão recorrida.

### **Da prevalência do princípio da verdade material.**

Neste ponto, a recorrente, dialogando com a decisão de piso, alegou que as autoridades julgadoras não deveriam ter-se apegado à verdade formal e, sim, perseguido a verdade material. Transcrevo excerto da peça recursal:

Com base nesse princípio de direito administrativo tributário, infere-se que a Administração Tributária, quando da aplicação de um juízo de valor em fase contenciosa da regular constituição do crédito tributário, deve valer-se da realização de novos exames, mediante a conversão do julgamento em diligência fiscal, sempre que preciso, tendo em vista a complexidade dos assuntos envolvidos, agindo sempre em busca da verdade dos fatos.

[...]

Ou seja, o procedimento de análise da declaração de compensação formulada pelo contribuinte - como no caso - deverá ser pautado pela imparcialidade, sendo certo que a Autoridade Julgadora deverá, necessariamente, buscar os elementos de prova necessários à formação de sua convicção, objetivando alcançar a verdade dos fatos, independente da forma pelas quais tais elementos foram exteriorizados.

Quando da análise da DCOMP apresentada pela Recorrente, as autoridades administrativas deveriam ter buscado verificar a liquidez e certeza do crédito, conforme disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Mas, como visto, isto não ocorreu na hipótese aqui tratada, uma vez que as decisões proferidas se pautaram tão-somente em informações constantes da DCOMP, que apresentavam mero erro formal, ignorando por completo os demais elementos que comprovam a liquidez e certeza do crédito tributário objeto de compensação.

O caso dos autos é ainda mais sensível, pois a DRJ compreende o erro material cometido pela Recorrente por ocasião do preenchimento da DCOMP, mas opta por passar por cima dessa constatação, numa postura exacerbadamente formal e descompromissada com a Verdade Material.

Penso que a tese da contribuinte não deva ser acolhida.

Conforme relatado, o presente processo versa sobre pedido de restituição de crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2009.

Ora, o alegado “erro formal” mencionado pela contribuinte na peça recursal nada mais é que uma tentativa de transformar o crédito de saldo negativo de IRPJ em quatro distintos créditos. A recorrente descreveu tais créditos nas seguintes palavras:

Em que pese o teor do Acórdão acima parcialmente transcrito, o crédito tributário não se demonstra insuficiente, muito pelo contrário, é inteiramente capaz para liquidar os débitos fiscais indicados pela Recorrente através das DCOMPs transmitidas.

Isto porque, a Recorrente incorreu em equívoco ao evidenciar as retenções sofridas em 2009, na medida em que intitulou na DCOMP a existência de um “Saldo Negativo de IRPJ” de R\$ 1.167.463,23, ao invés de indicar (i) R\$ 395.597,92, referente ao Saldo Negativo de IRPJ; (ii) R\$ 165.912,97, referente ao Saldo Negativo de CSLL; (iii) R\$ 107.843,43, referente à crédito de PIS; e (iv) R\$ 497.738,91, referente à crédito de COFINS.

Vê-se que a descrição feita pela contribuinte não corresponde a um mero erro de fato no preenchimento do PER/DCOMP. Vale lembrar que o saldo negativo pleiteado no PER estava demonstrado da mesma forma na DIPJ. Os créditos descritos na peça recursal são substancialmente distintos do crédito veiculado pelo PER que compõe o objeto do presente feito.

Aliás, os valores de CSLL, PIS e COFINS reivindicados no recurso voluntário nem configuram indêbitos passíveis de restituição e compensação, conforme passamos a demonstrar.

Inicialmente, vale rememorar a norma veiculada pelo artigo 74, *caput*, da Lei nº 9.430/1996:

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.

[...] – grifei.

É cristalino que a norma que permite a compensação com os diversos tributos administrados pela RFB refere-se tão somente aos *créditos passíveis de restituição ou ressarcimento*. Em outras palavras, trata-se de norma que é aplicável quando se constata a

ocorrência de pagamento indevido ou maior do que o devido, consoante dicção do artigo 165, I, do Código Tributário Nacional (CTN):

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;

[...] – grifei.

Pois bem, no caso, as retenções na fonte de CSLL, PIS e COFINS não foram indevidas. Não há qualquer evidência de que as retenções houvessem sido feitas ao arrepio da legislação de regência.

Não há hipótese, portanto, de restituição direta das parcelas de CSLL, PIS e COFINS retidas na fonte porque não se configura a hipótese de pagamento indevido ou a maior.

Nesta esteira, os valores das contribuições retidas na fonte somente poderiam ser passíveis de restituição – por meio de PER/DCOMP, conforme legislação de regência – caso, no momento da apuração dos respectivos fatos jurídicos tributários, houvessem se revelado maiores do que o devido, de acordo com as normas próprias.

Em suma, para que a contribuinte pudesse pleitear créditos de CSLL, PIS e COFINS com base nos fatos por ela descritos, seria necessário apresentar PER/DCOMP para cada crédito. E para cada crédito deveria haver uma demonstração própria do montante pago a maior ou indevidamente, conforme a legislação de regência. Tais PER/DCOMP seriam, então, submetidos tempestivamente à autoridade fiscal da RFB, que tem a competência original de verificar o direito creditório veiculado por PER/DCOMP. A exigência de apresentação de PER/DCOMP, no caso da CSLL, é inafastável, consoante previsão da Súmula CARF nº 145:

Súmula CARF nº 145

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2019

*A partir da 01/10/2002, a compensação de crédito de saldo negativo de IRPJ ou CSLL, ainda que com tributo de mesma espécie, deve ser promovida mediante apresentação de Declaração de Compensação - DCOMP.*

Diante dessa fundamentação, é possível concluir que tanto a fiscalização, quanto a autoridade julgadora de piso atenderam ao princípio da verdade material. A verdade é que a contribuinte não logrou que tivesse crédito de pagamento indevido ou a maior de CSLL, PIS ou COFINS.

Assim, impende dizer que o argumento da contribuinte de que os créditos deveriam ter sido tratados pela DRJ/06 como quatro créditos distintos em homenagem ao princípio da verdade material não se sustenta. Como visto, não se tratou de apego à formalidade, mas de verificação da verdade material.

É oportuno dizer que a reviravolta argumentativa feita pela contribuinte na peça recursal, quando alegou que tratar-se-ia, na verdade, de quatro créditos distintos, equivale a fazer

quatro novos pedidos de restituição distintos do original. Tal não pode ser aceito por (i) violar as normas de regência dos pedidos de restituição; (ii) infringir a norma decadencial do artigo 168, I, do CTN; e (iii) por não haver comprovação de que os valores tivessem sido efetivamente pagos indevidamente ou a maior.

Assim, neste ponto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

**Conclusão.**

Voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, pelo afastamento das alegações de nulidade do despacho decisório e da decisão de piso e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira