



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13369.720125/2020-84
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-006.946 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2024
Recorrente LACTICINIOS TIROL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2014

SALDO NEGATIVO DE CSLL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. RETIFICAÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE ERRO FORMAL.

Nos termos da jurisprudência deste Carf, eventual erro formal no preenchimento do PER/DCOMP não é óbice para a sua posterior correção, inclusive após a elaboração de Despacho Decisório. Inexistência de erro no caso concreto, mas sim de pretensão de requalificação jurídica dos fatos. Inexistência de comprovação de elementos mínimos da liquidez e certeza do crédito, ainda que fossem superados os óbices formais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Monteiro Cardoso - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a)), Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Iagaro Jung Martins, substituído(a) pelo(a) conselheiro (a) Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 160/168) interposto em face de acórdão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09 (“DRJ09”) que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo integralmente o Despacho Decisório proferido.

Referido Despacho Decisório (fls. 70/73), elaborado manualmente, foi formulado nos seguintes termos, que transcrevo por bem representar a controvérsia:

Relatório

Trata-se de pedido de restituição no valor de R\$ 5.769.406,94 (fls. 11 a 18), referente a saldo negativo de CSLL para o exercício de 2015 (ano-calendário 2014), apresentado na data de 11/12/2018, em formulário Pedido de Restituição ou de Ressarcimento, Anexo I da Instrução Normativa RFB n.º 1.717, de 17 de julho de 2017.

Em sua petição, o interessado alega que retificou a ECF para o exercício 2015, alterando o saldo negativo de CSLL do valor de R\$ 455.212,93 para o valor de R\$ 6.224.619,87, dando origem portanto ao crédito ora requerido.

Afirma que o aumento do saldo negativo decorre da exclusão dos créditos presumidos de ICMS, considerados subvenção para investimento, nos termos do art. 30 da Lei n.º 12.973/2014.

Salienta que o saldo negativo de CSLL é passível de restituição nos termos do art. 14 da Instrução Normativa RFB n.º 1.717, de 17 de julho de 2017, e justifica a apresentação do pedido de restituição por meio de formulário, diante da impossibilidade de retificação do PER n.º 03180.53484.250416.1.2.03-9304 pela via eletrônica, haja vista a decisão administrativa já proferida na via administrativa.

Requer o reconhecimento do direito à restituição pleiteada.

Fundamentos

Verifica-se que o PER n.º 03180.53484.250416.1.2.03-9304, referente ao saldo negativo de CSLL para o exercício 2015, foi transmitido pelo interessado em 25/04/2016 e analisado e homologado pela Receita Federal em 14/03/2018, conforme consta no processo administrativo n.º 10925.721631/2018-25.

Busca agora o interessado retificar a restituição pleiteada de R\$ 455.212,93 para R\$ 6.224.619,87.

Razão assiste ao contribuinte quando assevera que o saldo negativo de CSLL é passível de restituição nos termos do art. 14 da Instrução Normativa RFB n.º 1.717, de 17 de julho de 2017, tanto que o interessado já exerceu esse direito por meio do pedido de restituição supracitado.

Também é permitido ao contribuinte apresentar PER/DCOMP retificador, nos termos do art. 106 da mesma IN. Ocorre que, conforme dispõe o art. 107, os pedidos de restituição, ressarcimento e reembolso e a declaração de compensação poderão ser retificados pelo sujeito passivo somente na hipótese de se encontrarem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador, a saber:

“Art. 106. A retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da declaração de compensação gerados por meio do programa PER/DCOMP deverá ser requerida, pelo sujeito passivo, mediante documento retificador gerado por meio do referido programa.

Parágrafo único. A retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da declaração de compensação

apresentados em formulário, nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida, pelo sujeito passivo, mediante formulário retificador, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação para posterior exame pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Art. 107. O pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso e a declaração de compensação poderão ser retificados pelo sujeito passivo somente na hipótese de se encontrarem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador.

Parágrafo único. A retificação não será admitida quando formalizada depois da intimação para apresentação de documentos comprobatórios.”

O parágrafo único do art. 106 esclarece ainda que somente os pedidos originais apresentados em formulário deverão receber retificador em formulário.

Assim, tendo em vista a decisão já proferida na via administrativa, verifica-se incabível, seja pela via eletrônica, seja por meio de formulário, a retificação do PER referente ao saldo negativo de CSLL do exercício 2015.

Caracterizou-se, portanto, a tentativa indevida de retificação do pedido de restituição supracitado, corretamente rejeitado pelo sistema em razão de restrição nele incorporada em cumprimento ao disposto na legislação tributária, uma vez que a declaração já se encontrava analisada.

Neste contexto, não se constatando falha no sistema e tampouco se enquadrando em qualquer hipótese de solicitação por meio de formulário, nem para o documento original e tampouco para o seu retificador, aplica-se ainda ao caso o disposto no art. 164 da Instrução Normativa no 1.717, de 2017, que determina que o pedido de restituição será indeferido sumariamente quando o sujeito passivo não tenha utilizado o programa PER/DCOMP para formular o pedido, observado o contido nos arts. 165 e 166, a saber:

“Art. 164. O pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso será indeferido sumariamente na hipótese de o sujeito passivo não utilizar o programa PER/DCOMP para formular o pedido, observado o disposto no art. 165.

Art. 165. Os formulários a que se refere o art. 168 poderão ser utilizados pelo sujeito passivo somente nas hipóteses em que a restituição, o ressarcimento, o reembolso ou a compensação de seu crédito para com a Fazenda Nacional não puder ser requerido ou declarado eletronicamente à RFB mediante utilização do programa PER/DCOMP.

§ 1º A RFB caracterizará como impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP a ausência de previsão da hipótese de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação no referido programa, bem como a existência de falha no programa que impeça a geração do pedido eletrônico de restituição, do pedido eletrônico de ressarcimento, do pedido eletrônico de reembolso ou da declaração de compensação.

§ 2º A falha a que se refere o § 1º deverá ser demonstrada pelo sujeito passivo à RFB no momento da entrega do formulário, sob pena do enquadramento do documento por ele apresentado no disposto no art. 77 ou no art. 164.

Art. 166. A compensação será considerada não declarada e o pedido de restituição, o pedido de reembolso ou o pedido de ressarcimento será indeferido sumariamente, quando a impossibilidade de utilização do programa

PER/DCOMP decorrer de restrição nele incorporada em cumprimento ao disposto na legislação tributária.”

Conclusão

Face ao exposto e nos termos do art. 119 da Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017 e da Portaria RFB nº 1.453, de 29 de setembro de 2016, INDEFIRO o pedido de restituição apresentado em formulário Pedido de Restituição ou de Ressarcimento, Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017.

A Recorrente, então, apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 84/94), que foi rejeitada por meio de acórdão (fls. 148/153) ementado da seguinte forma:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2015

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. RETIFICAÇÃO. INADMISSIBILIDADE.

O pedido de restituição NÃO poderá ser retificado pelo sujeito passivo quando se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 160/168), alegando, em síntese, o seguinte:

- (i) Houve erro no Despacho Decisório, pois não se trata de “retificação” de PER, mas sim de um “pedido de restituição complementar, abrangendo tão somente o valor da diferença entre o crédito pleiteado no PER e aquele apurado na revisão da Recorrente (decorrente da exclusão dos incentivos fiscais de ICMS da base de cálculo do CSLL).”;
- (ii) A Recorrente não buscava alterar o pedido “com relação aos fatos que foram ou poderiam ter sido analisados pela fiscalização”, o que configuraria pedido de retificação, mas sim “reaver esses créditos”, mediante um “pedido de restituição complementar”;
- (iii) As normas infralegais, além de serem interpretadas de acordo com “os princípios da legalidade, da verdade material e do informalismo”, não poderiam inviabilizar direito assegurado no Código Tributário Nacional (arts. 165 a 168). Nesse sentido, ainda que o procedimento não fosse o mais adequado, poderia ser aplicado o “princípio da fungibilidade”, que é aplicável aos recursos cíveis;
- (iv) A instrução normativa “não traz qualquer solução para o caso concreto, ou seja, não indica qual alternativa deve ser seguida pelo contribuinte quando constatar a existência de recolhimento a maior depois de já ter formulado prévio pedido de restituição quando este já tiver sido analisado”;
- (v) Este Carf teria jurisprudência admitindo a transmissão de pedido de restituição formulado em papel “em situação que não era possível a transmissão eletrônica do requerimento”;

- (vi) Caso o pedido de restituição em papel não seja aceito, a Recorrente não deve ser prejudicada pela demora na análise, não havendo que se falar em transcurso do prazo prescricional, nos termos do art. 4º do Decreto n.º 20.910/32.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Monteiro Cardoso, Relator.

O Recurso Voluntário foi interposto em 25/11/2022 (fls. 158), dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação (fls. 157), por procurador habilitado. Assim, presentes os pressupostos formais, conheço o recurso.

Segundo alegou nas suas razões recursais, a Recorrente apurou um saldo negativo de CSLL, no ano-calendário de 2014, no valor de R\$ 455.212,93. Este crédito foi objeto do Pedido de Restituição n.º 03180.53484.250416.1.2.03-9304, que seria discutido no PAF n.º 10925.721631/2018-25.

Posteriormente, com a edição da Lei Complementar n.º 160/2017, em decorrência da qualificação dos benefícios fiscais de ICMS como subvenções para investimento, estes valores não poderiam ser incluídos na base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Com isso, a Recorrente teria feito uma revisão do seu saldo negativo do ano-calendário de 2014, apurando um suposto montante adicional de R\$ 5.769.406,94.

Porém, como já havia sido proferido Despacho Decisório analisando o primeiro PER/DCOMP, a retificação estaria inviabilizada, razão pela qual se valeu de formulário em papel protocolado diretamente na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Joaçaba/SC (fls. 2/10). O que se discute nestes autos, portanto, é exatamente a viabilidade do procedimento utilizado pela Recorrente, rejeitado pela Unidade de Origem e pela DRJ.

De início, é importante analisar a alegação da Recorrente no sentido de que a aplicação das regras da Instrução Normativa n.º 1.717/2017 não poderia inviabilizar o seu direito de restituição assegurado nos arts. 165 a 168 do Código Tributário Nacional.

Tal argumento não procede. Não se discute, neste momento processual, se a Recorrente tem ou não direito ao indébito, mas sim se o *procedimento* utilizado foi adequado e legítimo. Inclusive, a Receita Federal possui competência para disciplinar a forma como os pedidos de restituição e de compensação lhe são formulados, nos termos do art. 74, § 14, da Lei n.º 9.430/96 e da jurisprudência pacífica do E. Superior Tribunal de Justiça:

II - É pacífico o entendimento no Superior Tribunal de Justiça segundo o qual não existe óbice à regulamentação, por meio de ato normativo da Receita Federal do Brasil, do exercício do direito à compensação quanto à forma e procedimento, desde que respeitados os parâmetros previstos no Código Tributário Nacional. (AgInt nos EDcl no REsp n.º 2.069.055/ES, Rel. Min. Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJ 30/10/2023)

Nesse sentido, não se está impedindo ou negando o exercício do direito à restituição, assegurado pelo Código Tributário Nacional, cujo juízo dependeria da apreciação de outros elementos, como a própria liquidez e certeza do crédito em si. O que está em análise é se a forma utilizada pela Recorrente para buscar esse direito é legítima ou não.

Firmada essa premissa, o art. 107 da IN/RFB n.º 1.717/2017, utilizada como parâmetro pelo Despacho Decisório, admite a retificação do pedido de restituição e da declaração de compensação enquanto se encontrem “pendentes de decisão administrativa”. Já o art. 115 do mesmo diploma normativo especifica este marco temporal:

Art. 115. Considera-se pendente de decisão administrativa, para fins do disposto neste Capítulo, a declaração de compensação, o pedido de restituição, o pedido de ressarcimento ou o pedido de reembolso, em relação ao qual o sujeito passivo ainda não tenha sido intimado do despacho decisório proferido pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil competente para decidir sobre a compensação, a restituição, o ressarcimento ou o reembolso.

Vale destacar que as prescrições citadas foram mantidas na IN/RFB n.º 2.055/2021, que revogou a IN/RFB n.º 1.717/2017 e atualmente regula a restituição, compensação, ressarcimento e reembolso no âmbito da Receita Federal. Além disso, referida regra não é mera formalidade ou óbice desnecessário imposto pela Receita Federal, mas sim um importante controle de que as declarações não sejam alteradas após a análise administrativa.

É fato incontroverso, nestes autos, que o pedido de restituição ora analisado foi enviado após o indeferimento do primeiro por meio de Despacho Decisório. Portanto, estaria inviabilizada a retificação.

Este Relator não ignora que este Carf possui jurisprudência relativizando referido marco temporal, admitindo retificações posteriores em caso de erro de fato:

RETIFICAÇÃO DO PER/DCOMP. ERRO DE PREENCHIMENTO. ORIGEM DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE. DESNECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. O erro de preenchimento de DComp não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não possa ter o erro saneado no processo administrativo, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal. A alegação do contribuinte, em sede de manifestação de inconformidade, de mero erro no preenchimento do PER/DComp, em relação ao direito de crédito alegado, independe de apresentação de provas, cabendo à DRJ a análise do mérito do pedido conforme PER/DComp retificador ou a partir da informação do contribuinte da correta origem crédito pleiteado. Assim, reconhece-se a possibilidade de transformar a origem do crédito pleiteado em saldo negativo, mas sem homologar a compensação, por ausência de análise da sua liquidez pela unidade de origem, com o consequente retorno dos autos à DRJ para exame de mérito do pedido formulado em sede de manifestação de inconformidade. (Acórdão n.º 9101-005.333, Rel. Cons. Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Sessão 02/02/2021)

COMPENSAÇÃO - ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - DCOMP Demonstrado o erro no preenchimento da Declaração de Compensação (DCOMP) quanto à real natureza do crédito, mediante informação incorreta de pagamento indevido de estimativa quando a pretensão era utilizar o saldo negativo por ela parcialmente constituído, os autos devem ser restituídos à Unidade de Origem para que analise a existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório

em sua real natureza. (Acórdão n.º 9101-004.235, Rel. Cons. Adriana Gomes Rego, Sessão de 06/06/2019)

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ. ERRO DE FATO. PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO. Comprovado o erro de fato no preenchimento do pedido de ressarcimento e compensação PER/DCOMP, é admissível sua retificação, independentemente de ter ou não havido apreciação do direito creditório pela Administração Tributária. (Acórdão n.º 1201-004.744, Rel. Cons. Jeferson Teodorovicz, Sessão de 17/03/2021)

No mesmo sentido, esta Turma possui precedentes admitindo a correção de erro quando, por exemplo, a Recorrente preenche de forma equivocada o PER/DCOMP, indicando origem do crédito diversa daquela efetivamente existente (Acórdão n.º 1301-003.599, Rel. Cons. Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Sessão de 22/11/2018).

Neste caso, não houve erro de fato no preenchimento do PER/DCOMP original, mas sim uma **mudança de qualificação jurídica**, com a interpretação feita pela Recorrente a partir da Lei Complementar n.º 160/2017 e aplicada retroativamente para seus períodos passados. Portanto, entendendo inaplicáveis os referidos precedentes.

Ainda que se considerasse um pedido de restituição “complementar” ao invés de uma retificação, a Recorrente o transmitiu por meio físico, fora das hipóteses previstas no art. 165, § 1º, da IN/RFB n.º 1.717/2017, o que configura motivo de indeferimento sumário, nos termos do art. 164 do mesmo diploma normativo. Veja-se a jurisprudência deste Carf:

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PER/DCOMP. O pedido de restituição, à exceção das hipóteses normativamente previstas, deveria ser formulado mediante utilização do programa PER/DCOMP. Se formulado em meio papel, sujeita-se ao indeferimento sumário. (Acórdão n.º 1402-005.010, Rel. Cons. Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Sessão de 17/09/2020)

Por fim, mesmo que superados os óbices mencionados, entendo que caberia à Recorrente trazer elementos mínimos que comprovassem o seu crédito, como (i) retificação da escrituração fiscal do ano-calendário de 2014, (ii) registros contábeis que demonstrem referidos benefícios fiscais de ICMS, com a demonstração dos seus valores e (iii) termos específicos em que concedido o alegado benefício. Veja-se que a Recorrente se limitou a apresentar o formulário, desacompanhado de qualquer documentação comprobatória que comprovasse a efetiva existência do seu crédito. Nesse sentido é a jurisprudência desta Turma:

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO. O reconhecimento de direito creditório oriundo de alegação de pagamento indevido ou a maior depende da produção, pelo sujeito passivo, de elementos probatórios que permitam concluir positivamente acerca da liquidez e certeza de tal direito. Em não tendo o contribuinte se desincumbido a contento de tal *onus probandi*, não é de se reconhecer o direito creditório em litúgio. (Acórdão n.º 1301-006.047, Rel. Cons. Heitor de Souza Lima Junior, Sessão de 21/09/2022)

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS. Nos processos derivados de pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, a comprovação dos créditos ensejadores incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes, capaz de demonstrar a liquidez e certeza do pagamento indevido, porém, não o fez. Na averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior, se faz necessário verificar a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os

registros contábeis e fiscais efetuados com base na documentação pertinente, com análise da situação fática, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado. (Acórdão n.º 1301-002.701, Rel. Cons. Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Sessão de 19/10/2017)

Portanto, uma vez que a Recorrente também não juntou aos autos elementos mínimos de comprovação da liquidez e certeza do seu crédito, não vejo sequer condições de superação dos óbices formais a fim de prestigiar o direito material alegado pelo contribuinte.

Por fim, entendo que não cabe a este órgão julgador declarar a existência ou não de decadência ou prescrição com relação aos créditos alegados pelo contribuinte quando da sua **eventual** solicitação por meio de outro procedimento. Caberá à autoridade administrativa ou judicial ao qual este pedido eventual seja dirigido examinar se essa nova solicitação estaria dentro dos limites temporais previstos pela legislação para o exercício do direito.

Diante do exposto, conheço o Recurso Voluntário e, no mérito, lhe nego provimento.

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Monteiro Cardoso