



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13369.720126/2020-29
ACÓRDÃO	1301-006.943 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de maio de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LACTICINIOS TIROL LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2015

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. 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.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1301-006.942, de 15 de maio de 2024, prolatado no julgamento do processo 10925.720134/2019-91, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros – Presidente Redator

Participaram da sessão de 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) lagaro Jung Martins, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigmático.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que indeferiu o Pedido de Restituição (PER) nº 03775.90091.250416.1.2.02-4709, no valor de R\$15.722.183,87, exercício 2015, oriundo de saldo negativo de IRPJ.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

A DRJ julgou improcedente por meio de acórdão nº 109-013.764, ementado da seguinte forma:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

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 encontra 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, 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 IRPJ).”;

(ii) A Recorrente não buscaria 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) No PAF nº 10925.721630/2018-81 se discute apenas o saldo negativo do ano-calendário de 2014 na sua “apuração original”, tendo sido aquele pedido de restituição formalizado antes da vigência da Lei Complementar nº 160/2017. Por isso, não faria sentido trazer estes elementos naquele Manifestação de Inconformidade, não havendo que se falar em preclusão;
- (vii) “Perceba-se, então, que a Recorrente estava impossibilitada de pleitear a exclusão dos incentivos fiscais do ICMS da base de cálculo do IRPJ e o valor complementar do saldo negativo em sede de manifestação de inconformidade no processo nº 10925.721630/2018-81 e, também, impossibilitada de retificar eletronicamente a apuração original, por força do óbice contido no art. 107 da IN RFB nº 1.717/2017. Não havia outra saída a não ser protocolar pedido de restituição em formulário papel”;
- (viii) 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 nº 20.910/32.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigmático como razões de decidir:

O Recurso Voluntário foi interposto em 25/11/2022 (fls. 166), dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação (fls. 164), por procurador habilitado. Assim, presentes os pressupostos formais, conheço o recurso.

Segundo alegou nas suas razões recursais, a Recorrente apurou um saldo negativo de IRPJ, no ano-calendário de 2013, no valor de R\$ 158.139,32. Este crédito foi objeto do Pedido de Restituição nº 12408.73359.270616.1.6.02-2633, que seria discutido no PAF nº 10925.721629/2018-56.

Posteriormente, com a edição da Lei Complementar nº 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 2013, apurando um suposto montante adicional de R\$ 20.520.364,79.

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. 2/9). 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 resarcimento 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 resarcimento ou o reembolso.

Vale destacar que as prescrições citadas foram mantidas na IN/RFB nº 2.055/2021, que revogou a IN/RFB nº 1.717/2017 e atualmente regula a restituição, compensação, resarcimento 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 nº 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 nº 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 resarcimento e compensação PER/DCOMP, é admissível sua retificação, independentemente de ter ou não havido apreciação do direito creditório pela Administração Tributária. (Acórdão nº 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 nº 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 nº 160/2017 e aplicada retroativamente para seus períodos passados. Portanto, entendo 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 nº 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 nº 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 DIPJ do ano-calendário de 2013, (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 litígio. (Acórdão nº 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 resarcimento, a comprovação dos créditos ensejadores incumbe ao postulante, que deve carregar 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 nº 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 deducir 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.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigmática, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigmático eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigmático, no sentido de negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros – Presidente Redator