



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13603.902387/2018-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-003.138 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 05 de dezembro de 2023
Recorrente RHI REFRAATÓRIOS BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. NECESSIDADE DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

O ônus probatório do fato constitutivo do alegado direito creditório é do contribuinte, conforme art. 373, I, do CPC/2015, de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal.

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO. ESTIMATIVA DE IRPJ. UTILIZAÇÃO DO PAGAMENTO NA DCOMP DE SALDO NEGATIVO.

Mantém-se o despacho decisório que não homologou a compensação de crédito de pagamento indevido de estimativa de IRPJ, quando resta demonstrado que o pagamento em DARF foi utilizado na DCOMP de saldo negativo, a qual teve homologação total.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva, Rafael Zedral, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão 109-014.394 – 2ª TURMA/DRJ09, Sessão de 26 de outubro de 2022, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo:

1. Trata o processo de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório da DRF/Contagem (n.º rastreamento 134699099), fl.87, emitido em 06/07/2018, referente a crédito de pagamento indevido ou a maior de estimativa de IRPJ - 2362, no valor de R\$ 67.965,76, pleiteado na dcomp 20825.45941.230916.1.3.04-1326.
2. O DARF discriminado na mencionada dcomp apresenta as seguintes características:

CARACTERÍSTICAS DO DARF

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR DO DARF	DATA DE ARRECAÇÃO
30/04/2014	2362	100.249,45	10/08/16

3. Conforme Despacho Decisório, a autoridade fiscal não homologou a compensação declarada nas dcomps 20825.45941.230916.1.3.04-1326 e 2975.77777.161116.1.7.04-3079 sob a justificativa de que o pagamento estava integralmente utilizado.

4. Cientificado da decisão em 18/07/2018, conforme informação de fl.96, em 16/08/2018, o contribuinte interpôs a manifestação de inconformidade de fls. 52/62, na qual alega, em síntese, nulidade por suposta ausência de fundamentação e de motivação, o que estaria impedindo seu direito à ampla defesa e argumenta que o artigo 146 do CTN veda expressamente a alteração dos critérios jurídicos do lançamento. Invoca a teoria dos motivos determinantes e argumenta a existência de autêntico erro de direito (vício material), maculando o ato administrativo, para o qual o ordenamento jurídico não admite convalidação. Aduz que apurou prejuízo fiscal no encerramento do ano calendário e que, portanto, seria incontroverso a não incidência do tributo, sendo o pagamento em DARF desnecessário e a maior. Entende assim que estaria confirmada a invalidade do motivo invocado para não homologar a compensação e a consequência jurídica seria a nulidade do despacho decisório, ressaltando a impossibilidade de alteração dos critérios jurídicos ou convalidação do ato administrativo. A recorrente alega ainda que é optante pela apuração do IRPJ/CSLL sobre o lucro real e em abril/2014 apurou estimativa de R\$ 67.965,74, tendo realizado o respectivo pagamento em 10/08/2016 com acréscimo de juros e multa. E que, no entanto, ao final do ano calendário verificou não ter auferido lucro mas sim prejuízo fiscal, conforme ECF, o que significaria que todos os recolhimentos realizados antecipadamente se tornaram recolhimento a maior. Aduz ainda que o pagamento não foi utilizado na formação do saldo negativo.

A 2ª TURMA/DRJ09 julgou improcedente a manifestação de inconformidade, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos moldes da Ementa a seguir reproduzida:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2014

NULIDADE. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do despacho decisório quando ele foi lavrado com observância das formalidades legais, inclusive a motivação, e foi regularmente cientificado e entregue ao contribuinte, o qual teve o prazo regulamentar de 30 dias para apresentação de sua defesa.

NULIDADE.TEORIA DOS MOTIVOS DETERMINANTES. INAPLICABILIDADE.

Não cabe invocar a teoria dos motivos determinantes quando o motivo determinante para a não homologação das declarações de compensação, consistente na utilização integral do pagamento, não se revela falso, inexistente, nem incorretamente qualificado no momento da análise do direito creditório. Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário:

2014 COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO. ESTIMATIVA DE IRPJ. UTILIZAÇÃO DO PAGAMENTO NA DCOMP DE SALDO NEGATIVO.

Mantém-se o despacho decisório que não homologou a compensação de crédito de pagamento indevido de estimativa de IRPJ, quando resta demonstrado que o pagamento em DARF foi utilizado na DCOMP de saldo negativo, a qual teve homologação total.

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. NÃO COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Mantém-se o despacho decisório que não homologou a compensação referente a crédito de pagamento indevido ou a maior, quando o contribuinte não apresenta provas hábeis e suficientes da existência do crédito, levando-se em conta que em processos de restituição ou compensação, o ônus da prova é do contribuinte.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário, pugnando pelo provimento do recurso nos seguintes termos:

(...) 2. DOS FATOS E DO ACÓRDÃO RECORRIDO.

A Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que se dedica à atividade de manutenção e reparação de máquinas e equipamentos utilizados na fabricação de produtos cerâmicos refratários. Nesse cenário, é optante pela apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (“IRPJ”) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (“CSLL”) com base no lucro real e, como tal, é obrigada, segundo o art. 2º da Lei nº 9.430/1996 e art. 57 da Lei nº 8.981/1995, a recolher mensalmente estimativas desses tributos, sob os códigos de receita 2362 e 2484, respectivamente.

Tais estimativas são meras antecipações do tributo que, eventualmente, será apurado ao final do ano-calendário, calculadas de acordo com a receita bruta verificada para o período. Por tal motivo, as quantias recolhidas a título de antecipações compõem bases meramente provisórias (estimadas), circunstância que impõe a realização de eventuais ajustes no término do ano-calendário, ocasião na qual a incidência dos tributos se reputará consumada e definitiva, nos termos da legislação.

Todavia, se, ao final do ano-calendário, após a efetivação de todos os ajustes necessários à base tributável – realização das adições e exclusões ao lucro líquido prescritas –, for verificado que o contribuinte não apurou rendimentos tributáveis, as antecipações que porventura tenham sido ou venham a ser quitadas representarão créditos do contribuinte, circunstância que naturalmente atrai o direito à restituição do

respectivo saldo negativo, tal como disposto no art. 168 do Código Tributário Nacional (“CTN”), 3 sob pena de enriquecimento sem causa por parte da Administração Pública.

Nessa lógica, na eventualidade de o contribuinte retificar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (“DCTF”) anteriormente transmitida e retificar sua Escrituração Contábil Fiscal (“ECF”), fazendo constar débitos de estimativas mensais de IRPJ e CSLL e, na sequência, pagar a integralidade dos valores declarados, tais quantias consistirão em créditos passíveis de compensação ou restituição caso se verifique, ao término do exercício, a existência de prejuízo fiscal.

Exatamente nos termos acima delineados, a Recorrente transmitiu, em 22/07/2016, ECF retificadora (doc. 02), na qual foram identificadas estimativas de IRPJ e CSLL devidas para as competências de março, abril e maio de 2014, que não haviam sido recolhidas nos respectivos períodos. Posteriormente, ainda, foi transmitida uma terceira e última versão da ECF (doc. 03 – ECF atualmente vigente), mas que não alterou os valores das estimativas (registros N360 e N660), tendo apenas modificado os saldos verificados após as apurações anuais (registros N630 e N670). Essas informações estão sintetizadas na tabela abaixo:

	2014		2014		2014		2014	
	ECF retificadora (22/07/2016)		ECF vigente (06/07/2017)		ECF retificadora (22/07/2016)		ECF vigente (06/07/2017)	
	IRPJ a Pagar - Apuração Mensal (Reg. N620)	IRPJ a Pagar - Apuração Mensal (Reg. N620)	IRPJ a Pagar - Apuração Mensal (Reg. N620)	IRPJ a Pagar - Apuração Mensal (Reg. N620)	CSLL a Pagar - Apuração Mensal (Reg. N660)	CSLL a Pagar - Apuração Mensal (Reg. N660)	CSLL a Pagar - Apuração Mensal (Reg. N660)	CSLL a Pagar - Apuração Mensal (Reg. N660)
Janeiro	-	-	-	-	-	-	-	-
Fevereiro	-	-	-	-	-	-	-	-
Março	R\$ 257.465,96	R\$ 257.465,96	R\$ 257.465,96	R\$ 257.465,96	R\$ 95.991,76	R\$ 95.991,76	R\$ 95.991,76	R\$ 95.991,76
Abril	R\$ 67.965,75	R\$ 67.965,75	R\$ 67.965,75	R\$ 67.965,75	R\$ 25.807,04	R\$ 25.807,04	R\$ 25.807,04	R\$ 25.807,04
Maio	R\$ 378.196,30	R\$ 378.196,30	R\$ 378.196,30	R\$ 378.196,30	R\$ 138.194,78	R\$ 138.194,78	R\$ 138.194,78	R\$ 138.194,78
Junho	-	-	-	-	-	-	-	-
Julho	-	-	-	-	-	-	-	-
Agosto	-	-	-	-	-	-	-	-
Setembro	-	-	-	-	-	-	-	-
Outubro	-	-	-	-	-	-	-	-
Novembro	-	-	-	-	-	-	-	-
Dezembro	-	-	-	-	-	-	-	-
Estimativas	R\$ 703.628,01	R\$ 703.628,01	R\$ 703.628,01	R\$ 703.628,01	R\$ 259.993,58	R\$ 259.993,58	R\$ 259.993,58	R\$ 259.993,58
	IRPJ - Apuração Anual (Reg. N630)	IRPJ - Apuração Anual (Reg. N630)	IRPJ - Apuração Anual (Reg. N630)	IRPJ - Apuração Anual (Reg. N630)	CSLL - Apuração Anual (Reg. N670)	CSLL - Apuração Anual (Reg. N670)	CSLL - Apuração Anual (Reg. N670)	CSLL - Apuração Anual (Reg. N670)
Saldo	R\$ 654.701,45	R\$ 654.701,45	R\$ 783.867,41	R\$ 783.867,41	R\$ 242.032,82	R\$ 242.032,82	R\$ 242.032,82	R\$ 275.129,59

A controvérsia tratada nesses autos diz respeito à estimativa de IRPJ referente ao mês de abril de 2014, cujo pagamento foi realizado em agosto de 2016, devidamente acrescido de juros e multa pelo atraso (totalizando, à época, R\$ 100.249,45). Tal recolhimento, conforme explicado, ocorreu segundo as informações contidas na ECF retificadora transmitida em 2016.

Nesse sentido, muito embora a Recorrente tenha apurado prejuízo fiscal ao final do ano-calendário, optou por quitar as estimativas mediante recolhimento de Documento de Arrecadação de Receitas Federais (“DARF”), conforme discriminado abaixo:

Tipo do Documento	Período de Apuração	Data de Arrecadação	Código de Receita	Principal	Multa	Juros	Valor Total	Receita
DARF	31/03/2014	10/08/2016	2362	R\$ 257.465,96	R\$ 51.493,19	R\$ 73.043,09	R\$ 382.002,24	IR - Estimativa
DARF	31/03/2014	10/08/2016	2484	R\$ 95.991,76	R\$ 19.198,35	R\$ 27.232,86	R\$ 142.422,97	CS - Estimativa
DARF	30/04/2014	10/08/2016	2362	R\$ 67.965,74	R\$ 13.593,14	R\$ 18.690,57	R\$ 100.249,45	IR - Estimativa
DARF	31/05/2014	10/08/2016	2362	R\$ 378.196,31	R\$ 75.639,26	R\$ 100.902,77	R\$ 554.738,34	IR - Estimativa
DARF	31/05/2014	10/08/2016	2484	R\$ 138.194,78	R\$ 27.638,95	R\$ 36.870,36	R\$ 202.704,09	CS - Estimativa

Diante desse cenário e haja vista o prejuízo fiscal verificado em 2014, tão logo tenha ocorrido o pagamento, a estimativa recolhida foi utilizada para compensar débitos de Imposto sobre Produtos Industrializados (“IPI”), apurados nos meses de janeiro a setembro de 2016. Tais compensações foram transmitidas por meio dos Pedidos Eletrônicos de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (“PER/DCOMP”) nº 20825.45941.230916.1.3.04-1326 e nº

32975.77777.161116.1.7.04-3079, respectivamente, indicando como tipo de crédito “pagamento indevido ou a maior”.

Ocorre que, ao processar eletronicamente tais PER/DCOMPs, foi emitido Despacho Decisório não homologando as compensações pretendidas. Para tanto, a autoridade fazendária indicou que o pagamento realizado pela Recorrente havia sido totalmente consumido para a quitação da referida estimativa.

Ainda sobre os procedimentos adotados pela Recorrente, convém noticiar que, em fevereiro de 2015, ou seja, logo após o fim do ano-calendário de 2014, a Recorrente transmitiu quatro PER/DCOMPs, apontando como crédito Saldos Negativos de IRPJ e CSLL apurados no exercício de 2014, conforme discriminado no quadro abaixo (doc. 04):

Número do PER/DCOMP	Transmissão	Tipo de Crédito	Tipo de Documento	Ano-calendário do Crédito	Valor do Saldo Negativo (original)	Valor do Saldo Negativo Utilizado (original)	Saldo Negativo Restante (original)
11708.00777.230215.1.3.02-9090	23/02/2015	Saldo Negativo de IRPJ	Declaração de Compensação	2014	R\$ 80.239,41	R\$ 73.437,76	R\$ 6.801,65
30460.05093.230215.1.3.02-1306	23/02/2015	Saldo Negativo de IRPJ	Declaração de Compensação	2014	R\$ 80.239,41	R\$ 5.274,63	R\$ 74.964,78
34803.63215.230215.1.3.03-3601	23/02/2015	Saldo Negativo de CSLL	Declaração de Compensação	2014	R\$ 15.136,01	R\$ 12.799,07	R\$ 2.336,94
37434.40139.230215.1.3.03-8071	23/02/2015	Saldo Negativo de CSLL	Declaração de Compensação	2014	R\$ 15.136,01	R\$ 2.048,89	R\$ 13.087,12

Todavia, o valor do Saldo Negativo apontado nessas DCOMPs foi composto exclusivamente pelo Imposto de Renda Retido na Fonte (“IRRF”) e às Contribuições Sociais Retidas na Fonte (“CSRF”) referentes ao ano-calendário de 2014. Considerando que, à época do envio das DCOMPs de Saldo Negativo, a Recorrente não havia identificado e recolhido as estimativas de IRPJ e CSLL devidas para as competências de março, abril e maio de 2014, esses valores, por óbvio, não foram incluídos na composição do Saldo Negativo dessas compensações.

Nesse ponto é que reside o equívoco que ensejou toda a controvérsia. Isso porque, em 26/10/2017, a Recorrente identificou que o Saldo Negativo do ano calendário de 2014 era diferente daquele indicado nos PER/DCOMPs de Saldo Negativo enviados em fevereiro de 2015. Tal divergência se deu, justamente, pelas estimativas extemporâneas recolhidas em 2016, que não haviam sido computadas nas compensações de Saldo Negativo transmitidas em 2015.

Para corrigir o erro, a Recorrente retificou os PER/DCOMPs originais n.º 11708.00777.230215.1.3.02-9090 e 34803.63215.230215.1.3.03-3601, para que neles constasse o valor correto do Saldo Negativo de IRPJ e CSLL para o ano calendário de 2014. Veja-se o quadro-resumo abaixo (doc. 04, cit.):

Número do PER/DCOMP Retificado	Transmissão	Tipo de Crédito	Tipo de Documento	Ano-calendário do Crédito	Valor do Saldo Negativo (original)	Valor do Saldo Negativo Utilizado (original)	Saldo Negativo Restante (original)	Nº PER/DCOMP Retificado
32113.01477.261017.1.7.02-1239	26/10/2017	Saldo Negativo de IRPJ	Declaração de Compensação	2014	R\$ 783.867,42	R\$ 73.437,76	R\$ 710.429,66	11708.00777.230215.1.3.02-9090
38518.90476.261017.1.7.03-3003	26/10/2017	Saldo Negativo de CSLL	Declaração de Compensação	2014	R\$ 275.129,59	R\$ 12.799,07	R\$ 262.330,52	34803.63215.230215.1.3.03-3601

Porém, muito embora a Recorrente tenha promovido a retificação dos PER/DCOMPs para fazer constar o valor correto do Saldo Negativo, tal crédito não foi utilizado em nenhuma outra compensação. Em outras palavras, deixou-se o valor em aberto justamente porque a compensação já tinha sido feita por meio das DCOMPs aqui analisadas, transmitidas como “pagamento indevido ou a maior”.

Essa constatação – de que nenhuma outra compensação foi vinculada aos PER/DCOMPs de Saldo Negativo – é possível porque o Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (“e-CAC”) permite a extração de um relatório completo contendo toda a lista de PER/DCOMPs enviados pela Recorrente para o período (doc. 05), classificando-os pelo tipo de crédito.

Ao filtrar o relatório por (i) créditos de Saldo Negativo de IRPJ/CSLL e (ii) PER/DCOMP's vigentes ("homologados"), atribuindo-lhes as referidas datas de transmissão (23/02/2015 e 26/10/2017), percebe-se que os únicos PER/DCOMP's existentes relativos ao ano-calendário de 2014 são os PER/DCOMP's retificadores (n.º 32113.01477.261017.1.7.02-1239 e n.º 38518.90476.261017.1.7.03- 3003) e os dois PER/DCOMP's originais que se mantiveram vigentes (n.º 30460.05093.230215.1.3.02-1306 e n.º 37434.40139.230215.1.3.03-8071).

Diante desse cenário, a Recorrente apresentou manifestação de inconformidade contra o referido Despacho Decisório, eis que lavrado sem observar o princípio da fundamentação dos atos administrativos, previsto nos arts. 2º, parágrafo único, VII e 50, I e II da Lei 9.784/1999, demonstrando-se a existência do crédito. Entretanto, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente pela DRJ, ao fundamento de que não haveria nulidade do despacho decisório pelo vício de fundamentação.

Em síntese, os julgadores consideraram que os motivos para a não homologação das compensações teriam sido devidamente retratados, sobretudo porque a Recorrente deles se defendeu em sua manifestação de inconformidade. O acórdão também salientou o fato de o crédito declarado ter sido utilizado em duplicidade, na medida em que informado no PER/DCOMP para a compensação do saldo negativo do período, o qual, inclusive, já havia sido homologado.

Diante desses argumentos, cabe aqui reconhecer que, de fato, a Recorrente incorreu em erro formal ao pretender compensar tal estimativa por meio de PER/DCOMP fundamentado em "pagamento indevido ou a maior." O procedimento correto seria incluir as estimativas recolhidas extemporaneamente no Saldo Negativo de 2014, retificar os PER/DCOMP's e vincular novas compensações ao crédito de Saldo Negativo até que ele se esgotasse.

Todavia, desse equívoco não decorre a conclusão de que o crédito foi utilizado em duplicidade, tal como afirmado no acórdão recorrido. Afinal, embora os PER/DCOMP's de Saldo Negativo tenham sido retificados para considerar no montante do crédito as estimativas apuradas extemporaneamente, o crédito em questão não foi compensado em sua integralidade, justamente porque, para a parcela referente às estimativas, a RHI já havia transmitido PER/DCOMP's específicos. Sendo assim, financeiramente, não houve compensação em duplicidade.

Portanto, tratando-se de mero equívoco no fundamento atribuído à compensação do crédito, o erro formal cometido pela Recorrente não pode prevalecer sobre a verdade material, pois, como mencionado, as estimativas recolhidas não foram utilizadas em duplicidade. Logo, restando comprovada a existência do direito creditório, o erro em questão deve ser relativizado, homologando-se as compensações aqui pretendidas, de modo a se reformar o acórdão recorrido, conforme retratado a seguir.

3. DAS RAZÕES PARA REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO: AUSÊNCIA DE CREDITAMENTO EM DUPLICIDADE.

Como relatado previamente, a DRJ ratificou a não homologação das compensações transmitidas pela Recorrente. Como justificativa, o órgão julgador salientou que o crédito informado teria sido utilizado em duplicidade, na medida em que as estimativas recolhidas compuseram o Saldo Negativo do ano-calendário de 2014, objeto de DCOMP's já homologadas.

No entanto, o entendimento do acórdão recorrido se revela, na essência, equivocado. Isso porque, ao contrário do que foi afirmado, embora a Recorrente tenha retificado os PER/DCOMP's originais de formação dos créditos de Saldo Negativo do ano-calendário de 2014 para neles constar os valores das estimativas apuradas para o período, tais estimativas já haviam sido objeto de compensação (mediante DCOMP's analisadas

nesses autos), motivo pelo qual esse valores não foram efetivamente utilizados nas DCOMPs de Saldo Negativo (doc. 04, cit.).

Afirma-se, nesse sentido, que a Recorrente incorreu em mero erro formal. O correto teria sido: (i) incluir as estimativas recolhidas no Saldo Negativo do ano-calendário de 2014; (ii) retificar os PER/DCOMPs de Saldo Negativo transmitidos em 2015; (iii) vincular novas compensações ao crédito de Saldo Negativo até que ele se esgotasse.

Os dois primeiros “passos” foram devidamente cumpridos. Entretanto, por um equívoco, a Recorrente solicitou a restituição das estimativas por meio de outros PER/DCOMP, indicando como tipo de crédito “pagamento indevido ou a maior”. Por essa razão, os créditos decorrentes do recolhimento das estimativas mensais não foi efetivamente compensado nas DCOMPs de Saldo Negativo, pois, como muito relatado, a Recorrente já havia realizado essa compensação por meio de outras declarações.

Não se nega, aqui, que as estimativas recolhidas eram devidas, eis que, de fato, foram apurados débitos de IRPJ e CSLL para os meses de março, abril e maio de 2014, em que pese a Recorrente tenha apurado prejuízo fiscal ao final do ano calendário. Nesse sentido, o envio de DCOMP indicando como crédito “pagamento indevido ou a maior” foi equivocado. Também não se desconhece que as estimativas compuseram o Saldo Negativo do período (após retificação dos PER/DCOMP).

Contudo, o relatório extraído do próprio e-CAC (doc. 05, cit.) demonstra, com clareza, que os únicos PER/DCOMP de Saldo Negativo existentes para o ano calendário de 2014 não utilizaram o crédito oriundo do recolhimento das estimativas. E não o utilizaram, justamente, porque as estimativas já haviam sido objeto das compensações analisadas nesses autos.

Portanto, em que pese o erro da Recorrente, o direito material ao crédito é incontestável. Afinal, uma vez verificado que houve recolhimento realizado antecipadamente a título de estimativa e, concomitantemente, prejuízo fiscal, a conclusão que se extrai é uma só: a existência do crédito pleiteado pelo contribuinte. A partir do momento em que a Recorrente comprovou ter recolhido antecipadamente qualquer valor a título de IRPJ ou CSLL e, concomitantemente, demonstrou ter apurado prejuízo, a compensação deveria ser homologada.

Apenas não o foi porque a autoridade fazendária entendeu que as estimativas foram objeto de outras compensações já homologadas e, portanto, as DCOMPs aqui analisadas teriam utilizado crédito em duplicidade. Contudo, do conjunto probatório ora apresentado, é possível atestar que as estimativas recolhidas mediante DARF não foram utilizadas em duplicidade, ainda que tenham integrado o Saldo Negativo do período.

Saliente-se, nesse ponto, que o processo administrativo tributário tem por objetivo o alcance da verdade material, de modo que os julgadores não devem se pautar no formalismo em detrimento da correta identificação dos fatos, sob pena de se prejudicar o controle de legalidade do ato administrativo de lançamento e permitir a tributação de materialidade irreal. Nas lições de James Marins, 4 o princípio da busca da verdade material é de “observância indeclinável da Administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais” e se opõe ao princípio da verdade formal, que rege os processos judiciais.

Ressalta-se que a busca pela verdade material é corolário lógico do Princípio da Legalidade Tributária, previsto no art. 37, caput, e art. 150, I da Constituição e dos arts. 97 e 142 do CTN. Tal determinação ressoa ainda mais significativa no caso de decisão que não convalida compensação realizada pelo contribuinte, na medida em que representa restrição ao direito de crédito cujo exercício é garantido pelo art. 170 do CTN.

Aliado a isso, também norteia o processo administrativo tributário o princípio da formalidade moderada. Sob tal enfoque, é permitida a aplicação de certo grau de informalismo em favor do contribuinte, com escopo de facilitar a sua atuação, flexibilizando excessos procedimentais que não prejudiquem a formação do processo.

A propósito, o Carf não desconhece a necessidade de aplicação do princípio da verdade material para a formação da convicção dos julgadores e para a análise dos processos administrativos, notadamente daqueles em que se discute o direito à compensação. Apenas para ilustrar, confira-se, abaixo, a argumentação deduzida no julgamento do Caso Credival Participações (Acórdão n.º 1201-005.484, de 19/11/2021), em que também se analisou a compensação de estimativas mensais em cenário no qual o contribuinte incorreu em erros sucessivos no preenchimento de suas declarações fiscais o que, inclusive, ensejou a conversão do processo em diligência:

(...)

Por todas essas razões, o envio de PERD/DCOMPs indicando como tipo de crédito “pagamento indevido ou a maior”, quando as estimativas deveriam ter sido compensadas mediante utilização do Saldo negativo, apesar de formalmente incorreto, não é aspecto que enseje, por si só, a não homologação das compensações pretendidas nesses autos. Trata-se, com efeito, de mero erro formal que não relativiza a existência do crédito que, como demonstrado, não foi utilizado em duplicidade. Sendo assim, o acórdão recorrido deverá ser reformado para que os esclarecimentos aqui deduzidos sejam levados em consideração, em observância ao princípio da verdade material, o que levará, por certo, à homologação das compensações pretendidas.

4. SUBSIDIARIAMENTE: CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA.

(...)

5. DOS PEDIDOS.

Diante do exposto, pede a Recorrente o conhecimento e o provimento do presente Recurso Voluntário para que, reconhecendo a existência material do crédito, seja reformado o Acórdão n.º 109-014.394 e, conseqüentemente, homologadas as compensações efetuadas, extinguindo o débito, nos termos do art. 156, II, do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Relator.

O propósito recursal se trata de não homologação do crédito de pagamento indevido ou a maior de estimativa de IRPJ - 2362, no valor de R\$ 67.965,76, pleiteado na dcomp 20825.45941.230916.1.3.04-1326 proveniente de suposto crédito do ano-calendário de 2014, período de apuração de abril de 2014.

Conforme relatado, no Despacho Decisório, a autoridade fiscal não homologou a compensação declarada nas dcomps 20825.45941.230916.1.3.04-1326 e 2975.77777.161116.1.7.04-3079 sob a justificativa de que o pagamento estava integralmente utilizado.

Para tanto, o Acórdão guerreado baseou a manutenção do teor do Despacho Decisório através dos seguintes fundamentos, *in verbis*:

(...) 20. No presente caso, como será a seguir demonstrado, ao contrário do alegado pelo contribuinte, o pagamento indevido não restou comprovado, sendo inclusive utilizado na composição do crédito de saldo negativo.

21. Em consulta às DCTFs referentes ao período de abril/2014, verifica-se que o contribuinte, após DCTF original de 15/06/2014, na qual declarou valor de R\$ 272.224,04 para o débito de estimativa de IRPJ de abril/2014, transmitiu várias DCTFs retificadoras, alterando o valor do débito.

22. Inicialmente, o valor do débito foi reduzido para R\$ 0,00. No entanto, em 12/08/2016, logo após o recolhimento do DARF em litígio, a DCTF foi retificada novamente, alterando o valor da estimativa para R\$ 67.965,74 e vinculando ao pagamento em DARF de valor total de R\$ 100.249,45. Tal DCTF, que encontra-se ativa, foi transmitida antes das dcomps objeto do presente processo e antes do despacho decisório.

D C T F MENSAL - 2.50									
CNPJ: 10.619.198/0001-40					Abril/2014				
Nº Declaração: 100.2014.2016.1811715841					Tipo/Status: Retificadora/Ativa				
Pagamento com DARF - IRPJ - 2362-01 - Abril/2014									
Período Apuração	CNPJ	Cód. Receita	Data Vencimento	Nº Referência	Valor Principal	Valor Multa	Valor Juros	Valor Total DARF	Valor Pago Débito
30/04/2014	10.619.198/0001-40	2362	30/05/2014		67.965,74	13.593,14	18.690,57	100.249,45	67.965,74
Total Pago do Débito: 67.965,74									

23. Também consta declarado em ECF (nº 2206DD01E0955308AAFC35861CF2AB5A4AEC26A9-8), Registro N620 – Apuração do IRPJ Mensal Por Estimativa, transmitida em 06/07/2017, que em abril de 2014 houve apuração de estimativa de IRPJ no valor de R\$ 67.965,74.

REGISTRO - N620	
Registro N620 - Apuração Do IRPJ Mensal Por Estimativa	
Sped ECF	
IMPOSTO DE RENDA APURADO	
A Alíquota de 15%	204.978,51
Adicional	128.652,34
Diferença de IR Devida pela Mudança de Coeficiente sobre a Receita Bruta	0,00
DEDUÇÕES	
(-) Operações de Caráter Cultural e Artístico	0,00
(-) Operações de Aquisição de Vale-Cultura (Lei nº 12.761/2012, art. 10)	0,00
(-) Programa de Alimentação do Trabalhador	8.199,14
(-) Desenvolvimento Tecnológico Industrial / Agropecuário	0,00
(-) Atividade Audiovisual	0,00
(-) Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente	0,00
(-) Fundos Nacional, Estaduais ou Municipais do Idoso (Lei nº 12.213/2010, art. 3º)	0,00
(-) Atividades de Caráter Desportivo	0,00
(-) Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica - PRONON (Lei nº 12.715/2012, arts. 1º e 4º)	0,00
(-) Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência - PRONAS/PCD (Lei nº 12.715/2012, arts. 3º e 4º)	0,00
(-) Valor da Remuneração da Prorrogação da Licença-Maternidade	0,00
(-) Isenção e Redução do Imposto	0,00
(-) Redução por Reinvestimento	0,00
(-) Imposto de Renda Devido em Meses Anteriores	0,00
Imposto de Renda Devido no Mês	67.965,75

24. Portanto, de acordo com o declarado em DCTF (nº 100.2014.2016.1811715841) e na ECF Escrituração Contábil Fiscal (nº

2206DD01E0955308AAFC35861CF2AB5A4AEC26A9-8) tem-se que não houve pagamento a maior para a estimativa de abril de 2014, uma vez que o valor recolhido através do DARF em litígio coincide com o valor declarado em DCTF e ECF.

25. A impugnante alega que a partir da ECF-Escrituração Contábil Fiscal seria possível verificar que o pagamento da estimativa em litígio não foi usado na formação do saldo negativo, no entanto, ao contrário do alegado, o pagamento foi utilizado na composição do crédito de saldo negativo.

26. Conforme Registro N630 – Apuração do IRPJ com Base no Lucro Real, da mencionada ECF Escrituração Contábil Fiscal, ao final do período foi apurado saldo negativo no valor de R\$ 783.867,42.

REGISTRO - N630	
Registro N630 - Apuração Do IRPJ Com Base no Lucro Real	
Alíquota de 15%	0,00
Adicional	0,00
DEDUÇÕES	
(-)Operações de Caráter Cultural e Artístico	0,00
(-)Operações de Aquisição de Vale-Cultura(Lei nº 12.761/2012, art. 10)	0,00
(-)Programa de Alimentação do Trabalhador	0,00
(-)Desenvolvimento Tecnológico Industrial / Agropecuário	0,00
(-)Atividade Audiovisual	0,00
(-)Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente	0,00
(-)Fundos Nacional, Estaduais ou Municipais do Idoso (Lei nº 12.213/2010, art. 3º)	0,00
(-)Atividades de Caráter Desportivo	0,00
(-)Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica - PRONON (Lei nº 12.715/2012, arts. 1º e 4º)	0,00
(-)Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência - PRONAS/PCD (Lei nº 12.715/2012, arts. 3º e 4º)	0,00
(-)Valor da Remuneração da Prorrogação da Licença-Maternidade (Lei nº 11.770/2008, art. 5º)	0,00
(-)Isenção e Redução do Imposto	0,00
(-)Redução por Reinvestimento	0,00
(-)Imposto Pago no Exterior sobre Lucros, Rendimentos e Ganhos de Capital	0,00
(-)Imposto de Renda Retido na Fonte	80.239,41
(-)Imposto de Renda Retido na Fonte por Órgãos, Autarquias e Fundações Federais (Lei nº 9.430/1996, art. 64)	0,00
(-)Imposto de Renda Retido na Fonte pelas Demais Entidades da Administração Pública Federal (Lei nº 10.833/2003, art. 34)	0,00
(-)Imposto Pago Incidente sobre Ganhos no Mercado de Renda Variável	0,00
(-)Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa	703.628,01
(-)Parcelamento Formalizado de IR sobre a Base de Cálculo Estimada	0,00
IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	-783.867,42

27. Em 26/10/2017, o contribuinte transmitiu a dcomp n.º 32113.01477.261017.1.7.02-1239, pleiteando o crédito no valor de R\$ 783.867,42, relativo ao saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2014. Tal dcomp teve homologação total em 28/03/2019 e, da análise das parcelas de composição do crédito, é possível verificar que, ao contrário do alegado pela interessada, houve utilização do pagamento em DARF em litígio de R\$ 100.249,45 na composição do saldo negativo pleiteado. Abaixo copia-se telas extraídas do SCC- Sistema de Controle de Créditos e Compensações, confirmando-se tais informações:

CNPJ do Declarante 10.619.198/0001-40	Nome Empresarial RHI REFRATARIOS BRASIL LTDA	UA Jurisdição 06.1.01.00
^ Dados do PER/DCOMP		
Data 1ª DCOMP Ativa 23/02/2015	Número do Processo Atribuído 13603.901683/2019-95	
^ Dados do Crédito		
Saldo Negativo ECF 783.867,42	Saldo Negativo PER/DCOMP 783.867,42	Saldo Negativo na Data Transmissão PER/DCOMP 783.867,42
Soma Parcelas Composição Crédito ECF 783.867,42	Soma Parcelas Composição Crédito PER/DCOMP 783.867,42	Soma Parcelas Composição Crédito Confirmadas 783.867,42
IRPJ Devido no Período 0,00	Utilizações em Compensações Não Eletrônicas 0,00	Saldo Negativo Validado 783.867,42
Número da ECF 2206DD01E0955308AAFC35861CF2AB5A4AEC26A9		Saldo Neg. Disponível 783.867,42
^ Status do PER/DCOMP		
CPF Responsável pela Análise	Situação HOMOLOGAÇÃO TOTAL	Motivo HOMOLOGAÇÃO CONCLUÍDA
		Data Situação/Motivo 28/03/2019

Análise de Parcelas - 32113.01477.261017.1.7.02-1239								
PARCELAS DE PAGAMENTOS CONFIRMADAS SCC								
Reserva	PA DARF	Código de Receita	Data de Arrecadação	Valor Principal	Valor Total	Valor Utilizado na Composição do SN	Valor Validado	
<input type="checkbox"/>	31/03/2014	2362	10/08/2016	257.465,96	382.002,24	257.465,96	257.465,96	
<input type="checkbox"/>	30/04/2014	2362	10/08/2016	67.965,74	100.249,45	67.965,74	67.965,74	
<input type="checkbox"/>	31/05/2014	2362	10/08/2016	378.196,31	554.738,34	378.196,31	378.196,31	

28. Sendo assim, não há crédito a ser reconhecido e o despacho decisório deve ser mantido.

CONCLUSÃO

29. Por todo exposto, VOTO no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e julgar improcedente a manifestação de inconformidade para manter o despacho decisório.

O contribuinte, por sua vez, alega em sede de Recurso Voluntário que não haveria aproveitamento do crédito em duplicidade pelos seguintes motivos, *in verbis*:

3. DAS RAZÕES PARA REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO: AUSÊNCIA DE CREDITAMENTO EM DUPLICIDADE.

Como relatado previamente, a DRJ ratificou a não homologação das compensações transmitidas pela Recorrente. Como justificativa, o órgão julgador salientou que o crédito informado teria sido utilizado em duplicidade, na medida em que as estimativas recolhidas compuseram o Saldo Negativo do ano-calendário de 2014, objeto de DCOMPs já homologadas.

No entanto, o entendimento do acórdão recorrido se revela, na essência, equivocado. Isso porque, ao contrário do que foi afirmado, embora a Recorrente tenha retificado os PER/DCOMPs originais de formação dos créditos de Saldo Negativo do ano-calendário de 2014 para neles constar os valores das estimativas apuradas para o período, tais estimativas já haviam sido objeto de compensação (mediante DCOMPs analisadas nesses autos), motivo pelo qual esse valores não foram efetivamente utilizados nas DCOMPs de Saldo Negativo (doc. 04, cit.).

Afirma-se, nesse sentido, que a Recorrente incorreu em mero erro formal. O correto teria sido: (i) incluir as estimativas recolhidas no Saldo Negativo do ano-calendário de 2014; (ii) retificar os PER/DCOMPs de Saldo Negativo transmitidos em 2015; (iii) vincular novas compensações ao crédito de Saldo Negativo até que ele se esgotasse.

Os dois primeiros “passos” foram devidamente cumpridos. Entretanto, por um equívoco, a Recorrente solicitou a restituição das estimativas por meio de outros

PER/DCOMPs, indicando como tipo de crédito “pagamento indevido ou a maior”. Por essa razão, os créditos decorrentes do recolhimento das estimativas mensais não foi efetivamente compensado nas DCOMPs de Saldo Negativo, pois, como muito relatado, a Recorrente já havia realizado essa compensação por meio de outras declarações.

Não se nega, aqui, que as estimativas recolhidas eram devidas, eis que, de fato, foram apurados débitos de IRPJ e CSLL para os meses de março, abril e maio de 2014, em que pese a Recorrente tenha apurado prejuízo fiscal ao final do ano calendário. Nesse sentido, o envio de DCOMP indicando como crédito “pagamento indevido ou a maior” foi equivocado. Também não se desconhece que as estimativas compuseram o Saldo Negativo do período (após retificação dos PER/DCOMPs).

Sem razão o recorrente.

Vale destacar, que ao cotejar a documentação acostada e analisar o Acórdão recorrido, resta evidente que os equívocos cometidos pelo recorrente conforme acima transcrito culminaram com a não homologação das 20825.45941.230916.1.3.04-1326 e 2975.77777.161116.1.7.04-3079, contudo sem qualquer prejuízo no que diz respeito ao crédito que subsistia no ano-calendário de 2014 que fora efetivamente compensado integralmente para compensação de débitos informados na dcomp n.º 32113.01477.261017.1.7.02-1239, pleiteando o crédito no valor de R\$ 783.867,42, relativo ao saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2014, uma vez que esta última teve homologação total do crédito pretendido

Nesse sentido, a recorrente não conseguiu infirmar os fundamentos do Acórdão, sobretudo no que diz respeito a constatação efetiva de que dcomp 32113.01477.261017.1.7.02-1239 teve homologação total em 28/03/2019 e, *“da análise das parcelas de composição do crédito, é possível verificar que, ao contrário do alegado pela interessada, houve utilização do pagamento em DARF em litígio de R\$ 100.249,45 na composição do saldo negativo pleiteado. Abaixo copia-se telas extraídas do SCC- Sistema de Controle de Créditos e Compensações (...)*

Nesses termos, o teor do Acórdão deve ser mantido na sua integralidade, uma vez que o ônus da prova do crédito é do contribuinte nos termos do art. 373, I do CPC e por constatar que não restaram atendidos os requisitos de liquidez e certeza entabulados no art. 170 do CTN.

DA DILIGÊNCIA

Por fim, cabe afastar a possibilidade de conversão do julgamento em diligência, na medida em que a permissão contida no art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não pode servir para a construção, pela autoridade julgadora, das provas cujo ônus de apresentar recaia sobre o contribuinte.

Neste sentido:

PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA TÉCNICO-CONTÁBIL. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência ou perícia, cujo objetivo é instruir o processo com as provas documentais que o recorrente deveria produzir em sua defesa, juntamente com a peça impugnatória ou recursal.

O pedido de diligência ou perícia, quando se resume-se (*sic*) ou versa apenas acerca de matéria contábil e argumentos jurídicos ordinariamente compreendidos na esfera do saber do Julgador, desnecessário o exame pericial à solução da controvérsia.

A perícia técnica se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados para deslinde do litígio, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos.

A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção devidamente motivada, fundamentada, podendo deferir perícias quando entendê-las necessárias, ou indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, sem que isto configure preterição do direito de defesa. Por se tratar de prova especial subordinada a requisitos específicos, a perícia só pode ser admitida, pelo Julgador, quando a apuração do fato litigioso não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

A diligência fiscal, perícia técnico-contábil, não têm o condão de substituir a parte na atividade de produção de prova.

No processo de compensação tributária é ônus do contribuinte comprovar a existência de fato constitutivo do direito creditório alegado contra a Fazenda Nacional (Decreto n.º 70.235/72, arts. 15 e 16 e CPC Lei n.º 13.105/2015, art. 373, II). (Acórdão n.º 1401-004.153, de 23 de janeiro de 2020, Relator Conselheiro Nelso Kichel)

Portanto, utilizando-se, pois, das razões de decidir acima expostas, entendo por negar provimento ao recurso.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário, e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa