



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 13709.000524/2003-26  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1801-002.164 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 22 de outubro de 2014  
**Matéria** PEDIDO DE COMPENSAÇÃO - SALDO NEGATIVO  
**Recorrente** MULTI-RIO OPERAÇÕES PORTUÁRIAS S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2002

**MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. INOVAÇÃO.**

A manifestação de inconformidade é um instrumento de natureza processual e, como tal, não se presta a alterar a matéria da questão *sub judice*.

**ERRO MATERIAL. PROVA.**

O erro material consiste em erro ao proceder o registro da vontade do declarante, de forma que aquilo que foi registrado é diferente da vontade do autor naquele momento.

Quando alegado pelo defendente, o erro material deve ser por ele demonstrado ou deve estar evidenciado nas provas dos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros (Relator) Fernando Daniel de Moura Fonseca, Alexandre Fernandes Limiro e Rogério Aparecido Gil, que converteram o julgamento na realização de diligência. Designado o Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque para redigir o Voto Vencedor.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Ana de Barros Fernandes Wipprich– Presidente

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Fernando Daniel de Moura Fonseca – Relator

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Fernando Daniel de Moura Fonseca, Neudson Cavalcante Albuquerque, Alexandre Fernandes Limiro, Rogério Aparecido Gil e Ana de Barros Fernandes Wipprich.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da 2ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro/RJ1 que, por unanimidade de votos, (i) homologou a compensação pleiteada no processo em epígrafe por decurso de prazo (homologação tácita); (ii) não reconheceu o direito creditório pleiteado pela Recorrente; e consequentemente (iii) não homologou a compensação efetuada através da DCOMP de fls.01/02 do processo apenso, de nº 13709.00057112003-70. Em resumo, os fatos foram os seguintes:

A Recorrente apresentou à Receita Federal duas DCOMP's, visando compensar débitos de IRPJ/CSLL de janeiro e fevereiro de 2003 com créditos dos mesmos tributos registrados na escrita da empresa.

Na primeira DCOMP (fl. 01 deste processo), apresentada em 21/03/2003, a Recorrente solicitou a compensação de débitos de IRPJ e CSLL apurados em janeiro de 2003 e indicou, para extinguir esses débitos, um valor total (IRPJ + CSLL) de R\$183.298,86, que a princípio seria decorrente do saldo negativo do ano de 2002. Esse pedido deu origem ao processo administrativo em epígrafe, de nº 13709.000524/2003-26.

Na segunda DCOMP (fl. 138 deste processo), apresentada em 28/03/2003, a Recorrente solicitou a compensação de débitos de IRPJ e CSLL apurados em fevereiro de 2003 e indicou, para extinguir esses débitos, um valor total (IRPJ + CSLL) de R\$62.662,27, que a princípio também seria decorrente do saldo negativo do ano-calendário 2002. Esse pedido deu origem ao processo administrativo que se encontra apenso, de nº 13709.00057112003-70.

Aqui vale um destaque: como visto acima, em ambas as DCOMP's os créditos foram indicados como sendo decorrentes do ano-calendário 2002. Ou seja, no total, a Recorrente afirmou nas DCOMP's que possuía um crédito total (IRPJ+CSLL) de R\$245.961,13, relativo ao saldo negativo do ano-calendário 2002.

Analisando essas DCOMP's e os demais documentos constantes dos autos (principalmente a DIPJ/AC2002 de fls. 19-58), a Receita Federal, por meio do Parecer Conclusivo de fls. 80/83, glosou boa parte do crédito declarado pela Recorrente, reconhecendo, quanto ao saldo negativo de 2002, apenas os seguintes créditos: (i) R\$23.231,31 de IRPJ; e (ii) R\$6.930,47 de CSLL.

Assim sendo, foi proposta a homologação parcial dos débitos declarados nas DCOMP's, a fim de amortizar esses débitos tão somente até o limite reconhecido no Parecer Conclusivo (fls. 80/83). Seguindo esse Parecer, foi emitido despacho decisório de fls. 84-85, através do qual homologou parcialmente as DCOMP's até o limite do crédito reconhecido.

Intimada desse despacho decisório em 24/03/2008, a Recorrente apresentou sua manifestação de inconformidade de fls. 149/157 concordando com o valor dos créditos reconhecido quanto ao ano-calendário e requerendo a reforma do despacho com base em dois argumentos: (i) que, na verdade, houve erro material nas DCOMP's ao se indicar os créditos como sendo decorrentes somente do ano-calendário 2002, quando, na verdade, esses créditos seriam decorrentes dos anos-calendário 2002 e 2001; e (ii) que a Receita Federal, verificando esse erro material, deveria aplicar o disposto no parágrafo segundo do art. 147 do CTN e retificar de ofício as declarações da Recorrente, reconhecendo, assim, a efetiva existência dos créditos declarados e, consequentemente, a extinção dos débitos compensados.

Ao conhecer da Manifestação de Inconformidade, a DRJ, através do acórdão de fls. 265/270, (i) reconheceu a homologação tácita da DCOMP que gerou este PTA, de nº 13709.000524/2003-26, em razão do transcurso de mais de cinco anos entre a data da entrega da declaração (21/03/2003) e a intimação da Recorrente acerca do Despacho Decisório (24/03/2008); e (ii) quanto à DCOMP que gerou o PTA anexo, de nº 13709.00057112003-70, a DRJ negou provimento à Manifestação de Inconformidade, alegando que a retificação das declarações seria ônus do contribuinte, nos termos do art. 55 da IN nº 460/2004, e que essa retificação não seria mais possível por já ter transcorrido mais de cinco anos da entrega da DIPJ do ano calendário de 2001, o que inviabilizaria sua análise.

É contra este segundo ponto do acórdão da DRJ que a Recorrente se volta no Recurso Voluntário ora analisado (fls. 292/307), reiterando os argumentos já defendidos na Manifestação de Inconformidade, quais sejam: a efetiva existência dos créditos e a necessidade de se retificar de ofício as declarações.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Fernando Daniel de Moura Fonseca, Relator.

Conheço o recurso voluntário, pois tempestivo.

Pois bem, como se viu acima, a discussão destes autos resume-se à DCOMP que originou o processo anexo (de nº 13709.00057112003-70), pois a declaração de fl. 01 destes autos foi homologada pela DRJ por decurso de tempo. Quanto a esta declaração, portanto, o contribuinte já teve, na prática, sua pretensão acolhida.

A questão que remanesce é quanto à DCOMP do processo anexo.

E para dirimir essa questão remanescente será necessário um procedimento de duas etapas, uma jurídica e outra fática: na primeira etapa, de caráter eminentemente jurídico, será necessário verificar se a Administração pode, de ofício, desconsiderar a verdade formal da declaração da Recorrente (os créditos declarados correspondem apenas ao ano de 2002) para alcançar a verdade material (os créditos declarados correspondem aos anos de 2001

e 2002) e, conseqüentemente, homologar a compensação, ou se a Administração deve ater-se à literalidade do que foi declarado pelo contribuinte.

Caso se conclua pela impossibilidade de superação da verdade formal (como fez a DRJ), o procedimento deverá parar neste ponto e o desprovisionamento do Recurso será medida impositiva (exatamente como ocorreu na instância a quo). Caso contrário, entendendo-se que a verdade formal refletida na declaração do contribuinte pode ser superada, dever-se-á passar para a segunda etapa do procedimento (de caráter fático), que será verificar a efetiva existência do valor total dos créditos declarados e se os créditos de 2001 não foram utilizados anteriormente pela Recorrente. Caso os créditos existam e sejam suficientes para extinguir o débito remanescente, o Recurso deverá ser provido, caso contrário será parcialmente provido ou então desprovido, conforme o crédito (i) exista, mas não seja suficiente para quitar todo o débito; ou (ii) sequer exista.

Passa-se, então, à realização desse procedimento.

Quanto à primeira etapa (saber se a Administração pode superar a verdade formal refletida na declaração), por um lado a Recorrente afirma que isso seria possível em razão do disposto no parágrafo segundo do art. 147 do CTN; lado outro, a DRJ afirmou que a retificação da declaração seria ônus do contribuinte nos termos do art. 55 da IN nº 460/2004.

Com a devida vênia, o caso não é de aplicação do parágrafo segundo art. 147 do CTN e também não se pode interpretar o art. 55 da IN nº 460/2004 tão friamente como fez a DRJ. A questão que se coloca é mais principiológica que de Direito Positivo. É ver:

O art. 147 do CTN diz o seguinte:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

Percebe-se que o Código não só autoriza como determina à Administração que realize a retificação dos erros apuráveis pelo exame da declaração. Ou seja, numa hipótese em que a Administração tenha capacidade, pela simples análise da declaração, de constatar a existência do erro cometido pelo contribuinte, deverá (e não “poderá”) proceder à devida retificação da declaração. É uma questão de eficiência administrativa.

No entanto, esse não é o caso dos autos. É que, para a aplicação do parágrafo segundo do art. 147 do CTN, o erro deve ser patente. Existindo outras hipóteses, além do erro, igualmente possíveis, a Administração não deve alterar o pedido do contribuinte. E como se vê na declaração de fl. 02, a Recorrente de fato indicou um crédito total de R\$239,390,07 (R\$184.039,02 de IRPJ e R\$55.270,05 de CSSL) como sendo decorrente exclusivamente do saldo negativo do ano-calendário 2002.

Ora, diante dessa declaração, não era possível que a Administração concluísse, desde logo, no sentido de que a Recorrente queria, na verdade, utilizar o crédito do ano-calendário 2001, pois havia outras hipóteses igualmente possíveis, como, por exemplo, o

crédito de 2001 já ter sido utilizado pela Recorrente em outras compensações. Além dessa hipótese, é de se destacar que a Administração não poderia utilizar o crédito de 2001 para quitar os débitos declarados sem antes consultar o contribuinte.

Portanto, como o erro (ou a verdadeira intenção da Recorrente) não estava patente quando a Administração analisou a declaração em questão, ela não poderia simplesmente retificar a DCOMP e homologar a compensação. Por isso, o despacho decisório, nesse ponto, andou bem.

No entanto, apresentada a Manifestação de Inconformidade, ficou claro que a intenção da Recorrente era mesmo utilizar-se também do crédito do ano-calendário 2001, e, nesse caso, não se deve ficar preso à literalidade da declaração. E isso por vários motivos: (i) porque a Constituição exige da Administração uma atuação eficiente (art. 37), e não se pode reconhecer eficiência numa decisão que simplesmente desconsidera a verdade dos fatos; (ii) porque é cediço que na esfera administrativa impera a verdade material, devendo ser mitigados institutos processuais como o da preclusão ou coisa julgada; (iii) porque fere a razoabilidade negar, depois de já se ter movimentado toda a máquina administrativa, um crédito tributário que pode ser reconhecido no Judiciário, o que gerará mais gastos para o erário, tanto para custear o processo administrativo que não acabará ali, mas também para o acompanhamento do processo judicial, que certamente se seguirá.

Ora, os órgãos administrativos devem prezar pelo gasto consciente do dinheiro público. De nada adianta negar aos contribuintes compensações com base em argumentos extremamente formais e gerar novos gastos (acompanhamento do processo administrativo e do judicial) para que, ao final, a compensação seja analisada e determinada pelo Judiciário. Sendo possível, é dever da Administração resolver a questão quando ela se encontra na sua esfera. E no presente caso era (e ainda é) possível.

Por essas razões que a correta interpretação do art. 55 da IN nº 460/2004 não é a adotada pela DRJ. O que esse artigo regulamenta é o pedido de retificação feito pelo contribuinte, enquanto isso lhe é facultado (ou seja, antes do lançamento). Em momento algum a IN utiliza-se de palavras denotativas de exclusão (se/somente/apenas) para dizer que a retificação é de competência exclusiva dos contribuintes. Se assim fosse, a IN estaria em flagrante confronto com o CTN, o que não é razoável de se admitir.

Portanto, ao contrário do que consignou a DRJ, o art. 55 da IN nº 460/2004 não atribui ao contribuinte competência exclusiva de retificação das declarações, mas tão somente diz que, em caso de retificação por ele requerida, deverá ser utilizado formulário próprio.

Assim sendo, analisando-se os dispositivos legais e os princípios supracitados, conclui-se que é possível, sim, que a Administração supere a verdade formal das declarações e proceda a uma análise material da situação.

Superada essa questão, deve-se verificar, no presente caso, se realmente o crédito do ano-calendário 2001 existe e se, somado ao crédito de 2002, seria suficiente para extinguir os débitos declarados.

E nem se alegue, como fez a DRJ, que essa análise não pode mais ser feita em razão do transcurso de mais de cinco anos da entrega da DIPJ/AC2001, pois o decurso desse lapso temporal impede tão somente que a Administração analise a DIPJ e aponte

eventuais inconsistências na composição da base de cálculo, como de resto vem decidindo esta 1ª Turma Especial.

No caso sob análise, parece mesmo que a soma dos anos-calendário 2001 e 2002 é suficiente para extinguir os débitos declarados. É ver que nas fls. 73 e 74 destes autos há as fichas de números 12A e 17 da DIPJ/AC2001, que demonstram saldo credor de R\$163.662,52 de IRPJ e de R\$ 58.569,05 de CSLL. Somando-se esses valores aos créditos do ano-calendário 2002, reconhecidos pelo Parecer Conclusivo de fls. 80/83 (R\$23.231,31 de IRPJ e R\$6.930,47 de CSLL), chega-se a um valor total (IRPJ e CSLL de 2001 e 2002) de R\$252.393,35. Ou seja, a Recorrente em tese teria com a União um crédito neste valor.

E somando-se os valores dos débitos declarados nas DCOMP's (fls. 01 deste processo e do processo anexo), tem-se um valor total de R\$245.961,13. Ou seja, o crédito aparentemente existente realmente supera o débito declarado.

No entanto, pelo que consta dos autos, não se sabe se a Recorrente já utilizou os créditos do ano-calendário 2001 para compensar outros débitos administrados pela Receita Federal. Por essa razão, entendo que os autos devem retornar à jurisdição de origem para que a autoridade fiscal verifique se a Recorrente já utilizou os créditos de IRPJ e CSLL do ano calendário de 2001.

É importante destacar que a diligência que ora se requer é exclusivamente para (i) verificar a efetiva existência do crédito; e (ii) se esse crédito, caso existente, já não foi utilizado anteriormente. A autoridade fiscal não poderá verificar a composição da base de cálculo, pois para isso já transcorreu o prazo decadencial de cinco anos, como dito acima, de modo que as informações contidas na DIPJ, relativas à composição da base de cálculo, não podem mais ser questionadas pela Administração.

Em face do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para determinar o retorno dos autos à jurisdição de origem para que esta avalie a existência dos créditos de IRPJ e CSLL do ano-calendário 2001 e principalmente se esses créditos já foram objeto de utilização anterior pela Recorrente em outras compensações.

(assinado digitalmente)

Fernando Daniel de Moura Fonseca

## Voto Vencedor

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Redator designado.

Conforme bem narrado pelo muito digno Relator, o recorrente apresentou uma declaração de compensação em 21/03/2003 (fl. 2), em que aponta o crédito de R\$ 164.039,02 relativo ao saldo negativo de IRPJ do ano 2002, bem como o crédito de R\$ 55.270,05 relativo à base de cálculo negativa de CSLL do mesmo ano 2002, totalizando um crédito de R\$ 219.309,07. Essa declaração foi formalizada no presente processo, de nº 13709.000524/2003-26, e pretendeu extinguir débitos diversos que totalizam R\$ 183.298,86.

Posteriormente, o recorrente ingressou com nova declaração de compensação (154), em que pretende utilizar o mesmo crédito demonstrado na supracitada declaração de compensação para também extinguir outros dois débitos, que somam R\$ 62.662,27. Essa última declaração foi formalizada no processo nº 13709.000571/2003-70, que se encontra apensado. A presente lide envolve as duas declarações de compensação.

Em resumo, o recorrente apresentou duas declarações de compensação em que demonstra um crédito total de R\$ 219.309,07 e pretende extinguir um débito total de R\$ 245.961,13. Ressalvando o fato de que, ao valor do crédito apontado, devem ser adicionados os juros devidos.

Ao analisar as referidas declarações de compensação (fl. 81), a Derat Rio de Janeiro chegou à conclusão de que o declarante possuía crédito de saldo negativo de IRPJ no ano 2002 no valor de R\$ 23.231,31 e crédito de saldo negativo de CSLL no ano de 2002 no valor de R\$ 6.930,47, totalizando o crédito de R\$ 30.161,78. Considerando que o crédito reconhecido é insuficiente para extinguir todos os débitos declarados, as declarações de compensação foram parcialmente homologadas.

O contribuinte, em sede de manifestação de inconformidade, não questiona o valor dos saldos negativos encontrados pela Derat, mas afirma que errou ao demonstrar o seu crédito. O erro consistiria em ter apontado créditos relativos ao ano 2002, quando o correto seria ter apontado créditos relativos aos anos 2001 e 2002. Em seguida, passa a demonstrar que possui créditos de saldo negativo relativos a 2001.

O voto inaugural faz uma análise clara e objetiva dos elementos que compõem a presente lide e é muito preciso ao apontar a primeira questão a ser solucionada: o fato de o contribuinte não ter apresentado declaração de compensação em que manifesta a sua vontade de utilizar o crédito de saldos negativos de 2001 pode ser superado pela manifestação de vontade trazida na manifestação de inconformidade?

O voto inaugural apresentou o entendimento de que a ausência de declaração de compensação é um formalismo superável e prossegue na análise do mérito.

Peço vênica para divergir desse entendimento.

É certo que o processo administrativo tributário é informado pelo princípio do formalismo moderado, contudo a moderação do formalismo não pode superar as formas determinadas em lei. No presente caso, o artigo 74, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, conforme a redação já vigente naquela época, exige que todos os créditos utilizados em compensações sejam demonstrados em competente declaração de compensação:

*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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013)*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

Portanto, a apresentação de declaração é forma inevitável para fins de realização de compensação de débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Todavia, os erros de natureza material costumam ser superados por esta Turma Julgadora, assim como por todas as demais autoridades julgadoras do processo administrativo fiscal. O erro material referido consiste em erro ao proceder o registro da vontade do declarante, de forma que aquilo que foi registrado é diferente da vontade do autor naquele momento.

O recorrente não apresenta qualquer evidência de que cometeu um erro ao preencher a sua declaração de compensação. Também não há, nos autos, qualquer evidência de erro material. Se a intenção do contribuinte, ao preencher a declaração de compensação, era utilizar os créditos de saldos negativos de ambos os anos 2002 e 2001, e este errou ao anotar apenas o ano 2002, era de se esperar que a soma dos créditos apontados coincidissem com a soma dos saldos negativos apurados em sua contabilidade. Porém, isso não acontece.

Conforme demonstrado na referida manifestação de inconformidade (fl. 171), os saldos negativos de IRPJ e CSLL dos anos 2001 e 2002 totalizam R\$ 261.376,42 (IRPJ/2001: 163.662,52; IRPJ/2002: 32.214,38; CSLL/2001: 58.569,05 e CSLL/2002: 6.930,47), diferente do total dos valores declarados nas compensações, de R\$ 219.309,07.

Portanto, entendo que não há evidências suficientes para fazer acreditar que a vontade do declarante, no momento que apresentou a declaração, era utilizar os saldos negativos de ambos os anos 2001 e 2002. Entendo que essa vontade surgiu posteriormente e foi manifestada apenas na manifestação de inconformidade supracitada.

Sendo assim, não há que se falar em erro material, mas em inovação do pedido, o que não pode ser admitido. Como se sabe, a manifestação de inconformidade é um instrumento processual e, como tal, não pode ser utilizado para alterar a matéria da questão *sub judice*.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário, mantendo-se a decisão de primeira instância.

(ASSINADO DIGITALMENTE)  
Neudson Cavalcante Albuquerque