



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13811.000503/2003-33
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-004.200 – 1ª Turma
Sessão de 9 de maio de 2019
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente CA PROGRAMAS DE COMPUTADOR LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR DE ESTIMATIVA MENSAL. ANÁLISE DO CRÉDITO NA PERSPECTIVA DE SALDO NEGATIVO. POSSIBILIDADE.

Os recolhimentos a título de estimativa são referentes, no seu conjunto, a um mesmo período (ano-calendário), e embora a contribuinte tenha indicado como crédito a ser compensado nestes autos apenas a estimativa de julho/2002, e não o saldo negativo total do ano, o pagamento reivindicado como indébito corresponde ao mesmo período anual (2002) e ao mesmo tributo (IRPJ) do saldo negativo que seria restituível/compensável. Há que se considerar ainda que em muitos outros casos com contextos fáticos semelhantes ao presente, os contribuintes, na pretensão de melhor demonstrar a origem e a liquidez e certeza do indébito, indicavam como direito creditório o próprio pagamento (DARF) das estimativas que geravam o excedente anual, em vez de indicarem o saldo negativo constante da DIPJ. Tais considerações levam a concluir que a indicação do crédito como sendo uma das estimativas mensais (antecipação), e não o saldo negativo final, não pode ser obstáculo ao pleito da contribuinte. Os autos devem ser devolvidos à Delegacia de origem, para que sejam reexaminadas as declarações de compensação, tratando do crédito na perspectiva de saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 2002.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, com retorno dos autos à Unidade de Origem, para que sejam reexaminadas as declarações de compensação, tratando do crédito na perspectiva de saldo negativo de IRPJ no ano-calendário

de 2002, vencidos os conselheiros André Mendes de Moura e Viviane Vidal Wagner, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luis Fabiano Alves Penteado, Viviane Vidal Wagner, Livia De Carli Germano, Daniel Ribeiro Silva (suplente convocado), Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente o conselheiro Demetrius Nichele Macei, substituído pelo conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte acima identificada, fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência de interpretação da legislação tributária quanto ao não reconhecimento do direito creditório reivindicado nas Declarações de Compensação (DCOMP) objeto deste processo.

A recorrente insurge-se contra o Acórdão nº 1202-000.583, de 03/10/2011, por meio do qual a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF decidiu não reconhecer o direito creditório reivindicado nas Declarações de Compensação, por entender que o suposto crédito (saldo negativo) seria diferente daquele indicado nas DCOMP (pagamento indevido ou a maior de estimativa).

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

Ementa:

Somente são passíveis de compensação créditos que tenham sido declarados em DCOMP vinculando-os aos débitos declarados, não assistindo direito à contribuinte requerer a compensação dos débitos com suposto créditos que não constavam anteriormente nas DCOMP apresentadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, rejeitar a proposta de converter o julgamento em diligência. Vencidos os Conselheiros

Eduardo Martins Neiva Monteiro, Gilberto Baptista e Geraldo Valentim Neto.
Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

No recurso especial, a contribuinte afirma que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, relativamente à matéria acima mencionada.

Para o processamento do recurso, ela desenvolve os argumentos descritos abaixo:

BREVE SÍNTESE DOS FATOS

- o crédito tributário controvertido neste procedimento está relacionado a Pedido de Compensação (fls. 01 e 02 deste procedimento) apresentado pela Recorrente, por meio do qual se postulou a extinção de débitos de PIS (R\$ 176.057,66) e COFINS (R\$ 421.630,45) com créditos de IRPJ (R\$ 935.179,32);

- este crédito de IRPJ indicado na respectiva Declaração de Compensação foi originado de “pagamento a maior ou indevido” referente ao ano-calendário de 2002, mais precisamente do recolhimento do imposto devido por antecipação em 07/2002, por meio de DARF (fls. 03) e devidamente declarado na DCTF e na DIPJ apresentadas no exercício de 2003;

- ao analisar a referida DCOMP, a Fiscalização concluiu que o crédito em questão havia sido “integralmente utilizado para quitação de débito do contribuinte, conforme pesquisa à fls. 28...” e, portanto, não haveria crédito disponível para quitação dos débitos objeto das compensações pleiteadas;

- após o mencionado Despacho Decisório (fls. 42), a Recorrente verificou que houve realmente equívoco no preenchimento da DCOMP, pois o mencionado recolhimento, relativo à antecipação do IRPJ por estimativa mensal, somente se tornou indevido após o encerramento do exercício, quando foi apurado saldo negativo do IRPJ;

- dessa forma, ao invés de ter assinalado a opção “pagamento a maior ou indevido” no campo nº 03 da DCOMP, a Recorrente deveria ter indicado a opção “saldo negativo de IRPJ e CSEL”;

- trata-se efetivamente, Srs. Conselheiros, de um equívoco formal, consistente na indicação errônea da natureza do crédito oferecido para compensação;

- apresentada Manifestação de Inconformidade (fls. 48 a 52), a Recorrente buscou esclarecer a inexatidão por ela cometida quando da indicação da origem do crédito oferecido à compensação, bem como demonstrar que este crédito era (e é) perfeitamente suficiente para a extinção dos débitos indicados na DCOMP, ainda que atrelado a outros pedidos de compensação apresentados pela Recorrente;

- esta defesa, no entanto, restou rejeitada, sob o entendimento de que não seria possível homologar as compensações declaradas pela Recorrente, tendo em vista a impossibilidade de correção do equívoco constante na DCOMP após o Despacho Decisório de não-homologação;

- a Recorrente buscou a reforma deste entendimento junto a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. No entanto, a Colenda 2ª Câmara Julgadora negou provimento ao Recurso Voluntário então interposto pela Recorrente, por entender que:

(i) O Despacho Decisório se restringe à apreciação do crédito indicado no pedido de compensação, atendo-se ao que consta da inicial, permitindo-se sua retificação, desde que anterior à apreciação; e que

(ii) As alterações efetuadas extemporaneamente pela Recorrente não podem ser aceitas, uma vez que o processo há de se limitar àquilo que fora declarado no pedido de compensação, apresentado até a data da decisão proferida, ou seja, do Despacho Decisório.

- a razão para o não reconhecimento do direito creditório da Recorrente na espécie seria, nos termos do v. acórdão então proferido, a impossibilidade de retificação das informações constantes na DCOMP após a prolação de Despacho Decisório não homologando a compensação, bem como a alocação do DARF apresentado para pagamento de débitos da Recorrente no ano-calendário de 2002. Em síntese, entendeu a C. Câmara Julgadora que o equívoco formal cometido pela Recorrente quando da apresentação de sua DCOMP seria um óbice intransponível à apreciação de seu direito creditório, o que se daria pelo fato de referida análise cingir-se às informações constantes da respectiva declaração, ou ainda de eventual declaração retificadora tempestivamente apresentada;

- em face de referido v. Acórdão, e por entender existentes determinadas obscuridades e omissões que impediam o correto enfrentamento do mérito de sua pretensão recursal, a Recorrente apresentou Embargos de Declaração;

- estes foram novamente rejeitados pela C. Câmara “a quo”, alegando não estarem presentes os requisitos necessários para ensejar seu acolhimento, mantendo o v. acórdão embargado por seus próprios termos;

- diante deste posicionamento adotado pela Colenda Câmara Julgadora de origem, a Recorrente não vislumbrou outra forma de promover sua reforma que não a interposição deste Recurso Especial, seja como forma de adequar o v. acórdão recorrido à jurisprudência deste E. CARF, seja até mesmo como medida de justiça, diante da patente e incontestável existência do crédito buscado pela Recorrente, como adiante novamente se buscará demonstrar;

DA ADMISSÃO DESTES RECURSO ESPECIAL E DO COTEJO ANALÍTICO DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO E DAS DECISÕES PARADIGMÁTICAS

- o v. acórdão recorrido contraria, claramente, determinadas decisões já proferidas por este Egrégio Conselho, garantindo, assim, a admissão e o processamento da pretensão recursal aqui deduzida;

- neste sentido, a Recorrente pede “venia” para destacar inicialmente o recente Acórdão prolatado pela Colenda 3ª Câmara deste E. CARF nos autos do Proc. Adm. nº 11610.005921/2003-58 (Acórdão nº 1301-001.918), no qual foi reconhecida expressamente a necessidade de a verdade material se sobrepor à verdade formal, para fins de perquirir a efetiva procedência do crédito buscado pelo contribuinte:

Acórdão nº 1301-001.918

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano calendário: 2002

COMPENSAÇÃO - ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO E/OU PEDIDO

Uma vez demonstrado o erro no preenchimento da declaração e/ou pedido, deve a verdade material prevalecer sobre a formal.

REPETIÇÃO DE INDÉBITO E COMPENSAÇÃO - ORIGEM DO CRÉDITO PLEITEADO.

Restando claro que a dúvida acerca da origem do crédito pleiteado pelo contribuinte foi dissipada pelos elementos carreados aos autos, a autoridade julgadora deve, em homenagem aos princípios da verdade material e do informalismo, proceder a análise do pedido formulado.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ APURADO NA DECLARAÇÃO.

Constitui crédito a compensar ou restituir o saldo negativo de IRPJ apurado em declaração de rendimentos, desde que ainda não tenha sido compensado ou restituído, até o limite apurado nos anos calendário objeto do pedido.”

- da leitura do trecho do voto acima transcrito, fica evidente o entendimento no sentido de ser necessária a correta apreciação acerca da existência do crédito buscado pelo contribuinte, ainda que para tanto seja necessário se sobrepor a eventuais vícios de forma constatados ao longo do procedimento administrativo;

- a constatação desta divergência fica mais nítida se analisada da seguinte forma: [...];

- ou seja, em situação análoga, a C. 3ª Câmara do CARF homologou a compensação, mesmo diante de erro material no preenchimento do Pedido de Restituição. Embora o prazo para retificação da declaração já tivesse decaído, quando do julgamento do Recurso Voluntário, o Julgador buscou a verdade material e superou um mero equívoco do contribuinte quando da transmissão do pedido de restituição;

- assim, o acórdão acima é plenamente servível para demonstrar a divergência de critérios entre as Câmaras desse CARF, garantindo o conhecimento e provimento do Apelo Especial;

- esta mesma divergência pode ser constatada se comparada a fundamentação utilizada pelo v. Acórdão nº 1102-001.295, prolatado nos autos do Proc. Adm. nº 10880.902468/2011-97, em que fica perfeitamente delimitado que o erro no preenchimento de DCOMP não pode de forma alguma obstar o reconhecimento do crédito legitimamente apurado pelo contribuinte:

Acórdão nº 1102-001.295

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2004

IRRF. DIREITO CREDITÓRIO. PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ERRO DE FATO NA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

O imposto de renda retido na fonte que incidiu no pagamento dos juros sobre o capital próprio pode ser compensado com o saldo negativo de IRPJ. No caso houve erro material na identificação do direito creditório, devidamente corrigido, nos termos do art. 147, §2º do CTN.

ERRO NO PREENCHIMENTO DE DCOMP. APRECIÇÃO. CABIMENTO.

O direito à compensação decorre da existência do crédito e de sua titularidade e não do preenchimento do pedido pelo qual se requer a compensação. Este, o pedido, representa o meio e não pode se confundir com o direito material que representa a existência do crédito utilizado para compensar o débito, com a extinção de ambos.

O direito que se busca com o pedido de compensação não nasce com o requerimento, mas sim com a apuração do crédito por meio da DIPJ, levando em consideração as receitas, as despesas dedutíveis e os demais critérios fixados em lei para apuração do tributo devido. Assim, cabe à autoridade administrativa apreciar o pedido de compensação levando em consideração o efetivo crédito apurado em DIPJ, desconsiderando eventuais erros no preenchimento da Declaração Compensação DCOMP.

Recurso voluntário provido Direito creditório reconhecido”

- aqui novamente o indispensável cotejo analítico: [...];
- o acórdão acima ataca o ponto fulcral da discussão, ressaltando que incorreções na declaração não afastam o direito material, cabendo à autoridade julgadora apreciar o pedido levando em consideração o crédito efetivamente apurado;
- ou seja, não poderia o v. acórdão recorrido se eximir da verdade material, somente com base em um equívoco de preenchimento no campo “Origem do crédito utilizado” da declaração;
- resta aqui, portanto, demonstrada a necessidade de admissão do presente recurso para seu posterior provimento;

DAS RAZÕES DE REFORMA DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO

DO MERO ERRO FORMAL E DA NECESSIDADE DA BUSCA PELA VERDADE MATERIAL

- conforme analisado quando do cotejo dos acórdãos paradigmas, eventual equívoco no preenchimento da declaração de compensação não afasta o direito material ao crédito, não podendo a autoridade administrativa ignorar a verdade material;
- ademais, havendo incongruência, deveriam as autoridades fiscais terem intimado o contribuinte a prestar esclarecimentos ou provas complementares para somente então exarar-se o despacho decisório, conforme prevê o artigo 4º da Instrução Normativa nº 600, de 28 de dezembro de 2005 e artigo 11, parágrafo único da Norma de Execução Codac/Cosit/Cofis/Cocaj/Cotec nº 06 de 21/11/2007;

- a simples ausência de retificação da declaração não é elemento suficiente para a não homologação das compensações efetuadas, conforme, por exemplo, julgado do e. TRF da 5ª Região (TRF5. Primeira Turma. AC 00081974020134058300): [...];

- o julgado acima demonstra um posicionamento pacífico do poder judiciário, sendo que caso mantida a decisão recorrida, certamente a União será vencida quando do debate na esfera judicial, resultando no pagamento de uma pesada sucumbência nos termos do art. 82 do NCPC;

- com base nisso, tem-se suficientemente demonstrado que, ao contrário do que afirmado no curso do processo administrativo, a simples ausência de retificação das declarações não justifica a não homologação das compensações;

DA EFETIVA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO INDICADO NA DCOMP

- como já foi amplamente demonstrado ao longo deste contencioso administrativo e novamente abordado acima, discute-se neste procedimento a possibilidade de a Recorrente aproveitar crédito decorrente de Saldo Negativo de IRPJ referente ao exercício de 2003 (ano-calendário de 2002), indevidamente indicado quando do preenchimento da competente DCOMP como sendo originado de “Pagamento a maior ou indevido”;

- em decorrência da sistemática de apuração do Imposto de Renda pelo Lucro Real por meio do recolhimento de antecipações efetuadas mensalmente, a Recorrente apurou para o mês de julho de 2002 o montante a pagar de IRPJ de R\$ 935.179,92, valor este devidamente recolhido, conforme Guia DARF constante às fls. 03 destes autos;

- ato contínuo, encerrada a apuração do IRPJ com o encerramento do ano-calendário de 2002, a Recorrente constatou ter apurado um prejuízo fiscal de R\$ 8.602.686,39, conforme expressamente indicado na DIPJ apresentada no exercício de 2003: [...];

- em função deste crédito apurado, decorrente dos pagamentos efetuados em caráter de antecipação, a Recorrente formulou Pedido de Compensação, indicando como crédito justamente o montante relacionado ao pagamento do IRPJ apurado por estimativa em 07/2002 (R\$ 935.179,92);

- vejam, portanto, Srs. Conselheiros, que não obstante a vastidão do prejuízo fiscal destacado na DIPJ (R\$ 8.602.686,39), a Recorrente indicou para a compensação controvertida neste procedimento apenas o valor de R\$ 935.179,92. E mais, deste montante do crédito informado, foram indicados débitos que totalizavam R\$ 597.688,11 (teto da compensação). Ou seja, sequer foi utilizado o montante integral do crédito oferecido para compensação;

- ocorre que, ao invés de indicar que o crédito em questão seria decorrência de “Saldo Negativo de IRPJ”, a Recorrente equivocadamente mencionou tratar-se de crédito decorrente de “Pagamento a Maior ou Indevido”, deflagrando toda a controvérsia que nestes autos se instaurou desde o longínquo ano de 2003;

- isto porque, tanto as autoridades fiscais como a Colenda Turma Julgadora de origem adotaram a posição de que este equívoco cometido pela Recorrente figuraria como um óbice intransponível à análise do direito creditório por esta formalizado junto à Receita

Federal do Brasil, já que estaria em desacordo com as especificidades formais instituídas pela legislação com o intuito de regulamentar o procedimento de compensação;

- a Recorrente, com o devido respeito, entende de forma diversa. E está abalizada, inclusive, em diversos julgados já proferidos por este Egrégio Conselho;

- isto porque, não obstante estar-se diante de um efetivo equívoco cometido pela Recorrente quando do preenchimento de sua DCOMP, este não possui o condão de impedir a análise, por parte dos órgãos administrativos competentes, quanto à origem do crédito indicado quando da formalização do pedido de compensação. Ou seja, tal equívoco não poder ser erigido a tal ponto que impossibilite o reconhecimento do crédito e do direito subjetivo da Recorrente de o utilizar na compensação com débitos fiscais havidos com a Receita Federal;

- e isto fica ainda mais evidente quando se constata que o procedimento adotado pela Recorrente não está de todo errado. Isto porque, o prejuízo fiscal apurado ao final do ano-calendário de 2002 teve origem justamente nas antecipações mensais por efetuadas em montantes superiores àqueles efetivamente devidos. Em outras palavras, o “Saldo Negativo de IRPJ” foi decorrência direta do “Pagamento a Maior ou Indevido” efetuado pela Recorrente;

- assim, o pagamento efetuado a título de antecipação do IRPJ em 07/2002 somente se tornou efetivamente um crédito da Recorrente quando do encerramento do respectivo período de apuração (2002), ocasião em que se constatou a apuração do prejuízo fiscal. Isto, no entanto, não acarreta qualquer prejuízo ao crédito da Recorrente, uma vez que o Pedido de Compensação foi apresentado APÓS o encerramento do Período de Apuração do imposto recolhido por estimativa (mais especificamente em 13 de fevereiro de 2003);

- logo, ao formalizar o pedido de compensação controvertido nestes autos, a Recorrente já havia apurado prejuízo fiscal, de modo que já se sabia que o valor referente à antecipação efetuada em 07/2002 era indevido e que a Recorrente passou a ter o direito subjetivo à sua repetição ou, como foi feito, à sua compensação com outros débitos;

- percebe-se, portanto, que, sob qualquer óptica que se analise a questão, a conclusão haverá de ser sempre a mesma, qual seja: o crédito indicado no Pedido de Compensação efetivamente existia e fora legitimamente apurado;

- e é exatamente por conta desta efetiva existência do crédito aqui pleiteado que não se pode aceitar o argumento de que um mero erro formal (e estamos sim diante de um mero erro formal) impeça o contribuinte de fruir aquilo que lhe é seu de direito;

- qualquer entendimento em sentido contrário vai em sentido contrário a todo conjunto probatório constante dos autos e logo será flagrantemente ilegítimo e extremamente injusto;

- há de se primar, Srs. Conselheiros, pela instrumentalidade das formas e pela verdade material dos fatos, evitando que toda e qualquer formalidade venha a impedir o crédito legitimamente apurado e oferecido à compensação pelo contribuinte;

- e justamente como forma de se evitar a perpetração desta injustiça que é aqui combatida, a Recorrente pede “venia” para destacar, além daqueles acima elencadas como forma de preencher os requisitos de admissibilidade deste apelo especial, outros julgados já

proferidos por este Egrégio Conselho em que foi reconhecida a importância de se primar pela verdade material, até mesmo em detrimento à verdade formal, tudo com o intuito de apurar se o contribuinte tem efetivamente direito ao contribuinte por ele postulado;

DO PEDIDO

- diante de todo o exposto, vem a Recorrente, sempre respeitosamente, requerer a estes nobres Conselheiros que seja o presente Recurso devidamente admitido, conhecido e processado, para que no mérito seja-lhe dado integral provimento, reformando o v. Acórdão recorrido e reconhecendo o direito da Recorrente ao crédito de IRPJ aqui pleiteado, juntamente da procedência da compensação que ensejou este procedimento;

- subsidiariamente, e se assim entenderem estes Srs. Conselheiros, requer a Recorrente seja declarada a nulidade do v. Acórdão recorrido, para que outro seja prolatado em seu lugar, desta vez se atentando ao conjunto fático e às especificidades inerentes e constantes dos autos.

Quando do **exame de admissibilidade do recurso especial da contribuinte**, o Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do despacho exarado em 20/01/2017, deu seguimento ao recurso especial, fundamentando essa decisão na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

Entendo que a recorrente logrou demonstrar de forma suficiente, neste juízo prévio de admissibilidade do recurso, a similitude fática processual entre os casos, e a divergência de decisões entre eles.

De fato, todos os casos trazidos a confronto versam sobre a compensação de tributos, e em todos eles há argumentação, por parte dos contribuintes, da ocorrência de equívocos no preenchimento dos documentos em que identificado o crédito alegado (pedido de restituição, no caso do primeiro paradigma — acórdão 1301-001.918, e declarações de compensação, no caso do acórdão recorrido e do segundo paradigma — acórdão 1102-001.295).

E, enquanto o acórdão recorrido manifestou o entendimento de que haveria óbice intransponível à retificação do PER/DCOMP (no caso, para a alteração de “pagamento a maior ou indevido” para “saldo negativo de IRPJ e CSLL”), uma vez que tal retificação somente seria admissível até o momento anterior à ciência da decisão administrativa a respeito do PER/DCOMP que se pretende retificar, os paradigmas manifestaram entendimento diametralmente oposto, na medida em que, em ambos os casos, foi admitido que os contribuintes corrigissem eventual erro no preenchimento do PER/Dcomp quando da apresentação da defesa administrativa (manifestação de inconformidade).

Transcreve-se, a seguir, excertos do voto condutor do acórdão recorrido, também parcialmente transcritos pela recorrente no recurso, que bem demonstram ter sido este o fundamento adotado pelo colegiado para, no caso, negar provimento ao recurso:

[...]

Entretanto, nos acórdãos paradigmas, conforme dito, foi reconhecida a possibilidade de que os erros na identificação do crédito fossem corrigidos no curso do processo, consoante se pode verificar de suas próprias ementas, ao norte transcritas, e, nesta conformidade, foi dado provimento ao recurso, em ambos os casos.

Pelo exposto, opino no sentido de que se deva DAR SEGUIMENTO ao recurso especial do sujeito passivo (art. 68 do RICARF).

Em 23/01/2017, o processo foi encaminhado à PGFN, para ciência do despacho que deu seguimento ao recurso especial da contribuinte, e em 01/02/2017, o referido órgão apresentou tempestivamente suas contrarrazões, com os seguintes argumentos:

- sobre a compensação, o Código Tributário Nacional em seus artigos 156, II, e 170 prescrevem o seguinte: [...];

- como se pode concluir da leitura dos dispositivos transcritos, o CTN previu a compensação como forma de extinção do crédito tributário. Todavia, em atendimento ao princípio da legalidade acima mencionado, determinou que a extinção do crédito tributário por essa modalidade depende de lei autorizadora, que estabelecerá as condições e as garantias em que poderia ocorrer a compensação ou atribuiria à autoridade administrativa o estabelecimento dessas condições e garantias;

- a fim de normatizar a forma pela qual se daria a compensação no âmbito tributário foram editados diplomas legais e normativos dentre os quais se destaca a Lei nº 9.430/96 e a IN SRF nº 21/97, e alterações posteriores, redundando inclusive na edição da IN SRF nº 460/2004;

- dessa maneira, é importante verificar que a legislação em vigor à época, dispunha sobre a compensação: [...];

- infere-se da leitura desses dispositivos que a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, pode se dar de ofício ou por iniciativa daquele;

- da norma acima reproduzida é possível aferir que o procedimento de compensação é efetuado por conta e risco tanto da Administração Federal, quanto do contribuinte;

- com efeito, por um lado corre contra a administração o prazo de homologação, que uma vez decorrido impede a recuperação de eventuais valores compensados indevidamente, de outro lado pesa sobre o contribuinte a exatidão dos valores informados, visto que, uma vez analisada a DCOMP, não é mais admitida qualquer alteração do seu conteúdo;

- assim, o alegado erro de preenchimento da DCOMP não pode ser admitido, eis que, a retificação da origem do crédito tem a mesma natureza de uma Declaração de Compensação de débitos não homologados o que não é permitido pela legislação;

- ademais, ainda nos termos da legislação retro transcrita, a demonstração da existência de crédito líquido e certo deve ser feita desde o momento da apresentação da declaração de compensação, sob pena de desrespeito à própria natureza do instituto da compensação;

- não se pode admitir que um suposto crédito, não informado à Administração tributária no momento oportuno, ou seja, até a ciência do despacho decisório que negou a homologação das compensações, sob a pecha de tratar-se de erro material, seja admitido em momento tão tardio do processo, sem que tal tema tenha sido objeto de análise pela DRF responsável pela análise do pleito;

- os diplomas normativos regentes da matéria, quais sejam art. 74 da Lei nº 9.430/96 e art. 170 do CTN deixam clara a necessidade da existência de créditos líquidos e certos no momento da declaração de compensação, hipótese em que o crédito tributário encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória, o que não ocorreu no caso dos autos. Da leitura dos dispositivos acima temos que os créditos a serem compensados devem ser líquidos e certos e devem ser minuciosamente informados na declaração de compensação quando de sua apresentação sob pena de invalidação do procedimento;

- veja-se que essa análise não é da alçada da competência do CARF, mas da DRF;

- não é lícito ao órgão julgador de superposição fazer essa análise para obviar um suposto erro material para daí passar a analisar a “certeza e liquidez” dos créditos;

- logo, não se trata de erro material à toda evidência;

- nos termos do acima exposto, temos que, uma vez que a existência do suposto crédito não havia sido informado na DComp, não sendo indicada a origem dos mesmos, não podem ser considerados líquidos e certos, nem mesmo há como homologar-se as compensações efetuadas com base nestes, sob pena de afronta direta aos ditames legais acima esposados;

- com efeito, a compensação de ofício ocorre “sempre que a Secretaria da Receita Federal verificar que o titular do direito à restituição ou ao ressarcimento tem débito vencido relativo a qualquer tributo ou contribuição sob sua administração”, nos termos do art. 7º do Decreto-Lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, e do art. 6º do Decreto nº 2.138, de janeiro de 1997;

- por sua vez, a compensação por iniciativa do sujeito passivo ocorre mediante a entrega, por este, de pedido/declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados;

- insta salientar ainda que os princípios da verdade material e da economia processual, apesar de louváveis, devem ser aplicados com cautela e, sobretudo, sem desrespeito ao princípio da legalidade insculpido no art. 37 da CF;

- assim, declaração de compensação apresentada sem que o respectivo crédito que a lastreie seja comprovado desde logo, vindo apenas a ocorrer após a ciência do despacho decisório não pode ser aceita uma vez que constitui inovação à lide sendo situação nova que não estava em discussão quando da análise inicial da existência do crédito;

- a apreciação da compensação em sede estranha aos procedimentos que lhe são pertinentes, não pode ser admitida;

- de tal sorte, qualquer discussão sobre a compensação, inclusive sobre erro no preenchimento do pedido correspondente, deve ser feita em sede própria;

- conclui-se, portanto, que o órgão julgador, ao analisar os autos, deve levar em consideração os dados informados no pedido de compensação apresentado pelo contribuinte para justificar a extinção do crédito tributário. Se considerar mês de apuração ou valor diverso do apontado pelo contribuinte na via compensatória, a decisão conflita com o próprio procedimento de compensação, em que se analisam os créditos e débitos tal qual indicados e não outros diversos;

- se entendesse ter ocorrido erro na indicação direito creditório que pretendia compensar, o interessado deveria ter solicitado ao órgão competente, no caso, a Delegacia da Receita Federal, por meio de processo administrativo, a retificação da declaração de compensação;

- aliás, esta é a orientação da Receita Federal, expressa na IN SRF nº 460/2004, *in verbis*: [...];

- a mesma orientação é reproduzida na Instrução Normativa SRF 600/05: [...];

- logo, caso prevaleça o entendimento do Recorrente haveria violação ao disposto no art. 170 do CTN e no art. 74, §3º, inciso V, da Lei nº 9.430/96, uma vez que o alegado erro de preenchimento da DCOMP pelo interessado não pode e não poderia ser admitido, eis que, a retificação da origem e do valor do crédito tem a mesma natureza de uma Declaração de Compensação de débitos não homologados o que não é permitido nos termos das normas citadas;

- e, por fim, para possibilitar a retificação da DCOMP nos moldes pretendidos deve ser atendido o quanto disposto na IN SRF nº 460/2004, ou seja, deve ser formalizada declaração retificadora para correção apenas de inexactidões materiais ocorridas no preenchimento da PER/DCOMP e deve ser apresentada antes de proferida a decisão administrativa;

- diante de todos os motivos acima expostos, o acórdão recorrido não merece reforma;

DO PEDIDO

- ante todo o exposto, pugna a Fazenda Nacional para que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Conheço do recurso, porque ele preenche os requisitos de admissibilidade.

O presente processo trata de Declarações de Compensação em que a contribuinte informou direito creditório a título de pagamento indevido ou a maior de IRPJ, que decorreu do DARF recolhido em 30/08/2002, no valor de R\$ 935.179,92, referente à estimativa do mês de 07/2002 (vol. I, e-fls. 02/04, 37/41 e 42/46).

A Delegacia de origem indeferiu o pleito (vol. I, e-fls. 48), com o argumento de que o referido pagamento tinha sido integralmente utilizado para quitação de débito do contribuinte (no caso, do débito da referida estimativa, que havia sido declarado em DCTF).

Desde a manifestação de inconformidade, a contribuinte vem alegando, entre outras coisas, que cometeu equívoco no preenchimento das DCOMP, que deveria ter assinalado o campo "saldo negativo de IRPJ", e não "pagamento a maior ou indevido".

A decisão de primeira instância administrativa manteve a negativa em relação ao pleito da contribuinte, entendendo que as compensações não poderiam ser realizadas com suposto crédito que não constava das DCOMP.

E a decisão de segunda instância (acórdão ora recorrido), ao examinar o recurso voluntário, decidiu nesse mesmo sentido.

Com seu recurso especial, a contribuinte busca, em síntese, que seu direito creditório seja tratado como saldo negativo de IRPJ em 2002, e que as compensações sejam homologadas.

A controvérsia que chega a essa fase de recurso especial envolve o debate sobre a possibilidade, ou não, de retificação das informações constantes da DCOMP após a prolação do Despacho Decisório pela Delegacia de origem.

Em primeiro lugar, cabe registrar que as estimativas mensais "normalmente" não configuram objeto de restituição, e nem de compensação direta com outros tributos. O que se restitui ou compensa, via de regra, é o saldo negativo, a menos que o recolhimento da própria estimativa se caracterize, desde aquele primeiro momento, como um pagamento indevido ou a maior que o devido, levando em conta o valor que seria devido a título da própria estimativa, conforme o regime adotado pelo contribuinte para o seu cálculo (receita bruta ou balancete de suspensão/redução).

Essa questão sobre a possibilidade de restituição/compensação de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal foi objeto de longa controvérsia, e a matéria foi definitivamente solucionada pelo CARF, nos termos da Súmula CARF nº 84.

Mas no caso sob exame, embora a contribuinte tenha indicado crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de IRPJ, apontando o DARF da estimativa mensal referente ao mês de julho/2002, sua pretensão não se enquadra na hipótese da referida súmula. Seu objetivo é ver reconhecido o direito creditório como saldo negativo do período anual de 2002, e não como pagamento indevido ou a maior a título da própria estimativa.

A questão que deve ser analisada é se o atendimento desse pleito configura inovação/mudança do direito creditório no curso do processo administrativo, caracterizadora de ilegalidade.

As decisões já proferidas neste processo entendem que a lei não admite que a DCOMP seja retificada após o despacho que não homologou a compensação.

Vale observar, entretanto, que não é incomum a ocorrência de processos em que pedidos de restituição/compensação de IR/fonte ou IRPJ/estimativa são examinados (inclusive pelas DRF e DRJ da Receita Federal) na ótica de sua repercussão no resultado final do período, como elementos que contribuem para a formação de saldo negativo.

Isto porque tanto as retenções na fonte quanto as estimativas representam antecipações do devido ao final do período.

Na sistemática da apuração anual, caso haja tributo devido no encerramento do ano, as antecipações se convertem em pagamento definitivo. Por outro lado, se houver prejuízo fiscal, ou ainda se as antecipações superarem o valor do tributo devido ao final do período, fica configurado o indébito, a ser restituído ou compensado (ainda que somente a partir do ajuste).

Também é importante destacar que os recolhimentos a título de estimativa são referentes, no seu conjunto, a um mesmo período (ano-calendário), e que embora a contribuinte tenha indicado como crédito a ser compensado nestes autos apenas a estimativa de julho/2002, e não o saldo negativo total do ano, o pagamento reivindicado como indébito corresponde ao mesmo período anual (2002) e ao mesmo tributo (IRPJ) do saldo negativo que poderia ser, em tese, restituído/compensado.

Há que se considerar ainda que em muitos outros casos com contextos fáticos semelhantes ao presente, os contribuintes, na pretensão de melhor demonstrar a origem e a liquidez e certeza do indébito, indicavam como direito creditório o próprio pagamento (DARF) das estimativas que geravam o excedente anual, em vez de indicarem o saldo negativo constante da DIPJ.

Com efeito, há muitos casos em que os contribuintes, em vez de reivindicarem todo o saldo negativo de um determinado período de apuração de uma só vez, em um único Per/Dcomp, apresentavam vários Per/Dcomp, cada um deles correspondendo a um recolhimento de estimativa feito para o mesmo período de apuração, até porque a indicação precisa da origem do direito creditório está relacionada à indicação de um DARF, e não há nenhum DARF de saldo negativo, o que normalmente existe são os DARF das estimativas.

Tais considerações levam a perceber que a indicação do crédito como sendo uma das estimativas mensais (antecipação), e não o saldo negativo final, não pode ser obstáculo ao pleito da contribuinte.

O que há no presente caso não é propriamente uma pretensão de mudança do direito creditório, mas sim o aproveitamento de uma parte do crédito, e não do todo, o que não pode prejudicar a caracterização do indébito, porque mesmo no caso de se verificar direito creditório decorrente da estimativa em si (parte), caberia examinar aspectos da apuração do ajuste anual (todo).

É que mesmo quando há excesso mensal no pagamento de uma determinada estimativa, esse excedente pode ser necessário para a quitação de ajuste, e isso resulta na sua indisponibilidade para fins de restituição/compensação.

Importante distinguir o presente caso daquelas situações em que se pretende mudar o período de apuração do saldo negativo, situação, esta sim, caracterizadora de uma efetiva inovação no direito creditório, já que o saldo negativo de um ano não tem nenhuma relação com o saldo negativo de outro ano.

Diferentemente é o que ocorre entre uma estimativa e o saldo negativo formado por ela, eis que guardam relação de parte e todo, com elementos constitutivos comuns.

No caso, a contribuinte apresentou em 24/06/2003 uma DIPJ (original) com apuração de saldo negativo de IRPJ no montante de R\$ 8.602.686,39 (vol. II, e-fls. 54). E, posteriormente, apresentou uma DIPJ/retificadora (vol. I, e-fls. 71), onde passou a constar um saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 8.604.905,25.

Em seu recurso, a contribuinte alega que o valor do crédito reivindicado (e dos débitos compensados) é bem menor do que aquele que ela teria direito; que o crédito ao final do ano-calendário de 2002 teve origem justamente nas antecipações mensais por ela efetuadas; que o “Saldo Negativo de IRPJ” foi decorrência direta do “Pagamento a Maior ou Indevido” efetuado por ela; que o Pedido de Compensação foi apresentado após o encerramento do Período de Apuração do imposto recolhido por estimativa (mais especificamente em 13 de fevereiro de 2003); e que ao formalizar o pedido de compensação, ela já havia apurado saldo negativo, de modo que já se sabia que o valor referente à antecipação de 07/2002 era indevido.

Essas alegações estão alinhadas com o que se disse nos parágrafos precedentes.

Penso que se a Delegacia de origem confirmar a existência e a disponibilidade do alegado saldo negativo de IRPJ em 2002, a compensação deverá ser homologada, no limite do crédito que assim for reconhecido.

Desse modo, voto no sentido de CONHECER e DAR provimento PARCIAL ao recurso especial da contribuinte, determinando o retorno dos autos à Unidade (Delegacia) de Origem, para que sejam reexaminadas as declarações de compensação, tratando do crédito na perspectiva de saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 2002.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo