ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13884.900170/2008-03

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

Processo nº	13884.900170/2008-03
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9101-003.995 – 1ª Turma**
Sessão de	18 de janeiro de 2019
Matéria	PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. PROVA.
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	ELEB - EMBRAER LIEBHERR EQUIPAMENTOS DO BRASIL S/A.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. DIVERGÊNCIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não se conhece de recurso que não comprove a divergência jurisprudencial nos termos do Regimento Interno do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Lívia De Carli Germano, Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

A FAZENDA NACIONAL recorre a este Colegiado, por meio do Recurso Especial (e-fls. 166/171), contra o acórdão de nº 1803-002.326 (e-fls. 155/164) proferido pela Terceira Turma Especial da Primeira Seção do CARF, em sessão realizada em 27/8/2014, pelo qual a turma, por maioria de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário apresentado por ELEB - EMBRAER LIEBHERR EQUIPAMENTOS DO BRASIL S/A., reconhecendo o direito creditório em litígio e homologando as compensações a ele vinculadas.

Extrai-se dos autos os seguintes fatos:

- O contribuinte apresentou pedido objetivando o reconhecimento do direito creditório relativo ao saldo negativo de IRPJ, apurado no 4º trimestre de 2005, para compensação com os débitos declarados nos PERD/COMP's de números 23825.80705.040107.1.3.029424 e 16170.63847.100107.1.3.029648.

- Constatado que o valor informado na DCOMP, de R$ 208.709,15, não correspondia ao valor do saldo negativo informado na DIPJ, de R$ 225.362,87, após intimar o contribuinte (em 28/02/2007) a retificar a(s) respectiva(s) declaração(ões), sem resposta, a Delegacia Regional Federal de São José dos Campos prolatou despacho decisório não homologando a compensação declarada nas PER/DCOMP, com o seguinte teor (fls. 05 do vol. 1):

> *Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, não foi possível confirmar a apuração do crédito, pois o valor Informado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) não corresponde ao valor do saldo negativo informado no PER/DCOMP. Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R$ 208.709,15 Valor do saldo negativo informado na DIPJ: R$ 225.382,87.*

- Contra o despacho decisório foi apresentada manifestação de inconformidade (fls. 1 e ss do vol.1), na qual o contribuinte alegou que "*a diferença entre o valor declarado na DIPJ X PER/DCOMP é de R$ 16.653,72 que, conforme supra informado, refere-se ao Imposto de Renda sobre o lucro auferido no exterior- R$ 2.759,69 e pelas retenções na fonte dos Comandos da Aeronáutica, do Exército e da Marinha - R$ 13.894,03*". E que julgou inoportuno e sem razão solicitar o valor total do saldo negativo como informado na DIPJ por não ter recebido o informe de rendimentos do órgão que efetuou a retenção na fonte pedindo, ao final, pela homologação da compensação declarada.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas (SP) prolatou acórdão julgando procedente em parte a manifestação de inconformidade validando o saldo negativo declarado, referente ao IRRF, no montante de R$ 181.741,53, e homologou as compensações até esse limite (fls. 72 e ss do vol.1). A decisão de primeira instância, considerando o montante total efetivamente retido de R$ 222.607,60, no 4º trimestre de 2005, deixou de acatar as retenções sob o código 5273 (IRRF- Operações de SWAP), por não terem sido oferecidos à tributação os correspondentes rendimentos.

Irresignado, o contribuinte interpôs recurso voluntário (e-fls. 114/127) que foi julgado pela 3ª Turma Especial da Primeira Seção do CARF, em 27/8/2014, decidindo a maioria da turma, no Acórdão nº 1803-002.326, dar provimento ao recurso. A decisão recebeu a seguinte ementa:

> *ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*
>
> *Período de apuração: 01/10/2005 a 30/12/2005*
>
> *COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. PER/DCOMP. DIPJ. HOMOLOGAÇÃO.*
>
> *Se o saldo negativo informado no Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) é* ***inferior*** *ao mesmo saldo negativo informado na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), deve a homologação da compensação se fazer até o limite daquele primeiro saldo.*
>
> *DESPACHO DECISÓRIO. TEORIA DOS MOTIVOS DETERMINANTES. ATO ADMINISTRATIVO.*
>
> *Uma vez declarado o motivo ou o fundamento de um ato administrativo, aquele (motivo ou fundamento) deve ser respeitado, condicionando a validade deste (ato administrativo).*
>
> *Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*
>
> *Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Carmen Ferreira Saraiva e Arthur José André Neto, que negavam provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Ricardo Diefenthaeler acompanhou pelas conclusões. Designado o Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes para redigir o voto vencedor.* (grifou-se)

No voto vencedor o redator designado destacou que o trabalho de análise do direito creditório, que cumpria ao órgão de origem, fora feito apenas pela DRJ em Campinas, o que seria inaceitável. Acrescentou que a negativa de homologação, procedida pela DRJ, ocorreu quando já transcorrido o prazo previsto da homologação tácita previsto no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/1996 (homologação tácita), uma vez que a decisão, da forma como prolatada, possuiria a natureza jurídica de um "despacho decisório complementar", sujeita, portanto, também, ao prazo homologatório previsto em lei. Por fim, apontou novo fundamento jurídico de decidir dado pela DRJ no julgamento da manifestação de inconformidade, chamando atenção para a "teoria dos motivos determinantes", pela qual, uma vez declarado o motivo ou o fundamento de um ato administrativo, aquele (motivo ou fundamento) deve ser respeitado, condicionando a validade do (ato administrativo). Decidiu, ao final:

> *Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de DAR PROVIMENTO AO RECURSO, para reconhecer o direito creditório adicional de R$ 26.967,62 (R$ 208.709,15, pleiteado na DComp, menos R$ 181.741,53, já reconhecido pela decisão recorrida), homologando as*

compensações até o limite do direito creditório adicional reconhecido.

A Procuradoria da Fazenda Nacional foi intimada dessa decisão e, tempestivamente, apresentou Recurso Especial (e-fls. 166/171), em que aponta divergência jurisprudencial em relação à tese defendida no acórdão recorrido de que **diante de discrepância entre os valores tidos pelo Contribuinte como crédito em seu PER/DCOMP e os valores declarados em DIPJ, deve a homologação da compensação se fazer até o limite daquele primeiro saldo**. Indica como paradigmas os Acórdãos nºs 1102-00.750 e 1301-000.857, que veicularam as seguintes ementas:

Acórdão nº 1102-00.750

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2001

Ementa: COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ERRO DE INFORMAÇÃO EM DIPJ. Não é legítimo afastar definitivamente o direito do contribuinte à recuperação de créditos apenas pelo fato de este ter preenchido a DIPJ respectiva de forma incorreta. Por conseguinte, devem ser conhecidos e apreciados pela Autoridade Administrativa todos os argumentos aduzidos pelo contribuinte em manifestação de inconformidade sobre erros no preenchimento de DIPJ, os quais, se comprovados, conduzirão ao reconhecimento da existência do direito creditório e o conseqüente acolhimento do pedido de compensação.

ERRO MATERIAL. Ocorre erro material suscetível de retificação quando há divergência facilmente perceptível entre o que foi escrito e aquilo que se queria ter escrito, normalmente revelada no próprio contexto da declaração ou através das circunstâncias em que a declaração é feita.

COMPENSAÇÃO. PEDIDO DE RETIFICAÇÃO FORMULADO POSTERIORMENTE À DECISÃO DENEGATÓRIA DO PEDIDO PELA ADMINISTRAÇÃO. Não se admite a retificação de pedido de compensação formulado pelo contribuinte quando a pretensão respectiva já tenha sido negada pela Administração, mormente quando tal retificação significa, em verdade, apresentação de novo pleito.

Recurso voluntário a que se dá parcial provimento para que seja determinado à Delegacia de Origem seja procedido o exame da procedência do direito creditório do Contribuinte informado na PER/DComp originária.

Acórdão nº 1301-000.857

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004

Ementa: DCOMP. COMPENSAÇÃO. DIVERGÊNCIAS NAS DECLARAÇÕES. DIPJ. DCTF. FALTA DE CERTEZA DO CRÉDITO.

Para a efetivação da compensação pretendida, é exigência legal que o crédito pretensamente utilizado pela contribuinte goze dos atributos de liquidez e certeza.

A existência de inconformidade nas Declarações DIPJ e DCTF apresentadas, impedem, no caso, a existência da certeza do suposto direito creditório pretendido.

Apesar de devidamente intimada, a contribuinte não promovera, ao tempo e modo devido, a necessária retificação de suas declarações, não sendo possível, assim, a admissão da compensação pretendida.

Sobre a admissibilidade, em relação ao primeiro paradigma, aponta a recorrente que "*ante a mesma situação de discrepância entre créditos em PER/DCOMP e em DIPJ, os colegiados tiveram posicionamento diametralmente oposto: a câmara a quo assegurou imediatamente o direito creditório; por outro lado, no acórdão paradigma exigiu a comprovação do direito creditório, a ser demonstrado perante a Delegacia de origem.*" Aduz que o segundo paradigma foi no mesmo sentido.

No mérito, em sucinto arrazoado, sustenta que, ao solicitar a compensação, cabe ao contribuinte fazer prova do crédito, e, como se trata de ato administrativo vinculado, cabe ao Fisco provar a existência de fato impeditivo, extintivo e modificativo do direito pleiteado, mas que, no caso, o direito creditório indicado não goza da desejável certeza, ante algumas divergências de valores apontados quando do Pedido de Compensação (PER/DCOMP) e os valores constantes de suas DIPJ.

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do recurso, para que seja restabelecida a decisão de primeira instância quanto ao limite do direito creditório alegado pelo contribuinte.

Pelo despacho de admissibilidade de e-fls. 175/179, foi dado seguimento ao recurso.

Cientificado, o contribuinte apresentou contrarrazões (e-fls. 189/196), alegando, preliminarmente, que a recorrente não logrou caracterizar a divergência porque as situações fáticas tratadas nos paradigmas são diversas daquelas analisadas no acórdão recorrido.

No mérito, volta a afirmar que não é possível negar reconhecimento ao direito creditório sob a alegação de falta de comprovação porque a motivação dada para indeferimento do pleito foi a singela diferença entre o valor declarado em DCOMP e aquele consignado em DIPJ.

Requer, ao final, seja inadmitido o recurso especial da Fazenda Nacional, ou, caso admitido, seja desprovido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner - Relatora

Conhecimento

O recurso especial da PFN é tempestivo. Contudo, o contribuinte recorrido apresenta, em contrarrazões, alegações no sentido de que não deve ser conhecido, por entender que os paradigmas ofertados retratam situações fáticas distintas daquela examinada pelo acórdão recorrido. Passo a apreciar a admissibilidade recursal.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) é instância especial de julgamento com a finalidade de proceder à uniformização da jurisprudência do CARF. Desse modo, a admissibilidade do recurso especial está condicionada ao atendimento das condições previstas no art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015:

> *Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.*
>
> *§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.*
>
> *(...)*
>
> *§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.*

No voto vencedor constante da decisão recorrida o redator designado reputou de ilógico o fundamento adotado no despacho para indeferir o pleito, consignando que, caso o saldo negativo informado no Per/DComp seja **inferior** ao saldo negativo informado na DIPJ, deve a homologação da compensação se fazer até o limite daquele primeiro saldo.

Apontou que o fundamento adotado pelo despacho decisório foi ignorado pela decisão de primeira instância, que homologou parcialmente a compensação pleiteada por outros motivos, já que teria avocado para si, erroneamente, trabalho que deveria ser feito pelo órgão de origem mas, por questões operacionais, foi delegado a sistemas eletrônicos de controle, sem tratamento manual. Diante disso, continua:

> *11. Observa-se, por oportuno, que tal negativa de homologação, procedida pela DRJ, ocorreu quando já transcorrido o prazo previsto no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (homologação tácita).*
>
> *12. É que a decisão da DRJ, da forma como prolatada, possui, na realidade, a natureza jurídica de um "despacho decisório*

> *complementar", sujeita, portanto, também, ao prazo homologatório acima citado.*
>
> *13. Há que se mencionar, por fim, a denominada "teoria dos motivos determinantes", pela qual, uma vez declarado o motivo ou o fundamento de um ato administrativo, aquele (motivo ou fundamento) deve ser respeitado, condicionando a validade deste (ato administrativo).*

Como se vê, o voto condutor do acórdão recorrido, após fazer referência à homologação tácita da PER/DCOMP, adotou a teoria dos motivos determinantes para considerar que não seria possível negar reconhecimento ao direito creditório sob a alegação de falta de comprovação (como fez a DRJ) porque a motivação inicial dada (pela DRF) para indeferimento do pleito foi a singela diferença entre o valor declarado em DCOMP e aquele consignado em DIPJ.

As razões de decidir do voto constaram da ementa:

> *COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. PER/DCOMP. DIPJ. HOMOLOGAÇÃO.*
>
> *Se o saldo negativo informado no Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) é* ***inferior*** *ao mesmo saldo negativo informado na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), deve a homologação da compensação se fazer até o limite daquele primeiro saldo.*
>
> *DESPACHO DECISÓRIO. TEORIA DOS MOTIVOS DETERMINANTES. ATO ADMINISTRATIVO.*
>
> *Uma vez declarado o motivo ou o fundamento de um ato administrativo, aquele (motivo ou fundamento) deve ser respeitado, condicionando a validade deste (ato administrativo).* (grifou-se)

Todavia, deixa a recorrente de atacar todos fundamentos utilizados no voto vencedor para assegurar imediatamente o direito creditório. A própria recorrente transcreve parcialmente a ementa e pede a reforma parcial do acórdão, insurgindo-se apenas quanto ao tratamento (resultado) distinto dado às mesmas situações de discrepância entre créditos em PER/DCOMP e em DIPJ. Aponta que, enquanto a câmara *a quo* assegurou imediatamente o direito creditório; por outro lado, o primeiro acórdão paradigma exigiu a comprovação do direito creditório, a ser demonstrado perante a Delegacia de origem, enquanto o segundo paradigma negou por falta de comprovação da liquidez e certeza do crédito alegado.

Ocorre que o acórdão recorrido representa a tese vencedora sobre o voto vencido que negava provimento ao recurso por falta de comprovação do direito creditório, sendo que a maioria do colegiado considerou que, nesse caso, a alteração na fundamentação em relação à primeira negativa não poderia ser reconhecida. Como resultado, aplicou-se a homologação tácita nos termos do art. 74, §5º da Lei nº 9.430/96 para confirmar o crédito no limite do menor montante (entre PER/DCOMP e DIPJ).

Veja-se que, em decorrência da questão da suposta alteração do critério para negativa da homologação da compensação implementada pela DRJ (o que, segundo o voto

condutor, seria vedado pela teoria dos motivos determinantes), a turma *a quo* entendeu que teria havido a homologação tácita.

O recurso especial da Fazenda Nacional não trata sobre essa questão que, mais do que um *obiter dictum*, é a verdadeira razão de decidir (*ratio decidendi*) a ser atacada, tendo, inclusive, constado da ementa. Tampouco apresenta paradigmas pertinentes ao tema.

Assim, não se caracteriza a divergência jurisprudencial apta a permitir o conhecimento do recurso por parte desta 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos termos regimentais.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)
Viviane Vidal Wagner