



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13896.900805/2008-25  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-001.171 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 03 de dezembro de 2019  
**Recorrente** LUXOTTICA DO BRASIL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2003

**NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.**

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

**PER/DCOMP. COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA. INEXATIDÃO MATERIAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO EM QUE SE FUNDE.**

O procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado.

Somente podem ser corrigidas de ofício ou a pedido do sujeito passivo as informações declaradas a RFB no caso de verificada circunstância objetiva de inexatidão material e mediante a necessária comprovação do erro em que se funde.

**RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. POSSIBILIDADE.**

É possível reconhecer da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o conseqüente retorno dos autos a DRF de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp com base no conjunto probatório e informações constantes nos autos com a finalidade de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que a compensação dos débitos não foi homologada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 28 de agosto de 2015 e reconhecimento da possibilidade de formação do saldo negativo, por se referir a fato ou a direito superveniente, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o conseqüente retorno dos autos à DRF

de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

## **Relatório**

### **Per/DComp e Despacho Decisório**

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) n.º 41780.63496.140104.1.3.04-4659, em 14.01.2004, e-fls. 02-06, utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), código 2484, determinada sobre a base de cálculo estimada referente ao mês de novembro de 2003 no valor de R\$44.979,76 recolhido em 30.12.2003, para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório Eletrônico, e-fl. 06, em que as informações relativas ao reconhecimento do direito creditório foram analisadas das quais se concluiu pelo indeferimento do pedido:

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 44.979,76

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. [...]

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada. [...]

Enquadramento legal: Arts. 165 e 170 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

### **Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância**

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado na ementa do Acórdão da 1ª Turma/DRJ/POA/RS n.º 10-53.207, de 19.12.2004, e-fls. 226-330:

**ESTIMATIVA MENSAL. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. COMPENSAÇÃO. ALEGAÇÃO DE SALDO NEGATIVO NO PERÍODO.**

O recolhimento de estimativa não configura pagamento extintivo de crédito tributário, mas mera antecipação do tributo devido, a ser apurado definitivamente ao término do período definido na legislação. Somente o saldo negativo do tributo apurado na declaração de ajuste anual é que pode ser objeto de restituição.

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ALTERAÇÃO DAS INFORMAÇÕES SOBRE O CRÉDITO. INEXATIDÃO MATERIAL NÃO CONFIGURADA.**

O julgamento de manifestação de inconformidade não pode desbordar do objeto da declaração de compensação apresentada e do despacho decisório, sobretudo quando não configurada inexatidão material no preenchimento do PER/Dcomp.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

**Recurso Voluntário**

Notificada em 14.10.2015, e-fl. 235, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 12.11.2015, e-fls. 237-259, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

**IA - DO ERRO MATERIAL COMETIDO PELO CONTRIBUINTE NO PREENCHIMENTO DO PER/DCOMP SOB ANÁLISE**

Conforme visto no tópico anterior, a Recorrente apurou crédito tributário em seu favor a título de saldo negativo de CSLL no ano-calendário 2003 no montante de R\$ 44.979,76, composto pela antecipação do recolhimento por estimativa relativo ao período de apuração no v/03.

Ocorre que, assim como se verifica no PER/DCOMP apresentado, ao invés de informar que o crédito tributário correspondia ao saldo negativo apurado no ano-calendário 2003, a Recorrente informou, equivocadamente, que se referia ao pagamento indevido ou a maior a título de CSLL no montante de R\$ 44.979,76 no período de apuração nov/03.

Pela simples análise do PER/DCOMP apresentado, verifica-se, sem maiores dificuldades, que ao detalhar o crédito tributário existente em seu favor, conforme se verifica das páginas 02 e 03 do referido documento, a Recorrente informou o montante recolhido a título de antecipação no mês de nov/03, no importe de R\$ 44.979,76 (valor esse que compõe o saldo negativo apurado no período), suficiente para a compensação do débito até então pretendido, informado na página 04, o qual agora está sendo cobrado.

Vale dizer que a Recorrente, ao invés de informar no PER/DCOMP que o crédito apurado em seu favor decorreria de saldo negativo relativo ao ano-calendário 2003, constante na DIPJ/04, no valor de R\$ 44.979.756. a fim de que, posteriormente,

fosse vinculada a competente Declaração de Compensação até esgotar o seu crédito tributário, informou que tal crédito decorria de pagamento indevido ou a maior, como se crédito tributário fosse, pretendendo, com isso, que este valor fosse compensado com seus débitos próprios.

Daí porque a Secretaria da Receita Federal do Brasil, diga-se, compreensivelmente, deixou de homologar a compensação pleiteada, posto que de fato o pagamento da estimativa referente ao período de nov/03 não representou "pagamento indevido ou a maior".

Portanto, resta evidente que a decisão ora impugnada, proferida pela DRJ, está fundada, exclusivamente, no erro cometido pela Recorrente no preenchimento do PER/DCOMP sob análise, o que acarretou a não homologação das compensações pleiteadas e consequente cobrança dos créditos tributários aqui discutidos, fato esse que não se pode admitir.

Em razão do exposto, mostra-se imprescindível a retificação de ofício do lançamento levado a efeito pela Administração Fazendária, homologando-se integralmente a compensação pleiteada pela Recorrente, sob pena de se negar a realidade dos fatos, em total desrespeito aos princípios que norteiam a administração pública em geral (moralidade, eficiência e razoabilidade<sup>^</sup> e o direito administrativo ("verdade material e vedação ao enriquecimento ilícito)!

## II - DO DIREITO

### DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL E DO DISPOSTO NOS ARTIGOS 142, 145 E 149 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - DO PARECER NORMATIVO COSIT 02/2015

Conforme se depreende das razões de fato e de direito até aqui deduzidas, além da documentação que instrui a presente, restou comprovada a ocorrência de erro material no preenchimento do PER/DCOMP objeto destes autos, bem como a existência de crédito tributário em favor da Recorrente a título de saldo negativo de CSSL no valor de R\$ 44.979,76, além da legalidade de sua utilização para a compensação dos débitos ora em discussão.

Tal crédito tributário, como dito, não foi reconhecido pela decisão impugnada exclusivamente em razão do erro material cometido pela Recorrente quando do preenchimento do PER/DCOMP, o que ensejou a consideração, pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, de que decorreria de "recolhimento indevido ou a maior", quando, em verdade, tal recolhimento representou o pagamento mensal da estimativa de nov/03 e compôs o saldo negativo que de fato deveria ser considerado.

Desta feita, não é lícito que a Administração Fazendária se conforme com as equivocadas informações constantes no PER/DCOMP em razão de erro cometido pela Recorrente no preenchimento de tal obrigação acessória, nem, tampouco, tome-as como única base para impor qualquer exigência fiscal ou negar direito creditório ao contribuinte.

Como visto até aqui, o indeferimento do direito creditório e consequente não homologação da compensação declarada pela Recorrente foi pautado, exclusivamente, em mera formalidade quanto à distinção da naturezas do direito creditório pleiteado.

A decisão recorrida, portanto, denegou o direito creditório que a Recorrente faz jus por conta de formalidades quanto ao preenchimento do tipo de crédito perseguido, se fruto de recolhimento indevido ou de saldo negativo de CSLL.

Contudo, não se pode admitir a sobreposição das formas sobre a essência, o formalismo exacerbado sobre o direito material, devendo-se buscar, ao máximo, a realização/concretização do direito do contribuinte!

Negar o direito creditório da Recorrente significa negar a realidade dos fatos e, o que é pior, limitar e inviabilizar a atividade administrativa julgadora, em total desrespeito aos princípios que norteiam a administração pública em geral (moralidade, eficiência e razoabilidade) e o direito administrativo (verdade material, vedação ao enriquecimento ilícito e ampla defesa administrativa)!

Veja-se que o reconhecimento do direito creditório que a Recorrente detém independe, frente os princípios elencados, do cumprimento única e exclusivamente das formalidades inerentes ao preenchimento da declaração de compensação, considerando que o crédito, de fato, existe, como inclusive reconheceu o v. acórdão recorrido. independentemente da natureza ou tipo de crédito declarado no pedido de compensação.

Isso ocorre pois eventuais erros no preenchimento das obrigações acessórias não podem servir de fundamento para qualquer exigência tributária, pois compete à autoridade fiscal, em atenção aos princípios mencionados, fundamentar sua atuação em dados efetivamente concretos e corretos.

Nos termos do artigo 142 do CTN, o lançamento (ato administrativo de constituição do crédito tributário) decorre de procedimento tendente, dentre outras finalidades, "a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente", momento no qual a autoridade competente deve buscar a constatação da ocorrência concreta do evento descrito na lei como necessário e suficiente ao nascimento da obrigação fiscal correlata.

Assim, tem-se que o procedimento inerente ao lançamento tem como finalidade central a investigação dos fatos tributários, com vista à sua prova e caracterização, de modo que, restando evidenciada a ocorrência de erros materiais, inexatidões ou omissões que distorcem a realidade dos fatos, cabe à administração rever a exigência, de sorte a adequá-la à realidade fática efetivamente ocorrida.

Nesse sentido, o Código Tributário Nacional expressamente determina que no caso de erro, omissão ou inexatidão de obrigação acessória, o lançamento deve ser revisto de ofício, conforme se depreende das disposições contidas em seus artigos 145 e 149, [...]Da singela leitura dos dispositivos legais acima colacionados, verifica-se que compete à autoridade administrativa rever o lançamento quando restar comprovada a ocorrência de erro, omissão ou inexatidão no preenchimento das obrigações acessórias do contribuinte, quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento, ou mesmo diante de omissão no cumprimento de formalidade especial.

Importa reiterar, ainda, que erros ou inexatidões de obrigações acessórias não podem ser fontes de qualquer exigência fiscal.

Isso porque, como sabido, erro não é fato gerador de tributo, não podendo, por essa razão, justificar qualquer exigência fiscal. [...]

Diferente não poderia ser, considerando que a própria Receita Federal do Brasil, por meio da Solução Interna COSIT n.º 16/2012 definiu que "...é dever da autoridade, ao analisar os valores informados em Dcomp para fins de decisão de homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do crédito apurado pelo sujeito passivo (...)." No mesmo sentido, o Parecer PGFN/CAT n.º 591/2014 determina que a Receita Federal do Brasil se comprometa com o princípio da verdade material, garantindo que a tributação ocorra dentro das bases legais e permitindo a retificação de ofício quando apresentada prova inequívoca do direito alegado, [...]

Da mesma forma dispõe o Parecer Normativo RFB n.º 8, de 3 de setembro de 2014, [...].

Nesse contexto, resta concluir que independentemente do erro material no preenchimento da declaração de compensação da Recorrente (PER/DCOMP) não deve ser afastado o seu direito à utilização do legítimo crédito fruto de saldo negativo e pagamento indevido para a compensação de débito próprio, sobretudo porque, nos termos da Lei n.º 9.784/992, e em atenção aos princípios que regem o processo administrativo, não se deve opor obstáculos e burocracias desnecessárias à averiguação do direito pleiteado pelo administrado, devendo adotar "formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados".

Mesmo que assim não fosse, negar o direito creditório detido pela Recorrente significa penalizar duplamente a contribuinte, na medida em que, além de ficar impedida de obter a restituição que lhe é devida, igualmente deverá pagar o débito quitado via compensação, acrescido de juros e multa moratória. [...]

Assim, em razão do exposto, restando comprovado que o saldo de COFINS a pagar apontado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil está fundado exclusivamente em erro material, omissão e/ou inexatidão constante na Declaração de Compensação apresentada pela Recorrente, é medida necessária a revisão de ofício do lançamento realizado, procedimento esse que, quando efetivado, acarretará o reconhecimento da existência de crédito a título de saldo negativo de CSLL em montante suficiente à compensação integral do débito objeto do presente feito, por força do princípio da verdade material.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

### III - DA CONCLUSÃO E DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, restou demonstrada a ocorrência de erro material nas informações prestadas na Declaração de Compensação objeto dos presentes autos, posto que a Recorrente declarou possuir crédito tributário em seu favor a título de "recolhimento indevido ou a maior", quando, em verdade, tal recolhimento

representou a antecipação da estimativa referente ao período de nov/03 e compôs o saldo negativo apurado e informado na DIPJ/04, saldo negativo que, este sim, constitui crédito tributário e deveria ter sido informado no PER/DCOMP.

Além disso, em consonância com a verdade material e com os princípios gerais que regem a administração pública, considerando a suficiência do crédito tributário apurado pela Recorrente para a compensação integral do débito objeto do presente feito, demonstrou-se que a Administração Fazendária tem o dever de retificar, de ofício, o lançamento levado a efeito.

Assim sendo, a Recorrente requer o conhecimento e regular processamento do presente Recurso Voluntário, com o seu devido encaminhamento ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para que, no mérito, em atenção ao princípio da verdade material, lhe seja dado INTEGRAL PROVIMENTO, homologando-se a compensação pleiteada, com a consequente extinção do crédito tributário em cobrança.

Sendo outro o entendimento, requer seja dado provimento ao presente recurso para a anulação das decisões aqui proferidas, determinando-se a remessa dos autos à Delegacia da Receita Federal competente para análise do saldo negativo de CSLL apurado pela Recorrente em sua DIPJ/04, para que novo despacho decisório seja proferido.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

### **Tempestividade**

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento.

### **Nulidade do Despacho Decisório e da Decisão de Primeira Instância**

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos, porque “não se pode admitir a sobreposição das formas sobre a essência”.

O Despacho Decisório foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente notificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ademais, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Sobre a matéria, cabe indicar o entendimento emanado em algumas oportunidades pelo Supremo Tribunal Federal<sup>1</sup>:

Não há falar em negativa de prestação jurisdicional quando, como ocorre na espécie vertente, "a parte teve acesso aos recursos cabíveis na espécie e a jurisdição foi prestada (...) mediante decisão suficientemente motivada, não obstante contrária à pretensão do recorrente" (AI 650.375 AgR, rel. min. Sepúlveda Pertence, DJ de 10-8-2007), e "o órgão julgante não é obrigado a se manifestar sobre todas as teses apresentadas pela defesa, bastando que aponte fundamentadamente as razões de seu convencimento" (AI 690.504 AgR, rel. min. Joaquim Barbosa, DJE de 23-5-2008). [AI 747.611 AgR, rel. min. Cármen Lúcia, j. 13-10-2009, 1ª T, DJE de 13-11-2009.] = AI 811.144 AgR, rel. min. Rosa Weber, j. 28-2-2012, 1ª T, DJE de 15-3-2012 = AI 791.149 ED, rel. min. Ricardo Lewandowski, j. 17-8-2010, 1ª T, DJE de 24-9-2010 (grifos do original)

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

### **Possibilidade Jurídica de Retificação do Per/DComp no Caso de Erro de Fato**

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os

<sup>1</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. A constituição e o supremo do art. 93. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBd.asp#visualizar>>. Acesso em: 30 mai. 2018.

pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que a Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. O prazo para homologação tácita da compensação dos débitos declarados é de cinco anos, contados da data da entrega do Per/DComp e a ciência do Despacho Decisório. Ademais, este procedimento se submete ao rito do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

Os diplomas normativos de regências da matéria, quais sejam o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deixam clara a necessidade da existência de direito creditório líquido e certo no momento da apresentação do Per/DComp, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória da ulterior homologação. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe à Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitada dada a concentração dos atos em momento oportuno. A apresentação da prova documental em momento processual posterior é possível desde que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. O julgador orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos ainda que apresentados em sede recursal com o escopo de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que foi afastada a possibilidade de homologação da compensação dos débitos, porque não foi comprovado o erro material (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório

pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei n.º 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Cabe esclarecer que a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) desde a sua instituição a partir de 01.01.1999 tem caráter meramente informativo<sup>2</sup>. Somente a partir do ano-calendário de 2014, todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, devem apresentar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de forma centralizada pela matriz, que ficam dispensadas, em relação aos fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2014, da escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) em meio físico e da entrega da DIPJ. Assim, no ano-calendário objeto de análise os sistemas na RFB não eram supridos com os dados completos da escrituração contábil fiscal da Recorrente (Instrução Normativa RFB n.º 1.422, de 19 de dezembro de 2013). Ainda, as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas devem apresentar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) de forma centralizada pela matriz por via da internet comunicando a existência de débito tributário, constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para sua exigência<sup>3</sup>. Além disso, por via de regra o Per/DComp somente pode ser retificado pela Recorrente caso se encontre pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador, já que alterar dados depois do tempo próprio constitui inovação<sup>4</sup>.

Apenas nas situações mediante comprovação do erro em que se funde de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos podem ser corrigidas de ofício ou a requerimento da Requerente. O erro de fato é aquele que se situa no conhecimento e compreensão das características da situação fática tais como inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o procedimento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. A este poder/dever corresponde o direito de a Recorrente retificar e ver retificada de ofício a informação fornecida com erro de fato, desde que devidamente comprovado. Por inexatidão material entendem-se os pequenos erros involuntários, desvinculados da vontade do agente, cuja correção não inove o teor do ato formalizado, tais como a escrita errônea, o equívoco de datas, os erros ortográficos e de digitação.

Diferentemente, o erro de direito, que não é escusável, diz respeito à norma jurídica disciplinadora e aos parâmetros previstos nas normas de regência da matéria. O conceito

<sup>2</sup> Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF n.º 127, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa RFB n.º 1.028, de 30 de abril de 2010, Instrução Normativa RFB n.º 1.149, de 28 de abril de 2011, Instrução Normativa RFB n.º 1.264, de 30 de março de 2012, Instrução Normativa RFB n.º 1.344, de 9 de abril de 2013, Instrução Normativa RFB n.º 1.463, de 24 de abril de 2014 e Súmula CARF n.º 92.

<sup>3</sup> Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF n.º 126, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa SRF n.º 255, de 11 de dezembro de 2002, Instrução Normativa SRF n.º 583, de 20 de dezembro de 2005, Instrução Normativa SRF n.º 695, de 14 de dezembro de 2006, Instrução Normativa RFB n.º 786, de 19 de novembro de 2007, Instrução Normativa RFB n.º 903, de 30 de dezembro de 2008, Instrução Normativa RFB n.º 974, de 27 de novembro de 2009, Instrução Normativa RFB n.º 1.110, de 24 de dezembro de 2010 e Instrução Normativa RFB n.º 1.599, de 11 de dezembro de 2015.

<sup>4</sup> Fundamento legal: art. 56 da Instrução Normativa SRF n.º 460, de 17 de outubro de 2004, art. 57 da Instrução Normativa SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005, o art. 77 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008, art. 88 da Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 20 de dezembro de 2012, a art. 107 da Instrução Normativa RFB n.º 1.717, de 17 de julho de 2017 e § 14 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

normativo de erro material no âmbito tributário abrange a inexatidão quanto a aspectos objetivos não resultantes de entendimento jurídico tais como um cálculo errado, a ausência de palavras, a digitação errônea, e hipóteses similares. Somente podem ser corrigidas de ofício ou a pedido do sujeito passivo as informações declaradas a RFB no caso de verificada circunstância objetiva de inexatidão material e mediante a necessária comprovação do erro em que se funde (incisos I e III do art. 145 e inciso IV do art. 149 do Código Tributário Nacional e art. 32 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

Sobre a possibilidade de revisão e retificação de ofício de débitos confessados, o Parecer Normativo Cosit n.º 8, de 03 de setembro de 2014, orienta que a revisão de ofício de despacho decisório que não homologou compensação pode ser efetuada pela autoridade administrativa da DRF de origem para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese de ocorrer erro de fato em dados declarados em Per/DComp, DCTF, DIPJ, entre outros, observados os demais requisitos normativos.

Ademais, salvo exceções legais, verifica-se que a não retificação da DCTF não impede que o direito creditório pleiteado no Per/DComp seja comprovado por outros meios, bem como não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o Per/DComp que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação. Ainda “a princípio, não há impedimento para que o indeferimento do PER ou a não homologação da DCOMP possa ser desfeita na hipótese de o sujeito passivo comprovar que de fato tinha o direito ao crédito informado”, de acordo com o Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 28 de agosto de 2015.

Vale ressaltar que a retificação das informações declaradas por iniciativa da própria declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional). Por conseguinte, cabe a Recorrente a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao Erário para a instrução do processo a respeito dos fatos e dados contidos em documentos existentes em seus registros internos, caso em que deve prover, de ofício, a obtenção dos documentos ou das respectivas cópias (art. 36 e art. 37 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

Infere-se que os motivos de fato e de direito apostos no recurso voluntário, por si sós, não podem ser considerados suficientemente robustos a comprovar sobre os supostos erros de fato incorridos pela Recorrente, que precisa produzir um conjunto probatório com outros elementos extraídos dos assentos contábeis, que mantidos com observância das disposições legais fazem prova a seu favor dos fatos ali registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e Decreto n.º 6.022, de 22 de janeiro de 2007).

A decisão de primeira instância restringiu o indeferimento do Per/DComp ao argumento de que o “julgamento de manifestação de inconformidade não pode desbordar do objeto da declaração de compensação apresentada e do despacho decisório, sobretudo quando não configurada inexatidão material no preenchimento do PER/Dcomp”.

Verifica-se que na DIPJ do ano-calendário de 2003:

- Ficha 16 – Cálculo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido por Estimativa do mês de novembro de 2003 consta que a CSLL a pagar no valor de R\$44.479,74, e-fl. 64; e

- Ficha 17 – Cálculo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido de 2003 consta que o saldo negativo de CSLL no valor de R\$44.479,74, e-fl. 65.

O Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 28 de agosto de 2015, orienta no sentido de que “se o contribuinte apresentar petição com alegação de erro de fato no preenchimento da Dcomp [...] a autoridade administrativa deve analisar o pleito e, se pertinente, proferir nova decisão, de ofício, para revisar o despacho decisório anterior que não homologou a compensação e retificar a Dcomp”. Ademais, “a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo [...] não impede que o crédito informado em PER/DCOMP [...] seja comprovado por outros meios”.

Configurado está o erro de fato no preenchimento do Per/DComp pelo princípio da razoabilidade, dada a coincidência de valores das Fichas 16 e 17 da DIPJ do ano-calendário de 2003, e-fls. 64-65. Por conseguinte, pode haver o reconhecimento da possibilidade de formação do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2003 no valor de R\$44.979,76, o que implica a necessidade de correção de ofício da natureza do direito creditório indicado no Per/DComp de e-fls. 02-06.

Os efeitos do acatamento da preliminar da possibilidade de deferimento da Per/DComp com base em pagamento indevido de estimativa, impõe, pois, o retorno dos autos a DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido junto com o recurso voluntário referente ao mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução. Assim, no rito do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora emitir novo despacho não havendo que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumprido registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

**Dispositivo**

Em assim sucedendo, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 28 de agosto de 2015 e reconhecimento da possibilidade de formação do saldo negativo, por se referir a fato ou a direito superveniente, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva