



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

**Processo n°** 15374.948691/2009-08  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1301-003.261 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de julho de 2018  
**Matéria** IRPJ - COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO  
**Recorrente** SERES SERVIÇO DE RECRUTAMENTO E SELEÇÃO DE PESSOAL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2004

**DECISÃO. FALTA DE EXAME DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.**

É nula a decisão que não aprecia a manifestação de inconformidade, estando presentes os requisitos de admissibilidade exigidos na legislação em vigor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para anular a decisão de primeira instância, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

Roberto Silva Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Carlos Augusto Daniel Neto. Ausência justificada da Conselheira Bianca Felícia Rothschild.

## Relatório

Trata-se de recurso interposto por **SERES SERVIÇO DE RECRUTAMENTO E SELEÇÃO DE PESSOAL LTDA.**, pessoa jurídica já qualificada nos autos, contra o Acórdão nº 12-36.661, da 1ª Turma da DRJ - Rio de Janeiro 1, que negou provimento à manifestação de inconformidade da recorrente e, assim, não reconheceu a existência de direito creditório, nem homologou as compensações declaradas.

A recorrente havia apresentado a declaração de compensação - dcomp nº **03298.86118.160107.1.7.02-6680**, em que informara um crédito de saldo negativo de IRPJ do 4º trimestre de 2004. O direito creditório, entretanto, não foi reconhecido, já que a DIPJ do ano base 2004 trazia informação diferente. Nela não havia qualquer crédito para o período.

Na manifestação de inconformidade, a recorrente alegou erro no preenchimento da dcomp, mas insistiu em que o saldo negativo encontrava amparo na DIPJ.

O órgão julgador de primeira instância indeferiu a manifestação de inconformidade, com o seguinte argumento:

As informações prestadas em Dcomp devem corresponder àquelas que o declarante/fonte já havia prestado a esta Secretaria em outros documentos (darf, DCTF, DIPJ, DIRF, etc).

A DERAT ao confrontar as informações prestadas no PER/DCOMP (tipo de crédito; saldo negativo de IRPJ) com as da DIPJ, não localizou o crédito pleiteado (na DIPJ constava saldo zero).

Na manifestação de inconformidade, o interessado alega que o crédito corresponde ao saldo negativo de IRPJ do 4º trimestre, informado na DIPJ - Junta recibo da DIPJ retificadora transmitida em 21/09/2009 (fl. 26).

Na DIPJ ativa à época do Despacho Decisório, não consta saldo negativo (fls. 33/35).

**A DIPJ deveria ter sido retificada antes da apresentação do PER/DCOMP ou antes do Despacho Decisório.** Registre-se que o interessado teve a oportunidade de efetuar a retificação na DIPJ antes da emissão do Despacho Decisório, quando cientificado das inconsistências apuradas pela RFB (fls. 36/37).

(...)

O ato de verificação da certeza e liquidez do indébito tributário, relativo ao saldo negativo, em sede de análise, pela DRF de origem, da declaração de compensação apresentada pelo sujeito passivo, não está limitado aos valores das antecipações recolhidas no curso do ano calendário, podendo atingir, também, a verificação da regularidade da determinação da base de cálculo apurada pelo contribuinte.

Cabe à DRF de origem a análise do crédito pleiteado e o pronunciamento inicial a respeito do deferimento, ou não, de pedidos de restituição/compensação (artigos 57 e 63 da Instrução Normativa RFB 900/2008). **A ausência de informação na DIPJ, declaração própria para este fim, fez com que não houvesse a análise,**

**pela DRF de origem, de eventual saldo negativo (posto que não restou configurado o direito creditório pleiteado - saldo negativo).**

O julgamento pela DRJ constitui uma instância revisional. **A matéria a ser apreciada pela DRJ é tão-somente aquela resolvida pela decisão a quo** e que foi atingida pelo recurso.

Assim, **sem a apuração, em tempo hábil, de saldo negativo, não há que se falar em constituição de direito creditório a tal título. A análise da consistência do saldo negativo indicado na manifestação de inconformidade pela DRJ caracterizaria usurpação de competência de autoridade administrativa; o indeferimento do pedido com base em inconsistências não apontadas no despacho decisório representaria inovação e ensejaria o cerceamento do direito de defesa** do interessado. (g.n.) (fl 49)

Contra a decisão foi interposto recurso voluntário. Disse a recorrente que após a emissão do despacho de decisório, a DRF (unidade de origem) não analisa qualquer prova juntada pelo contribuinte, a qual só vai ser examinada pela instância superior, por força de recurso. Negou ter havido supressão de instância. No mérito, reiterou a existência do direito creditório.

É o que basta relatar.

## Voto

Conselheiro Roberto Silva Junior, Relator,

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

A decisão recorrida não apreciou a manifestação de inconformidade, ao argumento de que a DIPJ retificadora não fora examinada pela DRF e, por isso, não poderia sê-lo pela DRJ, sob pena de usurpação de competência de outra autoridade. Ademais, *"o indeferimento do pedido com base em inconsistências não apontadas no despacho decisório representaria inovação e ensejaria o cerceamento do direito de defesa do interessado"*.

Malgrado o respeito ao órgão prolator da decisão recorrida, o entendimento nela consignado não pode prevalecer. Não pode prevalecer porque, de ordinário, ao contribuinte não se abre a possibilidade de apresentar qualquer documento ou prova antes da emissão de despacho decisório, salvo se a dcomp for selecionada para *"tratamento manual"*. Não pode prevalecer também, e sobretudo, porque é contrário à orientação emanada da própria Receita Federal, especificamente, a contida no Parecer Normativo Cosit nº 2/2015 (*publicado no DOU de 01/09/2015, seção 1, página 12, e disponível no sítio da RFB na Internet*).

O parecer, abordando o problema da retificação de DCTF em face da declaração de compensação, manifesta-se nestes termos:

Edita-se o presente Parecer Normativo para uniformizar entendimento e procedimentos no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB quanto às compensações efetuadas com pagamento decorrente de crédito indevidamente declarado em DCTF. Para tanto, tomou-se por base consulta oriunda da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Belo Horizonte - MG, encaminhada pela Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial (Cocaj), a respeito da situação em que o sujeito passivo da obrigação tributária apresenta Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento, Reembolso ou Declaração de Compensação - PER/DCOMP, envolvendo crédito de pagamento indevido ou a maior, sendo o pedido indeferido em razão de o pagamento estar totalmente alocado a débito confessado em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) sem que esta tenha sido retificada, decisão contra a qual o interessado apresenta manifestação de inconformidade.

(...)

11.2. Portanto, ao retificar a DCTF para tornar disponível pagamento já objeto de PER indeferido ou de DCOMP não homologada, o sujeito passivo não poderá mais usar esse pagamento numa nova DCOMP, podendo, no entanto, apresentar um PER. Resta definir se essa retificadora da DCTF tem o condão de produzir efeitos na DCOMP já apresentada e não homologada, pois isso necessariamente produziria alteração no Despacho Decisório de sua não homologação.

12. Cabe esclarecer que esse problema somente ocorre na hipótese de a autoridade administrativa já ter analisado o PER/DCOMP antes de a DCTF retificadora ter sido apresentada (ressalte-se: situação que não teria acontecido se o sujeito passivo que apura os créditos contra a Fazenda Nacional tivesse diligentemente providenciado a retificação da DCTF previamente à apresentação do PER/DCOMP). Não há impedimento legal para que o sujeito passivo retifique a

DCTF depois de ter apresentado o PER/DCOMP. É certo que o crédito compensado ou objeto de PER deva ser líquido e certo já em sua apresentação, mas é possível ao sujeito passivo retificar ou mesmo cancelar PER/DCOMP se depois ele mesmo verifica que inexistia tal crédito em seu favor (observadas as condições impostas pela IN RFB nº 1.300, de 2013). Portanto, se o PER/DCOMP ainda não foi analisado e a DCTF for retificada depois de sua entrega, o deferimento ou a homologação automática/eletrônica pode ocorrer, não se vislumbrando, pois, impedimento para que a retificação da DCTF ocorra depois da entrega do PER/DCOMP.

13. Ressalte-se, por oportuno, que a despeito de a DCTF retificadora, em regra, produzir o mesmo efeito da original, e a DCOMP extinguir o débito desde seu processamento, ambas declarações estão sujeitas à verificação e à homologação da autoridade administrativa, que pode exigir confirmação e comprovação das informações declaradas, seja em auditoria interna da DCTF, seja em procedimento de fiscalização, seja na análise da DCOMP ou da manifestação de inconformidade. Afinal, a apresentação do PER/Dcomp sem a retificação prévia da DCTF gera o ônus ao sujeito passivo de ter de comprovar o crédito pleiteado, conforme julgados do CARF:

(...)

18. Portanto, mesmo depois da ciência do despacho decisório, pode o interessado apresentar manifestação de inconformidade alegando essencialmente que cometeu equívoco na apresentação da DCTF que respaldaria o crédito pretendido e informando a transmissão da correspondente DCTF retificadora com o intuito de reduzir ou excluir débito tributário confessado.

18.1. Se a retificação da DCTF ocorrer depois do Despacho Decisório, ou mesmo depois da apresentação da manifestação de inconformidade, dentro da livre convicção para análise das provas no caso concreto, o julgador administrativo pode verificar que as razões do sujeito passivo são procedentes e que o indeferimento do crédito decorreu da falta de retificação prévia da DCTF. Evidentemente que, nessa hipótese, o despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou não homologou a compensação estava correto, pois o valor do pagamento da DCTF não estava disponível (vide item 10.5). Esse valor, entretanto, tornou-se disponível no trâmite do processo administrativo fiscal. Caso o despacho decisório do indeferimento daquele crédito (ou da não homologação da DCOMP) decorreu apenas dessa hipótese preliminar, o órgão julgador poderá baixar o processo administrativo fiscal em diligência, nos termos do art. 18 do PAF, a fim de analisar as questões fáticas envolvendo a análise do crédito. Note-se que tal procedimento é fundamental para a segurança do crédito, pois, a princípio, é a DRF que tem as condições de avaliar se aquele crédito já não foi alocado em outro PER/DCOMP, além de questões meramente monetárias que podem gerar improcedência parcial, nos termos dos itens 18.4 e seguintes. Caso a DRJ assim não proceda, o julgador então deverá verificar a efetiva disponibilidade daquele crédito (se não foi alocado em outro PER/DCOMP), se os valores estão corretos e se todos os documentos que originaram o crédito se coadunam com o disposto nos sistemas da RFB.

18.2. Havendo a baixa em diligência, caso não haja questão de direito, a Delegacia da Receita Federal do Brasil - DRF - (ou congênere) deverá rever o despacho decisório, e caso defira integralmente aquele crédito (inclusive homologando integralmente a DCOMP), a lide deixa de ter objeto. Nesse caso, em respeito ao princípio da economia processual, encerra-se a competência da DRJ, pois

o art. 233 do Regimento Interno dá competência a ela para julgar litígio, o que não mais subsiste.

18.3 Entretanto, na situação anterior se houver questão de direito a ser analisada no processo administrativo fiscal pela DRJ, a DRF deverá informar as questões fáticas requeridas em diligência, e a lide deverá ser normalmente julgada pela DRJ. Vale dizer, a DRF apenas deve analisar situações fáticas, considerando que a DRJ tenha acatado as questões de direito trazidas pelo sujeito passivo. Sobre o conceito de erro de fato e de direito, ele foi abordado no Parecer Normativo RFB nº 8, de 3 de setembro de 2014:

Sinteticamente, tem-se como erro de fato aquele relacionado ao "conhecimento da existência de determinada situação", que "reclama o desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário"; enquanto o erro de direito é "consistente naquele que decorre do conhecimento e da aplicação incorreta da norma", um "equivoco na valoração jurídica dos fatos" (STJ: AgRg no Recurso Especial nº 1.347.324 - RS, DJe: 14/08/2013; Recurso Especial nº 1.130.545 - RJ, DJe: 22/02/2011).

18.4 Já quando o despacho decisório não for integralmente alterado, ou seja, a restituição não for integralmente deferida (ou a DCOMP não homologada totalmente) por alguma outra questão não objeto da lide, conforme parágrafo único do art. 35 do Decreto nº 7.574, de 2011, o sujeito passivo deverá ser informado para manifestar-se no prazo de trinta dias, após o que o processo retornará para julgamento, sem prejuízo da possibilidade de o sujeito passivo concordar com os valores considerados pela DRF na revisão do despacho decisório decorrente da diligência por ela feita e renunciar ao processo administrativo fiscal, aplicando-se o disposto na parte final do item 18.2.

18.5. Uma situação deve ficar clara: sempre haverá uma análise da autoridade fiscal/julgadora na situação pretérita daquele caso, mormente quando ela discorda das razões apresentadas pelo sujeito passivo. Nesse caso, a despeito da retificação da DCTF, dentro do seu livre convencimento, a autoridade fiscal/julgadora pode não dar provimento à manifestação de inconformidade, não tendo que se falar no procedimento descrito no item anterior. Afinal, não tendo sido retificada a DCTF previamente à transmissão do PER/DCOMP, o ônus passa a ser do sujeito passivo, conforme item 13.

19. Dependendo do momento ou situação em que o PER é indeferido ou a DCOMP é apresentada ou a intimação para autorregularização é feita ou que a não homologação é decidida, é possível que o sujeito passivo não possa mais retificar sua DCTF por alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010. A autoridade administrativa ou julgadora, contudo, ao analisar o caso concreto, pode reconhecer ou não o crédito do sujeito passivo de acordo com as circunstâncias fáticas e/ou materiais contidas no processo.

(...)

Conclusão

(...)

b) 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**, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010;

c) **retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF**. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo; (g.n.)

Como se vê, a retificação da DCTF depois do despacho decisório não dispensa a DRJ do exame da manifestação de inconformidade, desde que apresentada tempestivamente.

Se esse entendimento se aplica à retificação de DCTF, que têm efeito de confissão de dívida e constitui crédito tributário, com muito mais razão se deve aplicar às DIPJs, que têm função informativa, mas não constituem crédito tributário, nem se prestam a confessar dívida.

### **Conclusão**

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso, para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, anulando a decisão de primeira instância, para que a DRJ proceda conforme orientação emanada da Receita Federal do Brasil no Parecer Normativo Cosit nº 2/2015.

(assinado digitalmente)  
Roberto Silva Junior