



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

Processo n° 15374.963838/2009-81
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1002-000.452 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 04 de outubro de 2018
Matéria CSLL - PER/DCOMP
Recorrente INFOGLOBO COMUNICAÇÕES S. A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008

PEDIDO ELETRÔNICO DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PER/DCOMP. CRÉDITO INFORMADO DECORRENTE DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. DARF INTEGRALMENTE ALOCADO POR POSSÍVEL ERRO NA DCTF. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. CONVERGÊNCIA DA DCTF COM A DIPJ. SANEAMENTO. NECESSIDADE DE APRECIÇÃO. NULIDADE DO ACÓRDÃO.

Não sendo analisado a contento o direito creditório do contribuinte, especialmente por ter se firmado posição precedente baseada em argumento superado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, é nulo o acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

No processo administrativo fiscal deve-se buscar uma decisão de mérito justa e efetiva, buscando-se a revelação da verdade material, para tanto o instituto da preclusão não pode ser levado às últimas consequências, devendo o julgador ponderar sua aplicação no caso concreto à luz dos elementos constantes dos autos, em homenagem ao princípio da verdade real, podendo conhecer de prova complementar carregada após o prazo para apresentação da impugnação ou manifestação de inconformidade, quando ela guardar relação com a matéria impugnada e com outras provas anteriormente colacionadas.

A decisão de primeira instância administrativa decidiu não examinar as informações que pretendiam justificar as divergências entre declarações, especialmente saneadas após retificadora, sustentando seu entendimento na questão formal da impossibilidade de retificação de DCTF após ter sido exarado o despacho decisório, óbice que nesse momento está sendo afastado. Afastado o óbice formal que fundamentou a decisão da Delegacia de Julgamento, o processo deve retornar àquela fase, para que se examine o mérito do direito creditório e da compensação pretendida pelo contribuinte,

especialmente porque, após retificação da DCTF, o DARF que se apresentava completamente alocado externou saldo possível de restituição, porém prescindido de confirmação.

Recurso Voluntário Provido Parcialmente

Aguardando Nova Decisão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acatar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para declarar a nulidade da decisão de primeiro grau do contencioso administrativo fiscal, determinando o retorno dos autos à DRJ para que se profira nova decisão para exame do mérito do direito creditório e da compensação pretendida pelo contribuinte.

(assinado digitalmente)
Ailton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)
Leonam Rocha de Medeiros - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ailton Neves da Silva (Presidente), Ângelo Abrantes Nunes, Breno do Carmo Moreira Vieira e Leonam Rocha de Medeiros.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 137/148) — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, interposto com efeito suspensivo e devolutivo —, protocolado pela recorrente, indicada no preâmbulo, devidamente qualificada nos fôlios processuais, relativo ao inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 125/131), proferida em sessão de 14 de dezembro de 2010, consubstanciada no Acórdão n.º 12-34.782, da 3.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ I (DRJ/RJ1), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade (e-fls. 11/14), que pretendia desconstituir o Despacho Decisório (DD), emitido em 07/10/2007 (e-fl. 09), emanado pela Autoridade Administrativa que analisou o Pedido Eletrônico de Restituição e a Declaração de Compensação (PER/DCOMP) n.º 34133.97730.310108.1.3.04-9035, transmitido em 31/01/2008, e não homologou a compensação declarada, por não reconhecer o crédito, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Ano-Calendário: 2008
MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. PROVA.
MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

A prova documental deve ser apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de o interessado fazê-lo em outro momento processual.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO ELETRÔNICA. ESTIMATIVA MENSAL. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. INSUFICIÊNCIA DE PROVAS.

Mantém-se o Despacho Decisório recorrido se não há provas do direito creditório alegado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O Despacho Decisório informa que o limite do crédito analisado, para fins de restituição, era da ordem de R\$ 26.817,79, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão, o qual seria utilizado para efetivar a compensação, no entanto, analisadas as informações prestadas na declaração, foi constatada a improcedência do crédito informado no PER/DCOMP. Informa-se, outrossim, que, a partir das características do DARF discriminado no próprio PER/DCOMP, foi localizado pagamento integralmente utilizado para quitação de outro débito do contribuinte, de modo a não mais haver crédito disponível para utilizar em operação de compensação, pelo que o débito informado para compensar não foi extinto, isto é, não foi compensado. Tem-se o seguinte quadro sintético no Despacho Decisório:

Características do DARF discriminado no PER/DCOMP			
Período de Apuração (PA)	Código de Receita	Valor total do DARF	Data de Arrecadação
31/07/2007	2484	R\$ 1.133.060,35	31/08/2007
Utilização dos Pagamentos encontrados para o DARF discriminado no PER/DCOMP			
Número do Pagamento	Valor Original Total	Processo (PR) / PERDCOMP (PD) / DÉBITO (DB)	Valor Original Utilizado
3964250821	R\$ 1.133.060,35	DB: cód 2484 PA 31/07/2007	R\$ 1.133.060,35
Valor Total			R\$ 1.133.060,35
Débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/10/2009			
Principal: R\$ 3.838,22		Multa: R\$ 767,64	Juros: R\$ 982,96

Em suma, a recorrente transmitiu o PER/DCOMP para compensação de parte do débito próprio decorrente da Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL), código 2484, apurado na competência 05/2007, com vencimento em 30/06/2007, sendo o valor confessado do referido débito na ordem de R\$ 4.850,35 (quatro mil e oitocentos e cinquenta reais e trinta e cinco centavos), composto por R\$ 3.838,22 de principal, por R\$ 767,64 relativo a multa e por R\$ 244,49 referente aos juros.

O crédito a ser utilizado para efetivar tal compensação foi declarado como sendo originado a partir do Pagamento Indevido ou a Maior de CSLL, código 2484, competência Julho/2007. O montante monetário indicado para o mencionado crédito monta R\$ 26.817,79 (vinte e seis mil e oitocentos e dezessete reais e setenta e nove centavos), sem incluir a atualização, indicando, em hipótese, saldo suficiente para realizar a compensação, tendo sido constituído a partir do recolhimento a maior realizado pelo DARF indicado no PER/DCOMP.

O DARF indicado deveria ter sido recolhido no valor de R\$ 1.106.242,56 e foi recolhido no valor de R\$ 1.133.060,35 o que daria ensejo ao crédito de R\$ 26.817,79.

Após estes breves apontamentos, observe-se o contexto fático dos autos, incluindo seus desdobramentos e teses da manifestação de inconformidade, na forma que se extrai do relatório constante no Acórdão vergastado do juízo *a quo*:

Trata-se da seguinte Declaração de Compensação (Dcomp) eletrônica, cujo crédito indicado é do tipo "Pagamento Indevido ou a Maior":

Quadro 1 - Declaração de Compensação eletrônica

Dcomp	CRÉDITO ALEGADO (pg.nº 3964250821)				DÉBITO		
	Trib./Cód.	Apuração	Arrecadação	Valor-R\$	Trib/Apur.	Vcto.	Principal (1)
34133.97730.310108. 1.3.04-9035 (fls.2/6)	Csll-2484	31.07.07	31.08.07	1.133.060,35	Csll-Mai07	30.06.07	3.838,22
(1) A ser acrescido de juros e de multa de mora							

A então Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária no Rio de Janeiro (Derat/RJ) proferiu o Despacho Decisório n.º 848606842, em 07.10.2009 (fls. 8) [e-fl. 09], pelo qual não homologou a sobredita compensação, com a seguinte fundamentação:

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.

A base legal do indeferimento foi explicitada no sobredito Despacho Decisório (fls. 8) [e-fl. 09], do qual o interessado tomou ciência em 20.10.2009 (fls. 7) [e-fl. 08].

Em Manifestação de Inconformidade, às fls.10/13 [e-fls. 11/14], recebida em 16.11.2009, o interessado diz que:

a) em revisão efetuada em dezembro de 2007, constatou que, para alguns meses do ano-calendário de 2007, efetuou pagamentos de estimativas de IRPJ/CSLL a maior, e em outros, a menor;

b) em decorrência da revisão efetuada, o valor devido (CSLL) em julho foi reduzido de R\$ 1.133.060,35, para R\$ 1.106.242,56;

c) "já foi retificada a DCTF, que se encontrava em desacordo com a apuração final, conforme DIPJ 2008";

d) em tributos sob a modalidade de lançamento por homologação, a liquidez e certeza do crédito tributário não são pré-requisitos para o exercício da compensação do indébito tributário, já que apuradas pelo agente administrativo, no momento da homologação";

e) "com base no acima exposto, resta comprovada a origem e a existência do crédito", não havendo razão para a não-homologação da compensação ora pleiteada;

f) a DCTF retificadora comprova a liquidez e a certeza do crédito ora pleiteado.

Reproduz excerto de julgamento em ação ordinária. Pede a reforma do Despacho Decisório, com a homologação da compensação pleiteada.

Com a Manifestação de Inconformidade vieram os seguintes documentos: recibo de entrega e página 19 da DCTF entregue em 09.11.2009 (fls. 14 e 15) [e-fls. 15/16]; parte da ficha 16 - Cálculo de estimativa mensal da DIPJ (fls. 16) [e-fl. 17]; cópia do Despacho Decisório (fls. 17) [e-fl. 18]; consulta-Receitanet (fls. 18) [e-fl. 20]; e atas e estatuto (fls. 19/36) [e-fls. 21/54].

Nesta Turma, foi acostada a consulta de fls. 83 [e-fl. 124].

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, mantendo-se o não reconhecimento do direito crédito e, por conseguinte, não homologando a compensação, eis, em síntese, nas palavras do juízo de primeira instância, as razões de decidir do *meritum causae*:

O litígio é relativo à não homologação de compensação declarada.

*Segundo o Despacho Decisório, a compensação não foi homologada porque o *darf* (crédito) foi integralmente utilizado na extinção de débito de estimativa mensal de CSLL apurada em julho de 2007, confessado (em DCTF) pelo valor de R\$ 1.133.060,35.*

O interessado alega que, em dezembro de 2007, revendo os cálculos, concluiu que a sobredita estimativa mensal foi paga a maior, e, que o valor correto era de R\$ 1.106.242,56.

A lei determina (art. 74, § 11, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996) que a Manifestação de Inconformidade contra a não homologação de compensação declarada se rege pelo Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

Por sua vez, o citado Decreto, com força de lei, dispõe que é ônus do interessado juntar à Manifestação de Inconformidade a prova documental do direito creditório de que se declara titular, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, senão vejamos:

Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir: (...)

§ 4.º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

Para o interessado, a apresentação de DCTF retificadora faz prova de que o débito apurado foi pago a maior.

Pois bem. A retificação de declaração, por iniciativa do declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante a comprovação do erro (art. 147, § 1.º, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN) e antes de notificado o lançamento.

A DCTF, original ou retificadora, apenas veicula o débito que, lastreado em documentação idônea, foi apurado na

escrituração comercial e fiscal da pessoa jurídica. A escrituração contábil e a fiscal e os documentos que as embasam, esses sim, fazem prova do erro alegado, e não a DCTF.

Assim, não produzindo, a DCTF, os efeitos alegados pelo interessado, tem-se que este não juntou aos autos as provas do direito pretendido.

Também na forma do sobrecitado art. 147, § 1.º, do CTN, a declaração retificadora só produz efeitos se apresentada antes de o declarante ser notificado do lançamento.

A notificação do lançamento, referida no sobredito dispositivo legal, equivale, em matéria de compensação, à ciência do Despacho Decisório.

No caso, o interessado tomou ciência do Despacho Decisório em 20.10.2009.

Todavia, a DCTF Retificadora, na qual o interessado introduz a redução do valor do débito apurado (estimativa mensal), só foi apresentada em 09.11.2009 (fls. 14) [e-fl. 15].

Consoante a legislação em vigor (Instrução Normativa SRF n.º 900, de 30 de dezembro de 2008), uma vez ocorrida a ciência do Despacho Decisório, a Dcomp não pode mais ser objeto de retificação ou de cancelamento, senão vejamos:

Art 77. O pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e, observado o disposto nos arts. 78 e 79 no que se refere à Declaração de Compensação. (...)

Art. 95. Considera-se pendente de decisão administrativa, para fins do disposto nos arts. 77, 82 e 86, a Declaração de Compensação, o pedido de restituição ou o pedido de ressarcimento em relação ao qual ainda não tenha sido intimado o sujeito passivo do despacho decisório proferido pelo titular da DRF, Derat, Deinf IRFClasse Especial ou ALF competente para decidir sobre a compensação, a restituição ou o ressarcimento.

No caso, o objetivo da DCTF Retificadora, é, ao final, retificar a Dcomp, e, assim, produzir os mesmos efeitos que a Dcomp Retificadora produziria.

Admitir, em sede de julgamento, como única prova do erro alegado, a DCTF retificadora, transmitida após a ciência do Despacho Decisório, afronta os sobreditos comandos normativos.

Sendo assim, está contrário à legislação de regência a retificação de informação em Dcomp com fulcro unicamente em DCTF Retificadora transmitida após a ciência do Despacho Decisório.

No que tange à liquidez e à certeza, são, sim, ao contrário do que alega o interessado, pré-requisitos para o exercício do direito de compensação, porque assim o determina o CTN, senão vejamos:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Desse modo, é por força de lei que o direito creditório alegado, em sede de compensação tributária, deve preencher dois requisitos: o da liquidez, concernente ao aspecto do montante do crédito; e, o da certeza, que diz respeito à prova plena e incontestável do direito alegado.

Desde a Medida Provisória (MP) n.º 66, de 29 de agosto de 2002, que alterou o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, compete àquele que pretende compensar débitos tributários com créditos tributários de que se afirma titular declarar tal pretensão a esta Secretaria, senão vejamos:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1.º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

Assim, é a lei que determina que a apuração de créditos líquidos e certos deve anteceder a declaração de compensação. Evidentemente que, para a homologação da compensação declarada, a confirmação da liquidez e a da certeza do crédito se insere no rol de atribuições da autoridade tributária, porém, não lhe transfere o ônus de que trata o reproduzido art. 74.

Ante a isso, por faltar ao alegado direito creditório os atributos de certeza e liquidez, o Despacho Decisório recorrido, que não homologou a compensação declarada, deve ser mantido.

Por fim, cabe observar à autoridade lançadora, para as providências revisionais que julgar cabíveis, que, de acordo com a consulta-Sief às fls. 83 [e-fls. 124], no darf apontado como sendo a fonte do direito creditório, há saldo disponível.

No recurso voluntário, o contribuinte reitera os argumentos suscitados na manifestação de inconformidade para vindicar o direito creditório pretendido, defendendo, ainda, em caráter preliminar antecedente, que o acórdão é nulo por violação da finalidade do processo, devendo-se buscar a verdade material, argumentando não ter sido analisada a DIPJ 2008, o que implicaria em cerceamento de defesa. Reforça a discussão de mérito com os seguintes argumentos, dentre outros, *verbo ad verbum*:

Assim, o fato da Recorrente ter transmitido a DCTF retificadora em 09/11/2009 e a ciência do referido despacho decisório ter sido em 20/10/2009, fez com que a Ilma. Julgadora desconsiderasse a declaração da Recorrente como meio de prova.

Ocorre que, além da DCTF retificadora, a Recorrente acostou também aos presentes autos a DIPJ 2008 cujo valor da CSLL a recolher no mês de Julho de 2007 consta o montante CORRETO de R\$ 1.106.242,56 (hum milhão e cento e seis mil e duzentos e quarenta e dois reais e cinquenta e seis centavos), o que foi ignorado na decisão de fls. 84/90 [e-fls. 125/131] devidamente exposto na preliminar acima suscitada.

Dessa forma, resta demonstrado pela Recorrente o erro no preenchimento da DCTF original, uma vez que o valor da CSLL a recolher no mês de Julho de 2007 constante da DIPJ 2008 divergia da referida DCTF, o que levou a retificá-la, em estrita obediência ao artigo 147, § 1.º do CTN.

(...)

Portanto, e pela simples análise da DIPJ 2008 (e posteriormente a DCTF retificadora) juntamente com o DARF pago de R\$ 1.133.060,35 (hum milhão e cento e trinta e três mil e sessenta reais e trinta e cinco centavos), é possível averiguar que a Recorrente recolheu a maior o débito de CSLL referente ao mês de Julho de 2007, estando patente o seu direito creditório.

Tanto é verdade a constatação do direito creditório da Recorrente que a própria Ilma. Julgadora ressaltou a fl.90, in fine, que "cabe observar à autoridade lançadora, para as providências revisionais que julgar cabíveis, que, de acordo com a consulta-Sief às fls. 83 [e-fl. 124], no DARF apontado como sendo a fonte do direito creditório, há saldo disponível."

Outrossim, e como prova derradeira de seu direito creditório, a Recorrente anexa ao presente apelo o BALANCETE (Documento n.º 03) do mês de Julho de 2007, atestando o débito de CSLL no montante de R\$ 1.106.242,56 (hum milhão e cento e seis mil e duzentos e quarenta e dois reais e cinqüenta e seis centavos), além da DIPJ-2008 e DCTF retificadora já colecionados aos autos.

Assim, não tendo sido o crédito pretendido nestes autos utilizado pela Recorrente, senão para a compensação objeto do mesmo, é fato inconteste que a não homologação constitui apropriação pelo Fisco de dinheiro que, de fato, pertence à Recorrente.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados ao Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Posteriormente, o patrono da recorrente comunicou que a Editora Globo S. A. incorporou a recorrente (Infoglobo Comunicações S. A.) requerendo que seja anotado nos registros a nova razão social da interessada (e-fl. 998).

É o que importa relatar.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Outrossim, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal, inclusive estando adequada a representação processual, e apresenta-se tempestivo (intimação em

02/08/2011, e-fl. 136, uma terça-feira, iniciando-se, pois, o prazo recursal, na quarta-feira, 03/09/2011, e protocolo recursal realizado em 29/08/2011, e-fl. 137), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do art. 23-B, do Regimento Interno do CARF, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017.

Portanto, conheço do Recurso Voluntário.

Preliminar de nulidade

Quanto a preliminar apresentada pela defesa, observo efetivamente nulidade no acórdão vergastado, devendo a mesma ser acolhida, inclusive seguindo precedente constante do Acórdão n.º 9101-002.203, sem olvidar também de premissas do Acórdão n.º 9303-005.065, ambos da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Explico.

Trata o presente caso de pedido de restituição (CTN, art. 165, I), alegando o contribuinte que possui crédito contra a Administração Tributária, combinado com pedido de declaração de compensação, na qual o contribuinte confessa débito (Lei 9.430, art. 74, § 6.º) ao mesmo tempo em que efetua o encontro de contas, sob condição resolutória de sua ulterior homologação pela Autoridade Fiscal (Lei 9.430, art. 74, *caput*, §§ 1.º e 2.º), para fins de extinção do crédito tributário (CTN, art. 156, II). Afinal, como reza o Código Civil, se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem (CC, art. 368).

O regime jurídico da compensação tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) dispondo que a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Neste diapasão, inicialmente, o instituto da compensação tributária foi regido pelo art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, sendo, posteriormente, fixadas novas regras para compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil no art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com suas alterações.

Para que se tenha a compensação torna-se necessário que o contribuinte comprove que o seu crédito (montante a restituir) é líquido e certo. Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual não pode ocorrer a compensação. O ônus probatório do crédito alegado pelo contribuinte contra a Administração Tributária é especialmente dele, de toda sorte as partes tem o dever de cooperar para que se obtenha decisão de mérito justa e efetiva, de mais a mais, deve-se buscar a revelação da verdade material na tutela do processo administrativo fiscal.

Pois bem. No caso em comento, entendendo possuir crédito, decorrente de pagamento indevido ou a maior, bem como confessando débito próprio, o contribuinte transmitiu PER/DCOMP objetivando a extinção da obrigação por força do instituto da compensação. No entanto, o despacho decisório negou o direito creditório, sob o fundamento de que o DARF que corroboraria o indébito estava completamente alocado, não restando saldo a ser aproveitado. O débito cujo DARF teria dado baixa, estando extinto, estaria lastreado e confessado em DCTF.

O contribuinte, em breve resumo, argumenta que a DCTF foi retificada e o débito antes confessado na DCTF original foi reduzido, de modo que o valor recolhido pelo referido DARF, apresenta-se, em verdade, a maior do que o devido, destarte havendo saldo a ser pretendido na forma do direito creditório vindicado. A DIPJ 2008 corroboraria o indébito, atestando a certeza do procedimento de retificação da DCTF, mas não teria sido analisada pela DRJ.

A DRJ, dentre outros argumentos, afirma, realmente, que a declaração retificadora só produziria efeitos se apresentada antes da ciência do Despacho Decisório e o contribuinte recorrente não o fez. Com isso, alegando que o objetivo da DCTF retificadora seria retificar, de modo indireto a própria DCOMP, o que estaria vedado após ciência do despacho decisório, negou a homologação da compensação, pois considerou o DARF como integralmente alocado e não reconheceu haver saldo a ser apropriado. De toda sorte, a primeira instância ponderou que:

"Por fim, cabe observar à autoridade lançadora, para as providências revisionais que julgar cabíveis, que, de acordo com a consulta-Sief às fls. 83 [e-fls. 124], no darf apontado como sendo a fonte do direito creditório, há saldo disponível."

Ora, ao meu ver, a primeira instância demonstrou ciência da possibilidade do direito creditório, mas insistiu na tese da vedação da retificação da DCTF, após a prolação do despacho decisório, como motivo maior para não se aprofundar sobre o crédito e, simplesmente, negar a homologação da compensação.

Ocorre que, *mutatis mutandis*, referida tese já foi superada pelo CARF, inclusive por sua Câmara Superior de Recursos Fiscais, especialmente na forma explanada nas razões de decidir do Acórdão n.º 9101-002.203, da lavra do Ilustre Conselheiro, atualmente Presidente da 1.ª Seção, Rafael Vidal de Araújo, cuja ementa transcrevo:

Acórdão n.º 9101-002.203

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA

Ano-calendário: 2003

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPENSAÇÃO. DIVERGÊNCIA ENTRE DCOMP E DIPJ. ESCLARECIMENTO E SANEAMENTO DE ERRO NO CURSO DO PROCESSO. POSSIBILIDADE.

1. Um erro de preenchimento de DCOMP, que motivou uma primeira negativa por parte da administração tributária (DRF de origem), não pode gerar um impasse insuperável, uma situação em que a contribuinte não pode apresentar nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo. Tal interpretação estabelece uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal. Não há como acolher a ideia de preclusão total, sustentada no entendimento de que a contribuinte pretende realizar uma nova compensação por vias indiretas, dentro do processo, especialmente pelas circunstâncias do caso concreto, em que ela não pretende modificar a natureza do crédito (saldo

negativo de IRPJ), nem seu período de apuração (ano-calendário de 2003), e nem mesmo aumentar o seu valor.

2. A decisão de primeira instância administrativa decidiu não examinar as informações que pretendiam justificar as divergências entre DCOMP e DIPJ, sustentando seu entendimento na questão formal da impossibilidade de retificação de DCOMP após ter sido exarado o despacho decisório, óbice que nesse momento está sendo afastado. Afastado o óbice formal que fundamentou a decisão da Delegacia de Julgamento, o processo deve retornar àquela fase, para que se examine o mérito do direito creditório e das compensações pretendidas pela contribuinte.

Noutro prisma, também destaco a premissa em que se lastreou as razões de decidir do Acórdão n.º 9303-005.065, igualmente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que *"a noção de preclusão não pode ser levada às últimas consequências, devendo o julgador ponderar sua aplicação no caso concreto à luz dos elementos constantes dos autos e que conduzem à identificação plena da matéria tributável, em homenagem ao princípio da verdade material" (Acórdão n.º 9202-001.634, citado como sendo o paradigma). Veja-se a ementa que trago a colação, *ipsis litteris*:*

Acórdão n.º 9303-005.065

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA

Data do fato gerador: 24/04/2008

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. ENFRENTAMENTO DA FUNDAMENTAÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. CONHECIMENTO.

(...)

PROVAS DOCUMENTAIS NÃO CONHECIDAS. REVERSÃO DA DECISÃO NA INSTÂNCIA SUPERIOR. RETORNO DOS AUTOS PARA APRECIÇÃO E PROLAÇÃO DE NOVA DECISÃO.

Considerado equivocado o acórdão recorrido ao entender pelo não conhecimento de provas documentais somente carreadas aos autos após o prazo para apresentação da impugnação, estes devem retornar à instância inferior para a sua apreciação e prolação de novo acórdão.

Recurso Especial do Contribuinte provido.

Além disto, a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil, através da Coordenação-Geral de Tributação (COSIT), na forma do Parecer Normativo COSIT n.º 8, de 03 de setembro de 2014, já se posicionou no sentido de poder ser revisto o despacho decisório denegatório da homologação da compensação quando se observar, por exemplo, erro de fato no preenchimento de DCTF:

Assunto. (...)

(...)

REVISÃO DE DESPACHO DECISÓRIO QUE NÃO HOMOLOGOU COMPENSAÇÃO, EM SENTIDO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.

A revisão de ofício de despacho decisório que não homologou compensação pode ser efetuada pela autoridade

administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese de ocorrer erro de fato no preenchimento de declaração (na própria Declaração de Compensação – Dcomp ou em declarações que deram origem ao débito, como a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF e mesmo a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, quando o crédito utilizado na compensação se originar de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ ou de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL), desde que este não esteja submetido aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes. (grifei)

Acrescente-se, outrossim, outro normativo da Coordenação-Geral de Tributação, da Secretaria da Receita Federal do Brasil, consubstanciada no Parecer Normativo COSIT n.º 2, de 28 de agosto de 2015, que externa entendimento diametralmente oposto as razões de decidir da decisão recorrida:

ASSUNTO. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. IMPRESCINDIBILIDADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

As informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6.º do art. 9.º da IN RFB n.º 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário.

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 n.º 1.110, de 2010.

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.

O procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9.º-A da IN RFB n.º 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP.

A não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB n.º 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios.

O valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3.º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo n.º 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53.

Dispositivos Legais. arts. 147, 150, 165 170 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 348 e 353 da Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil (CPC); art. 5.º do Decreto-lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984; art. 18 da MP n.º 2.189-49, de 23 de agosto de 2001; arts. 73 e 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Instrução Normativa RFB n.º 1.110, de 24 de dezembro de 2010; Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 20 de novembro de 2012; Parecer Normativo RFB n.º 8, de 3 de setembro de 2014.

Portanto, não sendo analisado o direito creditório do contribuinte, sob argumento superado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, concluo que é nulo o acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

Aliás, a DRJ pode, inclusive de ofício, independentemente de requerimento expresso do sujeito passivo, na forma do art. 18 do Decreto n.º 70.235, de

1972, determinar a realização de diligências para aferir a autenticidade, ou não, do crédito declarado pelo contribuinte.

Considerando o até aqui esposado, entendo pela nulidade do julgamento da DRJ, devendo ser proferida nova decisão.

Dispositivo

Ante o exposto, de livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, voto em conhecer do recurso voluntário e, acolhendo preliminar, afastar o óbice formal em que se fundamentou a decisão de primeira instância administrativa, para dar provimento parcial ao recurso anulando o acórdão proferido e determinando o retorno dos autos à instância *a quo*, a fim de que esta análise o direito creditório do recorrente e a compensação pretendida, podendo, inclusive, determinar a realização de diligências, em busca da verdade material, para um melhor entendimento do crédito indicado para fins do pedido de compensação.

É como Voto.

(assinado digitalmente)
Leonam Rocha de Medeiros - Relator