



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

Processo nº 16682.902648/2012-72
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1102-001.125 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de junho de 2014
Matéria IRPJ - Compensação
Recorrente EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S A - EMBRATEL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

COMPENSAÇÃO. ERRO NO PREENCHIMENTO DA DCOMP. INDICAÇÃO DE SALDO NEGATIVO NO LUGAR DE PAGAMENTO A MAIOR. POSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO.

Quando, em sede de recurso, o contribuinte demonstra ter preenchido a DCOMP de forma incorreta, indicando como crédito saldo negativo quando o correto seria pagamento a maior do imposto referente ao mesmo período, é possível a retificação de ofício pela autoridade julgadora, que determinará a análise do pedido com base no crédito efetivamente existente.

DIREITO CREDITÓRIO NÃO ANALISADO. NECESSIDADE DE ANÁLISE DA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO. RETORNO DOS AUTOS COM DIREITO A NOVO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Em situações em que não se admitiu a compensação preliminarmente com base em argumento de direito, caso superado o fundamento da decisão, a unidade de origem deve proceder à análise do mérito do pedido, verificando a existência, suficiência e disponibilidade do crédito pleiteado, permanecendo os débitos compensados com a exigibilidade suspensa até a prolação de nova decisão, e concedendo-se ao sujeito passivo direito a novo contencioso administrativo, em caso de não homologação total.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer, ao crédito utilizado no PER/DCOMP, a natureza de pagamento a maior do imposto de renda do 3º trimestre de 2010, mas sem

homologar a compensação, devendo o processo retornar à unidade de origem para análise do mérito do pedido.

(assinado digitalmente)

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente

(assinado digitalmente)

José Evande Carvalho Araujo- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, José Evande Carvalho Araujo, João Carlos de Figueiredo Neto, Ricardo Marozzi Gregório, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, e Antonio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO

O contribuinte acima identificado solicitou a compensação de débitos próprios com crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ referente ao 3º trimestre do ano-calendário de 2010, no valor original de R\$ 12.897.041,42, por meio do PER/DCOMP de fls. 2.190 a 2.984, transmitido em 9/4/2012.

O despacho decisório eletrônico de fl. 2.985, lavrado em 1º/8/2012, não reconheceu o crédito por inexistência de saldo negativo, já que, no período, a DIPJ 2011 indicava imposto de renda a pagar de R\$ 23.106.981,45.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 4 a 25), acatada como tempestiva. O relatório do acórdão de primeira instância descreveu os argumentos do recurso da seguinte maneira (fl. 2.994):

- efetuou pagamento a maior de IRPJ, obtendo, por consequência, crédito a compensar (não obstante o valor de IRPJ a pagar apurado na DIPJ (R\$23.106.981,45), recolheu o valor de R\$60.503.675,23, conforme DARF, gerando crédito de R\$37.396.693,78);

- a conclusão do Despacho Decisório está equivocada (pois se limitou a analisar os dados contidos na DIPJ), tendo em vista que existe crédito e que “saldo negativo” é gênero da espécie “pagamento a maior”, tendo ambos a mesma natureza de “pagamento indevido” (pouco importa a ficha utilizada pelo contribuinte);

- ainda que se entedesse que houve equívoco no preenchimento do PER/DCOMP, não houve prejuízo para o Fisco, que deve buscar a verdade material, conforme entende a jurisprudência.

Finaliza protestando por todos os meios de prova.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ) julgou a manifestação de inconformidade improcedente, em acórdão que possui a seguinte ementa (fls. 2.993 a 2.996):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

Não cabe à Delegacia de Julgamento examinar direito creditório novo, não analisado pela repartição de origem.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Os fundamentos dessa decisão foram os seguintes:

a) no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito analisado pela DEMAC foi indicado crédito de saldo negativo de IRPJ. O interessado indica, em sede de manifestação de inconformidade, direito creditório novo (pagamento indevido ou a maior), que não foi examinado pela DEMAC;

b) o interessado preencheu todos os campos relativos ao crédito de saldo negativo de IRPJ do PER/DCOMP nº 15562.43714.090412.1.7.02-4601 (os quais compõem o crédito pleiteado: trimestre em que o saldo negativo teria sido apurado, antecipações do IRPJ devido, no caso 5.538 retenções na fonte). Se o crédito informado fosse de pagamento indevido ou a maior, seria preenchido, no que diz respeito ao crédito, apenas as informações de um único darf. Ou seja, apuração de saldo negativo é completamente diferente da constatação de pagamento indevido ou a maior;

c) é do interessado o ônus da correta indicação do crédito que alega possuir. Não cabe ao Fisco pesquisar se existe outro crédito, que não o indicado no PER/DCOMP;

d) a retificação pretendida pelo interessado representa alteração do próprio direito creditório inicialmente pleiteado, e somente pode ser admitida antes do Despacho Decisório que não homologou a compensação (art. 77 da IN nº 900/2008). Ao pretender, em sede de manifestação de inconformidade, a alteração do crédito, o interessado introduz matéria nova, alheia ao presente processo, e que, assim, não pode ser conhecida neste momento processual;

e) Não se pode admitir, por meio de manifestação de inconformidade, a alteração do pedido de reconhecimento de direito creditório inicialmente formulado, o que poderia caracterizar usurpação de competência de autoridade administrativa, já que cabe à DRF de origem a análise e o pronunciamento inicial a respeito do deferimento, ou não, de pedidos

de restituição/compensação (arts. 57 e 63 da Instrução Normativa RFB 900/2008). 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. Eventual crédito que não consta do PER/DCOMP analisado pela DRF de origem não integra a lide.

RECURSO AO CARF

Na fl. 3.000, a unidade de origem atestou a ciência do julgamento por decurso de prazo em 19/7/2013, 15 dias depois da disponibilização dos documentos através da Caixa Postal, Módulo e-CAC, do sítio da Internet da Receita Federal.

Em 5/8/2013 (fl. 3.004), o contribuinte apresentou o recurso voluntário de fls. 3.005 a 3.033, acompanhado dos documentos de fls. 3.035 a 5.586, onde repete os argumentos da manifestação de inconformidade, em especial que: (i) existe incontestável crédito a compensar a seu favor, resultante do recolhimento a maior do IRPJ referente ao 3º trimestre do ano-calendário de 2010; (ii) as Autoridades Fiscais incorreram em equívoco na apreciação de tal direito creditório, ignorando recolhimento efetuado pelo contribuinte relativo ao período citado; (iii) “saldo negativo” é espécie do gênero “pagamento a maior”, tendo ambos a mesma natureza de “pagamento indevido”; e, por fim, (iv) a forma como o PER/DCOMP foi apresentado não acarretou qualquer prejuízo ao Fisco, pois estavam presentes todos os requisitos da compensação, que são os corretos valor do crédito a compensar (R\$ 13.152.484,13), espécie de tributo (IRPJ), e seu período de apuração (aspecto temporal – 3º trimestre do ano-calendário de 2010).

Afirmou, também, que o CARF já julgou casos semelhantes da forma proposta nos seguintes acórdãos: 1402-00.350, 1301-00.449, 1402-00.568 e 1201-00245. Extraiu dessas decisões os seguintes critérios para a verificação quanto a existência de um mero erro formal na indicação da natureza do direito creditório: (i) identidade entre valor do crédito apontado na DCOMP e aquele que efetivamente se pretendia compensar; e (ii) coincidência do ano-calendário da sua apuração. Acrescentou que se deve considerar outra importante variável fática presente no caso ora analisado: seja a natureza jurídica “saldo negativo”, seja “pagamento indevido ou a maior”, o crédito decorre, a todo tempo, de IRPJ indevidamente recolhido.

Para afastar quaisquer questionamentos que pudessem pairar quanto à eventual utilização em duplicidade do mesmo direito creditório, apresentou uma relação completa de todas as DCOMPs transmitidas desde o período de apuração do crédito em discussão até os dias de hoje, demonstrando que dele somente se utilizou até o limite de R\$ 37.396.693,78, resultante de pagamentos feitos a maior no 3º trimestre do ano-calendário de 2010.

Para reforçar o argumento, trouxe ainda declaração firmada pelo seu representante legal para assuntos contábeis e fiscais, na qual ele declara, expressamente, não ter ocorrido a utilização do crédito ora discutido em duplicidade.

Ao final, pugnou pela homologação integral das compensações, bem como requereu que as intimações fossem feitas no endereço dos procuradores, que também fossem enviadas cópias ao contribuinte, que pudesse provar seu direito pela juntada de novos documentos, e que pudesse realizar sustentação oral quando do julgamento no CARF.

Este processo foi a mim distribuído numerado digitalmente até a fl. 5.591.

Esclareça-se que todas as indicações de folhas neste voto dizem respeito à numeração digital do e-processo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Evande Carvalho Araujo, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Nas declarações de compensação sob análise, o contribuinte indicou como crédito saldo negativo de IRPJ do 3º trimestre de 2010 no valor original de R\$ 12.897.041,42, mas teve seu direito negado por despacho decisório eletrônico que verificou que, ao invés de ter informado saldo negativo na DIPJ do período, apurou imposto a pagar.

Em sua manifestação de inconformidade, o contribuinte alegou erro de preenchimento do PER/DCOMP, informando que o crédito se refere a pagamento a maior do IRPJ do 3º trimestre de 2010, já que apurou imposto a pagar de R\$ 23.106.981,45, mas recolheu R\$ 60.503.675,23 em DARF. Concluiu que o indébito é de R\$ 37.396.693,78, tendo utilizado no PER/DCOMP apenas parte desse valor (R\$ 12.897.041,42).

A decisão recorrida não admitiu o argumento, alegando se tratar de inovação do pedido e não ser possível a retificação da declaração de compensação, alterando a natureza do crédito, após a prolação de despacho decisório que não homologou a compensação.

Acrescentou que o crédito de saldo negativo tem natureza diversa daquele decorrente de pagamento indevido ou a maior.

Já o recorrente defende que a natureza dos créditos é a mesma, sendo o saldo negativo espécie de pagamento indevido, e que a correção do equívoco não traria qualquer prejuízo ao Fisco.

O recurso merece provimento parcial.

O erro de declaração é evidente.

Na DCTF relativa ao 3º trimestre de 2010, o contribuinte informou débito de imposto de renda com base no lucro real trimestral de R\$ 36.004.022,87 e o vinculou a pagamentos desse valor (fl. 89).

Nas fls. 72 a 86, constam cópias de DARFs que o recorrente afirma totalizarem R\$ 60.503.675,23.

Já na DIPJ 2011, no cálculo do imposto de renda do 3º trimestre de 2010, o sujeito passivo partiu de um imposto sobre o lucro real de R\$ 37.117.734,92, e, após as

exclusões que informou ter direito, apurou saldo a pagar de imposto de renda no valor de R\$ 23.106.981,45 (fl. 325).

Dessa forma, é cristalino o equívoco ao se apontar, como crédito em PER/DCOMP, de saldo negativo de IRPJ do 3º trimestre de 2010, já que sempre se apurou imposto a pagar, tendo-se efetuado o recolhimento a esse título.

Observe-se que o recorrente não busca alterar substancialmente seu direito creditório. Ao contrário, indica crédito do mesmo tributo e período de apuração, mas apenas demonstra que se equivocou ao apontar se tratar de saldo negativo, quando na verdade procedera a recolhimento a maior.

É verdade que o art. 77 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, somente permite a retificação de declaração de compensação na hipótese de inexatidões materiais verificadas no seu preenchimento, caso ela seja enviada antes da decisão administrativa que analise o direito creditório (regra atualmente em vigor no art. 89 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012).

Mas me parece razoável que critério semelhante deva ser utilizado pelo julgador administrativo quando a verificação da inexatidão material se der apenas após a não homologação do crédito.

No caso, deve-se aplicar, por analogia, as disposições do art. 147 do Código Tributário Nacional, que versa sobre lançamento por declaração, abaixo transcrito:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

Assim, a regra do §1º em tudo se coaduna com as normas das instruções normativas acima citadas, só permitindo a retificação de declaração pelo próprio contribuinte antes da notificação do lançamento.

Mas o §2º determina que a autoridade administrativa retifique de ofício a declaração diante de erros apuráveis pelo seu exame.

Por analogia, o mesmo procedimento poderia ser feito pela autoridade que apreciasse a declaração de compensação: constatando-se o evidente erro de informação do crédito, deve-se analisá-lo de acordo com sua verdadeira natureza. Aliás, tal procedimento é bastante comum quando o contribuinte pede a restituição de Imposto de Renda Retido na

Fonte, ou então de estimativas mensais, e a análise se dá como se fosse saldo negativo do fim do exercício.

Contudo, esse procedimento não foi possível, pois a análise se deu por meios informatizados, que somente comparou campos do PER/DCOMP e da DIPJ.

Entretanto, se é admissível tal rotina para o processamento em massa dos PER/DCOMPs aguardando análise, espera-se mais cuidado e bom senso na análise individual dos recursos contra essas decisões automatizadas.

Não se está aqui a defender ser possível se promover alterações substanciais nas declarações de compensação em sede de recurso. Recorde-se: o contribuinte nunca apurou saldo negativo, demonstrou que efetuou recolhimento a maior do imposto a pagar apurado e está pleiteando a análise de crédito do mesmo tributo e período.

Diante de erro facilmente constatável, e com a apresentação de argumentos e provas convincentes da verdadeira natureza do crédito, deve-se analisar o pedido com base no direito creditório realmente existente, em homenagem ao princípio da verdade material.

É evidente que se dará ao crédito efetivamente existente o tratamento jurídico a ele apropriado. Tratando-se de pagamento indevido, a fluência dos juros se dará a partir do o mês subsequente ao indébito.

Analisando-se a jurisprudência do CARF, verifica-se que, por diversas vezes, admitiu-se a análise do pedido com base na verdadeira natureza do crédito, quando comprovado o erro de declaração, como demonstram as ementas dos acórdãos abaixo transcritas:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). PAGAMENTO A MAIOR DE CSLL. TRATAMENTO DE INEXATIDÕES MATERIAIS. INOVAÇÃO NO PEDIDO INICIAL. INOCORRÊNCIA.

Inexatidões materiais sanáveis pelas simples análise das informações constantes da própria DCOMP não justificam uma negativa em definitivo da compensação. Se a origem do crédito é exatamente a mesma, não cabe falar em inovação no pedido inicial. Estava evidente que o crédito era decorrente de pagamento trimestral a maior, e não de saldo negativo anual. Restando afastado o fundamento que levou à negativa do crédito, devem os autos retornar à Delegacia de origem, para que seja reexaminada a Declaração de Compensação.

(Acórdão nº 1802-001.537, 2ª Turma Especial, sessão de 5 de fevereiro de 2013, relator Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa)

ERRO NO PREENCHIMENTO DA DCOMP QUANTO À NATUREZA DO CRÉDITO. VINCULAÇÃO DE PAGAMENTO A DÉBITO COM NATUREZA DE ANTECIPAÇÃO DO IRPJ. EVIDÊNCIAS DE UTILIZAÇÃO DE SALDO NEGATIVO. Provado o erro cometido no preenchimento da DCOMP,

motivador de sua não homologação, a compensação deve ser analisada a partir da real natureza do crédito utilizado, mormente tendo em conta as peculiaridades das antecipações previstas nos casos de importâncias pagas, entregues ou creditadas, pelo anunciante, às agências de propaganda.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE DIRECIONADA POR OUTRA NATUREZA DE CRÉDITO. Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da restituição/compensação tem por pressuposto crédito de outra natureza, em razão de informação equivocada do sujeito passivo. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez admitida que outra é a natureza do crédito, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela autoridade administrativa que jurisdiciona a contribuinte.

(Acórdão nº 1101-00.590, 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 4 de outubro de 2011, relatora Conselheira Edeli Pereira Bessa)

COMPENSAÇÃO. ERRO NO PREENCHIMENTO DA DCOMP. POSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO. DETERMINAÇÃO PARA QUE OS AUTOS RETORNEM À ORIGEM PROSSEGUIMENTO DA ANÁLISE DO PEDIDO.

Constatado o efetivo pagamento de valores a maior e de erro no preenchimento da DCOMP, provém-se parcialmente o recurso para determinar o retorno dos autos à origem para prosseguimento da análise do pedido, alocando os valores comprovadamente pagos a maior, para compensação dos débitos de IRPJ e CSLL informados pelo sujeito passivo.

(Acórdão nº 1402-00350, 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 16 de dezembro de 2010, relator Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva)

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO APÓS DECISÃO QUE NEGOU HOMOLOGAÇÃO À COMPENSAÇÃO.

Em princípio, é inadmissível a retificação de PER/DCOMP posteriormente à ciência da decisão administrativa que negou homologação à compensação originalmente declarada. No entanto, em se tratando de erro prontamente apurável pelo exame da Autoridade Administrativa, esse erro pode ser corrigido. É o que sucede quando o tipo de crédito trazido à compensação é “pagamento indevido/a maior”, mas o valor e o período coincidem com o saldo negativo do mesmo tributo, conforme apurado em DIPJ. Nessa situação deve a Autoridade Administrativa dar ao crédito alegado o tratamento adequado de saldo negativo e prosseguir na apreciação da compensação declarada.

*(Acórdão nº 1301-00.449, 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária,
sessão de 15 de dezembro de 2010, relator Conselheiro Waldir
Veiga Rocha)*

Dessa forma, afasta-se o fundamento do despacho decisório e da decisão recorrida de negar o direito à compensação pela inexistência de saldo negativo de IRPJ, devendo-se analisar o pedido com base em crédito decorrente de pagamento a maior do imposto de renda do 3º trimestre de 2010.

Contudo, há que se observar que não houve a apuração efetiva do direito creditório, pois as provas e argumentos trazidos na impugnação e no voluntário não foram apreciados. Não se verificou, por exemplo, se a apuração do imposto de renda está correta e se o pagamento a maior não foi utilizado.

Em situações como essa, em que não se admitiu a compensação preliminarmente com base em argumento de direito, penso que, caso superado o fundamento da decisão, a unidade de origem deve proceder à análise do mérito do pedido, garantindo-se ao contribuinte direito ao contencioso administrativo completo em caso de insucesso ou sucesso parcial. A simples conversão em diligência para decisão por esta Turma suprimiria indevidamente o direito à discussão do mérito em primeira instância.

Nessa análise, caso a autoridade fiscal entenda que as provas trazidas aos autos são insuficientes, deve intimar o contribuinte a completá-la, explicitando detalhadamente quais os documentos que devem ser trazidos, e só então elaborar decisão definitiva sobre a matéria.

Dessa forma, deve o processo retornar a unidade de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação, permanecendo os débitos compensados com a exigibilidade suspensa até a prolação de nova decisão, e concedendo-se ao sujeito passivo direito a novo contencioso administrativo, em caso de não homologação total.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para reconhecer, ao crédito utilizado no PER/DCOMP, a natureza de pagamento a maior do imposto de renda do 3º trimestre de 2010, mas sem homologar a compensação, devendo o processo retornar à unidade de origem para análise do mérito do pedido.

(assinado digitalmente)
José Evande Carvalho Araujo

Processo nº 16682.902648/2012-72
Acórdão n.º **1102-001.125**

S1-C1T2
Fl. 5.601

CÓPIA