



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



<b>PROCESSO</b>	<b>12448.922186/2012-21</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9101-007.252 – CSRF/1ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	5 de dezembro de 2024
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTE</b>	COCA COLA CONCENTRADOS E REFRIGERANTES LIMITADA
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ERRO MATERIAL. ADEQUAÇÃO NO ÂMBITO DO PROCESSO. POSSIBILIDADE.

*Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexistência material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório (Súmula CARF nº 168). Se o erro cometido impediu a análise do direito creditório em seus reais contornos, os autos devem retornar à Unidade de Origem para esse exame mediante prolação de despacho decisório complementar.*

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, dar-lhe provimento, com retorno dos autos à Unidade de Origem para prosseguimento da análise do mérito mediante prolação de despacho decisório complementar, com reinício do rito processual. Votaram pelas conclusões, quanto ao conhecimento, os Conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior e Jandir José Dalle Lucca.

*Assinado Digitalmente*

**Edeli Pereira Bessa** - Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Brasil de Oliveira Pinto** – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

**RELATÓRIO**

Trata-se de recurso especial interposto por COCA COLA CONCENTRADOS E REFRIGERANTES LIMITADA ("Contribuinte") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1002-002.365, na sessão de 16 de setembro de 2022, nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em rejeitar a conversão do julgamento do recurso em diligência, proposta pelo conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa e acompanhada pela conselheira Miriam Costa Faccin e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin, que lhe deram provimento.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CSLL. SALDO NEGATIVO. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO. COMPROVAÇÃO INSUFICIENTE.

Não apresentação de prova inequívoca hábil e idônea tendente a comprovar a existência e validade de indébito tributário derivado de saldo negativo de CSLL, acarreta a negativa de reconhecimento do direito creditório e, por consequência, a não-homologação da compensação declarada em face da impossibilidade da autoridade administrativa aferir a liquidez e certeza do pretense crédito.

O litígio decorreu de indeferimento de pedido de restituição e não homologação de compensações declaradas com saldo negativo de CSLL apurado no 3º trimestre de 2010, vez que a Contribuinte informou saldo a pagar, neste período, em DIPJ. A autoridade julgadora de 1ª instância declarou improcedente a manifestação de inconformidade (e-fls. 75/80). O Colegiado *a quo*, por sua vez, rejeitou a conversão do julgamento em diligência proposto pela minoria dos Conselheiros, e manteve o indeferimento da restituição e não homologação das compensações, rejeitando as alegações da Contribuinte no sentido de que teria pago a CSLL apurada no 3º trimestre de 2010, e que as retenções sofridas na fonte teriam se convertido em saldo negativo (e-fls. 106/111).

Cientificada em 15/03/2023 (e-fl. 119), a Contribuinte opôs embargos de declaração em 20/03/2023 (e-fls. 123/162), os quais foram rejeitados em exame de admissibilidade, nos seguintes termos:

Cientificada dessa decisão, opôs os Embargos de Declaração cuja admissibilidade ora se encontra sob exame, em que alega a existência de omissão na decisão recorrida, nos seguintes termos:

**Silenciou essa e. Turma, entretanto, a respeito do argumento subsidiário formulado pela contribuinte em seu recurso, de que houve um erro de preenchimento, ao se chamar de saldo negativo o que seria simples pagamento a maior e que esse erro de preenchimento não poderia impedir o reconhecimento do crédito,** na esteira da jurisprudência do CARF.

Requer-se, assim, o acolhimento destes embargos de declaração, para sanar a omissão apontada.

(os destaques são do original)

Todavia, o Colegiado efetivamente se manifestou quanto a essa alegação, conforme evidencia o seguinte excerto extraído do voto condutor da decisão embargada:

Certamente, meros erros materiais de preenchimento da declaração não podem impedir o reconhecimento de um direito. Mas não é disto que se trata os presentes autos. A recorrente apresentou declaração de compensação afirmando possuir saldo negativo de CSLL, o que se verificou não conferir com a realidade.

Como se constata no parágrafo acima reproduzido, a alegação de que teria havido um mero erro de preenchimento da declaração foi apreciada, e a Recorrente se vale da via estreita dos embargos de declaração para demonstrar sua irresignação com o que restou decidido.

Ante o exposto, como inexistente no Acórdão o vício apontado pela Embargante, **REJEITO** os presentes Embargos de Declaração. *(destaques do original)*

A Contribuinte teve ciência desta rejeição em 05/07/2023 (e-fl. 174) e interpôs recurso especial em 13/07/2023 (e-fl. 178/189) no qual arguiu divergência admitida no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 193/199, do qual se extrai:

O presente processo trata de declarações de compensação (PER/DCOMP) em que o contribuinte pretendeu utilizar um alegado crédito de saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do 3º trimestre do ano-calendário de 2010, no valor de R\$ 5.354,34, para compensar com débitos próprios.

A Delegacia de origem não homologou a compensação, por concluir que não tinha sido apurado saldo negativo de CSLL para o referido período, uma vez que

constava contribuição social a pagar na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), no valor de R\$ 3.575,77.

Desde a manifestação de inconformidade, o sujeito passivo vem procurando demonstrar que houve efetivamente um pagamento a maior/indevido para a CSLL no referido período de apuração.

Mas tanto a decisão de primeira instância administrativa, quanto a de segunda instância (acórdão ora recorrido), mantiveram a negativa em relação às compensações.

E nesta fase de recurso especial, o recorrente alega que houve divergência de interpretação da legislação tributária quanto ao que se decidiu sobre o erro no preenchimento do PER/DCOMP, erro esse que, segundo o recorrente, não poderia ser obstáculo à compensação.

Para a admissibilidade do recurso, foram apresentados os seguintes argumentos:

[...]

Vê-se que os paradigmas apresentados, Acórdãos nºs 1401-003.893 e 9101-004.200, constam do sítio do CARF, e que eles não foram reformados na matéria que poderia aproveitar à recorrente.

Além disso, essas decisões servem para demonstrar a alegada divergência jurisprudencial em relação ao acórdão recorrido.

A situação examinada pelo acórdão recorrido não corresponde propriamente às retratadas na Súmula CARF nº 175, aquelas em que o contribuinte erra ao preencher a Declaração de Compensação – DCOMP, informando crédito a título de pagamento indevido ou a maior de estimativa de IRPJ/CSLL, em vez de informar crédito de saldo negativo correspondente à mesma estimativa.

Mesmo assim, há semelhanças entre as situações examinadas no acórdão recorrido e nos paradigmas, as quais justificam o reconhecimento da divergência alegada.

Conforme registra o recorrente, ele reivindicou crédito a título de saldo negativo de CSLL, quando o crédito decorria de simples pagamento indevido de CSLL.

O acórdão recorrido explicita que o contribuinte apurou na DIPJ uma CSLL devida de R\$ 8.930,11; que ele computou retenção no valor de R\$ 5.354,34; e que apurou, portanto, CSLL a pagar no valor de R\$ 3.575,77.

O acórdão recorrido também registra que o contribuinte enviou uma outra DCOMP (nº 40025.94597.131010.1.3.03-9330) antes do vencimento do tributo, e também antes do envio da DCOMP que vem sendo analisada nestes autos; e que com essa DCOMP anterior, o contribuinte quitou o montante de R\$ 8.930,11, ou seja, a própria CSLL devida, e não a CSLL a pagar.

O que o contribuinte vem pleiteando é o reconhecimento de um crédito por pagamento indevido (ou a maior que o devido) no valor de R\$ 5.354,34. Ele

argumenta que o que houve foi apenas um erro na indicação da natureza do crédito, destacando que as duas naturezas de origem do crédito — a indicada na DCOMP e a correta — pertencem a um mesmo período de apuração e referem-se a um mesmo tributo, exatamente as circunstâncias dos casos paradigmas, e que motivaram aquelas decisões.

Nessa análise, que é restrita ao exame de admissibilidade do recurso especial, a percepção é de que a linha de interpretação adotada pelos paradigmas, se aplicada ao caso destes autos, também levaria ao reconhecimento de um erro de fato no preenchimento da DCOMP, e à sua superação.

Desse modo, proponho que também seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial do sujeito passivo.

Aduz a Contribuinte que requereu a restituição de saldo negativo de CSLL apurado no 3º trimestre de 2010, no valor de R\$ 5.354,34, e na sequência transmitiu duas Declarações de Compensação - DCOMP, para utilização deste crédito. O direito creditório, porém, não foi reconhecido porque informado, em DIPJ, CSLL a pagar no período.

Diz que não negou a apuração de saldo a pagar de R\$ 3.575,77, mas alegou, desde a manifestação de inconformidade, dentre outros aspectos, que teria errado ao informar a natureza do crédito, que não corresponderia a saldo negativo, mas sim a pagamento indevido, vez que a CSLL apurada no período, no valor de R\$ 8.930,11, foi liquidada mediante DCOMP transmitida em 13/10/2010, apesar da existência de retenções na fonte, incontestes, de R\$ 5.354,34. *Portanto, frente o débito de R\$ 3.575,77, a contribuinte pagou mediante compensação R\$ 8.930,11, resultando num indébito de exatos R\$ 5.354,34.*

A Fiscalização não teria identificado saldo negativo no período, apesar de ter recolhido mais que o devido. Assim, *o fato de ter denominado o crédito a ser compensado de saldo negativo, impediria o acolhimento do pleito.* A autoridade julgadora de 1ª instância insistiu que, a despeito da demonstração do pagamento a maior, *“tal fato não tem o condão de alterar o resultado do período de apuração do trimestre em tela (CSLL a pagar), podendo resultar em pagamento indevido ou a maior, tipo de crédito que não foi demandado pelo contribuinte”.*

Argumenta que deduziu subsidiariamente em seu recurso voluntário o erro no preenchimento da declaração, e que *este, devidamente comprovado, não poderia impedir a apreciação da declaração de compensação, nos termos do art. 147, §2º do CTN.* Contudo, o Colegiado a quo, *por voto de qualidade, negou provimento ao recurso voluntário por entender, novamente, que inexistira saldo negativo a ser restituído.*

Entende que a decisão recorrida está viciada quando conclui inexistir o erro porque *a contribuinte afirmou (erradamente) que possuiria saldo negativo de CSLL, vez que o erro era justamente indicação incorreta do que seria simples indébito de recolhimento indevido.* Descreve os embargos opostos e sua rejeição sob a premissa de que a alegação de erro de preenchimento teria sido apreciada, e conclui que *o acórdão recorrido contraria pacífica jurisprudência desse Conselho, no sentido de que o erro na denominação da natureza do crédito – se indébito ou saldo*

*negativo – não poderia impedir o exame da declaração do contribuinte, como será demonstrado adiante.*

Afirma o prequestionamento da matéria, mormente em face da leitura do acórdão recorrido conjugado com a decisão que rejeitou os embargos de declaração, e passa a defender o provimento do recurso especial inicialmente com base nos paradigmas nº 1401-003.983, que reconheceu *“a possibilidade de transformar a origem do crédito pleiteado”, não podendo o erro de preenchimento da denominação do crédito constituir impasse insuperável, “sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado, ao auferir receita não prevista em lei”.*

Observa que a situação tratada no paradigma seria inversa à presente, porque denominado de indébito de IRRF o que seria saldo negativo, mas isto não invalida a similitude fática, vez que o equívoco residiria na *denominação da natureza jurídica da origem do crédito.*

Indica, também, o paradigma nº 9101-004.200, no qual a CSRF concluiu *que a indicação errônea, na DCOMP, de que a contribuinte estaria pretendendo compensar pagamento a maior de estimativa ao invés de saldo negativo não poderia inviabilizar o exame do pleito, por não representar uma mudança do direito creditório, impondo-se, assim, o retorno dos autos à DRF, para exame da compensação.* Do inteiro teor do acórdão extrai a conclusão de que o erro na hipótese inversa à presente *“não pode ser obstáculo ao pleito do contribuinte”,* e observa que se tem em consideração *de que as duas naturezas de origem do crédito – a indicada na DCOMP e a correta – pertencem a um mesmo período anual e referem-se a um mesmo tributo, o que em tudo se assemelha ao presente caso.*

Invoca a Súmula CARF nº 175 e pede que o *recurso especial seja conhecido e provido, para anular as decisões anteriores e determinar que a DRF reexamine a compensação, ultrapassando o aspecto meramente formal da nomenclatura do requerimento.*

Os autos foram remetidos à PGFN em 28/11/2023 (e-fl. 200), e retornaram em 05/12/2023 com contrarrazões (e-fls. 201/212), nas quais a PGFN refuta a arguição de vício formal do despacho decisório que deixou de contemplar a DCOMP nº 40025.94597.131010.1.3.03-9330, bem como a arguição de nulidade de tal despacho por *ausência de exposição dos motivos pelos quais a homologação e restituição foram indeferidos,* destacando que houve intimação prévia para saneamento da divergência constatada entre a DIPJ e a DCOMP. Adiciona que:

26. Por outro lado, o contribuinte apurou em sua DIPJ/2011, ano-calendário 2010, ND 1499614, contribuição social a pagar no valor de R\$ 3.575,77 para o 3º trimestre de 2010, resultado da diferença entre a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no aporte de R\$ 8.930,11, e o montante da CSLL Retida na Fonte, no valor de R\$ 5.354,34. Considerando que sequer a recorrente contesta estes cálculos ou traz documentos aptos a comprovar erro de preenchimento em sua DIPJ, deve ser mantida na íntegra a decisão combatida.

27. Convém ressaltar que é princípio basilar no direito pátrio de que a prova compete ou cabe à pessoa que alega o fato constitutivo, impeditivo ou modificativo do direito conforme se depreende do artigo 16, caput, III, do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito federal e do artigo 373 do CPC, vigente à época do protocolo da impugnação. No mesmo sentido dispõe também o CPC, em seu artigo 336.

28. Importa ressaltar ainda que caso a CSLL devida no 3º trimestre de 2010 tenha sido compensada ou paga a maior, como intenta demonstrar o recorrente, tal fato não tem o condão de alterar o resultado do período de apuração do trimestre em tela (CSLL a pagar), podendo resultar em pagamento indevido ou a maior, tipo de crédito que não foi demandado pelo contribuinte no PER/DCOMP nº 32464.23347.261010.1.2.03-6187.

Requer, assim, que o recurso especial seja improvido.

## VOTO

Conselheira Edeli Pereira Bessa, Relatora.

### Recurso especial da Contribuinte - Admissibilidade

Inicialmente observe-se que a divergência jurisprudencial suscitada pela Contribuinte não diz respeito ao argumento primário de sua defesa em manifestação de inconformidade e em recurso voluntário – nos quais discutia a validade dos atos de indeferimento do pedido de restituição e de não homologação das compensações -, mas à sua defesa subsidiária, no sentido de que caso se admitisse que seu direito creditório não corresponderia a saldo negativo, e sim pagamento a maior de CSLL, este erro na informação da origem do crédito não poderia obstaculizar a apreciação de seu direito.

Como relatado, a Contribuinte pleiteou a restituição de direito creditório a título de CSLL apurado no 3º trimestre/2010 no valor de R\$ 5.354,34, informando tratar-se de saldo negativo formado por retenções na fonte de mesmo valor, e destinou este indébito a compensações. Diante da constatação, expressa em despacho decisório de indeferimento da restituição e de não homologação das compensações, de que a DIPJ do período apontava saldo a pagar de R\$ 3.575,77, a Contribuinte, em primeira linha argumentativa de defesa, apontou que a DCOMP nº 40025.94597.131010.1.3.03-9330 fora desconsiderada na análise do direito creditório em questão, e por meio desta fora liquidada a CSLL apurada no período, infirmo o alegado saldo a pagar.

A autoridade julgadora de 1ª instância concluiu, porém, que:

Quanto ao PER/DCOMP nº 40025.94597.131010.1.3.03-9330, este encontra-se lastreado no saldo negativo de CSLL do 2º trimestre de 2010, crédito divergente daquele em litígio nestes autos. Nota-se que neste documento o contribuinte

compensa débito de CSLL com período de apuração 3º trimestre de 2010, fato que reforça inclusive a alegação da autoridade administrativa de que para este período foi apurada contribuição social a pagar e não saldo negativo desta contribuição.

Em recurso voluntário, a Contribuinte adicionou inexistir legislação que obrigue a dedução da retenção na fonte antes do pagamento do tributo, e que a liquidação da CSLL apurada de R\$ 8.930,11 evidenciaria saldo negativo no exato montante das retenções realizadas pelas fontes pagadoras (R\$ 5.354,34). E subsidiariamente defendeu, como relatado no acórdão recorrido, *que meros erros de preenchimento da DCOMP não devem ser opostos como obstáculo ao reconhecimento do direito dos contribuintes.*

O voto condutor do acórdão recorrido observou que:

A recorrente somente esclareceu plenamente a origem do seu alegado crédito apenas perante este CARF, detalhando a relação entre a DCOMP 40025.94597.131010.1.3.03-9330 e a apuração do saldo negativo de CSLL do 3º trimestre de 2010, aqui analisado.

Afirma agora a recorrente que seu crédito não decorre de saldo negativo de CSLL, mas sim de pagamento a maior de CSLL. Alega que o valor devido de CSLL de R\$ 8.930,11 havia sido pago por meio da DCOMP 40025.94597.131010.1.3.03-9330 pois a retenção de CSLL não teria sido informada na DIPJ.

Podemos ver na Ficha 17 (e-fls. 98) que o valor de R\$ 8.930,11 pago mediante DCOMP 40025.94597.131010.1.3.03-9330 se trata do montante **devido** do tributo, e não o valor a pagar. A recorrente claramente confunde os conceitos de tributo devido e tributo **a pagar**, o que inclusive justifica a transmissão da DCOMP 40025.94597.131010.1.3.03-9330, enviada eletronicamente no dia 13/10/2010, antes do vencimento do tributo (29/10/2010).

Na sua DIPJ (e-fls.98), a CSLL devida foi calculada no valor de R\$ 8.930,11 (paga via DCOMP 40025.94597.131010.1.3.03-9330), enquanto que a retenção de R\$ 5.354,34 foi devidamente computada na linha 79 da ficha 17. O resultado deste operação não poderia ser outro senão o valor de R\$ 3.575,77 a pagar.

Vejo que a análise eletrônica não poderia ser outra, pois computando-se ou não a retenção de R\$ 5.354,34, a recorrente teria CSLL a pagar, ou seja, R\$ 3.575,77 ou R\$ 8.930,11 (no caso de não considerar a retenção). Logo, não há saldo negativo de CSLL, que a própria recorrente admite.

Certamente, meros erros materiais de preenchimento da declaração não podem impedir o reconhecimento de um direito. Mas não é disto que se trata os presentes autos. A recorrente apresentou declaração de compensação afirmando possuir saldo negativo de CSLL, o que se verificou não conferir com a realidade.

A afirmação de que “não há norma legal que defina explicitamente que a dedução da retenção na fonte vem antes do pagamento” e toda a discussão que se segue a

esta frase na –fls. 86 demonstra visível desconhecimento quanto à forma de apuração da CSLL e o IRPJ.

O valor devido de CSLL e IRPJ pode ser deduzido do montante retido na fonte destes tributos, inclusive é o prescreve o parágrafo único do artigo 67 da IN 1700/17 citado pela recorrente, que afirma inicialmente que “Para efeitos de determinação do saldo da CSLL a pagar ou a ser restituída ou compensada” a pessoa jurídica poderá “deduzir da CSLL devida” a “CSLL paga ou retida na fonte”.

Alega a recorrente que a expressão “CSLL paga” seria a CSLL a pagar ao final do período. Assim, não haveria ordem para abatimento da retenção da contribuição. Trata-se de claro equívoco.

A “CSLL paga” do inciso II é toda contribuição paga e não o tributo a pagar ao final do período, até porque todo este abatimento serve apenas para apurar a CSLL “a pagar ou a ser restituída ou compensada”.

Observe-se que a DCOMP aqui analisada, 32464.23347.261010.1.2.03-618 foi transmitida em 26/10/2010, enquanto que a DCOMP 40025.94597.131010.1.3.03-9330 foi transmitida treze dias antes, em 13/10/2010.

Portanto, diante da evidente inexistência de saldo negativo de CSLL, voto pela improcedência do recurso voluntário. *(destaques do original)*

Destaca-se, nestes termos, a conclusão de que *a recorrente apresentou declaração de compensação afirmando possuir saldo negativo de CSLL, o que se verificou não conferir com a realidade, e a negativa de provimento ao recurso voluntário diante da evidente inexistência de saldo negativo de CSLL. Apontada omissão, em sede de embargos de declaração, acerca do argumento subsidiário de defesa, no sentido de que houve um erro de preenchimento, ao se chamar de saldo negativo o que seria simples pagamento a maior e que esse erro de preenchimento não poderia impedir o reconhecimento do crédito, na esteira da jurisprudência do CARF, o Presidente do Colegiado apontou que a questão foi apreciada no seguinte ponto do voto condutor do acórdão embargado:*

Certamente, meros erros materiais de preenchimento da declaração não podem impedir o reconhecimento de um direito. Mas não é disto que se trata os presentes autos. A recorrente apresentou declaração de compensação afirmando possuir saldo negativo de CSLL, o que se verificou não conferir com a realidade.

Inferre-se, daí, o prequestionamento acerca do impedimento ao reconhecimento do crédito se o sujeito passivo apresentou DCOMP afirmando possuir saldo negativo de CSLL que não existe, e isso num contexto em que a Contribuinte alegou, subsidiariamente, tratar-se de pagamento a maior de CSLL, como acima transcrito e abaixo reiterado:

Afirma agora a recorrente que seu crédito não decorre de saldo negativo de CSLL, mas sim de pagamento a maior de CSLL. Alega que o valor devido de CSLL de R\$ 8.930,11 havia sido pago por meio da DCOMP 40025.94597.131010.1.3.03-9330 pois a retenção de CSLL não teria sido informada na DIPJ.

De fato, os argumentos deduzidos para negativa de provimento ao recurso voluntário prestaram-se, apenas, a afirmar que não houve saldo negativo de CSLL apurado no 3º trimestre/2010 e nada foi dito para negar a existência do direito creditório sob a forma de pagamento indevido. Deduz-se, daí, que o Colegiado *a quo* não admitiu a retificação da origem do direito creditório, num contexto em que os argumentos de defesa da Contribuinte indicavam que crédito de mesmo tributo (CSLL), de mesmo valor (R\$ 5.354,34) e referente ao mesmo período de apuração (3º trimestre de 2010), existiria ainda que sob a classificação de pagamento indevido, e não de saldo negativo.

Sob esta ótica, o dissídio jurisprudencial resta validamente demonstrado em face do paradigma nº 9101-004.200, que analisou situação fática semelhante e determinou a análise do direito creditório considerando-se a origem que deixou de ser informada por erro, muito embora o erro tenha ocorrido de forma inversa à presente, apontando-se direito creditório a título de pagamento indevido ou a maior, quando o correto seria saldo negativo.

De fato, como bem demonstra a Contribuinte em seu recurso especial, as premissas para a decisão do paradigma estão calcadas na razoabilidade da dúvida por ocasião do preenchimento da demonstração do direito creditório e na equivalência do tributo e do período de origem do indébito. Estes trechos bem representam os fundamentos adotados por este Colegiado no paradigma:

O que há no presente caso não é propriamente uma pretensão de mudança do direito creditório, mas sim o aproveitamento de uma parte do crédito, e não do todo, o que não pode prejudicar a caracterização do indébito, porque mesmo no caso de se verificar direito creditório decorrente da estimativa em si (parte), caberia examinar aspectos da apuração do ajuste anual (todo).

É que mesmo quando há excesso mensal no pagamento de uma determinada estimativa, esse excedente pode ser necessário para a quitação de ajuste, e isso resulta na sua indisponibilidade para fins de restituição/compensação.

Importante distinguir o presente caso daquelas situações em que se pretende mudar o período de apuração do saldo negativo, situação, esta sim, caracterizadora de uma efetiva inovação no direito creditório, já que o saldo negativo de um ano não tem nenhuma relação com o saldo negativo de outro ano.

Diferentemente é o que ocorre entre uma estimativa e o saldo negativo formado por ela, eis que guardam relação de parte e todo, com elementos constitutivos comuns.

No paradigma nº 9101-004.200 constata-se que o indébito utilizado em compensação é menor que o alegadamente existente, vez que as estimativas são parcelas do saldo negativo. Aqui, há total equivalência dos valores, não se verificando ampliação que poderia distinguir o presente caso do paradigma.

Já com respeito ao paradigma nº 1401-003.893, embora o erro, na origem, fosse a indicação de indébito de IRRF, quando a pretensão seria a utilização de saldo negativo de IRPJ, e o paradigma veicule, como reforço, fundamentos expressos em acórdão anterior do mesmo Colegiado acerca da *possibilidade do reconhecimento da ocorrência de erro de fato e a possibilidade de sua revisão de ofício*, o fundamento primeiro para *reconhecer o erro de fato na formulação do pedido de repetição de indébito*, foi o fato de aquele mesmo direito creditório ter sido avaliado em outros processos administrativos nos quais, desde o exame pela autoridade local, já havia sido admitida sua origem como saldo negativo de IRPJ. Veja-se:

Contudo, tendo em vista o erro de fato cometido no preenchimento das DCOMPs (tanto na discutida no processo 16306.000266/2010-38 como as discutidas nos presentes autos), cada uma delas acabou gerando um processo administrativo diferente. O mesmo ocorre com o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001, reconhecido nos autos do processo administrativo nº 16306.000267/2010-82 (fls.):

Nada obstante isto, como se trata de mero erro de fato no preenchimento das DCOMPs, este erro não deve impedir o reconhecimento do crédito nelas pleiteado, de modo que a DIORT-DERAT-SPO determinou expressamente a comunicação do r. despacho decisório nestes autos, decisão esta que deverá ser aplicada nos presentes autos, de modo a apropriar-se às DCOMPs em discussão o crédito já deferido em referido r. despacho decisório, até o limite ali reconhecido.

Quanto à possibilidade do reconhecimento da ocorrência de erro de fato e a possibilidade de sua revisão de ofício, destaco as considerações feitas pelo Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, no acórdão 1401003.158, de sua relatoria, proferido em 21 de fevereiro de 2019.

[...]

Em tais circunstâncias, o paradigma de divergência a ser apontado no presente caso deveria ser o referido acórdão nº 1401-003.158. Para além disso, há dessemelhança fática na medida em que a postura da autoridade fiscal em outros litígios do mesmo sujeito passivo afetou a decisão do outro Colegiado do CARF.

De toda a sorte, como o paradigma nº 9101-004.200 apresente similitude suficiente com o caso presente, o recurso especial da Contribuinte deve ser CONHECIDO.

#### Recurso especial da Contribuinte – Mérito

A maioria deste Colegiado<sup>1</sup>, em antiga composição, já acompanhou entendimento desta Conselheira em favor da retomada da análise de direito creditório como pagamento

<sup>1</sup> Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo

indevido ou a maior, quando incorretamente informado como saldo negativo. Neste sentido é o voto vencedor proferido no Acórdão nº 9101-006.073:

A análise dos autos evidencia que a Contribuinte, desde sua manifestação inicial de inconformidade contra o despacho decisório que não homologou a compensação declarada, indica que errou ao preencher o tipo de crédito utilizado em compensação, referindo saldo negativo quando o crédito seria, em verdade, decorrente de pagamento a maior do IRPJ apurado no 4º trimestre do ano-calendário 2002. Em sua defesa inicial juntou as provas correspondentes à apuração, declaração e pagamento do tributo, sendo possível verificar na DCOMP apresentada que os elementos denotadores de pagamento superior ao tributo apurado foram lá descritos, mas sob o formato de antecipações formadoras de saldo negativo, inclusive no que se refere ao pagamento das quotas do tributo apurado no trimestre, indevidamente referidas como pagamentos de estimativas.

A autoridade julgadora de 1ª instância, por sua vez, se negou a apreciar estes elementos, pautada na premissa de que não era admissível a retificação da DCOMP quanto à natureza do crédito depois de expedido o despacho decisório de não-homologação, inclusive destacando que a Contribuinte fora intimada a *apresentar PER/DCOMP retificador indicando corretamente o período de apuração do saldo negativo*, mas nada fez no prazo que lhe foi concedido.

Reiterados os argumentos em recurso voluntário, a Contribuinte novamente não teve suas provas apreciadas, destacando-se preliminarmente que não fora retificada a DCOMP, apesar das intimações que lhe foram dirigidas. É neste contexto, que o voto condutor do acórdão recorrido traz consignado que:

Para que fosse realizada a retificação de ofício da DCOMP, como pretende a recorrente, seria necessário:

1. Informar qual os dados do recolhimento (e apenas um recolhimento por DCOMP);
2. Verificar eventual vinculação de cada recolhimento aos respectivos débitos;
3. Havendo saldo de pagamentos (indébito) passível de restituição, apurar a valoração pela taxa SELIC desde a data do recolhimento até a data da transmissão da DCOMP;
4. Vincular o crédito atualizado (até a data da transmissão da DCOMP) aos débitos declarados na DCOMP.

Assim, o que pretende a recorrente não se resume a mera correção de erro material, como um período de apuração ou código de recolhimento, mas a transformação da DCOMP analisada em outra DCOMP totalmente

---

Guimaraes da Fonseca e Andrea Duek Simantob (Presidente), e divergiu a Conselheira Andrea Duek Simantob (relatora).

diferente. Não seria uma correção de ofício mas uma “elaboração de ofício” de uma nova DCOMP.

Infere-se do assim exposto que essa era a conduta que o Colegiado a quo esperava ter sido adotada pela Contribuinte quando intimada das inconsistências verificadas na análise da compensação declarada. Supõe-se, nestes termos, que seria *realizada a retificação de ofício da DCOMP* se a Contribuinte respondesse à intimação apresentando os elementos que evidenciariam o erro na indicação da natureza do crédito.

Dessa forma, sob esta ótica da abordagem diferenciada que o voto condutor do acórdão recorrido traz, e tendo em conta também as provas juntadas à manifestação de inconformidade, conclui-se que o caso presente pouco difere daqueles recorrentemente apreciados por esta 1ª Turma e, que, inclusive, ensejaram a edição da Súmula CARF nº 168. Em regra, o erro cometido pelos sujeitos passivos foi a indicação de crédito correspondente a pagamento indevido ou a maior de estimativa, quando a pretensão era a utilização de saldo negativo por ela formado, ao passo que o presente caso refere crédito de saldo negativo e não de pagamento a maior das quotas devidas em razão da apuração trimestral do IRPJ. Contudo, em essência, os casos se assemelham porque as provas apresentadas pelos sujeitos passivos não são apreciadas por se exigir a prévia retificação da DCOMP em ponto não admitido pelo sistema eletrônico: a alteração da natureza do crédito. Basta ver, neste sentido, que a intimação dirigida à Contribuinte facultou-lhe, apenas, a apresentação de PER/DCOMP *retificador indicando corretamente o período de apuração do saldo negativo*.

Cabe aqui, portanto, reiterar o entendimento desta Turma em favor da possibilidade de correção de inexatidões materiais, como são exemplos o Acórdão nº 9101-002.203, de 02/02/2016, bem como o Acórdão nº 9101-003.150, de 05/10/2017, que o cita, e cujo voto condutor, de lavra da Presidente e Conselheira Adriana Gomes Rêgo, é a seguir transcrito e adotado como razões de decidir:

A contribuinte apresentou declaração de compensação apontando indébito oriundo de pagamento indevido ou a maior de estimativa de IRPJ.

Ao apreciar a referida declaração, a Receita Federal do Brasil não homologou a compensação, sob o fundamento de que o pagamento apontado estava devidamente afetado a crédito tributário confessado pela contribuinte.

Em sede de manifestação de inconformidade, a contribuinte afirmou que errou quando preencheu a correspondente declaração de compensação, pois o crédito que dispõe surge na apuração do saldo negativo do tributo, pelo que deveria ter apontado o seu crédito como sendo de natureza de saldo negativo e não de pagamento indevido.

A decisão recorrida não reconheceu, de pronto, o erro no preenchimento da declaração, mas entendeu que essa alegação de erro poderia ser suscitada em sede de manifestação de inconformidade e, como não há vedação legal para tal retificação, pois somente é feita por instrução normativa da RFB, decidiu por determinar o retorno dos autos à unidade de origem para verificação se de fato houve o erro no preenchimento da declaração, como também que se verificasse “*eventuais compensações posteriores com o mesmo crédito pleiteado*”.

O recurso especial da Fazenda veio com o pedido para que esta Câmara Superior reforme a decisão recorrida, impedindo a superação do alegado erro na declaração de compensação, por considerar essa superação como uma inadmissível inovação do pedido de compensação. Para tanto, o recorrente cita a legislação pertinente e apresenta sua interpretação, pela qual o pedido de compensação deve ser apreciado, exclusivamente, nos limites da declaração de compensação apresentada pelo contribuinte.

As normas citadas pela Recorrente são aquelas encontradas nos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, merecendo destaque o §3º, caput, e seus incisos V e VI, do referido artigo 74, a seguir transcritos:

(...)

*§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:*

*V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e*

*VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa.*

Entretanto, é de se entender que a limitação contida no §3º do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, ao contrário do sugerido pela Recorrente, não trata da hipótese de inexatidão material do pedido originário. Aliás, como bem destacado pela decisão recorrida, inexistente óbice a essa retificação, na lei.

Tanto é assim que a própria Administração Tributária permite a retificação da declaração de compensação, embora limite essa prerrogativa do contribuinte ao tempo em que a declaração está pendente de decisão administrativa, conforme a referida IN SRF nº 460, de 2004, citada pela Recorrente, cujos artigos 56, 57 e 58 a seguir transcritos, estabelecem o óbice para tal retificação a posteriori:

*Art. 56. O Pedido de Restituição, o Pedido de Ressarcimento 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, no que se refere à Declaração de Compensação, que seja observado o disposto nos arts. 57 e 58.***

*Art. 57. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) somente será admitida na hipótese de inexactidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da inoportunidade da hipótese prevista no art. 58.*

*Art. 58. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) não será admitida quanto tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à SRF. (Destacou-se)*

Ressalte-se que tais regras foram reproduzidas nas instruções normativas que se sucederam à IN SRF nº 460, de 2004 (arts. 57, 58 e 59 da IN SRF nº 600, de 2005; arts. 77, 78 e 79 da IN RFB nº 900, de 2008; arts. 88, 89 e 90 da IN RFB nº 900, de 2012, e 107, 108 e 109 da IN RFB nº 1717, de 2017).

Analisando-as, é de se compreender que estas limitações temporais ao direito de retificar decorrem do fato de não se querer permitir que as compensações sejam alteradas a todo instante, ou seja, a RFB expede um despacho denegatório e na sequência, o sujeito passivo altera o seu pedido, e assim sucessivamente, tornando a atividade administrativa de homologação algo sem fim.

Contudo, não se pode em sede de recurso voluntário ou especial, conceber, uma vez identificado pelo sujeito passivo, **na sua primeira oportunidade de defesa**, que a não homologação decorreu de um erro que cometera, que ele não possa aduzir e demonstrar que cometera uma inexactidão material.

Aliás, no âmbito deste colegiado, a matéria em análise já foi apreciada em processo similar, quando foi prolatado o Acórdão nº 9101-002.203, de 02/02/2016, relatado pelo Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, cuja decisão unânime foi no sentido de superar o erro na declaração e apreciar o direito material. Naquela ocasião, foi adotada a seguinte ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*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 idéia 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 retomar àquela fase, para que se examine o mérito do direito creditório e das compensações pretendidas pela contribuinte.*

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial da Procuradoria e negar o seu provimento, mantendo-se a decisão recorrida que foi no sentido de que o processo retorne à unidade competente da Receita Federal do Brasil para verificação quanto à procedência do erro alegado, bem como quanto ao efetivo direito creditório.

Pertinente, também, a transcrição das razões de decidir do ex-Conselheiro Rafael Vidal de Araújo expostas no voto condutor de outra manifestação unânime desta Turma naquele sentido, objeto do Acórdão nº 9101-002.903, proferido em 08/06/2017:

Em primeiro lugar, cabe registrar que as estimativas mensais "normalmente" não configuram mesmo objeto de restituição, e nem de compensação direta com outros tributos. O que se restitui ou compensa, via de regra, é o saldo negativo, a menos que o recolhimento da própria estimativa se caracterize, desde aquele primeiro momento, como um pagamento indevido ou a maior que o devido, levando em conta o valor que seria devido a título da própria estimativa, conforme o regime adotado

pelo contribuinte para o seu cálculo (receita bruta ou balancete de suspensão/redução).

Essa questão sobre a possibilidade de restituição/compensação de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal foi objeto de longa controvérsia. Contudo, conforme mencionado acima, a matéria foi definitivamente solucionada pelo CARF, nos termos da Súmula CARF nº 84.

Mas a questão que deve ser agora analisada *é se o acórdão recorrido realmente admitiu uma inovação/mudança do direito creditório no curso do processo administrativo, caracterizadora de ilegalidade.*

Conforme o despacho de admissibilidade do recurso, contrariamente ao acórdão paradigma, o acórdão recorrido admitiu indiretamente tal situação na medida em que reconheceu a possibilidade de apuração de indébito de saldo negativo da IRPJ com base em Dcomp cujo direito creditório indicado foi pagamento indevido ou a maior de estimativa mensal de IRPJ.

Para o exame da alegada divergência, vale observar que não é incomum a ocorrência de processos em que pedidos de restituição/compensação de IR/fonte ou IRPJ/estimativa são examinados (inclusive pelas DRF e DRJ da Receita Federal) na ótica de sua repercussão no resultado final do período, como elementos que contribuem para a formação de saldo negativo.

Isto porque tanto as retenções na fonte quanto as estimativas representam antecipações do devido ao final do período.

Na sistemática da apuração anual, caso haja tributo devido no encerramento do ano, as antecipações se convertem em pagamento definitivo. Por outro lado, se houver prejuízo fiscal, ou ainda se as antecipações superarem o valor do tributo devido ao final do período, fica configurado o indébito, a ser restituído ou compensado (ainda que somente a partir do ajuste).

Também é importante destacar que os recolhimentos a título de estimativa são referentes, no seu conjunto, a um mesmo período (ano-calendário), e que embora a contribuinte tenha indicado como crédito a ser compensado nestes autos apenas a estimativa de dezembro/2004, e não o saldo negativo total do ano, o pagamento reivindicado como indébito corresponde ao mesmo período anual (2004) e ao mesmo tributo (IRPJ) do saldo negativo que seria restituível/compensável.

Há que se considerar ainda que em muitos outros casos com contextos fáticos semelhantes ao presente, os contribuintes, na pretensão de melhor demonstrar a origem e a liquidez e certeza do indébito, indicavam como direito creditório o próprio pagamento (DARF) das estimativas que geravam o excedente anual, em vez de indicarem o saldo negativo constante da DIPJ.

Tais considerações levam a perceber que a indicação do crédito como sendo uma das estimativas mensais (antecipação), e não o saldo negativo final, não pode ser obstáculo ao pleito da contribuinte.

O que houve no presente caso não foi mudança de direito creditório, mas sim indicação da parte, e não do todo, o que não pode prejudicar a caracterização do indébito, porque mesmo no caso de se verificar direito creditório decorrente da estimativa em si (parte), caberia examinar aspectos da apuração do ajuste anual (todo).

É que mesmo havendo excesso mensal no pagamento de uma determinada estimativa, esse excedente pode ser necessário para a quitação de ajuste, e isso resulta na sua indisponibilidade para fins de restituição/compensação.

Uma estimativa e o saldo negativo formado por ela guardam relação de parte e todo, com elementos constitutivos comuns.

Como mencionado, a questão sobre a possibilidade de restituição/compensação de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal foi objeto de longa controvérsia, até a edição da Súmula CARF nº 84.

Inicialmente, a linha de interpretação da Receita Federal, e que foi adotada nestes autos, era de que a lei não permitia a restituição/compensação de pagamento indevido ou a maior a título de estimativas mensais, mas apenas do saldo negativo formado por elas.

Em vista disso, os contribuintes, também como ocorreu nestes autos, procuravam demonstrar que as estimativas (com seus excedentes) eram suficientes para a formação de saldo negativo.

Para o indeferimento do pleito, então, buscava-se outro fundamento, que era a impossibilidade de modificar o direito creditório. Ocorre que essa modificação era motivada justamente porque a Receita Federal se recusava a restituir/compensar pagamentos indevidos ou a maior a título de estimativa, o que restou afastado pela referida Súmula CARF nº 84.

É diante de todo esse contexto que o acórdão recorrido, corretamente, admitiu a possibilidade de formação de indébito, passível de restituição/compensação, pelo pagamento indevido ou a maior a título da estimativa mensal referente ao mês de dezembro/2004, ao mesmo tempo em que também reconheceu a possibilidade de formação de indébito de saldo negativo neste mesmo ano, e determinou o retorno dos autos à unidade de origem para que ela se pronunciasse sobre o valor do direito creditório pleiteado e sobre os pedidos de compensação dos débitos.

Se a Delegacia de origem constatar que houve pagamento indevido ou a maior, seja como excedente mensal disponível (estimativa), seja como

excedente anual que engloba a estimativa (saldo negativo), a compensação deverá ser homologada, no limite do crédito que assim for reconhecido.

Assim, voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial da PGFN quanto à primeira divergência, suscitada em relação ao fato de o crédito indicado no Per/Comp decorrer de pagamento indevido ou a maior a título de estimativa mensal, e de NEGAR PROVIMENTO ao recurso quanto à segunda divergência, relativa à questão da inovação/ mudança do direito creditório no curso do processo administrativo, mantendo o que restou decidido no acórdão recorrido.

Observe-se, apenas, que a Contribuinte pede, para além do *retorno dos autos à Administração Fazendária do domicílio do contribuinte*, que seja promovida a *homologação da compensação pleiteada*, providência esta que é dependente da confirmação do direito creditório segundo a natureza indicada pela Contribuinte em sua defesa, razão pela qual seu recurso especial não pode ser provido integralmente.

Como expresso nos fundamentos retro transcritos, a retificação formal da DCOMP era desnecessária para superação da inexatidão material cometida no preenchimento e demonstrada pelos documentos juntados à manifestação de inconformidade, do que decorre, também, a reforma do fundamento expresso pela autoridade julgadora de 1ª instância e a restituição dos autos à Unidade de origem para análise do direito creditório utilizado em compensação segundo os seus reais contornos, indicados pela Contribuinte, na forma da Súmula CARF nº 168 (*Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório.*)

Por tais razões, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Contribuinte com retorno dos autos à Unidade de Origem para que seja retomada a análise do crédito como “pagamento indevido” e emitido despacho decisório complementar, reiniciando-se o rito processual.

No presente caso, restou superada a pretensão inicial da Contribuinte de que seu direito creditório fosse admitido como saldo negativo de CSLL do 3º trimestre de 2010. O acórdão recorrido, no ponto não questionado em recurso especial, concluiu que o confronto das retenções com a CSLL apurada resultava em CSLL a pagar no período, e não contemplou, neste contexto, se a liquidação desta CSLL a pagar por compensação evidenciaria pagamento a maior de mesmo valor, correspondente também à CSLL do 3º trimestre de 2010. Neste segundo ponto, portanto, cabe a reforma do recorrido para que, firmado o erro na informação da origem do crédito em PER/DCOMP, seja o indébito analisado tendo como origem pagamento a maior.

Esclareça-se que a maioria deste Colegiado<sup>2</sup>, em antiga composição, esteve alinhada ao entendimento desta Conselheira de que, em tais circunstâncias, não é possível adentrar aos fatos para eventual reconhecimento do direito creditório. Nestes termos foi o voto vencedor do Acórdão nº 9101-005.816:

I. Relatora restou vencida em seu entendimento favorável ao provimento do recurso especial da Contribuinte. A maioria do Colegiado compreendeu que deveria ser dado provimento parcial ao recurso especial, com retorno à Unidade de Origem para análise da compensação declarada.

A não-homologação da compensação em tela decorreu da constatação de inexistência de saldo negativo de IRPJ informado em DIPJ para o mesmo período (ano-calendário 2000). Desde a manifestação de inconformidade, a Contribuinte aponta que o crédito corresponderia à apuração do ano-calendário 2001. Contudo, sob o entendimento de que a interessada pretenderia a retificação da Declaração de Compensação - DCOMP, e que tal somente seria possível na hipótese de inexistência material e antes da decisão administrativa acerca da compensação, tanto a autoridade julgadora de 1ª instância, como o Colegiado a quo negaram-lhe a apreciação da compensação segundo o direito creditório que teria sido efetivamente utilizado. O acórdão recorrido, inclusive, reconhece que houve erro no preenchimento da DCOMP, dada a coincidência de valores com o saldo negativo e as retenções pertinentes ao ano-calendário 2001. Contudo, à semelhança do apontado na decisão de 1ª instância, observa que a Contribuinte foi intimada, antes da não-homologação da compensação, a retificar o documento no qual teria constado a informação equivocada que pudesse justificar a incompatibilidade verificada entre a DIPJ e a DCOMP, deixando de fazê-lo.

Em recurso especial, a Contribuinte logrou demonstrar o dissídio jurisprudencial em face do paradigma nº 1803-002.529, que relativizou *a formalidade de retificação exigida em instrução normativa*, ante a comprovação de *erro no preenchimento no PER/DCOMP, e determinou a análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela DRF que jurisdiciona o sujeito passivo, dado inexistir reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da Per/Dcomp restringe-se a aspecto preliminar de erro na indicação do período do direito creditório pleiteado*.

Ocorre que, apesar de apresentar paradigma no qual o reconhecimento do erro de preenchimento ensejou o retorno dos autos à Unidade de Origem para análise do direito creditório em seus reais contornos, a Contribuinte pleiteou que o acórdão recorrido fosse reformado *para o fim de reconhecer a existência do crédito do saldo negativo do IRPJ, referente ao ano-calendário 2001*, e assim

---

<sup>2</sup> Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício), divergindo a Conselheira Livia De Carli Germano (relator).

homologar a compensação declarada. Apenas subsidiariamente requereu o retorno dos autos à *DERAT para análise da existência do direito creditório em relação ao ano-calendário 2001, exercício de 2002.*

Como já cogitado pela Contribuinte, não se vislumbra, nos autos, elementos suficientes para reconhecimento do direito creditório, mas apenas para reconhecimento do erro. Isto porque seu equívoco de preenchimento impediu a análise do crédito pela Unidade de Origem e, em sua manifestação de inconformidade, a Contribuinte se limitou a trazer provas do erro, e não da efetiva existência do crédito utilizado em compensação.

A I. Relatora fez referência à Súmula CARF nº 175, desta 1ª Turma, mas o caso guarda maior proximidade com outro enunciado também aprovado na última reunião do Pleno desta CSRF:

Súmula CARF nº 168

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório.

Acórdãos Precedentes: 9101-004.573, 9101-004.140, 9101-004.717, 1401-004.022, 1401-003.158, 1301-004.122, 1301-004.333, 1201-003.112, 9101-004.185, 9101-003.150 e 9101-002.203.

Pode-se observar na maior parte dos precedentes ali indicados, formados neste Colegiado, que os litígios foram instaurados pela PGFN, em face de decisões favoráveis aos sujeitos passivos no que tange à admissibilidade da retificação do erro de preenchimento da DCOMP. A Fazenda Nacional restou vencida em sua pretensão de que fosse declarada a impossibilidade de retificação da DCOMP depois da decisão administrativa da compensação, prevalecendo o entendimento expresso no julgamento dos recursos voluntários e que variaram quanto à forma de análise do direito creditório mediante retorno à autoridade julgadora de 1ª instância (Acórdãos nº 9101-004.573), retorno à Unidade de Origem (Acórdão nº 9101-004.140 e 9101-003.150), e também mediante verificações promovidas em diligência demandada por Colegiado do CARF (Acórdão nº 9101-004.717).

Já os precedentes nº 9101-004.185 e 9101-002.203 resultaram de recursos especiais interpostos pelos sujeitos passivos que não alcançaram, no contencioso administrativo, a superação do erro de preenchimento, decidindo esta Turma por tal possibilidade, sendo que no primeiro julgado os autos retornaram à Unidade de Origem para apreciação do crédito, enquanto no segundo os autos retornaram à autoridade julgadora de 1ª instância.

Este Colegiado, de fato, oscilou quanto à definição da autoridade competente para análise do direito creditório em tais circunstâncias. Mas na sessão de 7 de abril de 2021 esta Conselheira foi acompanhada, à unanimidade, em seu voto

favorável ao retorno à Unidade de Origem em contexto semelhante, assim consignado no Acórdão nº 9101-005.419:

[...]

Esta Turma, por sua vez, tem reiterado seu entendimento em favor da possibilidade de correção de inexatidões materiais, como são exemplos o Acórdão nº 9101-002.203, de 02/02/2016, bem como o Acórdão nº 9101-003.150, de 05/10/2017, que o cita, e cujo voto condutor, de lavra da Presidente e Conselheira Adrian Gomes Rêgo, é a seguir transcrito e adotado como razões de decidir:

[...]

Pertinente, também, a transcrição das razões de decidir do ex-Conselheiro Rafael Vidal de Araújo expostas no voto condutor de outra manifestação unânime desta Turma naquele sentido, objeto do Acórdão nº 9101-002.903, proferido em 08/06/2017:

[...]

Nestes autos, a Contribuinte também confundiu indébito de estimativas com saldo negativo apurado no mesmo ano-calendário. Assim, as características do DARF informado como origem do indébito na DCOMP evidenciam que não houve mudança de direito creditório, sendo sua natureza de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2001 afirmada desde a primeira manifestação da Contribuinte, mesmo que inicialmente desacompanhada das provas do crédito. Acrescente-se, ainda, que o DARF indicado como origem do crédito, demonstrado à e-fl. 245, somente não foi localizado na análise eletrônica da DCOMP porque a Contribuinte indicou período de apuração e vencimento distintos do consignado no DARF (01/02/2001 e 31/03/2001, respectivamente).

Observe-se, ainda, que a Contribuinte pede que o recurso especial seja acolhido e provido, *admitindo-se a retificação da DCOMP objeto dos autos, e, assim, analisado o crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2001*. E, diante da imprecisão do pedido quanto à autoridade competente para esta análise, descabe provê-lo integralmente porque referida análise não é possível nesta instância especial de solução de dissídios jurisprudenciais. Contudo, afirmando-se aqui a desnecessidade da retificação formal da DCOMP para superação da inexatidão material cometida no preenchimento, do que decorre, também, a reforma do fundamento expresso pela autoridade julgadora de 1ª instância pautada da inexistência do pagamento indevido apontado em DCOMP como reconhecido pela Contribuinte em manifestação de inconformidade, a solução adequada para o caso é a restituição dos autos à Unidade de origem para análise do direito creditório utilizado em compensação segundo os seus reais contornos, indicados pela Contribuinte, proferindo-se

novo despacho decisório e permitindo-se à interessada inaugurar contencioso administrativo com nova manifestação de inconformidade, caso não homologada sua compensação.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Contribuinte para reformar o acórdão recorrido e determinar o retorno dos autos à Unidade de origem para apreciação das compensações como vinculadas a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001.

Embora ali a inexatidão no preenchimento da DCOMP guarde os contornos dos casos tratados na Súmula CARF nº 175, fato é que o erro cometido impediu a análise do direito creditório em seus reais contornos e, em tais circunstâncias, compreende-se que *a solução adequada para o caso é a restituição dos autos à Unidade de origem para análise do direito creditório utilizado em compensação segundo os seus reais contornos, indicados pela Contribuinte, proferindo-se novo despacho decisório e permitindo-se à interessada inaugurar contencioso administrativo com nova manifestação de inconformidade, caso não homologada sua compensação.*

Estas as razões, portanto, para DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Contribuinte, com retorno à unidade de origem para prosseguimento da análise do mérito mediante prolação de despacho decisório complementar.

Aqui, como a pretensão recursal é de restituição dos autos à Unidade de Origem para apreciação do direito creditório tendo como origem pagamento indevido ou a maior, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso especial, com retorno à Unidade de Origem para prosseguimento da análise do mérito mediante prolação de despacho decisório complementar.

#### Conclusão

O presente voto, assim, é por CONHECER do recurso especial e DAR-LHE PROVIMENTO, com retorno à Unidade de Origem para prosseguimento da análise do mérito mediante prolação de despacho decisório complementar, com reinício do rito processual.

*Assinado Digitalmente*

**Edeli Pereira Bessa**