



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



**Processo nº** 10675.900851/2010-55  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1001-001.751 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 05 de maio de 2020  
**Recorrente** HEFPEL HIDRO EQUIPAMENTOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2004

DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. ADIMPLEMENTO DE ESTIMATIVAS POR COMPENSAÇÃO. PRESCINDIBILIDADE DE HOMOLOGAÇÃO PARA COMPOR SALDO NEGATIVO. PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 2/2018.

A declaração de compensação regularmente declarada tem o efeito de extinguir o crédito tributário, inclusive, para fins de composição do saldo negativo. Assim, a não homologação da DCOMP não macula o crédito relativo ao saldo negativo apurado ao final do ano-calendário, pois o crédito tributário desta estimativa fora definitivamente constituído, e será objeto de cobrança em processo administrativo próprio. Tal entendimento, inclusive, é corroborado pelo Parecer Normativo COSIT nº 2, de 03 dezembro 2018.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Abelson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Abelson (Presidente), André Severo Chaves, Andréa Machado Millan e José Roberto Adelino da Silva.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão de nº 09-44.765, da 1ª Turma da DRJ/JFA, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, apresentada pela ora Recorrente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Transcreve-se, portanto, o relatório da supracitada DRJ, que resume o presente litígio:

Por meio do Despacho Decisório emitido pela DRF/UBE/MG, nº Rastreamento **863954487**, de 7 de junho de 2010, assim se decidiu:

*Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se:*

**PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CREDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP**

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP. SNPA	ESTIM. PARCELADAS	DEM.ESTIM COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	0,00	25.499,48	0,00	0,00	0,00	25.499,48
CONFIRMADAS	0,00	0,00	9.815,69	0,00	0,00	0,00	9.815,69

*Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 23.658,32*

*Valor na DIPJ: R\$ 23.658,32*

*Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 25.499,48 CSLL devida: R\$ 1.841,16*

*Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ (CSLL devida) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.*

*Valor do saldo negativo disponível: R\$ 7.974,53*

*O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:*

*HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP:*

*17065.63719.300307.1.3.031020 NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:*

26919.82929.300407.1.3.031428	34933.91104.310707.1.3.039581
33637.72559.280907.1.3.033165	23733.27944.310507.1.3.030227
07097.23104.290607.1.3.035702	14297.14839.200707.1.3.030122
12002.91425.200807.1.3.031705	

A contribuinte, por sua vez, manifestou-se contrariamente ao Despacho, alegando, em síntese, que a justificativa de não confirmação das parcelas no valor de R\$ 15.683,79, é que os referidos valores foram objeto de compensação efetuada mediante entrega da PER/Dcomp n.º 34850.13998.301104.1.3.035080 (doc. incluso), cujo crédito não foi homologado. Todavia, diante da não confirmação do crédito, referidos valores foram parcelados em 09/09/2008, para pagamento em 60 parcelas, parcelamento em curso, processo n.º 10675.900088/200848 (docs. anexos).

Posteriormente, passa a arrazoar sobre o direito ao crédito e à compensação, citando legislação, doutrina e jurisprudência.

Por fim, protesta provar o alegado por todos os meios em direito permitidos, inclusive através da realização de perícia e juntada de documentos.

Como mencionado, a DRJ julgou totalmente improcedente a Manifestação de Inconformidade, conforme ementa a seguir transcrita:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

**DÉBITO DE ESTIMATIVA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. COMPOSIÇÃO. SALDO NEGATIVO. CRÉDITO. VALORAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA.**

O crédito solicitado/oferecido em compensação e proveniente de saldo negativo apurado em período anterior, deve se revestir dos requisitos de certeza e liquidez exigidos pela legislação tributária, além de estar totalmente disponível no momento da transmissão da respectiva declaração, o que não se verifica quando em suas parcelas de composição constar débito(s) de estimativa cuja compensação não foi homologada, posteriormente incluso(s) em parcelamento em curso. A exegese levada a efeito se justifica precisamente no fato de seu recolhimento/parcelamento posterior/parcial tornar o respectivo saldo negativo ilíquido e incerto, porquanto este irá possuir em sua composição valores que até então não deram entrada nos cofres públicos, não disponíveis, portanto, na data de transmissão da respectiva declaração.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

**PEDIDO DE PERÍCIA. REQUISITOS LEGAIS. NÃO PREENCHIMENTO. MATÉRIA ESCLARECIDA NOS AUTOS.**

É incabível a realização de perícia não formulada nos termos da lei e relativa à matéria suficientemente esclarecida nos autos.

**PROVAS ADICIONAIS. PRECLUSÃO TEMPORAL.**

Tendo em vista a superveniência da preclusão temporal, é rejeitado o pedido de apresentação de provas adicionais, pois o momento propício para a defesa cabal é o da oferta da peça impugnatória.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

**No acórdão proferido pela DRJ, esta destacou as seguintes razões de mérito:****“(…) DO MÉRITO”**

Sobre as alegações apresentadas pela defesa, cabe esclarecer à manifestante que há duas condições básicas e indispensáveis para que a restituição de crédito decorrente de saldo negativo possa ser devidamente reconhecida:

- a primeira, a demonstração inequívoca de sua existência, nos termos estabelecidos pelo art. 170 do CTN.

A respeito do assunto, nada mais óbvio que o crédito solicitado deva se revestir da liquidez e certeza exigidas pela legislação tributária, condição esta irrefutável para o seu devido reconhecimento.

Como sabemos, a compensação é forma de extinção do crédito Tributário prevista no inciso II do art. 156 da Lei n.º 5.172/1966 (Código Tributário Nacional CTN) e, para sua devida efetivação, faz-se imprescindível que o crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Pública seja líquido e certo, conforme assim dispõe o *caput* do art. 170 do CTN:

(…)

Da leitura do dispositivo, resta claro e evidente que o crédito solicitado/oferecido em compensação deve ter como pressupostos indispensáveis a sua certeza e liquidez.

- a **segunda**, a de que o crédito solicitado deve estar totalmente disponível na data de transmissão do PER/Dcomp.

Sobre isso, cabe esclarecer à manifestante que, com fulcro no parágrafo 14 do artigo 74 da Lei n.º 9.430/1996, que prevê que “a *Secretaria da Receita Federal SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação*”, foi emitida a Instrução Normativa SRF n.º 210/2002, cujo artigo 28 estabeleceu que “*na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 38 e 39 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação*” (grifei).

Tal disposição foi mantida pelas Instruções Normativas posteriores, sendo a atualmente vigente a pela IN RFB n.º 1.300/2012 (art. 43). No entanto, todas o foram sem interrupção de suas forças normativas, tendo por lugar comum idêntica determinação contida em seus dispositivos.

**Portanto não resta dúvidas de que a compensação se dá na data da transmissão do PER/DCOMP.** Assim, resta evidente que a recorrência do instituto da compensação, condicionado à edição de atos normativos oriundos da RFB, impõe que a **data do encontro de contas dos débitos e dos créditos declarados seja a da apresentação da Dcomp.**

Ora, como alegado pela manifestante e constatado nos sistemas informatizados da Receita Federal, os valores solicitados a título de direito creditório, não confirmados pelo sistema, foram objeto de compensação efetuada mediante entrega da PER/Dcomp n.º 17031.42879.301103.1.2.02-4091 (doc. incluso), compensação não homologada. Posteriormente, diante da não confirmação do crédito, os referidos valores foram parcelados (em 05/09/2008), para pagamento em 60 parcelas, parcelamento em curso, processo n.º 10675.900087/200801 (docs. anexos).

Diante disso, claro está que o crédito solicitado pela manifestante **não atende a nenhuma** das duas condições anteriormente expostas.

Com efeito, como visto, o crédito solicitado/oferecido em compensação e proveniente de saldo negativo apurado em período anterior, deve se revestir dos requisitos de certeza e liquidez exigidos pela legislação tributária, além de estar totalmente disponível no momento da transmissão da respectiva declaração, o que não se verifica quando em suas parcelas de composição constar débito(s) de estimativa cuja compensação não foi homologada, posteriormente incluso(s) em parcelamento em curso.

A exegese levada a efeito, no sentido de não poder o débito de estimativa não recolhido à época compor o saldo negativo do período, justifica-se precisamente no fato de seu recolhimento/parcelamento posterior/parcial tornar o respectivo saldo negativo ilíquido e incerto, porquanto este irá possuir em sua composição valores que até então não deram entrada nos cofres públicos. Dessarte, tal fato, por si só, já é motivo para o seu indeferimento, porquanto não atende o os requisitos previstos no art. 170 do CTN. Contudo, além disso, o crédito deve estar totalmente disponível na data de transmissão do PER/Dcomp, o que, por óbvio, não ocorreu, porquanto até hoje esta sendo controlado no processo de parcelamento n.º 10675.900087/200801, parcelamento este ainda em curso.

Portanto, na data de transmissão das declarações de compensação, o crédito existente era exatamente aquele que foi reconhecido no Despacho Decisório sob apreço, motivo pelo qual não há como acatar as alegações da manifestante.

#### **DO PEDIDO DE APRESENTAÇÃO DE PROVAS ADICIONAIS**

No que concerne a provar o alegado por todos os meios em direito permitidos, inclusive através da juntada de documentos, cabe esclarecer à manifestante que o PAF é informado pelo princípio da concentração das provas na contestação, com o condão de mitigar a aplicação do princípio da verdade material, ou seja, uma vez que não há a previsão para a realização de uma audiência de instrução, como no âmbito do processo civil, as provas de fato modificativo, impeditivo ou extintivo da pretensão fazendária,

no caso de exigência tributária, e as alegações pertinentes à defesa, devem ser oferecidas pelo sujeito passivo na manifestação de inconformidade.

Vale dizer que na esfera cível, no que se refere ao autor da ação, as provas devem ser indicadas na exordial e apresentadas na audiência de instrução, sendo que o réu também deve indicar as suas provas na contestação para produção na audiência; na seara tributária, conquanto, todas as contraprovas devem ser carreadas aos autos no bojo da peça impugnatória.

O Decreto n.º 70.235/72, em seu art. 16, inciso III, dispõe que a impugnação deverá mencionar ... *os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.* (grifei)

Em relação ao ônus da prova, assim dispõe o Código de Processo Civil, art. 333:

*“Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*II ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”.* (grifei)

Ademais, o diploma processual tributário em análise, Processo Administrativo Fiscal, no mesmo dispositivo, art. 16, parágrafo 4º, assim reza:

*“§ 4º. 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 direito superveniente;*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos”.*

Dessome-se que, não havendo as exceções elencadas no parágrafo acima transcrito, ocorre a preclusão temporal e a contribuinte não pode carrear aos autos provas ou alegações suplementares. O momento processual propício para a defesa cabal da reclamante é o da apresentação da peça impugnatória ou manifestação de inconformidade.

Provas documentais suplementares, respeitantes à matéria especificamente contestada em impugnação ou em manifestação de inconformidade, somente podiam ser carreadas aos autos pela interessada, após a oferta da peça de contestação. Assim, pedidos genéricos e vagos para apresentação de documentos *a posteriori* não podem receber guarida.

Consequentemente, é **indeferido** o pedido da contribuinte de apresentação intempestiva de provas.

#### **DO PEDIDO DE PERÍCIA**

No que concerne ao pedido de perícia, entendo presente nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide. Ademais, o pedido não foi formulado nos termos do art. 16, IV, do Decreto n.º 70.235/72, devendo ser indeferido.

#### **DA CONCLUSÃO**

Nesses termos, encaminho meu voto por considerar **improcedente** a manifestação de inconformidade apresentada, para assim **manter** o Despacho Decisório sob análise nos exatos termos em que foi proferido.”

Cientificado da decisão de primeira instância em 08/07/2013 (Aviso de Recebimento à e-Fl. 121), inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 07/08/2013 (e-Fls. 124 a 138).

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte alegou:

- i. Que no ano-calendário de 2004 apurou saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 23.658,32, conforme Ficha 17 da DIPJ 2005 (e-Fl. 51);
- ii. Que parte das estimativas de CSLL, dos meses de janeiro a julho de 2004, foram compensadas por meio da DCOMP n.º 34850.13998.301104.1.3.03-5080 (e-Fl. 100 a 111), que totalizaram a quantia principal de R\$ 15.683,79;
- iii. Que esta DCOMP não fora homologada, tendo a empresa optado por realizar o parcelamento, que gerou o processo administrativo n.º 10675-900.088/2008-48 (e-Fl. 98);
- iv. Que a não homologação da compensação resultaria em duplo ônus à recorrente, vez que o débito declarado em DCOMP é considerado confissão de dívida, sendo passível de cobrança pela Fazenda Nacional;
- v. E que o débito objeto do parcelamento, caso não seja adimplido, também se constitui em confissão de dívida, podendo ser cobrado;
- vi. Por fim, a Recorrente cita doutrina e jurisprudência sobre o tema, e requer o provimento do recurso para que seja homologada a compensação realizada.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro André Severo Chaves, Relator.

Ao compulsar os autos, verifico que o presente Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade do Processo Administrativo Fiscal, previstos no Decreto n.º 70.235/72. Razão, pela qual, dele conheço.

Concerne, portanto, o presente litígio, a verificar o direito creditório informado em DCOMP n.º 15947.43086.310107.1.3.03-6909 (originária do crédito) como decorrente de Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário 2004, no valor original de R\$ 23.658,32.

Tem-se que a controvérsia remanescente figura-se em 07 (sete) parcelas de estimativas de CSLL (janeiro/2004 a julho/2004) adimplidas mediante compensação (DCOMP n.º 34850.13998.301104.1.3.03-5080), e que foram utilizadas para compor o crédito supracitado.

Como relatado, a DCOMP utilizada para o adimplemento das estimativas não fora homologada, não tendo a DRF localizado o seu pagamento para fins de composição do saldo

negativo do AC 2004, o que gerou o indeferimento parcial da declaração de compensação, posteriormente confirmado pela DRJ.

Dessa forma, a matéria aqui discutida gira em torno da (des)necessidade da homologação das compensações utilizadas para adimplir as estimativas, para que estas possam compor o saldo negativo.

Torna-se necessário, portanto, tecer alguns comentários acerca do tema.

Inicialmente é importante destacar que o valor declarado a título de estimativa, ao realizar-se a apuração ao final do ano-calendário em 31/12, passa a ser crédito tributário devidamente constituído, podendo compor o saldo negativo para fins de crédito ao contribuinte para o ano-calendário seguinte.

Como a compensação é meio hábil para a extinção do crédito tributário (Art. 156, II, CTN), o contribuinte pode optar por realizar o adimplemento dessas estimativas em procedimento de compensação, com créditos próprios, sob pendência de ulterior homologação pelo fisco.

Caso a declaração de compensação seja devidamente homologada, o crédito tributário é definitivamente extinto. Por outro lado, caso não seja homologada, ou homologada parcialmente, o fisco poderá realizar a glosa do valor não reconhecido, acrescido de juros e encargos legais, no próprio processo da DCOMP, em que o débito da estimativa fora declarado com efeitos de confissão dívida.

Importante mencionar, ainda, que caso não se aplique esse entendimento, o contribuinte correria o risco de sofrer glosa em duplicidade sobre o mesmo crédito tributário. Ou seja, ele poderia ser glosado tanto no processo que não homologou a compensação da estimativa, como no processo que não reconheceu a estimativa apta a compor o saldo negativo, o que seria uma forma de bitributação.

Assim, resta evidente que, após 31/12 do ano-calendário, torna-se prescindível a homologação da compensação para que a estimativa compensada possa compor o saldo negativo.

Frisa-se, que o entendimento aqui esboçado é corroborado pelo PARECER NORMATIVO COSIT/RFB N.º 02, DE 03 DE DEZEMBRO DE 2018, no qual transcrevo o item “e” da Síntese Conclusiva, que explicita a matéria:

“e) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) **o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído** pela apuração em 31/12; (ii) **a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário**; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação; não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido;”

Analisando-se, portanto, o presente caso, verifica-se que os créditos tributários referente às estimativas compensadas de CSLL do AC 2004, no valor total de R\$ 15.683,70, foram devidamente constituídos, razão pela qual são aptos a compor o saldo negativo do mesmo ano-calendário.

Desta feita, entendo que o crédito pleiteado deve ser reconhecido em sua totalidade, razão pela qual as DCOMP's dele decorrente devem ser homologadas.

## **Conclusão**

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves