



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.940813/2009-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-001.670 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 29 de setembro de 2020
Recorrente FEDERACAO INTERF. DAS COOP. DE TRABALHO MEDICO DO ESTADO DE MINAS GERAIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2007

RETIFICAÇÃO DE PER/DCOMP APÓS CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE EXCEPCIONAL NA QUAL SE ENQUADRA O PRESENTE CASO CONCRETO.

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, o que, por óbvio, somente será possível mediante a constatação inequívoca do erro.

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS DECLARADAS EM COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS OU HOMOLOGADAS PARCIALMENTE. COBRANÇA. DUPLICIDADE.

Na hipótese de declaração de compensação não homologada ou homologada parcialmente, os débitos serão cobrados com base em PER/DCOMP, razão pela qual descabe a glosa das estimativas quitadas via compensação em processo no qual se discute a apuração do saldo negativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de diligência suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para que as estimativas relacionadas ao ano-calendário de 2007 sejam consideradas na recomposição do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2007, homologando-se, assim, as compensações até o limite do crédito apurado.

(documento assinado digitalmente)
Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)
Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva (Presidente), Marcelo Jose Luz de Macedo e Thiago Dayan da Luz Barros. Ausente justificadamente o conselheiro Rafael Zedral.

Relatório

Discute-se nos presentes autos a declaração de compensação lastreada na PER/DCOMP n.º 31448.27502.230408.1.3.02-3349, transmitida em 23/04/2008, na qual foi informado um crédito de saldo negativo de IRPJ, referente ano-calendário de 2007, no montante de R\$ 61.206,81, para compensar débitos de estimativa mensal de IRPJ (código 5993-01) e CSLL (código 2484-01) de março de 2008.

Por meio do termo de intimação n.º de rastreamento 843786175 (fls. 306 do *e-processo*) o contribuinte foi informado do seguinte:

Não foi apurado saldo negativo na DIPJ e sim imposto a pagar. A soma das parcelas de crédito demonstradas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido, se houver, e a apuração do saldo negativo.

Apuração: EXERCÍCIO 2008 - 01/01/2007 a 31/12/2007

DIPJ: Imposto a pagar R\$ 34.281,82

PER/DCOMP: Valor do Saldo Negativo R\$ 61.206,81

Demonstrativo crédito DIPJ: R\$ 455.893,05 (Somatório dos valores da FICHA 12A, LINHAS 12 A 18)

Demonstrativo crédito PER/DCOMP: R\$ 61.206,81 (Somatório das informações das fichas Imposto de Renda pago no exterior, Imposto de Renda Retido na Fonte, Pagamentos, Estimativas compensadas com saldo de períodos anteriores, Estimativas parceladas e Demais estimativas compensadas)

Solicita-se retificar a DIPJ correspondente ou apresentar PER/DCOMP retificador indicando corretamente o período de apuração do saldo negativo e, se for o caso, corrigindo o detalhamento do crédito utilizado na sua composição. Outras divergências entre as informações do PER/DCOMP, da DIPJ e da DCTF do período deverão ser sanadas pela apresentação de declarações retificadoras no prazo estabelecido nesta intimação.

Base legal: Art. 6º, Parágrafo 1º, inciso II e art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações posteriores. Arts. 65 e 76 a 81 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

Em 27/05/2009, o contribuinte retificou a sua DIPJ, ano-calendário 2007, (fls. 73/99 do *e-processo*) para fazer constar na Linha 19 – IMPOSTO DE RENDA A PAGAR da Ficha 12A – Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real – PJ em Geral, o valor de saldo negativo de 144.171,64.

Posteriormente, em 22/12/2009, o contribuinte foi intimado do despacho decisório n.º de rastreamento 854480908 (fls. 13 do *e-processo*), o qual não homologou a compensação pleiteada, como se vê abaixo:

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCCOMP

PER/DCCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
31448.27502.230408.1.3.02-3349	Exercício 2008 - 01/01/2007 a 31/12/2007	Saldo Negativo de IRPJ	10680-940.813/2009-22

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

<p>Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, constatou-se que não foi apurado saldo negativo, uma vez que, na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), correspondente ao período de apuração do crédito informado no PER/DCCOMP, consta imposto a pagar.</p> <p>Valor original do saldo negativo informado no PER/DCCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 61.206,81 Valor do imposto a pagar na DIPJ: R\$ 34.281,82</p> <p>Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCCOMP:</p> <p>19616.06684.030608.1.7.02-3225 18819.01032.030608.1.7.02-0079 31225.24452.100708.1.3.02-0698 05886.68025.100708.1.3.02-6975 35990.93272.090508.1.3.02-1075 31448.27502.230408.1.3.02-3349 24538.58854.120608.1.3.02-0975</p> <p>Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/12/2009.</p>

Não se conformando com o aludido, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade argumentando em síntese que o que houve foi um *simplex erro material de preenchimento de Declaração de Compensação – DCOMP* [...], *não havendo ausência; de recolhimento de tributo pela cooperativa, estando aquele devidamente adimplido* (fls. 02 do *e-processo*).

Antes disso todavia, em sede preliminar, pleiteou pela nulidade do despacho decisório por supostamente violar formalidades relacionadas à legalidade, moralidade, impessoalidade, ampla defesa e contraditório. Em suas palavras (fls. 04 do *e-processo*):

o que se verifica através do Despacho Decisório em questão são a absoluta inexatidão e imprecisão da descrição fática do suposto equívoco cometido pela Impugnante no procedimento de compensação em questão, as quais tornam o trabalho da sua defesa excepcionalmente penoso, mormente quando a(s) irregularidades detectada(s) pelo sistema eletrônico da Receita não é(são) acompanhada(s) de elementos suficientes a identificá-la(s). Aliás, as dúvidas da Impugnante quanto à existência de uma ou mais irregularidades e quais seriam, repousam exatamente no perfil extremamente sintético do Despacho Decisório.

Ainda segundo o contribuinte (fls. 04 do *e-processo*), *a glosa apontada no Despacho Decisório é desacompanhada das informações pertinentes, o que traz graves transtornos à Impugnante, uma vez que esta não possui o devido acesso à irregularidade que lhe está sendo efetivamente imputada. E defende que a indicação precisa de todos os elementos*

constituintes do crédito tributário é requisito do Auto de Infração e, por analogia, do Despacho Decisório.

Com relação ao mérito, como anteriormente mencionado, informa sobre o erro no preenchimento da declaração com valores desmembrados de R\$ 61.206,81 e R\$ 82.964,83, base esta que teria sido formada com créditos apurados ainda em 2004 e 2005, mas supostamente utilizados para a formação do saldo de 2007.

Ao final, para formação da convicção do julgador propugna pela realização de diligência em busca da verdade material invocada, indicando os quesitos a esclarecer e a perita para acompanhamento da diligência pleiteada.

Em sessão de 31/05/2013, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (“DRJ/BHE”), julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade do contribuinte, nos termos da seguinte ementa:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. Na Declaração de Compensação somente podem ser utilizados os créditos comprovadamente existentes, respeitadas as demais regras determinadas pela legislação vigente para a sua utilização.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Consulta ao sistema *e-processo* revela que do valor originário do débito somente remanesce em discussão o montante de R\$ 4.486,19, como detalhado abaixo:

Valor Originário Lançado/Pleiteado (Principal)	144.171,64 [detalhar]
Saldo na Situação Atual (Principal)	4.486,19
Valor Processo	4.486,19

Isso porque a DRJ/BHE, ao contrário da Unidade de Origem a qual não homologou as compensações, em função das divergências entre DIPJ e PER/DCOMP, entendeu que seria o caso de analisar efetivamente o crédito informado, a partir dos documentos apresentados na manifestação de inconformidade e das informações constantes dos próprios sistemas da Receita Federal do Brasil.

Ao proceder a referida análise, apurou-se que o contribuinte quitou as suas estimativas de IRPJ de três formas: utilização retenções na fonte, pagamentos em DARF e compensações, como se vê às fls. 355/356 do *e-processo*:

27. Verificando as antecipações do IRPJ constante dos documentos anexados ao processo, tem-se:

IRPJ – Estimativa Mensal AC 2007							
	Apurado na DIPJ			Informado nas DCTF			
	IRPJ	IR MESES ANTERIORES	IRF	IR A PAGAR	DCTF	PAGAMENTOS	COMPENSAÇÕES
JAN	39.730,90			39.730,90	39.730,91	21.431,03	18.224,77
							75,11
FEV	70.856,15	39.730,90		31.125,25	31.143,51		31.143,51
MAR	114.099,44	70.856,15		43.243,29	43.243,28	14.927,00	
						28.316,28	
ABR	152.276,70	114.099,44		38.177,26	38.177,27		38.177,27
MAI	188.133,43	152.276,70		35.856,73	35.856,73		35.856,73
JUN	221.984,00	188.133,43		33.850,57	33.850,57	33.850,57	
JUL	277.731,65	221.984,00		55.747,65	55.747,66	55.747,66	
AGO	320.888,35	277.731,65		43.156,70	57.236,05	43.156,70	
SET	364.926,82	320.888,35		44.038,47	44.038,47	44.038,47	
OUT	415.614,17	364.926,82		50.687,35	50.687,35	50.687,35	
NOV	455.893,05	415.614,17		40.278,88	40.278,88	40.278,88	
DEZ	490.174,87	455.893,05	144.171,64	-109.889,82	34.281,81		22.940,80
							4.731,68
							6.500,93
							108,40
					SOMAS	332.433,94	157.759,20

27.1 O demonstrativo acima indica que o contribuinte apurou o IRPJ-Estimativa Mensal através do levantamento de balanço/balancete em todo o ano calendário, informando na DCTF/DIPJ a extinção pelo pagamento, compensações e IRF. Todos os pagamentos foram confirmados pelos sistemas informatizados da RFB, de modo que, confirma-se a antecipação no importe de R\$332.322,94.

27.2 Foram apresentadas diversas DCOMP's destinadas à extinção do IRPJ Estimativa Mensal AC 2007. A situação atual destas declarações:

COMPENSAÇÕES DECLARADAS	DCOMP	PROCESSO	RESULTADO ATUAL	COMPENSAÇÕES VÁLIDAS
R\$ 18.224,77	03771.85992.120307.1.3.05 -3161	Em análise	Produzindo efeitos	R\$ 18.224,77
R\$ 75,11	38459.73038.220307.1.3.05 -7712	Em análise	Produzindo efeitos	R\$ 75,11
R\$ 31.143,51	38459.73038.220307.1.3.05 -7712	Em análise	Produzindo efeitos	R\$ 31.143,51
R\$ 38.177,27	38736.48637.230507.1.7.02-0031	10680.915762/2009-09	Compensação não homologada/não contestada	R\$ 0,00
R\$ 35.856,73	39507.42292.220607.1.3.02-4308	10680.915762/2009-09	Compensação não homologada/não contestada	R\$ 0,00
R\$ 22.940,80	05173.34580.071008.1.7.02 -9664	10680.925799/2009-37	Compensação homologada AC DRJ 02-34957 de 28/11/2011	R\$ 22.940,80
R\$ 4.731,68	32102.93242.071008.1.7.02 -3967	10680.925799/2009-37	Compensação não homologada/CARF	R\$ 0,00
R\$ 6.500,93	25598.69043.170108.1.7.04 -9113	10680.919653/2011-77	Compensação Homologada/AC DRJ	R\$ 6.500,93
R\$ 108,40	06638.02530.170108.1.3.04 -2119	10680.918969/2011-41	Compensação Homologada/AC DRJ	R\$ 108,40
R\$ 157.759,20		Soma		R\$ 78.993,52

O demonstrativo acima indica as compensações declaradas pelo contribuinte e a situação atual destas compensações. As informações constantes deste demonstrativo foram extraídas dos documentos anexados ao processo. A situação atual destas compensações:

- Algumas ainda estão em análise, de modo que, ainda produzindo efeitos nos termos do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996;
- Aquelas cadastradas no processo 10680.915762/2009-09 já foram analisadas e objeto de Despacho Decisório emitido pela DRF: não homologadas e já definitivamente julgadas administrativamente, uma vez que o decidido pela DRF não foi contestado.
- As cadastradas no processo 10680.925799/2009-37 também já foram analisadas pela DRF e objeto de Despacho Decisório contestado pelo contribuinte. A manifestação de inconformidade já foi apreciada pela DRJ resultando na homologação parcial das compensações declaradas; objeto de recurso voluntário encontra-se atualmente aguardando julgamento no CARF.
- As cadastradas nos processos 10680.919653/2011-77 e 10680.918969/2011-41 também já foram analisadas pela DRF e contestadas pelo contribuinte. A manifestação de inconformidade apresentada já foi apreciada pela DRJ que homologou as compensações declaradas.

27.3 Considerando as informações acima, as compensações do IRPJ-Estimativa Mensal AC 2007 válidas até então alcançam a importância de R\$ 78.993,52; os demais débitos compensados pelo contribuinte não podem ser computados como parte do Saldo Negativo de IRPJ AC 2007 passível de restituição/compensação uma vez que não revestidos das características de liquidez e certeza previstos no art. 170 do CTN.

27.3.1 Assim sendo, confirma-se a antecipação do IRPJ no importe de R\$ 78.993,52, correspondente às compensações até então válidas: aquelas ainda produzindo efeitos (não analisadas) e aquelas expressamente homologadas pelo fisco.

28. O contribuinte deduziu do IRPJ-Estimativa Mensal apurado no mês de dezembro/2013 a importância correspondente a R\$ 144.171,64 referente ao IRRF. As DIRF's apresentadas pelas fontes pagadoras confirmam o IRF no importe de R\$ 259.994,34. Os rendimentos oferecidos à tributação conforme DIPJ são compatíveis com o IRF constante da DIRF.

28.1 Parte do IRF constante da DIRF já foi utilizado pelo contribuinte em outras DCOMP's, cadastradas no processo 10680.724564/2012-25, sob a forma de IRF-Serviços Prestados por Associação de Cooperativa de Trabalho. O IRF já utilizado pelo contribuinte naquelas DCOMP's importou em R\$ 74.261,22 e já foi reconhecido como válido pela DRF através do Despacho Decisório 1210/2012, cuja cópia encontra-se anexada ao processo. Neste contexto, há de ser validado o IRRF deduzido pelo contribuinte em sua DIPJ no valor de R\$144.171,64.

Percebe-se, portanto, que o único valor não reconhecido pela instância julgadora *a quo* na apuração do montante do saldo negativo do período se refere a parcelas de estimativas quitadas mediante procedimento de compensação, as quais não teriam sido homologadas ou ainda estariam sendo discutidas em outros processos administrativos.

O contribuinte, mais uma vez inconformado com o que fora decidido pelas autoridades fiscais, apresentou defesa via recurso voluntário por meio do qual requer a (fls. 400 do *e-processo*):

- (i) impossibilidade de se afastar da composição do saldo negativo, pagamento por estimativa da Recorrente com exigibilidade suspensa (processo administrativo em curso) e pagamento por estimativa já objeto de processo de cobrança, ou, quando muito, que se suspenda a presente discussão até que se finde o processo administrativo mencionado e o desfecho do procedimento de cobrança ou de debate judicial acerca da questão (reconhecimento de improcedência ou pagamento voluntário/forçado), bem como de eventual suspensão da exigibilidade por depósito ou antecipação de tutela;
- (ii) demonstração da formação do Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2007, em valor inclusive maior do que o originalmente declarado, em razão das retenções posteriormente reconhecidas pela Delegacia de Julgamento e da realização de pagamento a maior de IR Mensal por Estimativa na competência de agosto de 2007, cujos valores devem ser acrescidos ao crédito pleiteado;
- (iii) demonstração da formação do Saldo Negativo dos anos-calendário de 2004 e 2005, devendo ser saneados os erros materiais incorridos pela Recorrente no preenchimento das DIPJs, bem como das DCOMPs **31226.24452.100708.1.3.02-0698** e **05886.68025.100708.1.3.02-6975**, nas quais a Recorrente se equivocou ao indicar o período de apuração como sendo o ano-calendário de 2007, bem como o valor integral dos Saldos Negativos, que, na verdade, tratavam-se de créditos referentes aos anos-calendário de 2004 e 2005, respectivamente;
- (iv) na eventualidade de, por absurdo, não se admitir o fundamento (iii) acerca do erro da identificação dos anos-calendários de 2004 e 2005, mantendo-se como suposto saldo do ano-calendário de 2007, que se reconheça a suficiência do crédito daquele período, em face da quantificação demonstrada no fundamento (ii) do pedido.

Além disso, caso tal documentação não seja entendida como suficiente, o que não se espera, pleiteia pela conversão em diligência, nos termos já expostos, para que, na busca da verdade material, seja demonstrada a existência do crédito a que tem direito a Recorrente.

É o relatório.

Fl. 8 do Acórdão n.º 1002-001.670 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10680.940813/2009-22

Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Tempestividade

Como se denota dos autos, o contribuinte tomou ciência acórdão recorrido em 05/08/2013 (fls. 377 do *e-processo*), apresentando o recurso voluntário, ora analisado, no dia 04/09/2013 (fls. 378 do *e-processo*), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/1972.

Assim, é tempestiva a defesa apresentada e, por isso, deve ser analisada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Mérito

Como visto pelo breve do caso, o recurso voluntário do contribuinte ataca basicamente três pontos do acórdão *aquo*. Primeiro para que, caso sejam indeferidos os seus argumentos de mérito, os autos sejam convertidos em diligência para apuração da verdade material. Segundo que a sua declaração de compensação possui um erro material plenamente sanável na informação referente ao valor do saldo negativo supostamente disponível. Por fim, que os valores de estimativas compensadas não poderiam ter sido desconsiderados para a formação do seu crédito tributário.

Pois bem, tendo em vista que o pedido de conversão em diligência é tão apenas subsidiário, ressalte-se que ele somente será apreciado na hipótese de os pedidos anteriores serem indeferidos.

Assim, passamos a análise do primeiro argumento de defesa.

Como visto pelo breve relato do caso, o contribuinte reitera em seu recurso voluntário o pedido para que sejam considerados, além do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2007, tal como consta em PER/DCOMP, valores de saldo negativo referentes aos anos-calendário de 2004 e 2005, veja-se às fls. 383 do *e-processo*:

Sem prejuízo da discussão acerca da incorreta análise da composição do Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2007, desprezou, assim, toda a argumentação demonstrativa dos equívocos cometidos pela Recorrente no preenchimento das DCOMPs em que se utilizou os créditos de Saldo Negativo dos anos-calendário de 2004 e 2005, em flagrante ofensa ao princípio da Verdade Material, norteador do processo administrativo tributário. E isso sob a simples e infundada alegação de que *“os créditos utilizados pelo contribuinte na DCOMP, bem como os débitos por ele compensados não podem simplesmente ser ignorados ou substituídos quer seja por ato informal do contribuinte ou mesmo ex-offício pela Administração Pública”*.

Diz-se infundada tal justificativa uma vez que a legislação tributária, tanto a vigente à época das DCOMPs (IN SRF n.º 600/2008, erroneamente indicada no acórdão como sendo a IN SRF n.º 460/2004), como a aplicada atualmente (IN SRF n.º 1.300/2012), autorizam a retificação da Declaração de Compensação nas hipóteses de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento, presente cenário, limitando tal possibilidade apenas caso tenha por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado, o que não ocorreu.

E muito embora a Recorrente não tenha percebido tais equívocos antes do recebimento dos despachos decisórios, o que lhe impediu de retificar as declarações, fato é que a primazia dos fatos para a demonstração do direito do contribuinte é amplamente admitida pela jurisprudência administrativa, especialmente considerando-se o volume de obrigações acessórias a que está obrigado o sujeito passivo e a impossibilidade de se afastar por completo erros humanos na sua consecução.

Logo, uma vez que os equívocos apresentados não versam sobre a inclusão ou aumento do valor do débito compensado, não poderia a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG limitar-se à análise do crédito do Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2007.

Ainda que se concorde em parte com os argumentos suscitados pelo contribuinte, notadamente no que diz respeito a possibilidade de retificação da declaração, é necessário que se esclareça os motivos pelos quais eles não podem ser aceitos no presente caso.

Ressalte-se que o contribuinte teve oportunidade de retificar suas informações ao tomar conhecimento do termo de intimação n.º de rastreamento 843786175, mas informa que somente teria percebido o equívoco após ser intimado dos despachos decisórios, os quais não homologaram as suas compensações.

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, o 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.

Essa é a interpretação mais coerente do artigo 147, §2º, do Código Tributário Nacional, o qual dispõe que *os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela*.

Salvo melhor juízo, o referido dispositivo traz a possibilidade de que a própria autoridade administrativa, ao efetuar a revisão da declaração, retifique de ofício os erros nela contidos, desde que tais erros sejam “apuráveis pelo seu exame”. Entendo tratar-se, aqui, dos chamados lapsos manifestos, enganos que saltam aos olhos, prontamente identificáveis.

Todavia, a retificação deve estar fundamentada em erro comprovado. E, por certo, o ônus dessa comprovação recai sobre quem alega o erro, no caso, o próprio contribuinte.

In casu, o contribuinte não traz a prova do equívoco, limitando-se apenas a mencionar que teria utilizado para as compensações, créditos supostamente referentes aos anos-calendário de 2004 e 2005. Por esse aspecto, acertada a decisão da instância *a quo* ao concluir que (fls. 354 do *e-processo*), *considerando todos os documentos anexados ao processo e as informações extraídas dos sistemas informatizados da RFB, somente será avaliado neste processo o crédito expressamente identificado pelo contribuinte nas DCOMP's em litígio neste processo: Saldo Negativo de IRPJ AC 2007*.

É importante ressaltar, aliás, que o pedido de diligência não pode ser utilizado como uma forma de suprir a omissão do contribuinte no que diz respeito ao seu ônus probatório. Não há sequer um indício de prova no caso, o que poderia levantar uma dúvida razoável capaz de justificar um procedimento específico.

O procedimento fiscal de diligência é ferramenta à disposição do julgador para dirimir dúvidas sobre fatos relacionados ao litígio no processo de formação de sua livre

convicção motivada. Repita-se, não visa suprir a inércia probatória de qualquer uma das partes envolvidas.

Logo, o pedido subsidiário de diligência relacionado com as análises dos saldos negativos referentes aos anos-calendário de 2004 e 2005 deve ser indeferido.

Já com relação ao montante disponível do saldo negativo informado para o ano-calendário de 2007, a DRJ/BHE deixou de validar tão somente os valores referentes às estimativas objeto de compensações não homologadas.

Veja-se mais uma vez (fls. 355/356 do *e-processo*):

27.2 Foram apresentadas diversas DCOMP's destinadas à extinção do IRPJ Estimativa Mensal AC 2007. A situação atual destas declarações:

COMPENSAÇÕES DECLARADAS	DCOMP	PROCESSO	RESULTADO ATUAL	COMPENSAÇÕES VÁLIDAS
R\$ 18.224,77	03771.85992.120307.1.3.05 -3161	Em análise	Produzindo efeitos	R\$ 18.224,77
R\$ 75,11	38459.73038.220307.1.3.05 -7712	Em análise	Produzindo efeitos	R\$ 75,11
R\$ 31.143,51	38459.73038.220307.1.3.05 -7712	Em análise	Produzindo efeitos	R\$ 31.143,51
R\$ 38.177,27	38736.48637.230507.1.7.02-0031	10680.915762/2009-09	Compensação não homologada/não contestada	R\$ 0,00
R\$ 35.856,73	39507.42292.220607.1.3.02-4308	10680.915762/2009-09	Compensação não homologada/não contestada	R\$ 0,00
R\$ 22.940,80	05173.34580.071008.1.7.02 -9664	10680.925799/2009-37	Compensação homologada AC DRJ 02-34957 de 28/11/2011	R\$ 22.940,80
R\$ 4.731,68	32102.93242.071008.1.7.02 -3967	10680.925799/2009-37	Compensação não homologada/CARF	R\$ 0,00
R\$ 6.500,93	25598.69043.170108.1.7.04 -9113	10680.919653/2011-77	Compensação Homologada/AC DRJ	R\$ 6.500,93
R\$ 108,40	06638.02530.170108.1.3.04 -2119	10680.918969/2011-41	Compensação Homologada/AC DRJ	R\$ 108,40
R\$ 157.759,20	Soma			R\$ 78.993,52

O demonstrativo acima indica as compensações declaradas pelo contribuinte e a situação atual destas compensações. As informações constantes deste demonstrativo foram extraídas dos documentos anexados ao processo. A situação atual destas compensações:

- Algumas ainda estão em análise, de modo que, ainda produzindo efeitos nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996;
- Aquelas cadastradas no processo 10680.915762/2009-09 já foram analisadas e objeto de Despacho Decisório emitido pela DRF: não homologadas e já definitivamente julgadas administrativamente, uma vez que o decidido pela DRF não foi contestado.
- As cadastradas no processo 10680.925799/2009-37 também já foram analisadas pela DRF e objeto de Despacho Decisório contestado pelo contribuinte. A manifestação de inconformidade já foi apreciada pela DRJ resultando na homologação parcial das compensações declaradas; objeto de recurso voluntário encontra-se atualmente aguardando julgamento no CARF.
- As cadastradas nos processos 10680.919653/2011-77 e 10680.918969/2011-41 também já foram analisadas pela DRF e contestadas pelo contribuinte. A manifestação de inconformidade apresentada já foi apreciada pela DRJ que homologou as compensações declaradas.

27.3 Considerando as informações acima, as compensações do IRPJ-Estimativa Mensal AC 2007 válidas até então alcançam a importância de R\$ 78.993,52; os demais débitos compensados pelo contribuinte não podem ser computados como parte do Saldo Negativo de IRPJ AC 2007 passível de restituição/compensação uma vez que não revestidos das características de liquidez e certeza previstos no art. 170 do CTN.

27.3.1 Assim sendo, confirma-se a antecipação do IRPJ no importe de R\$ 78.993,52, correspondente às compensações até então válidas: aquelas ainda produzindo efeitos (não analisadas) e aquelas expressamente homologadas pelo fisco.

Quanto ao exposto, não concordamos com o raciocínio supramencionado.

Como se sabe, a compensação de estimativas caracteriza-se como confissão de dívida e, caso não seja provido o apelo em que se discute aquelas compensações, o contribuinte será intimado para efetuar o pagamento daqueles valores confessados.

Se não fizer o pagamento espontaneamente, irá ser ajuizada execução fiscal por parte da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”), uma vez que, no caso de confissão de dívida, não é necessário a instauração de processo administrativo de cobrança. Assim, a glosa daquelas estimativas do saldo negativo implicaria em cobrança em duplicidade.

É que o artigo 74 da Lei 9.430/1996 caracteriza como confissão de dívida o débito declarado em pedido de compensação sendo, inclusive, prescindível a instauração de processo administrativo de cobrança em caso de não pagamento espontâneo dos valores por parte do contribuinte.

Logo, uma vez confessada a dívida e não paga, o débito será encaminhado à PGFN para a devida inscrição em dívida ativa e ajuizamento da Execução Fiscal em face do contribuinte, nos termos do artigo 74, §§ 6º, 7º e 8º da Lei nº 9.430/1996, abaixo transcritos

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

(...)

§6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

§7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

§8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º.

Por outro lado, ao não reconhecer as estimativas pagas via compensação, que foram confessadas, estará caracterizada a cobrança em duplicidade, uma vez que o contribuinte, como mencionado, será cobrado dos valores das estimativas e, ainda, não poderá incluir estes mesmos valores na composição do seu saldo negativo.

Assim, não há dúvidas de que os valores das estimativas, declaradas e confessadas via pedido de compensação, estão aptos a compor o saldo negativo. E o processo administrativo em que se discute as compensações das estimativas em nada influenciará na composição do saldo negativo.

Independentemente do resultado daquele processo (em que se discute as compensações das estimativas), o saldo negativo não será alterado. Se houver provimento ao apelo do contribuinte, o pagamento do valor será confirmado e, por consequência, será considerado na composição do saldo negativo. Se não houver êxito no processo administrativo, o contribuinte será cobrado, uma vez que confessou a dívida da estimativa, e, também por consequência, o saldo negativo não será afetado, já que ele se compõe, em parte, das estimativas.

Pensar de forma diversa, ou seja, que o contribuinte poderá não pagar o débito da estimativa e, assim, se valer de um crédito inexistente, é trabalhar hipoteticamente, o que não se pode admitir no âmbito do direito. Se o contribuinte não pagar o débito, será executado, com todos os ônus inerentes à execução fiscal, inclusive ter seu patrimônio expropriado de forma forçada (bloqueio de bens e de contas bancárias, por exemplo). O que não se pode admitir é a cobrança em duplicidade do mesmo valor: das estimativas e da glosa destas (redução) do saldo negativo.

Não se pode perder de vista que a própria Receita Federal do Brasil admite que, uma vez confessados os valores das estimativas, via PER/DCOMP, caberá a cobrança destes valores, sem afetar a composição do saldo negativo. A Solução de Consulta Interna (“SCI”) Cosit nº 18/2006 dispõe nesse sentido, veja-se:

Os débitos de estimativas declaradas em DCTF devem ser utilizados para os fins de cálculo e cobrança de multa isoladas pela falta de pagamento e não devem ser encaminhadas para inscrição em Dívida Ativa da União.

Na hipótese de falta de pagamento ou de compensação considerada não declarada, os valores dessas estimativas devem ser glosados quando da apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado em DIPJ, devendo ser exigida eventual diferença do IRPJ ou da CSLL a pagar mediante lançamento de ofício, cabendo a aplicação de multa isolada pela falta de pagamento da estimativa.

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ.

O entendimento exarado pela Receita Federal do Brasil vai ao encontro do que restou consignado pela PGFN, no Parecer PGFN/CAT n.º 88/2014, o qual admite a cobrança dos valores decorrentes de compensações não homologadas. Eis as conclusões do referido parecer:

a) Entende-se pela possibilidade de cobrança dos valores decorrentes de compensação não homologada, cuja origem foi para extinção de débitos relativos a estimativa, desde que já tenha se realizado o fato que enseja a incidência do imposto de renda e a estimativa extinta na compensação tenha sido computada no ajuste;

b) Propõe-se que sejam ajustados os sistemas e procedimentos para que fique claro que a cobrança não se trata de estimativa, mas de tributo, cujo fato gerador ocorreu ao tempo adequado e em relação ao qual foram contabilizados valores da compensação não homologada, a fim de garantir maior segurança no processo de cobrança.

O CARF já teve a oportunidade de se manifestar nesse sentido em outros julgados, dentre os quais podemos destacar os seguintes:

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS DECLARADAS EM COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS OU HOMOLOGADAS PARCIALMENTE. COBRANÇA. DUPLICIDADE. Na hipótese de compensação não homologada ou homologada parcialmente, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do saldo negativo. (**Processo n.º 16048.720072/2013-93. Acórdão n.º 1302-003.463. Sessão de 21/03/2019**)

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO DE SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES ANTERIORES. POSSIBILIDADE. A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo. Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal. A glosa do saldo negativo utilizado pela ora Recorrente acarreta cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem. (**Processo n.º 10880.902887/2011-29. Acórdão n.º 1201-001.548. Sessão de 25/01/2017**)

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. APROVEITAMENTO DE SALDO NEGATIVO COMPOSTO POR COMPENSAÇÕES ANTERIORES. POSSIBILIDADE. A compensação regularmente declarada, tem o efeito de extinguir o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins, inclusive, para fins de composição de saldo negativo. Na hipótese de não homologação da compensação que compõe o saldo negativo, a Fazenda poderá exigir o débito compensado pelas vias ordinárias, através de Execução Fiscal. A glosa do saldo negativo utilizado pela Contribuinte acarreta

cobrança em duplicidade do mesmo débito, tendo em vista que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem. **(Processo n.º 13884.721654/2014-28. Acórdão n.º 1201-001.649. Sessão de 12/04/2017)**

Trazendo tais ensinamentos ao caso concreto, tem-se que é imprescindível reconhecer, na composição do saldo negativo de IRPJ de 2007, as estimativas declaradas nas PER/DCOMP's 38736.48637.230507.1.7.02-0031 e 39507.42292.220607.1.3.02-4308, nos montantes respectivos de R\$ 38.177,27 e R\$ 35.856,73, objeto do processo administrativo n.º 10680.915762/2009-09, além da estimativa declarada na PER/DCOMP n.º 32102.93242.071008.1.7.02-3967, no valor de R\$ R\$ 4.731,68, objeto do processo administrativo n.º 0680.925799/2009-37. Em que pese elas não terem sido homologadas, todos os valores supostamente devidos serão cobrados em processos próprios, razão pela qual é possível o seu aproveitamento na composição do saldo negativo do período.

Por todo o exposto, voto para dar provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte para que as estimativas acima mencionadas sejam consideradas na recomposição do saldo negativo referente ao ano-calendário de 2007, homologando-se, assim, as compensações até o limite do crédito apurado.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo