



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10735.902029/2010-77
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-001.169 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2019
Recorrente AIS ASSOCIAÇÃO PARA INVESTIMENTO SOCIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. TRIBUTO DETERMINADO SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. SÚMULA VINCULANTE CARF Nº 84.

É possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO.

É possível reconhecer da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos a DRF de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp com base no conjunto probatório e informações constantes nos autos com a finalidade de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que a compensação dos débitos não foi homologada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação da Súmula CARF nº 84 e reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1003-001.169 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10735.902029/2010-77

Relatório

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 26408.94248.310107.1.3.046176, em 31.01.2007, e-fls. 02-06, utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), código 2484, determinada sobre a base de cálculo estimada referente ao mês de agosto de 2006 no valor de R\$9.789,42 contido no DARF de R\$11.092,47 recolhido em 20.09.2006, para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório Eletrônico, e-fl. 08, em que as informações relativas ao reconhecimento do direito creditório foram analisadas das quais se concluiu pelo indeferimento do pedido:

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 9.789,42

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, foi constatada a improcedência do crédito informado no PER/DCOMP por tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, caso em que o recolhimento somente pode ser utilizado na dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período. [...]

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada. [...]

Enquadramento legal: Arts. 165 e 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN) e art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado na ementa do Acórdão da 3ª Turma/DRJ/RJ1/RJ nº 12-38.106, de 27.06.2011, e-fls. 126-139:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. ESTIMATIVAS MENSAIS. CSLL.

O pagamento a título de estimativa mensal de CSLL somente pode ser utilizado na dedução da CSLL devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de CSLL do período.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Recurso Voluntário

Notificada em 30.08.2011, e-fl. 143, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 26.09.2011, e-fls. 144-206, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

DO DIREITO

DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO

A Recorrente, à época dos recolhimentos realizados em montante maior do que o devido, estava subordinada ao regramento contido no art. 2º, da Lei nº 9.430/96, [...].

Ao seu turno, a Lei nº 8.981/95 assim prescreve: [...].

Das normas acima transcritas, é inevitável concluir que existem no sistema jurídico positivado duas normas que disciplinam o reconhecimento da antecipação mensal, quais sejam, sobre a receita bruta apurada no período, ou mediante levantamento de balanço de suspensão e redução. [...].

Como se percebe, quando a Recorrente levantou balanço para fins de apuração da base de cálculo para o recolhimento da estimativa mensal de CSLL, acabou por apurar o Lucro efetivo do período, ou seja, a mesma não se utilizou da receita bruta auferida para fins de recolhimento da CSLL na modalidade de estimativa mensal.

Essa permissão legal admite a suspensão ou a redução do pagamento das estimativas com base em balanço, viabilizando ao contribuinte o recolhimento aos cofres públicos de valor apurado com base no Lucro efetivo. Tanto é assim que esse mecanismo evita ajustes ao final do exercício!

Diante desse fato - apuração do lucro efetivo do período - é inegável que o montante apurado pela Recorrente, a título de CSLL para 08/2006, está devidamente adimplido conforme DARFs já apresentados nestes autos, sendo parte do saldo remanescente utilizado para esta compensação, por se tratar de recolhimento em valor maior que o devido, no importe de R\$ 9.789,42, crédito perfeitamente utilizável pela mesma em meses subsequentes ao de sua apuração, com o que se descarta o diferimento da apuração de eventual saldo credor para o final do exercício, já que o Lucro efetivo foi apurado à época. Isso afasta a premissa decisória de que somente se verificará a existência de crédito ao final do exercício, marco para a apuração do Lucro Real.

Dessa forma, o valor recolhido nesse período, a título de estimativa mensal de CSLL, após quitação do montante efetivamente devido, é, inegavelmente, crédito de titularidade da Recorrente, já passível de utilização no momento da sua constatação por representar montante recolhido a maior do que o devido, conforme devidamente apurado em balanço de suspensão e redução, do que não cabia divergir a DRJ.

Por isso descabe a alegação da DRJ de que, por se tratar de contribuinte optante pelo recolhimento mensal da CSLL, sobre bases estimadas, deveria ele aguardar o encerramento do exercício para, então, identificar o valor efetivamente devido a título de CSLL após o levantamento do balanço, pois o montante por ele recolhido o foi em valor maior do que o devido a título de CSLL calculada com base no Lucro efetivo (Balanço de suspensão ou redução) do período.

Assim, parte do valor recolhido pela Recorrente, a título de CSLL apurada em 08/2006, possui natureza de crédito e, como tal, plenamente passível de utilização.

A título argumentativo, o art. 230 do Regulamento do Imposto sobre a Renda, Decreto nº 3000/99, repetindo o texto legal contido no art. 35 da Lei nº 8.981/95 [...].

Ora, se o contribuinte levanta balanço de suspensão ou redução e, com ele, apura base negativa, permite a norma que o mesmo deixe de recolher a estimativa mensal, impõe-se, logicamente, concluir que, se o valor recolhido superar o montante apurado como devido, na mesma linha de raciocínio (já que quem pode o mais, pode também o menos) a diferença é crédito do contribuinte.

Assim, seguindo esse mesmo raciocínio, não há como afastar a possibilidade de que, usando das mesmas bases constitutivas (apuração do Lucro efetivo mediante levantamento de Balanço), aproveite o contribuinte, que apurou montante devido a menor do que o recolhido, o saldo recolhido a maior.

Julgadores, esse é exatamente o caso concreto, ou seja, a Recorrente levou aos cofres públicos, mediante recolhimento em DARF, montante a maior do que o devido a título de CSLL no mês de 08/2006, apurado em Balanço, o que lhe acarretou direito creditório sobre tal diferença.

Ademais, em prol da verdade material e das regras acima transcritas, reitera a Recorrente que quem pode o mais (deixar de recolher valores em cenário de prejuízo fiscal quando levantado balanço de suspensão ou redução), deve poder também o menos (aproveitar o montante recolhido a maior do que o apurado como devido a título de estimativa mensal com o levantamento do mesmo balanço).

Diante dessa constatação e dada a opção efetuada pela Recorrente, de pagamento da Contribuição Social com base em estimativas mensais (código de receita 2484-01 - CSLL - Estimativa Mensal), possui ela direito creditório sobre o montante relativo à diferença decorrente do recolhimento a maior que o devido.

Assim, o montante utilizado pela Recorrente como crédito para compensação com débitos vincendos, no valor de R\$ 9.789,42, conforme constou do PER/DCOMP em questão, corresponde a valor excedente ao apurado e quitado no período mediante DARFs.

Como se pode observar, o valor apurado a título de estimativa mensal de CSLL foi devidamente declarado e demonstrado na DIPJ - Cálculo da Contribuição Social por Estimativa.

Diante desta constatação, fica evidenciado que a Recorrente, para o mês de 08/2006, recolheu montante maior que o devido a título de CSLL apurado como devido mediante levantamento de balanço, no qual está contido o valor de R\$ 9.789,42 utilizado para a compensação em questão.

DO DIREITO AO APROVEITAMENTO DO CRÉDITO

Em face da existência de recolhimento realizado pela Recorrente para além do montante apurado como devido para o mês de 08/2006, a título de estimativa mensal de CSLL, mediante levantamento do correspondente balanço de suspensão ou redução, o qual foi quitado mediante DARFs, porém, em valor maior que o devido, é necessário, então, demonstrar que este excedente ao devido (no caso parte do crédito, qual seja, o remanescente do DARF de R\$ 11.092,47) é perfeitamente utilizável pelo contribuinte ao amparo do que preceitua a legislação tributária.

A normatização tributária decorre de previsões civis que vedam expressamente o enriquecimento sem causa.

Existe, todavia, uma diferença entre o direito civil e o tributário, pois no primeiro, cumpre à parte demonstrar que pagou por erro.

Já no direito tributário, não se vê este encargo do contribuinte, pois este jamais cumprirá suas obrigações voluntariamente, dada a compulsoriedade presente nas exigências.

O valor recolhido a maior, objeto de compensação pela Recorrente, se adequa perfeitamente ao que dispõe o art. 165 do CTN [...].

Como demonstrado no item acima, a Recorrente levou numerário aos cofres públicos, a título de estimativa mensal de CSLL, para além do montante apurado como devido, configurando exatamente a hipótese de pagamento a maior do que o devido, prevista na norma acima transcrita e que culmina no direito à restituição. [...]

O regramento legal voltado à recomposição patrimonial dos contribuintes submetidos ao recolhimento de tributo aos cofres públicos, em montante maior do que o devido, por meio do instituto da compensação, ganhou novos contornos por legislações editadas posteriormente. Atualmente, o procedimento de compensação de tributos federais encontra-se disciplinado pelo artigo 74, da Lei n.º 9.430/96, [...]

Ora, no caso concreto, verifica-se que a Recorrente era detentora de crédito, decorrente de pagamento realizado em montante maior do que o devido a título de estimativa mensal de CSLL, devidamente apurado após o levantamento de balanço de suspensão ou redução, o qual foi indevidamente desconsiderado pela decisão ora recorrida e que merece reforma, haja vista que contribuinte detentor de créditos possui, por lei, direito ao seu aproveitamento, mediante restituição ou compensação, não havendo, entre estes dois institutos, qualquer ordem de preferência.

Tampouco haveria que se falar em necessidade de o montante recolhido a maior integrar o saldo negativo do período para utilização no ano subsequente, a partir de quando seria computada a correção devida.

E não se alegue que haveria no caso em questão vedação infralegal para o procedimento praticado pela Recorrente, haja vista que o próprio CTN disciplinou, em seu art. 170, que a LEI regularia o procedimento em questão e, no caso concreto, não existe qualquer previsão LEGAL vedando o aproveitamento de créditos apurados em razão de recolhimento realizado em montante maior do que o devido, mesmo que a título de estimativas mensais.

Também não há como alegar que tal previsão LEGAL poderia ser suprimida pela norma veiculada pela Instrução Normativa 600/05, em seu art. 10, a qual, inclusive, não encontra qualquer respaldo em LEI capaz de lhe atribuir a necessária validade perante o Ordenamento Jurídico Positivo, ainda mais porque assim se apresenta contrária às regras legais que disciplinam o aproveitamento do crédito em questão.

E não fosse isso, tem-se que o art. 10 da IN 600/05 foi revogado pela IN 900/08, que em seu artigo 11 exclui a disposição referente às estimativas mensais, o que indica ausência de fundamentação legal para a rejeição do crédito de titularidade da Recorrente, conforme determinam os arts. 103, I e 106, II, ambos do CTN.

Assim, fica claramente demonstrado o completo preenchimento da hipótese prevista no art. 165, I, do CTN, que disciplina o direito do contribuinte de reaver (seja via restituição, seja mediante compensação, como visto), "pagamento espontâneo de tributo indevido ou a maior que o devido em face da legislação tributária", o que lhe autoriza, em contrário ao decidido no Acórdão ora atacado, a compensação em questão, ainda mais em um cenário de levantamento de balanço de suspensão ou redução, quando foi devidamente apurado o Lucro efetivo do período.

DA CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO

Por fim, cabe à Recorrente demonstrar a certeza e a liquidez do crédito utilizado para a declaração de compensação em questão. [...]

Quanto à liquidez, de acordo com os documentos anexados à presente, os quais demonstraram o recolhimento da CSLL - Estimativa Mensal em valor superior ao efetivamente devido, apurado a partir do levantamento de balanço de suspensão ou redução, não há que se cogitar em dúvida quanto ao valor do crédito, traduzido em expressão numérica desde a sua apuração (levantamento do balanço) e recolhimento (em DARF).

Diante do que restou demonstrado, evidencia-se a certeza e a liquidez do crédito da Recorrente, perfeitamente oponível ao fisco, com a atualização já no próprio período de recolhimento, e devidamente retratado na Declaração de Ajuste anual quando do encerramento do exercício. [...]

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

PEDIDO

Diante de todos os argumentos de fato e de direito apresentados, pleiteia a Recorrente seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, de modo a ser reformado o Acórdão proferido pela DRJ para, então, ser reconhecido o direito creditório referente ao valor recolhido a título de estimativa mensal de CSLL no mês de 08/2006 a maior que o devido, no montante originário de R\$ 9.789,42, homologando-se, por conseguinte, a compensação realizada com o referido crédito.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento.

Pagamento a Maior de Estimativa da Súmula Vinculante CARF nº 84

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que a Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. O prazo para homologação tácita da compensação dos débitos declarados é de cinco anos, contados da data da entrega do Per/DComp e a ciência do Despacho Decisório. Ademais, este procedimento se submete ao rito do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

Os diplomas normativos de regências da matéria, quais sejam o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deixam clara a necessidade da existência de direito creditório líquido e certo no momento da apresentação do Per/DComp, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória da ulterior homologação. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe à Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitada dada a concentração dos atos em momento oportuno. A apresentação da prova documental em momento processual posterior é possível desde que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. O julgador orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos ainda que apresentados em sede recursal com o escopo de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que foi afastada a possibilidade de homologação da compensação dos débitos, porque não foi comprovado o erro material (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente

da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Cabe esclarecer que a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) desde a sua instituição a partir de 01.01.1999 tem caráter meramente informativo¹. Somente a partir do ano-calendário de 2014, todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, devem apresentar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de forma centralizada pela matriz, que ficam dispensadas, em relação aos fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2014, da escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) em meio físico e da entrega da DIPJ. Assim, no ano-calendário objeto de análise os sistemas na RFB não eram supridos com os dados completos da escrituração contábil fiscal da Recorrente (Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013). Ainda, as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, devem apresentar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) de forma centralizada pela matriz por via da internet comunicando a existência de débito tributário, constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para sua exigência². Além disso, por via de regra o Per/DComp somente pode ser retificado pela Recorrente caso se encontre pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador, já que alterar dados depois do tempo próprio constitui inovação³.

Apenas nas situações mediante comprovação do erro em que se funde de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos podem ser corrigidas de ofício ou a requerimento da Requerente. O erro de fato é aquele que se situa no conhecimento e compreensão das características da situação fática tais como inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o procedimento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. A este poder/dever corresponde o direito de a Recorrente retificar e ver retificada de ofício a informação fornecida com erro de fato, desde que devidamente comprovado. Por inexatidão material entendem-se os pequenos erros involuntários, desvinculados da vontade do

¹ Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF nº 127, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa RFB nº 1.028, de 30 de abril de 2010, Instrução Normativa RFB nº 1.149, de 28 de abril de 2011, Instrução Normativa RFB nº 1.264, de 30 de março de 2012, Instrução Normativa RFB nº 1.344, de 9 de abril de 2013, Instrução Normativa RFB nº 1.463, de 24 de abril de 2014 e Súmula CARF nº 92.

² Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa SRF nº 255, de 11 de dezembro de 2002, Instrução Normativa SRF nº 583, de 20 de dezembro de 2005, Instrução Normativa SRF nº 695, de 14 de dezembro de 2006, Instrução Normativa RFB nº 786, de 19 de novembro de 2007, Instrução Normativa RFB nº 903, de 30 de dezembro de 2008, Instrução Normativa RFB nº 974, de 27 de novembro de 2009, Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010 e Instrução Normativa RFB nº 1.599, de 11 de dezembro de 2015.

³ Fundamento legal: art. 56 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 17 de outubro de 2004, art. 57 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, o art. 77 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, art. 88 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de dezembro de 2012, a art. 107 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017 e § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

agente, cuja correção não inove o teor do ato formalizado, tais como a escrita errônea, o equívoco de datas, os erros ortográficos e de digitação. Diferentemente, o erro de direito, que não é escusável, diz respeito à norma jurídica disciplinadora e aos parâmetros previstos nas normas de regência da matéria. O conceito normativo de erro material no âmbito tributário abrange a inexistência quanto a aspectos objetivos não resultantes de entendimento jurídico tais como um cálculo errado, a ausência de palavras, a digitação errônea, e hipóteses similares. Somente podem ser corrigidas de ofício ou a pedido do sujeito passivo as informações declaradas a RFB no caso de verificada circunstância objetiva de inexistência material e mediante a necessária comprovação do erro em que se funde (incisos I e III do art. 145 e inciso IV do art. 149 do Código Tributário Nacional e art. 32 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Vale ressaltar que a retificação das informações declaradas por iniciativa da própria declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional). Por conseguinte, cabe a Recorrente a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao Erário para a instrução do processo a respeito dos fatos e dados contidos em documentos existentes em seus registros internos, caso em que deve prover, de ofício, a obtenção dos documentos ou das respectivas cópias (art. 36 e art. 37 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

Infere-se que os motivos de fato e de direito apostos no recurso voluntário, por si sós, não podem ser considerados suficientemente robustos a comprovar sobre os supostos erros de fato incorridos pela Recorrente, que precisa produzir um conjunto probatório com outros elementos extraídos dos assentos contábeis, que mantidos com observância das disposições legais fazem prova a seu favor dos fatos ali registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007).

Sobre a possibilidade de revisão e retificação de ofício de débitos confessados, o Parecer Normativo Cosit nº 8, de 03 de setembro de 2014, orienta que a revisão de ofício de despacho decisório que não homologou compensação pode ser efetuada pela autoridade administrativa da DRF de origem para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese de ocorrer erro de fato em dados declarados em Per/DComp, DCTF, DIPJ, entre outros, observados os demais requisitos normativos. Ademais, salvo exceções legais, verifica-se que a não retificação da DCTF não impede que o direito creditório pleiteado no Per/DComp seja comprovado por outros meios, bem como não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o Per/DComp que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação de acordo com o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 28 de agosto de 2015.

Por seu turno, o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, prevê que até 31.05.2018 o débito de tributo determinado pela base de cálculo estimada compensado pode ser considerado como integrante do direito creditório pleiteado, uma vez que pode ser exigido como tributo devido:

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.

O Despacho Decisório Eletrônico e a decisão de primeira instância restringem o indeferimento do Per/DComp ao argumento de que “o pagamento a título de estimativa mensal de CSLL somente pode ser utilizado na dedução da CSLL devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de CSLL do período”.

O pedido inicial da Recorrente referente ao reconhecimento do direito creditório pleiteado pode ser analisado, uma vez que se refere a direito superveniente, pois “é possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa”, conforme a Súmula Vinculante CARF nº 84 editada nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 e Portaria ME nº 129, de 01 de abril de 2019, inclusive com base no Parecer Normativo Cosit nº 8, de 03 de setembro de 2014 e no Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018.

Os efeitos do acatamento da preliminar da possibilidade de deferimento da Per/DComp com base em pagamento indevido de estimativa, impõe, pois, o retorno dos autos a DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido junto com o recurso voluntário referente ao mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução. Assim, no rito do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora emitir novo despacho não havendo que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumprir registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação da Súmula CARF nº 84 e reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva