



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



**Processo nº** 10805.901099/2010-37  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-002.212 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 03 de fevereiro de 2021  
**Recorrente** GR PRODUTOS INDUSTRIAIS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2002

**NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO INDÉBITO.**

A indicação dos dados identificados com erros de fato, por si só, não tem força probatória de comprovar a existência de indébito, caso em que a Recorrente 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

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

## **Relatório**

### **Per/DComp e Despacho Decisório**

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 26922.06997.240805.1.7.02-1885, em 24.08.2005, e-fls. 02-08, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$7.831,22 do ano-calendário de 2002 apurado pelo regime de tributação do lucro real, para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 31-36:

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 do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

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

PARC. CREDITO [...]	EST1M.COMP.SNPA [...]	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	7.831,22 [...]	7.831,22
CONFIRMADAS [...]	0,00 [...]	0,00

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 7.831,22 Valor na DIPJ: R\$ 7.831,22

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 27.876,68

IRPJ devido: R\$ 20.045,46

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) 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\$ 0,00

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado. [...]

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. 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 no Acórdão da 4ª Turma DRJ/BHE/MG nº 02-86.726, de 21.06.2018, e-fls. 100-104:

Acordam os membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade.

**Recurso Voluntário**

Notificada em 01.08.2018, e-fl. 106, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 31.08.2018, e-fls. 108-120, 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:

- IV -

**DO DIREITO**

**IV.I. ERRO FORMAL NO PREENCHIMENTO DA DCOMP**

Na Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP, alvo do presente Recurso, a recorrente utilizou-se de crédito

apurado em saldo negativo de IRPJ do exercício 2003, ano calendário 2002, apontando a existência do r. crédito no mês de dezembro/02.

Todavia, trata-se de erro formal quando do preenchimento da Declaração de Compensação.

A recorrente de fato possui o direito creditório decorrente de saldo negativo de IRPJ do ano calendário 2002, no entanto, o informou de maneira equivocada. [...]

No entanto, o crédito de R\$ 7.831,22 da qual a recorrente faz jus, consiste na apuração do imposto de renda por estimativa dos seguintes meses do ano-calendário 2002: [...]

De modo que, ao final do ano-calendário, em dezembro/02, restou saldo negativo de IRPJ na monta de R\$ 7.831,22, considerando que o imposto apurado naquele exercício era de R\$ 20.045,46, no entanto, até aquele momento já havia sido pago R\$ 27.876,68 pelas estimativas mensais relacionadas no quadro acima. [...]

Nos casos em que o contribuinte declara informações incorretas, por inobservância formal, a autoridade administrativa competente poderá retificar a Declaração, é o que prevê o Código Tributário Nacional [...].

Por todo exposto, o direito creditório da recorrente deve ser reconhecido, ante o erro formal no preenchimento da DCOMP, não podendo ser penalizada por isso.

#### IV.II. DO RECONHECIMENTO DO CRÉDITO

Para refutar quaisquer dúvidas quanto ao direito e origem do crédito da recorrente, consistente em saldo negativo de IRPJ do ano calendário 2002, esclarecemos:

Conforme já elucidado no capítulo anterior, a recorrente cometeu erro formal ao preencher a DCOMP, lançando equivocadamente a estimativa da competência dezembro/02, quando na verdade, deveriam ter sido informadas as competências fevereiro a maio e julho/02.

O “Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real”, do exercício de 2003, apurou saldo negativo de R\$ 7.831,22, considerando que o valor do IRPJ devido para o exercício resulta na monta de R\$ 20.045,46, mas foram pagos através de compensação nas estimativas mensais dos meses de fevereiro a maio e julho/02 o total de R\$ 27.876,68.

O imposto apurado nas referidas competências não foi recolhido através de DARF, mas compensado através de saldo negativo de IRPJ de períodos anteriores. [...]

#### IV.III DA RETIFICAÇÃO DA DCOMP

É mister esclarece que a Declaração de Compensação n.º 26922.06997.240805.1.7.0-1885, objeto deste Recurso, retificou a DCOMP n.º 07459.29913.050805.1.3.02-4141, pois nesta última foi informado erroneamente, na lista de débitos para compensação, o período de apuração do IRPJ Código 5993, com vencimento em 31 de março de 2.005, no valor de R\$ 2.231,19. Onde se lê: PERÍODO DE APURAÇÃO: Mar./2005. Leia-se: PERÍODO DE APURAÇÃO Fev./2005. [...]

A referida Retificação foi possível já que realizada em curto espaço de tempo entre a DCOMP originária, transmitida em 05 de agosto de 2.005 e a retificadora, entregue em 24 de agosto de 2.005..

No entanto, após o recebimento do Termo de Intimação com n.º de Rastreamento 697651207 em fl. 29 , a recorrente providenciou a retificação através da DCOMP 36720.17622.02100 7.1.7.02-7285 (doc. 16 a 22 e 48 a 56) lançando corretamente as estimativas compensadas com os resultados negativos de exercícios anteriores, àquelas mencionadas no capítulo anterior, dos meses de fevereiro a maio e julho/02.

No entanto, esta DCOMP retificadora que resolveria o imbróglio, não foi admitida, “pois apresenta inclusão de novo débito em relação ao documento original.” [...].

Porém, conforme demonstrado, não houve a inclusão de novo débito, mas a retificação do período de apuração do IRPJ Código 5993, com vencimento em 31 de março de 2.005, no valor de R\$ 2.231,19, de fevereiro/05 para março/05.

Após o Despacho Decisório a recorrente ficou impossibilitada de promover nova Retificação da Declaração de Compensação. [...]

Restando, portanto, apenas a interposição da Manifestação de Inconformidade, que fora julgada improcedente, não coube outra alternativa a recorrente, senão a apresentação do presente Recurso, visando a retificação da DCOMP, reconhecimento do crédito e homologação da compensação nela disposta.

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:

- V -

#### DOS PEDIDOS

Por todo exposto, demonstrado o erro formal no preenchimento da DCOMP, e, evidenciado o direito creditório da recorrente, requer seja acolhido o presente recurso para homologar as compensações dispostas na DCOMP n.º 26922.06997.240805.1.7.02-1885.

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 n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

### Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

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. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos, de modo que em regra a retificação somente é possível se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e o seu cancelamento é procedimento cabível ao sujeito passivo na forma, no tempo e lugar previstos na legislação tributária (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação

declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega até a intimação válida do despacho decisório. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto n.º 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 n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

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 n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei n.º 8.981, de 20 de novembro de 1995).

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 n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

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 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 inexatidão 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 inexatidão 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 n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a 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 imprescindível à comprovação das matérias suscitadas 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 n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

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 n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

A pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ ou a CSLL determinado sobre a base de cálculo estimada no caso utilização do regime com base no lucro real anual, para efeito de determinação do saldo de IRPJ ou de CSLL negativo ou a pagar no encerramento do período de apuração, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 34 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 1º e art. 28 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Tributo Determinado sobre a Base de Cálculo Estimada. Confissão de Dívida.  
Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 2018

O Parecer Normativo Cosit n.º 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:

Síntese conclusiva

13.De todo o exposto, conclui-se:

- a) os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei n.º 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas;
- b) os valores apurados por estimativa constituem mera antecipação do IRPJ e da CSLL, cujos fatos jurídicos tributários se efetivam em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário; não é passível de cobrança a estimativa tampouco sua inscrição em DAU antes desta data;
- c) no caso de Dcomp não declarada, deve-se efetuar o lançamento da multa por estimativa não paga; os valores dessas estimativas devem ser glosados; não há como

cobrar o valor correspondente a essas estimativas, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL.

d) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, não há formação do crédito tributário nem a sua extinção; não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL;

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;

f) se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança;

Os valores confessados a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído definitivamente pela confissão de dívida em Per/DComp. Se o valor confessado integrar saldo negativo de IRPJ ou [...] da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão de dívida e será objeto de cobrança.

Verifica-se que não é possível deferir o indébito de saldo negativo, em cuja apuração for deduzida estimativa ainda que constituída pela confissão de dívida quando não apresentado formalmente o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp). A compensação efetivada sob a égide da Instrução Normativa RFB nº 21, de 10 de março de 1997, ou seja, tão somente escriturada nos assentos contábeis e fiscais da Recorrente, não foi alcançada pelo Parecer Normativo Cosit nº 02, de 2018.

Contrapondo, a Recorrente defende que “declara informações incorretas, por inobservância formal, a autoridade administrativa competente poderá retificar”.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos erros de fato indicados na peça recursal não podem ser corroborados, uma vez que os autos não estão instruídos com os assentos contábeis obrigatórios acompanhados dos documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal além daqueles já constantes nos autos e minuciosamente analisados. Este ônus da prova de demonstrar explicitamente a liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado recai sobre a Recorrente. Ademais, a indicação de dados na peça de defesa, por si só, não é elemento probatório hábil e suficiente para demonstrar, de plano, a existência do indébito indicado no Per/DComp.

As informações constantes na peça de defesa não podem ser consideradas, pois não foram produzidos no processo elementos de prova mediante assentos contábeis e fiscais que evidenciem as alegações ali constantes, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário

Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material.

#### **Revisão de Ofício.**

No que se refere à possível incongruência atinente a débito confessado, o Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 08, de 03 de setembro de 2014, traz esclarecimentos sobre o procedimento de revisão e retificação de ofício, cuja competência é da autoridade administrativa preparadora, nos termos do art. 149 do Código Tributário Nacional (CTN).

#### **Jurisprudência e Doutrina**

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional).

#### **Inconstitucionalidade de Lei**

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF n.º 2).

#### **Princípio da Legalidade**

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2.º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

#### **Dispositivo**

Em assim sucedendo voto em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva