



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



**Processo nº** 10855.902238/2011-35  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-001.530 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 05 de maio de 2020  
**Recorrente** CANBERRA PUMPS DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1999

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. TRIBUTO DETERMINADO SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. PARECER NORMATIVO COSIT Nº 2, DE 2018.

Os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei nº 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas. 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.

**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 das determinações do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, para fins de 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, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

## Relatório

### Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 37514.63163.091006.1.7.02-0400, em 09.10.2006, e-fls. 02-09, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$2.905,64 do ano-calendário de 1999, para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 32-36:

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 [...]	RETENÇÕES FONTE[...]	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA [...]	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	19.227,59 [...]	26.979,88	144.043,98 [...]	190.251,45
CONFIRMADAS [...]	19.227,59 [...]	25.526,30	132.255,35 [...]	177.009,24

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 186.274,99

Valor na DIPJ: R\$ 186.274,99

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 190.513,43

IRPJ devido: R\$ 4.238,44

Valor original do crédito utilizado em compensações anteriores à transmissão do PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 129.624,40

Valor do saldo negativo disponível 1 = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) - (Utilizações em compensações anteriores) 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\$ 43.146,40

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados no PER/DCOMP, razão pela qual HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado. [...]

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º e art. 28 da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN SRF 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 2008.

### **Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância**

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado na ementa e no excerto do voto condutor do [Acórdão da 13ª Turma DRJ/POR/SP n.º 14-89.901, de 24.01.2009, e-fls. 487-497](#):

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS.

As estimativas mensais comprovadamente extintas por pagamento integram a apuração do saldo negativo do período.

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS COMPENSADAS. SEM PROCESSO.

Somente podem ser admitidas na composição do saldo negativo, as estimativas compensadas na escrituração, sem processo, quando comprovada a existência do crédito utilizado nas compensações.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte [...]

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO EM LITÍGIO

Crédito [...]	Per. Apur.	DCOMP Informado	DRF Deferido [...]	Matéria Impugnada	DRJ Deferido	Valor Indeferido
SN IRPJ	AC 1999	56.650,59	43.146,40 [...]	11.879,35	1.453,58	10.425,77

### **Recurso Voluntário**

Notificada em 29/01/2019, e-fl. 503, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 27.02.2019, e-fls. 506-512, 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:

#### **a) DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DO CONTRIBUINTE**

6. Observa-se que a Recorrente faz jus à compensação dos valores constantes da declaração de compensação em questão, eis que no exercício de 2000 apurou um saldo negativo no IRPJ e simplesmente se valeu desse crédito compensando valores de estimativa também de IRPJ referentes aos períodos de janeiro, fevereiro e setembro de 1999.

7. Ora, o instituto da Compensação Tributária está previsto no art. 156, II, e 170, e 170-A do CTN, e a Lei 8.383-91 ao instituir a Unidade Fiscal de Referência, previu a possibilidade de compensação entre débitos da mesma espécie [...].

8. Ocorre que, o Ilustre Auditor Fiscal na Análise das Parcelas de Crédito desconsiderou a supracitada previsão legal, tendo em vista que, segundo a análise, somente foram confirmados créditos utilizados para compensação da estimativa de setembro de 1999 no valor de R\$ 11.788,63 [...], de forma a desconsiderar a parcela legítima de crédito, no montante de R\$ 10.425,77 [...].

9. No entanto, há que se ressaltar que o contribuinte apenas declarava na DCTF a compensação efetuada sem processo, conforme disciplinado na jurisprudência do Conselho de Contribuintes e no Manual de Ajuda DCTF 2.1 que substituiu a DCTF 1.0 para o período de 1999, que orientava que, até 30/09/2002, a compensação de débitos da mesma espécie não necessitava de preenchimento de declaração de compensação. [...]

11. Observa-se acima que os valores foram devidamente compensados na escrita contábil da empresa em 31/10/1999, data de vencimento para pagamento da estimativa correspondente ao período de 09/1999, conforme podemos constatar na página 5 da DCTF 1.0 referente ao 3º trimestre/1999 (Doc. 06) [...].

12. Oportuno destacar que o débito foi compensado com créditos originários do período de 1997 e 1998 [...].

13. Há que se ressaltar ainda que a Recorrente atendeu a todos os requisitos para a realização da compensação previstos no art. 74, §1º da Lei 9.430 de 27 de dezembro de 1996 [...].

14. Assim, verifica-se que a Recorrente realizou a compensação de acordo com a lei vigente à época e forneceu todas as informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

15. Portanto, resta devidamente demonstrado a legitimidade do crédito, que constata-se através da escrita contábil e respectiva informação prestada na DCTF do período.

### III. DO PAGAMENTO PARCIAL DO DÉBITO

16. Considerando o crédito legítimo apontado no item acima, a Recorrente providenciou o pagamento da diferença referente ao indeferimento da compensação, assim demonstrado com o cálculo abaixo, atualizado para junho/2011 [...].

17. Dessa forma, o débito realmente devido (R\$ 25.933,86), foi totalmente liquidado, conforme DARF em anexo (Doc. 07).

No que concerne ao pedido conclui que:

### IV. DO PEDIDO

18. Ante ao todo exposto, comprovada a legitimidade do crédito, a Recorrente requer seja acolhido o presente recurso, para reconhecer a integralidade do crédito tributário do saldo negativo de IRPJ, objeto da Declaração de Compensação PER/DCOMP n.º 37514.63163.091006.1.7.02.0400, por ser a medida de justiça administrativa maior que se impõe.

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.

### **Princípio da Legalidade**

Tem-se que nos estritos termos legais este entendimento está de acordo com o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º 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).

### **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 (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 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 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).

Os diplomas normativos de regências da matéria, quais sejam o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deixam clara a necessidade da existência de direto 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 n.º 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 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).

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 informativo<sup>1</sup>. 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 n.º 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,

<sup>1</sup> Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF n.º 127, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa RFB n.º 1.028, de 30 de abril de 2010, Instrução Normativa RFB n.º 1.149, de 28 de abril de 2011, Instrução Normativa RFB n.º 1.264, de 30 de março de 2012, Instrução Normativa RFB n.º 1.344, de 9 de abril de 2013, Instrução Normativa RFB n.º 1.463, de 24 de abril de 2014 e Súmula CARF n.º 92.

constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para sua exigência<sup>2</sup>. 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 inovação<sup>3</sup>.

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).

Sobre a possibilidade de revisão e retificação de ofício de débitos confessados, o Parecer Normativo Cosit n.º 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 n.º 02, de 28 de agosto de 2015.

---

<sup>2</sup> Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF n.º 126, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa SRF n.º 255, de 11 de dezembro de 2002, Instrução Normativa SRF n.º 583, de 20 de dezembro de 2005, Instrução Normativa SRF n.º 695, de 14 de dezembro de 2006, Instrução Normativa RFB n.º 786, de 19 de novembro de 2007, Instrução Normativa RFB n.º 903, de 30 de dezembro de 2008, Instrução Normativa RFB n.º 974, de 27 de novembro de 2009, Instrução Normativa RFB n.º 1.110, de 24 de dezembro de 2010 e Instrução Normativa RFB n.º 1.599, de 11 de dezembro de 2015.

<sup>3</sup> Fundamento legal: art. 56 da Instrução Normativa SRF n.º 460, de 17 de outubro de 2004, art. 57 da Instrução Normativa SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005, o art. 77 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008, art. 88 da Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 20 de dezembro de 2012, a art. 107 da Instrução Normativa RFB n.º 1.717, de 17 de julho de 2017 e § 14 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

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).

A pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor dos incentivos fiscais previstos na legislação de regência, do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ 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 negativo ou a pagar no encerramento do período de apuração, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

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:

#### 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 nº 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;

Está registrado no [Despacho Decisório, e-fls. 32-36](#), que foi emitido com base nos dados então existentes nos registros da RFB informados pela Recorrente à época da sua emissão que, após confrontados, emergiram incongruências:

PER/DCOMP Despacho Decisório – Análise de Crédito [...]

Informações Complementares da Análise de Crédito

O crédito de saldo negativo foi analisado a partir das informações prestadas em um único PER/DCOMP, aquele identificado como "PER/DCOMP com demonstrativo de crédito". Regra geral, trata-se do primeiro PER/DCOMP transmitido pelo sujeito passivo informando aproveitamento do saldo negativo do período de apuração.

Na análise do crédito, foram verificadas as parcelas de composição do saldo negativo informadas na pasta "Crédito" do PER/DCOMP, tendo por premissa que a soma destas parcelas deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido no período, se houver, e a apuração do saldo negativo.

Quando houver divergência entre o valor do saldo negativo informado no PER/DCOMP e na DIPJ correspondente ao período de apuração do crédito analisado, o reconhecimento do direito creditório está limitado ao menor destes dois valores.

Termos Utilizados na Análise do Crédito de Saldo Negativo

Tabela Parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP: demonstra as antecipações detalhadas pelo sujeito passivo na pasta "Crédito" do PER/DCOMP e os valores confirmados mediante consulta aos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) ou pela apresentação de documentos comprobatórios pelo sujeito passivo, sendo:

PARC. CRÉDITO - Parcelas de Composição do Crédito

IR EXTERIOR - Imposto de Renda Pago no Exterior  
RETENÇÕES FONTE - Imposto de Renda Retido na Fonte

PAGAMENTOS ESTIM. COMP. SNPA - Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores

ESTIM. PARCELADAS - Estimativas Parceladas

DEM. ESTIM. COMP. - Estimativas Compensadas com Outros Tributos ou Demais Estimativas Compensadas

SOMA PARC. CRED. - Soma das Parcelas de Crédito

Valor na DIPJ: valor do saldo negativo informado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) correspondente ao período de apuração do crédito analisado.

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: antecipações informadas pelo sujeito passivo na DIPJ na ficha "Cálculo de Imposto de Renda sobre o Lucro Real", referentes a retenções na fonte, pagamento de imposto no exterior ou de renda variável, e compensação, parcelamento ou pagamento de débitos de estimativa.

IRPJ devido: valor do imposto sobre o lucro real apurado subtraídos os incentivos fiscais, as isenções e as deduções do imposto, previstos na legislação.

Valor do saldo negativo disponível: é o valor do saldo negativo apurado após a confirmação das parcelas de composição do crédito, deduzido o imposto devido, limitado ao valor do saldo negativo informado no PER/DCOMP. O valor considerado como "Parcelas Confirmadas" para cálculo do saldo negativo disponível é limitado ao somatório das parcelas de composição do crédito informadas na DIPJ.

Análise das Parcelas de Crédito [...]

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

Período de apuração da estimativa compensada [...]	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
JUN/2007	29392.10297.250707.1.3.03-0862	58.202,49	0,00	58.202,49	Compensação não confirmada

Consta no [Acórdão da 13ª Turma DRJ/POR/SP nº 14-89.901, de 24.01.2009, e-fls. 487-497:](#)

Cumpra delimitar a matéria litigiosa.

Na DCOMP, a contribuinte teria informado a compensação de parcela remanescente do crédito de saldo negativo de IRPJ do Ex. 2000, ano-calendário 1999. Do saldo negativo apurado da ordem de R\$ 186.274,99, já teria sido utilizada a parcela de R\$ 129.624,40, remanescendo para utilização na DCOMP em litígio apenas o valor de R\$ 56.650,59.

A autoridade recorrida já teria validado a parcela de R\$ 43.146,40.

Apesar de poder contraditar a diferença de R\$ 13.504,19 (R\$ 56.650,59 - R\$ 43.146,40) [...].

Passa-se à análise de cada uma das rubricas questionadas como integrantes do crédito.

Quanto às parcelas das estimativas mensais pagas de janeiro e fevereiro de 1999, foram efetivadas em atraso, em 03/10/2006, com multa e juros de mora, e se encontram disponíveis nos bancos de dados [...].

Quanto à estimativa mensal de setembro de 1999, no valor de R\$ 10.425,77, segundo a defesa, teria sido objeto de compensação na escrituração, sem processo, com créditos de saldo negativo de IRPJ de períodos anteriores (1998 e 1997), e conforme abaixo, apenas parte teria sido admitida pela autoridade recorrida [...].

De fato, não se localizou nos bancos de dados apuração de saldo negativo de IRPJ no Ex. 1998, ano-calendário 1997, mas saldo a pagar, e o saldo negativo do Ex. 1999, ano-calendário 1998, no valor de R\$ 116.017,64, teria se revelado insuficiente para a compensação das estimativas mensais devidas em 1999 [...]

O demonstrativo de compensação de fls. 483/486 referenda a validade dos cálculos efetuados pela autoridade recorrida.

Oportuno dizer que a escrituração apresentada não faz prova da existência do crédito de saldo negativo de IRPJ do Ex. 1998, ano-calendário 1997, não demonstrado/apurado na competente DIPJ 1998.

Assim, tem-se por validadas apenas as estimativas mensais pagas, no valor total de R\$ 1.453,58.

O pedido inicial da Recorrente pode ser analisado, uma vez que se refere a direito superveniente, pois “os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018 [...] 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”, conforme o 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.

Cumprе 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 n.º 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

### **Dispositivo**

Em assim sucedendo, voto em dar provimento em parte ao recurso voluntário para aplicação das determinações do Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 03 de dezembro de 2018, para fins de 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