



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.919763/2018-59
ACÓRDÃO	1001-004.068 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FEDERAL EXPRESS CORPORATION
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2015

COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO INDÉBITO.

A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

DIREITO SUPERVENIENTE. IRRF. SÚMULA CARF Nº 164.

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em dar-lhe provimento em parte para aplicação do direito superveniente previsto na Súmula CARF nº 164 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, 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.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Elias da Silva Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 04328.60069.160415.1.3.04-0703 em 16.04.2015, e-fls. 50-55, utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) determinado sobre base de cálculo estimada, código 2362, no valor de R\$480.662,80 contido no DARF de R\$627.205,00 recolhido em 30.01.2015 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 60-72:

O crédito em análise corresponde ao valor necessário para compensação dos débitos declarados.

Valor do crédito em análise: R\$479.670,66

Valor do crédito reconhecido: R\$0,00 [...]

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal do Brasil e integram este despacho.

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP:

04328.60069.160415.1.3.04-0703	13150.18474.160415.1.3.04-7089
00203.92281.160415.1.3.04-8379	12259.86842.280415.1.3.04-1110
42111.31069.140515.1.3.04-2070	03731.66223.180515.1.3.04-3960
21578.54535.180515.1.3.04-1514	20882.79420.270515.1.3.04-1009
20520.16298.120615.1.3.04-2369	01482.03512.160615.1.3.04-9860
34412.24568.170615.1.3.04-6920 [...]	

Base legal: Art. 165 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 2ª Turma DRJ/CTA/PR nº 06-066.487, de 16.05.2019, e-fls. 91-95:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/01/2015

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. ESTIMATIVA MENSAL. UTILIZAÇÃO NA APURAÇÃO DE IRPJ. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO.

Pagamento de estimativa mensal utilizado na apuração do IRPJ Lucro Real Anual não pode ser objeto de pedido de crédito de pagamento indevido ou a maior.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Acórdão

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade para manter o Despacho Decisório da DERAT São Paulo.

Recurso Voluntário

Notificada em 30.08.2019, e-fl. 97, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 26.09.2019, e-fls. 100 e 106-112, 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:

Levando em consideração a sistemática utilizada no exercício de 2014, a Recorrente efetuou o pagamento no valor de R\$ 627.205,00 referente à estimativa de IRPJ do mês de dezembro de 2014, sobre o código 2362. Após o efetivo recolhimento, constatou que houve uma adição no cálculo do IRPJ equivocadamente a título do custo de venda do imobilizado do bem alienado no montante de R\$ 1.922.651,20, ocasionando o aumento do débito apurado anteriormente, consequentemente gerando pagamento indevido e/ou a maior. [...]

Os valores demonstrados acima, compõem o crédito tributário oriundo de pagamento efetuado, referente à estimativa de dezembro 2014.

As informações foram apresentadas pela Recorrente à Receita Federal do Brasil conforme abaixo descrito:

a) DCTF - Demonstração da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais nº 00.17.61.30.51-98 — Declaração Retificadora:

O débito de IRPJ informado na DCTF original nº 23.41.13.25.28-00 foi declarado de forma equivocada, onde foi preparada uma DCTF Retificadora nº 00.17.61.30.51-98 e transmitida em 27 de março de 2015, demonstrando de forma correta o valor do débito de IRPJ de R\$ 146.542,20 do mês de dezembro de 2014, deixando evidente a constituição do crédito tributário.

Na ECF - Escrituração Contábil Fiscal ano calendário 2014 - especificamente no "Registro N620", encontra-se demonstrado de forma estimada, identificando assim que o pagamento apresentado foi considerado parcialmente como pagamento indevido ou a maior.

b) Registro N620 — ECF ano calendário 2014: [...].

c) Não obstante o pagamento no valor de R\$ 627.205,00 de IRPJ foi informado na ECF original de EE.AB.D1.F8.ED.4B. I D.A7.D4.E1.BA.92.OD.55.26.88.9F.F3.9F .49-0 de forma equivocada como estimativa mensal paga no cálculo de IRPJ Lucro Real Anual do ano calendário de 2014 no registro N630, sendo o correto informar como estimativa mensal paga em dezembro 2014 o valor de R\$ 146.542,20.

Dessa forma com a ECF Retificadora nº 8D.21.A5.F2.F4.71.5B.82.58.90.DB.27.17.25.A7.D6.68.43.46.86-6 transmitida em 18 de setembro de 2019, deixa evidente que o contribuinte não apurou saldo negativo de IRPJ em 2014. Demonstraremos a seguir a composição das estimativas mensais bem como o registro N630 da ECF — Retificadora:

Tabela de estimativa mensal — Registro N630 ECF [...].

Considerando o que fora apresentado nos fatos, a Recorrente procedeu com a retificação da ECF, alterando o valor do imposto de renda mensal pago pela estimativa nº registro N630, deixando evidente o pagamento indevido ou a maior de IRPJ de dezembro 2014, e que não houve apuração de saldo negativo de IRPJ e tão pouco o mesmo foi utilizado para compensações de débitos.

O referido crédito foi utilizado no PERDCOMP nº 04328.60069.160415.1.3.04-703, atualizado por meio da taxa Selic, totalizando o valor atualizado de R\$ 494.409,76.

Ocorre, todavia, que a RFB indeferiu o crédito tributário considerando que houve divergência da informação, por meio da Decisão nº 06-066.487- 2ª Turma da DRJ/CTA.

Desta forma, a Recorrente reitera a solicitação da Retificação da DCTF e ECF, com o propósito de corrigir a divergência apresentada neste recurso voluntário, demonstrado assim, os reais valores pagos/devidos no mês de dezembro 2014 e que não houve apuração de saldo negativo de IRPJ.

Considerando o pagamento de R\$ 627.205,00 (quadro da letra "a" acima) e a apuração do imposto de renda a pagar no valor de R\$ 146.542,20 (quadro da letra "c" acima), a Recorrente reitera o valor do crédito no total de R\$ 480.662,80, utilizado na compensação do tributo mencionado no PERDCOMP, sendo suficiente para comprovar a existência do crédito e consequentemente a compensação do débito apurado de IRRF no mês de março de 2015.

No que concerne ao pedido conclui que:

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência da Decisão recorrida, requer seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

A Recorrente anexa, neste ato, os seguintes documentos comprobatórios:

- a) ECF (Retificadora) Ano Calendário 2014 (Registros N620 e N630);
- b) DCTF nº 00.17.61.30.51-98 de Dezembro de 2014 — Retificadora;
- c) Comprovante de recolhimento IRPJ 12/2014.

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, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

A Recorrente discorda do procedimento fiscal ao argumento de que deve ser considerado o conjunto probatório produzido nos autos que evidenciam o direito creditório.

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 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 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 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).

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 como condição absolutamente essencial para fins de verificação da precisão dos dados informados. Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios 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).

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. Devem ser detalhados os motivos de fato e de direito em que se baseiam com exposição de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões. A peça de defesa deve ser instruída com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (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). A “escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela 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). Nesse sentido, a legislação exige que a Recorrente produza prova de suas alegações que demonstrem a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado (art. 170 do Código Tributário Nacional).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

Em se tratando da necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito que a Recorrente pretende utilizar no Per/DComp, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) pacificou que: “10. A compensação, posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do

erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (artigo 170, do CTN)” (Agravo Regimental no Recuso Especial nº 862.572/CE). Nesse sentido, em caso de Per/DComp inverte-se o ônus da prova, cabendo à Recorrente comprovar seu direito líquido e certo. É dever da autoridade fiscal, ao analisar os valores informados em Per/DComp para fins de decidir homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do indébito apurado pela Recorrente.

Está registrado no Acórdão da 1ª Turma da CSRF do CARF nº 9101-002.548, de 07.02.2017, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Tratando-se de fato constitutivo de direito, cujo ônus da prova incumbe ao autor, em conformidade com o art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil CPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), e tendo em vista que a existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado são requisitos essenciais ao deferimento da restituição/compensação requerida, na forma do art. 170 do Código Tributário Nacional CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), compete ao sujeito passivo, que dele pretende se beneficiar, a efetiva comprovação daquele crédito [...].

A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real pode optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada (art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Para a análise das provas, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 164

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A partir da matéria de insurgência recursal dialogando com a decisão de primeira instância cabe esclarecer que o pagamento a maior de IRPJ determinado sobre base de cálculo estimada de dezembro do ano-calendário de 2014 a Recorrente apresenta a DCTF Retificadora indicando o débito de IRPJ determinado sobre base de cálculo estimada de dezembro do ano-calendário de 2014 no valor de R\$146.542,20, contido no DARF de R\$627.205,00 recolhido em 30.01.2015, e-fls. 117 e 133.

Para fins de evidenciar sua alegação, a Recorrente apresenta a ECF Retificadora com apuração do pagamento a maior de IRPJ determinado sobre base de cálculo estimada, código 2362, no valor de R\$480.662,80 (R\$627.205,00 – R\$ 146.542,20), conforme DARF, e-fls. 45:

(a) Registro N030 - Identificação do período e forma de apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das empresas tributadas pelo lucro real, e-fls. 135-136:

Data	Saldo Inicial	Data Saldo Final	Período de apuração
01/01/2014		31/12/2014	A12 - Dezembro
Registro N620 - Apuração do IRPJ Mensal por Estimativa			
Código	Descrição	Valor	
3	À Alíquota de 15%	239.291,57	
4	Adicional	135.527,71	
5	DEDUÇÕES [...]		
20	(-) Imposto de Renda Devido em Meses Anteriores	228.277,08	
20.1	Imposto de Renda Devido no Mês	146.542,20 [...]	
26	IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	146.542,20	

(b) Registro N630 - Apuração do IRPJ Com base no Lucro Real, e-fls. 136-137:

Data	Saldo Inicial	Data Saldo Final	Período de apuração
01/01/2014		31/12/2014	A00 - Anual
Registro N630 - Apuração do IRPJ Com base no Lucro Real			
Código	Descrição	Valor	
1	BASE DE CÁLCULO DO IRPJ	1.595.277,11	
2	IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL		
3	À Alíquota de 15%	239.291,57 4	
4	Adicional	135.527,71	
5	DEDUÇÕES [...]		
24	(-) Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa	374.819,28 [...]	

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito pleiteado nos presentes autos em cotejo com as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais e respectivos documentos que a Recorrente deve apresentar para fins de comprovação do indébito indicado no Per/DComp, conforme a Súmula CARF nº 164.

Os efeitos da aplicação do direito superveniente fixam a relação de causalidade com a possibilidade de deferimento da Per/DComp. Esta legislação 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. Devem ser averiguadas 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. A autoridade administrativa deve apreciar 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 retomar a verificação do indébito. Registre-se que não se tratar de nova lide, mas sim a continuação de análise do direito creditório pleiteado considerando o saneamento no seu exame. Por conseguinte, não há que se falar em perda 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.

Cumpra 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).

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

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. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de

janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em dar-lhe provimento em parte para aplicação do direito superveniente previsto na Súmula CARF nº 164 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, 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.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva