



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



**Processo nº** 10880.997896/2011-90  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-002.290 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 30 de março de 2021  
**Recorrente** ITAUTEC LOCAÇÃO E COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS S.A. - GRUPO ITAUTEC  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**  
Ano-calendário: 2004

DIREITO SUPERVENIENTE. TRIBUTO DETERMINADO SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. PARECER NORMATIVO COSIT Nº 2, DE 2018.

Os valores apurados mensalmente por estimativa podem integrar saldo negativo de IRPJ ou da CSLL e o direito creditório destes decorrentes pode ser deferido, quando em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restar constituído pela confissão e passível de ser objeto de cobrança tendo em vista ser objeto de parcelamento.

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 do direito superveniente previsto nas determinações do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o conseqüente 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, inclusive analisando uma provável extinção parcial por pagamento.

(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 15736.38296.230307.1.7.02-0390, em 23.03.2007, 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\$334.401,90 do ano-calendário de 2004 apurado pelo regime de tributação do lucro real, para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fl. 09:

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	ESTIM.COMP.SNPA	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	540.693,25 [...]	122.903,00 [...]	663.596,25
CONFIRMADAS [...]	534.960,77 [...]	111.363,00 [...]	646.323,77

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 334.401,90

Valor na DIPJ: R\$ 334.401,90

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 663.596,25

IRPJ devido: R\$ 329.194,35

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\$ 317.129,42

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

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 31835.02703.150507.1.3.02-5306 [...]

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 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 nº 900, de 2008.

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

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 3ª Turma DRJ/FNS/SC nº 07-43.059, de 29.11.2018, e-fls. 105-115:

Conforme se pode observar, o Sistema de Controle de Crédito e Compensação (SCC) retornou a informação de que todas as retenções na fonte informadas no PER/DCOMP – no total de R\$ 540.693,25 – foram devidamente confirmadas. Com isso, mostram-se desnecessárias verificações adicionais, devendo-se reconhecer o direito creditório suplementar decorrente da confirmação integral das retenções de imposto de renda na fonte. [...]

### Conclusão

Ante o exposto, voto pela procedência em parte da manifestação de inconformidade, reconhecendo-se o crédito suplementar de R\$ 5.732,48 a título de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2004.

### Recurso Voluntário

Notificada em 14.03.2019, e-fl. 120, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 11.04.2019, e-fls. 123-139, 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:

#### II.2 – Das Razões para Reforma do Acórdão

##### II.2.1. – Da efetiva existência do crédito pleiteado

9. Inicialmente, é imperioso ressaltar que o direito creditório da Recorrente, composto pela parcela de Imposto Retido na Fonte, no montante de R\$ 5.732,48, foi devidamente comprovado em sua Manifestação de Inconformidade e confirmado pela Delegacia de Julgamento de Florianópolis da Receita Federal do Brasil, motivo pelo qual tal discussão não é objeto do presente recurso.

10. Superada tal questão, urge avançar para os argumentos que sustentam a convalidação do valor de R\$ 11.539,00 (onze mil e quinhentos e trinta e nove reais) da estimativa de IRPJ de junho de 2004, o qual não foi confirmado no despacho decisório emitido pela Receita Federal do Brasil, tampouco pela Delegacia de Julgamento de Florianópolis, o que ensejou a manutenção da glosa parcial do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2004.

11. Destaca-se que a Recorrente recebera da Receita Federal do Brasil “Termo de Intimação”, em função de uma suposta divergência entre a DIPJ do ano-calendário de 2004 (valores informados: R\$ 23.839,00 para maio; R\$ 34.715,00 para junho) e as DCTFs dos meses de maio e junho de 2004 (valores informados: R\$ 35.378,00 para maio; R\$ 23.176,00 para junho) justamente em relação às suas estimativas de IRPJ daqueles meses.

12. No referido comunicado havia a orientação de que a Recorrente deveria retificar tanto as DCTFs de maio e junho de 2004 quanto a DCOMP em que utilizou o saldo negativo de IRPJ no montante de R\$ 334.401,90, para que ambas passassem a espelhar os montantes registrados na DIPJ 2005 (fl. 90). Note-se, por necessário, que tal retificação representava justamente a transferência de débito de estimativa de IRPJ de maio para junho de 2004 no exato valor de R\$ 11.539,00.

13. E foi o que fez a Recorrente, retificando as suas DCTFs no mesmo sentido do Termo de Intimação que recebera, de modo que, para a estimativa de IRPJ maio de 2004, dela retirou R\$ 11.539,00, passando a ostentar em sua respectiva DCTF o débito de estimativa de IRPJ de R\$ 23.893,00, ao passo que, para junho de 2004, acrescentou-lhe R\$ 11.593,00, apontando em sua DCTF o correto débito de estimativa de IRPJ no valor de R\$ 34.715,00.

14. A propósito, mais especificamente quanto ao débito de estimativa de IRPJ de junho de 2004, o valor de R\$ 34.715,00 foi compensado em dois momentos:

(i) em R\$ 23.176,00, mediante a DCOMP n.º 19148.25200.010808.1.7.02-6199, a qual não é objeto de contestação pela Receita Federal do Brasil, tendo em vista que a compensação foi homologada, conforme se verifica à fl. 14; e

(ii) em R\$ 11.539,00, mediante a DCOMP n.º 36965.38044.2806.04.1.3.02-5610, sendo este o valor discutido neste processo administrativo.

15. Aliás, em decorrência dessas retificações, a Recorrente informou na DCOMP n.º 15736.38296.230307.1.7.02-0390, na qual constou o valor do saldo negativo de IRPJ para o ano-calendário de 2004 em R\$ 334.401,90 - sendo esta a declaração objeto de análise neste processo administrativo -, que a composição do referido saldo creditório, referente à estimativa de IRPJ de junho de 2004, no valor total de R\$ 34.715,00, foi informada na referida obrigação acessória da seguinte maneira: R\$ 23.176,00 e R\$ 11.539,00, sendo esta última parcela objeto da compensação na DCOMP n.º 36965.38044.2806.04.1.3.02-5610.

16. Entretanto, em 01 de agosto de 2008, a Recorrente retificou a DCOMP n.º 36965.38044.2806.04.1.3.02-5610, gerando a DCOMP retificadora n.º 35768.13752.010808.1.7.02-3454, na qual parte da estimativa de IRPJ de junho de 2004 no valor de R\$ 11.539,00 passou a não constar mais como passível de compensação.

17. Daí que, de acordo com os fundamentos do acórdão recorrido, os Ilmos. Julgadores a quo não localizaram o valor de R\$ 11.539,00 na referida DCOMP retificadora, tendo sido este o fundamento para a manutenção da glosa do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2004.

18. Em que pese tal constatação, a Recorrente informa que, em 15 de agosto de 2008, a estimativa de IRPJ de junho de 2004, no valor de R\$ 11.539,00, foi devidamente registrada para sendo passível de compensação com o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003.

19. Aliás, a própria Receita Federal do Brasil, em 19 de janeiro de 2009, homologou parcialmente a compensação efetuada na DCOMP n.º 13737.45026.150808.1.3.02-1476, em conformidade com o despacho decisório proferido n.º 816116683 [...].

20. Em relação a tal DCOMP, a Recorrente evidencia que a Receita Federal do Brasil homologou apenas o montante de R\$ 6.208,39 (seis mil, duzentos e oito reais e trinta e nove centavos) do débito da estimativa de IRPJ de junho de 2004, referente à parcela do débito da estimativa de IRPJ em R\$ 11.539,00.

21. Diante disso, a parcela do débito remanescente ainda da estimativa de IRPJ de junho de 2004, em R\$ 5.330,61 (cinco mil, trezentos e trinta reais e sessenta e um centavos), foi prontamente recolhida pela Recorrente, com os acréscimos legais (multa e juros de mora incorridos), consoante se verifica abaixo do comprovante de arrecadação, que fora extraído do sistema da Receita Federal do Brasil [...].

22. Nesse sentido, em decorrência da forma de adimplemento da estimativa de IRPJ de junho de 2004, é cabível esclarecer duas situações que devem ser esmiuçadas:

(i) a Receita Federal do Brasil, ao ter homologado parcialmente a compensação realizada mediante a DCOMP n.º 13737.45026.150808.1.3.02-1476, confirmando a extinção da parcela do débito da estimativa de IRPJ de junho de 2004, no montante de R\$ 6.208,39, reconheceu a extinção do crédito tributário de acordo com o parágrafo segundo do artigo 74 da Lei n.º 9.430/19961 em concomitância com o inciso II do artigo 156 do Código Tributário Nacional; e

(ii) ao ter remanescido o débito da estimativa de IRPJ em R\$ 5.330,61, o qual não foi passível de homologação pela Autoridade Administrativa Tributária, a Recorrente liquidou a sua obrigação para com o Fisco Federal, de forma a extinguir também o crédito tributário em consonância com o inciso I do artigo 156 do Código Tributário Nacional.

23. Nota-se que, das duas situações acima expostas, é inarredável a conclusão de que a estimativa de IRPJ de R\$ 11.539,00 foi devidamente extinta, seja pela convalidação por parte da própria Receita Federal mediante a homologação parcial da compensação, seja pelo próprio interesse da Recorrente em adimplir com a referida obrigação por meio do pagamento efetuado.

24. Ou seja, torna-se claro a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que a estimativa de IRPJ junho de 2004, no valor de R\$ 11.539,00, é parcela integrante do saldo negativo daquele ano-calendário em função da sua inexorável extinção.

25. Por oportuno, é evidente que as estimativas mensais que foram objeto de compensações homologadas ou efetivamente pagas tornam-se definitivas para fins de apuração do ajuste anual, de forma que devem compor a formação do saldo negativo do respectivo período, caso o montante das antecipações e retenções sofridas pelo contribuinte ao longo do ano-calendário ultrapasse o valor devido ao final a título de IRPJ.

26. Ora, a glosa do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2004 não pode prevalecer, uma vez que o inciso IV do parágrafo segundo do artigo 2º da Lei nº 9.430/19964 prescreve que poderão compor o saldo negativo as estimativas pagas durante o ano fiscal. Com efeito, o termo “pagamento” existente na redação normativa se refere ao gênero “que contém, no mínimo, duas espécies: pagamento e compensação.”

27. Em outras palavras, a descabida glosa do crédito de saldo negativo da Recorrente em razão de ele ser formado por estimativa objeto de compensação homologada e devidamente paga implica, indiretamente, na própria supressão da extinção do crédito tributário (art. 156, I e II, CTN). [...]

30. Se mais não bastasse, é pertinente salientar que a Receita Federal do Brasil editou, em 03 de dezembro de 2018, o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 02, ratificando o entendimento já firmado anteriormente na Solução de Consulta COSIT 18/2006, no sentido de que, “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”.

31. Nesse sentido, se no seio da própria Receita Federal do Brasil há o entendimento de que as estimativas, cujas compensações ainda não foram homologadas, formaram o saldo negativo daquele período, o que dirá quando tais estimativas foram devidamente extintas, seja pela homologação da compensação, seja pelo seu pagamento. Portanto, se a estimativa mensal de IRPJ da Recorrente foi paga e compensada nos termos da lei, o referido valor deve ser considerado na composição do saldo negativo apurado pela Recorrente ao final do ano-calendário, tal como o fez.

32. Por outro lado, conquanto a Recorrente não tenha retificado a DCTF de junho de 2004 e a DCOMP nº 15736.38296.230307.1.7.02-0390, de forma a informar corretamente que parte da estimativa de junho de 2004 fora compensada mediante a DCOMP nº 13737.45026.150808.1.3.02-1476, é mister afirmar que naquelas obrigações acessórias a Recorrente manteve registrado e declarado o valor de R\$ 11.536,00 para aquele mês de apuração da estimativa de IRPJ.

33. De qualquer forma, impera na esfera administrativa o princípio da verdade material, defluindo dele a necessidade de o julgador amparar-se na realidade da situação fática, o que significa dizer, nesse caso, que a aplicação do referido princípio, ao caso em tela, impõe que o mero equívoco relacionado à informação do número da

DCOMP nas mencionadas obrigações acessórias não pode obstruir a formação do saldo negativo de IRPJ, uma vez que a estimativa de IRPJ de junho de 2004, conforme já mencionado, encontra-se extinta por força dos incisos I e II do artigo 156 do Código Tributário Nacional. [...].

35. Com efeito, tal inarredável crédito, ainda que mal informado na DCTF de junho de 2004 e na DCOMP n.º 15736.38296.230307.1.7.02-0390, de forma alguma pode ser mitigado pelo erro escusável relacionado ao número da DCOMP que deveria ter sido informado nessas obrigações acessórias, como forma de noticiar ao Fisco Federal que o débito de IRPJ de junho de 2004 fora objeto de compensação.

38. Outrossim, mostrar-se-ia bastante desproporcional e pouco razoável o não reconhecimento do saldo negativo de IRPJ da Recorrente por conta de equívoco contido na DCTF (referente a junho de 2004) e na DCOMP n.º 15736.38296.230307.1.7.02-0390, mormente pelo fato de que a parcela da estimativa de IRPJ.11 do mês de junho de 2004, no importe de R\$ 11.539,00, foi parcialmente homologada pela Receita Federal do Brasil, em R\$ 6.208,39, conforme visto no Despacho Decisório n.º 816116683, e seu valor remanescente, de R\$ 5.330,61, fora devidamente pago pela Recorrente, confirmando a existência do direito ao crédito contra a Fazenda Nacional ora reivindicado pela Recorrente.

39. Ou seja, existe a anuência da Receita Federal do Brasil em relação à extinção do débito da estimativa de IRPJ.11 de junho de 2004 para ambas as situações. A propósito, se houvesse alguma irregularidade a respeito da liquidação da referida estimativa de IRPJ, o Fisco Federal não teria homologado parcialmente a compensação informada na DCOMP n.º 13737.45026.150808.1.3.02-1476, tampouco teria aceito o pagamento efetuado no montante total de R\$ 9.770,47 (principal + multa + juros de mora).

40. Como se não bastasse, a autoridade administrativa julgadora não apresentou nenhum óbice com relação ao valor informado a título de estimativa de IRPJ de junho de 2004, uma vez que, ao analisar a “Ficha 11 – Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa” daquele mês e confrontar com a respectiva DCTF, o acórdão recorrido sinalizou que “os valores das estimativas mensais de IRPJ dos meses de maio e junho de 2004 informados na DCTF retificadora/ativa estão em consonância com os da Ficha 11 da DIPJ” [...].

41. Por todo o exposto, resta demonstrado o equívoco do procedimento adotado pela Delegacia de Julgamento de Florianópolis da Receita Federal do Brasil, devendo ser reformado o acórdão ali proferido, declarando-se legítimo o saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário de 2004, no valor histórico de R\$ 334.401,90 [...], homologando-se a compensação efetivada com tal crédito.

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:

### III – DOS PEDIDOS

42. *Ex positis*, a Recorrente requer seja dado integral provimento ao presente Recurso Voluntário, homologando-se, por consequência, integralmente a compensação promovida por meio da DCOMP n.º 15736.38296.230307.1.7.02-0390, tendo em vista que, ante a robusta documentação apresentada pela Recorrente, mais precisamente o Despacho Decisório n.º 816116683, que evidencia a homologação parcial da compensação da estimativa de IRPJ para junho de 2004, no valor de R\$ 6.208,39 (Doc. 02), bem como o comprovante de pagamento correspondente à parte

não homologada da referida DCOMP, no valor principal de R\$ 5.330,61 (Doc. 03), em estrita observância ao princípio da verdade material que impera na esfera administrativa, restou comprovado que o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2004, no montante de R\$ 334.401,90, foi devidamente composto pela estimativa de IRPJ de junho de 2004, no valor de R\$ 11.593,00, razão pela qual a glosa perpetrada no caso concreto há de ser revertida.

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.

### **Delimitação da Lide**

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ no valor de R\$11.540,00 (R\$334.401,90 – R\$317.129,42 - R\$5.732,48) referente ao ano-calendário de 2004 (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 02 de março de 1972).

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

A Recorrente discorda do procedimento fiscal ao argumento de que “referente à estimativa de IRPJ de junho de 2004, no valor total de R\$ 34.715,00, foi informada na referida obrigação acessória da seguinte maneira: R\$ 23.176,00 e R\$ 11.539,00, sendo esta última parcela objeto da compensação na DCOMP n.º 36965.38044.2806.04.1.3.02-5610”.

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 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Parcelamento do 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 pela confissão em DCTF. 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 e será objeto de cobrança.

Está registrado no Acórdão da 3ª Turma DRJ/FNS/SC nº 07-43.059, de 29.11.2018, e-fls. 105-115:

#### I) PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO REFERENTES AO IMPOSTO DE RENDA MENSAL PAGO POR ESTIMATIVA - COMPENSAÇÕES

O contribuinte informou no PER/DCOMP em análise que o imposto de renda mensal por estimativa de R\$ 11.539,00, referente ao mês de junho/2004, foi quitado mediante o PER/DCOMP 35768.13752.010808.1.7.02-3454, que constou no Despacho Decisório como "Compensação não confirmada". [...]

Em consulta aos sistemas corporativos da RFB por esta DRJ, verificou-se que o PER/DCOMP nº 36965.38044.280604.1.3.02-5610 (informado na DCTF) foi retificado pelo PER/DCOMP nº 30419.24564.050107.1.7.02-8675 que foi retificado pelo PER/DCOMP nº 35768.13752.010808.1.7.02-3454, no qual consta a compensação do débito de estimativa mensal de IRPJ do mês de maio/2004 de R\$ 23.838,00. Portanto, não assiste razão ao manifestante, pois neste último PER/DCOMP retificador não constam compensações de débitos de estimativas mensais de IRPJ referentes ao mês de junho/2004 de R\$ 11.539,00, e o valor nele compensado já foi deferido integralmente mediante o Despacho Decisório [...].

Em contraposição, consta no recurso voluntário que "referente à estimativa de IRPJ de junho de 2004, no valor total de R\$ 34.715,00, foi informada na referida obrigação

acessória da seguinte maneira: R\$ 23.176,00 e R\$ 11.539,00, sendo esta última parcela objeto da compensação na DCOMP n.º 36965.38044.2806.04.1.3.02-5610”.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade do deferimento do indébito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2004, conforme o Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 2018. Os valores apurados mensalmente por estimativa podem integrar saldo negativo correspondente e o direito creditório destes decorrentes pode ser deferido, quando em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restar constituído pela confissão e passível de ser objeto de cobrança tendo em vista ser objeto de parcelamento. Verifica-se que é possível deferir o indébito de saldo negativo, em cuja apuração for deduzida estimativa parcelada constituída pela confissão de dívida passível de ser objeto de cobrança.

#### Direito Superveniente: Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 2018

Os efeitos da aplicação do direito superveniente fixa 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, 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 n.º 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 n.º 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 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.

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 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).

#### **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 a que 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 dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações do Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 03 de dezembro de 2018, 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, inclusive analisando uma provável extinção parcial por pagamento.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva