



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10882.902387/2010-96  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1803-002.157 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 9 de abril de 2014  
**Matéria** PER/DCOMP  
**Recorrente** CIMAF CABOS S/A, INCORPORADA POR BELGO BEKAERT ARAMES LTDA - BBA, CNPJ 61.074.506/0001-30  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 2006

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM DCOMP. DESCABIMENTO.

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Carmen Ferreira Saraiva, relatora, e Walter Adolfo Maresch. Designado o Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes - Redator Designado

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Walter Adolfo Maresch, Meigan Sack Rodrigues, Sérgio Rodrigues Mendes, Victor Humberto da Silva Maizman, Artur José André Neto e Carmen Ferreira Saraiva.

## Relatório

A Recorrente formalizou os Pedidos de Ressarcimento ou Restituição/Declarações de Compensação (Per/DComp) nº 16110.18587.050706.1.7.03-0008 e nº 13669.03090.050706.1.7.03-8005 28679.03913.050706.1.7.03-2505, 05285.88875.050706.1.7.03-1092 todos em 05.07.2006, fls. 02-19, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no valor de R\$313.498,69 apurado pelo regime de tributação com base no lucro real no ano-calendário de 2005, para compensação dos débitos ali confessados.

Em conformidade com o Despacho Decisório Eletrônico, fls. 20-23 e 145-148, as informações relativas ao reconhecimento do direito creditório foram analisadas das quais se concluiu pelo indeferimento do pedido:

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo [...].

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$313.498,69.

Valor na DIPJ: R\$313.498,69.

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$450.812,70.

CSLL devida: R\$137.314,01

Valor do saldo negativo disponível = (parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ – (CSLL devida) 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: 0,00.

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP: 16110.18587.050706.1.7.03-0008  
13669.03090.050706.1.7.03-8005 28679.03913.050706.1.7.03-2505  
05285.88875.050706.1.7.03-1092.

Para tanto, cabe indicar o seguinte enquadramento legal: art. 168 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN) e art. 6º, art. 28 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, bem como art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 900 de 30 de dezembro de 2008.

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade, fls. 25-43, com os argumentos a seguir discriminados.

Faz um relato sobre a ação fiscal e suscita que o Despacho Decisório é nulo, uma vez que:

As decisões que não homologam compensações, proferidas exclusivamente por meio dos chamados despachos decisórios eletrônicos, em substituição às decisões exaradas diretamente pela autoridade fiscal, sem qualquer tratamento manual aviltam a competência da autoridade fiscal, a quem cumpre administrar e fiscalizar o crédito tributário. Transforma-se, assim, em mero autômato, despachante e processador de dados eletrônicos, vendo sua função reduzida a intimar o contribuinte do resultado de um processamento eletrônico falho e parcial, que não contempla a realidade submetida ao crivo fiscal em sua integralidade. [...]

Note-se a limitação dos despachos eletrônicos, incapazes de superar eventuais erros de declaração, que seriam facilmente perceptíveis pela autoridade fiscal. O despacho eletrônico sequer analisa as declarações em sua integralidade, e tampouco o conjunto do material probatório atinente à matéria, mas sim campos específicos de cada declaração, sem analisar a sua integridade como um todo, situação em que poderia reconhecer o direito do contribuinte e retificar, de ofício, como determina o art. 147, § 2º do CTN, as declarações eventualmente eivadas de erro. Quando muito, a adoção de tais sistemas eletrônicos poderia constituir um valioso instrumento de fiscalização e levantamento preliminar de informações, mas não para constituir provas conclusivas contra o contribuinte.

Não se preocupa a decisão fiscal se os dados da realidade —registrados pelos contribuintes em tantos outros documentos não analisados pelo cruzamento de dados — efetivamente correspondem àqueles constantes das declarações cotejadas pelo cruzamento de informações e se as mesmas teriam sido retificadas. Vê-se que a atuação fiscal carece de fundamentos válidos, já que se socorre em aspectos meramente formais para negar o direito substantivo à compensação, deixando de averiguar a verdade material. [...]

Apenas quando instaurado o contencioso administrativo, mediante propositura da manifestação de inconformidade, é que os órgãos de julgamento, se provocados pelo contribuinte, passam a enfrentar efetivamente o direito material, com base na integralidade do material probatório — ao qual o Fisco já tinha acesso antes de sua decisão, ou poderia tê-lo, em virtude dos seus vastíssimos poderes de fiscalização — atinente ao objeto da controvérsia.

Ou seja, mesmo tendo acesso à documentação comercial, contábil e fiscal dos contribuintes, a Receita Federal furta-se de seu dever legal de apreciar efetivamente

a relação jurídica substantiva estabelecida entre Fisco e contribuinte, a pretexto de supostas irregularidades formais, pretendendo que a DRJ, com base nos elementos de prova e/ou de direito trazidos pelo contribuinte, sane a falta de fundamentação do seu despacho decisório. [...]

O despacho decisório que deixa de homologar compensações, sem detalhar de maneira clara e precisa os motivos do não reconhecimento do indébito, cerceia o direito de defesa do contribuinte, o que impõe a sua nulidade. [...]

Logo, o direito de defesa foi cerceado, o que enseja a nulidade do despacho decisório, conforme expresso pelo inciso II do artigo 59 do Decreto 70.235/72 [...].

Se a RF tivesse dado tratamento manual aos documentos contábeis da empresa [...] e não a simples análise parametrizada, o crédito informado no Per/DComp teria sido reconhecido na sua integralidade.

Isto posto, em face da limitada possibilidade de cognição dos fatos e do direito decorrente da adoção pelo Fisco, do cruzamento eletrônico de declarações como única causa de decidir no presente processo, deve ser declarado nulo, por vício substancial, o despacho decisório, o qual não considerou o DARF pago pela requerente, que deveria ser incluído para compor o saldo negativo do período, além das estimativas compensadas e do IRRF, o que via de consequência, acarretou a suposta ausência de crédito.

No que tange ao mero erro formal e equívocos no preenchimento da Per/Dcomp acrescenta que:

Ao analisar o Despacho Decisório, percebeu-se que houve um equívoco no momento de indicar alguns valores que compõem a soma das parcelas de crédito, o que não ilide a existência do crédito, uma vez que estes valores são facilmente comprovados pela DIPJ, DCTF's e DARF em anexo, conforme será demonstrado. [...]

Conforme demonstrado no próprio Despacho Decisório, a soma das parcelas de crédito indicada na Per/DComp é diferente da que consta na DIPJ do Contribuinte, nesta última consta o total de R\$450.812,70. Esta diferença se deu por um equívoco no momento de informar as estimativas compensadas, pois o Contribuinte não informou um pagamento realizado por DARF e informou um valor a mais como estimativa compensada. Explica-se:

#### Pagamentos com DARF

No preenchimento da Per/DComp não foi informada a existência de nenhum pagamento, no entanto se analisarmos a DCTF referente ao mês de janeiro de 2005 [...], há uma referência a um pagamento com DARF referente à CSLL no valor de R\$39.236,12. Para que não restem dúvidas quanto a este pagamento, é anexado à presente manifestação o DARF que comprova o pagamento deste montante, vinculado ao código da receita 2484 CSLL - demais PJ que apuram o IRPJ com base em lucro real – estimativa mensal [...].

#### Estimativas Compensadas

Quanto às estimativas compensadas com saldos de outros períodos, foi informado na Per/DComp o valor de R\$261.500,75 originado da Per/DComp nº 38064.50432.240206.1.3.03-9750.

No entanto conforme pode ser demonstrado através das DCTF's referentes aos meses de janeiro e fevereiro [...] o valor compensado foi de R\$ 180.947,85 originado de duas Per/DComp, quais sejam, n.º 13876.15961.200307.1.7.03.1.7.03-2010 (retificadora da DCOMP n.º 38064.50432.240206.1.3.03-9750) [R\$79.234,89] e PER/Dcomp n.º 21108.73614.070706.1.3.03- 4004 [R\$101.712,96] (não informada na Ficha "Estimativas Compensadas com Saldo de Períodos anteriores). [...]

Conforme já informado, isto encontra-se devidamente declarado nas DCTF's dos respectivos meses em que foi feita a compensação.

Feitas as devidas correções, como informado acima, os valores que se pretende compensar devem ser indicados da seguinte forma:

Parcelas de Composição do Crédito	CSLL Retida na Fonte	Pagamentos	Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos	Soma das Parcelas do Crédito
Per/DComp	230.628,73	39.236,12	180.947,85	450.812,70

Como já restou demonstrado os equívocos existentes na PER/Dcomp enviada não alteram em nada o valor do saldo negativo que se quer compensar.

Relativamente ao simples erro no preenchimento da Per/DComp aduz que não impede o reconhecimento do direito ao crédito e ainda:

O CTN é categórico em reconhecer o direito de restituição ao contribuinte que tenha pago tributo a maior ou indevidamente. [...]

No presente caso, a Requerente, tendo verificado a constituição do saldo negativo da CSLL em 2006, pretendeu efetuar, nos termos da legislação federal, a compensação de tais valores.

Entretanto, ao preencher a PER/Dcomp, a Requerente cometeu impropriedades que, poderiam impossibilitar a identificação do crédito em análise parametrizada, mas que não fazem decair seu direito material ao crédito. [...]

Ademais, meros erros de preenchimento da PER/Dcomp não são capazes de alterar a realidade fática. O dever de pagar o tributo surge com a ocorrência do fato gerador, e não com a informação do débito. A obrigação tributária está vinculada ao princípio da legalidade estrita, e nasce com o aperfeiçoamento do evento fático previsto na legislação. Havendo divergência entre a ocorrência do fato gerador e a informação da PER/Dcomp, não pode simplesmente o Fisco deixar de perquirir a verdade material para cobrar tributo indevidamente, ainda que declarado, sob pena de locupletamento.

Em outras palavras, deve prevalecer a boa-fé da empresa e o princípio da verdade material, até porque, restou aqui demonstrada a existência do pagamento através do DARF, bem como sua indicação na respectiva DCTF.

No que diz respeito ao mérito tece esclarecimentos sobre a existência da totalidade do crédito no seguinte sentido:

Toda a questão do presente despacho decisório cinge-se apuração da CSLL durante o ano de 2005, e à constituição do saldo negativo de 2006 (Ano-calendário 2005). [...]

Portanto, para se chegar ao saldo negativo de R\$313.498,69 a empresa necessariamente apurou um recolhimento de R\$450.812,70 dividido entre retenções, DARF's e estimativas compensadas.

Contudo, a fiscalização não confirmou a totalidade desses valores, confirmando apenas o valor de R\$10.200,94, referente à CSLL retida na fonte, conforme demonstrado acima.

Logo, o que será demonstrado a seguir é que o recolhimento no total de R\$450.812,70, conforme indicado na DIPJ efetivamente existe, o que torna necessária a homologação das compensações e o reconhecimento integral do crédito pleiteado.

Pertinente à CSLL retida na fonte, suscita que:

Em relação à CSLL retida na fonte, o despacho decisório reconhece a existência de apenas R\$10.200,94, e como justificativa para o montante não confirmado (R\$220.427,79) apenas informou, "receita correspondente oferecida parcialmente à tributação": [...]

Com as escassas informações que foram dadas, só foi possível concluir que a Receita Federal, em sua análise parametrizada não encontrou nas declarações do Contribuinte os rendimentos correspondentes aos R\$230.628,73 referentes à CSLL retida na fonte.

Conforme pode ser confirmado pelo informe de rendimentos em anexo [...], considerando-se que a CSLL retida corresponde a 1% do total do rendimento pago, conforme determinado pelo art. 64, §6º da Lei 9.430/96, é comprovada a retenção de CSLL no total de R\$227.747,04.

Observem-se, a propósito, os valores constantes no informe de rendimentos do Contribuinte — Fonte Pagadora: Petrobrás, CNPJ 33.000.167/0001-01:

CNPJ	Código de Retenção	Rendimento	Retenção Total	Retenção de CSLL
03.591.717/0001-43	6147	15.653.736,57	915.743,78	156.537,37
03.591.717/0002-24	6147	6.798.897,15	397.735,63	67.988,97
03.591.717/0002-24	6190	322.069,52	30.435,75	3.220,70
Total		22.774.703,24	1.343.915,16	227.747,04

Em DIPJ, ficha 6A, linha 06 [...], é informado o valor de R\$145.503.710,97 referentes A Receita Venda no Mercado Interno de Produtos de Fabricação Própria. Neste valor estão incluídos os rendimentos correspondentes à R\$22.774.703,24, valor necessário para comprovar a retenção de R\$227.747,04 referentes A CSLL. [...]

Como forma de comprovar o que foi aqui dito, observe-se ainda que nas razões contábeis do Contribuinte [...] os pagamentos advindos da Petrobrás são informados exatamente como Venda de Produtos no Mercado Interno.



O crédito de R\$79.234,89 foi utilizado como uma das formas de pagamento da CSLL devida em janeiro de 2005. Já o crédito de R\$101.712,96 foi utilizado para pagamento integral da CSLL devida em fevereiro do mesmo ano, conforme demonstrado pelas DCTF's em anexo.

Cumpra-se observar que no momento em que a Receita Federal exige que na Per/DComp sejam declarados todos os créditos que constituíram o saldo negativo, obviamente a intenção é que as informações da DIPJ e da DCTF sejam refletidas no pedido de compensação. Sendo assim, identificada qualquer divergência entre as declarações, deverá ser levado em consideração aquela que representar a realidade fática.

Importante ressaltar que o despacho decisório desprezou alguns pontos fundamentais:

a) A própria Receita Federal não exige que a PER/DComp tenha sido homologada, bastando que as compensações tenham sido solicitadas para que sejam informadas na DCTF.

b) Isso ocorre porque, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96, a compensação se equipara ao pagamento, sob condição de ulterior homologação, ou seja, o Fisco dispõe do prazo de cinco anos, contado da entrega da declaração, para manifestar-se sobre a compensação.

c) Admitir que só as compensações homologadas podem compor o crédito é o mesmo que negar ao contribuinte o direito de compensar imediatamente o saldo negativo composto por elas.

d) Mas o mais relevante de tudo é que, aceitar o procedimento do despacho decisório, data vênua, é rasgar o devido processo legal, pois a lei estabelece um *modus operandi* para cobrança de compensações não homologadas, não podendo, de um lado, não homologar a compensação e cobrar o débito então compensado e ao mesmo tempo reduzir o crédito tributário originário desta quitação [...]

Decorre da disposição legal que, tendo o Fisco apurado alguma inconsistência na declaração de compensação apresentada pelo contribuinte, este terá a oportunidade de manifestar seu inconformismo, e caso seja mantida a exigência, os débitos indevidamente compensados serão exigidos e, em última circunstância, inscritos em dívida ativa.

Em suma, a exigência de eventual valor de DComp não confirmado deve ser feita no processo em que foi analisado o respectivo crédito, mas em qualquer caso a estimativa será confirmada nos exatos termos em que declarada na DCTF.

Assim, o agente fiscal designado para investigar a apuração do contribuinte no que pertine a CSLL está impedido de desconsiderar a compensação promovida para a extinção das estimativas. [...]

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em DComp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ [Solução de Consulta Interna Cosit nº 18, de 13 de outubro de 2006]. [...]

Diante disso, resta claro que as Per/DComp indicadas na DCTF devem ser consideradas na composição do saldo negativo, ainda que não tivesse sido homologada, uma vez que o débito nela apontado representa confissão de dívida que

poderia ser cobrada por meios próprios, mas sem que se possa impactar no saldo negativo. [...]

Contudo, se tais compensações detinham algum problema, aqui devem ser reconhecidas, senão haverá cobrança em duplicidade.

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 referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui:

Diante do que foi exposto, ao longo dessa manifestação de inconformidade, essa diferença apontada pelo despacho decisório é composta pelos seguintes valores, devidamente comprovados através dos documentos em anexo:

	Jan	Fev	Total
DARF	39.236,12	-	39.236,12
Compensação	79.234,89	101.712,96	180.947,85
Retenções Fonte			227.747,03
Total CSLL Paga	118.471,01	101.712,96	447.931,00
CSLL Devida			137.314,01
Saldo Negativo Comprovado			310.616,99

Desse modo, considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP foi suficiente para comprovar a quitação da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, pede e espera a Requerente a procedência da presente manifestação de inconformidade, a fim de que seja reconhecida a insubsistência do Despacho Decisório nº 868487469, com a consequente homologação, até o limite que foi comprovado na presente manifestação (R\$ 310.616,99), das compensações nº 16110.18587.050706.1.7.03-008, no 13669.03090.050706.1.7.03-8005, n.º 28679.03913.050706.1.7.03-2505 e no 05285.88875.050706.1.7.03-1092 e a extinção dos débitos fiscais nela compensados.

ISTO POSTO, requer:

(a) a decretação da nulidade do despacho por meio eletrônico, pois a ele falta a essência do ato administrativo;

(b) a retificação dos valores equivocadamente informados em PER/DComp, devendo os créditos serem considerados conforme DCTF e DIPJ, uma vez que não alteram o saldo negativo a ser compensado;

(c) no mérito, considerando que restou comprovada a existência dos pagamentos suficientes para a apuração do saldo negativo, pede e espera a Requerente a procedência da presente manifestação de inconformidade, a fim de que seja reconhecida a insubsistência do Despacho Decisório nº 868487469, com a consequente homologação das compensações objeto do presente e a extinção dos débitos fiscais nelas compensados.

Nesses termos, pede deferimento.

Está registrado como resultado do Acórdão da 4ª TURMA/DRJ/BHE/MG nº 02-44.298, de 26.04.2013, fls. 287-303: “Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte”:

Consta no Voto condutor:

Em assim sucedendo, encaminho meu voto no sentido de afastar a preliminar de nulidade e considerar parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, reconhecendo à interessada direito creditório suplementar igual à diferença entre o valor das retenções de CSLL na fonte declaradas em DCOMP (R\$230.628,73) e o valor concedido a mesmo título pelo Despacho Decisório em questão (R\$10.200,94), igual a R\$220.427,79, a ser empregado, até seu limite, nas compensações declaradas conforme Despacho Decisório nº 868487469, de 2010.

Restou ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2006

COMPENSAÇÃO A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação e, caso não venha a ser homologada, tal extinção encontra-se resolvida, implicando a imediata cobrança administrativa do débito confessado.

As Soluções de Consulta Interna exaradas antes da publicação da Portaria RFB nº 3.222, de 2011, não têm efeito vinculante em relação às unidades da RFB.

Notificada em 12.06.2013, fl. 129, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 10.07.2013, fls. 306-324 e 367, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge, reiterando os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

Acrescenta que o recurso voluntário é apresentado tempestivamente.

Faz um relato sobre a ação fiscal no seguinte sentido:

Irresignada, a Recorrente apresentou manifestação de inconformidade face à não homologação da PER/Dcomp, alegando em síntese:

A nulidade do despacho decisório eletrônico, por vício substancial.

Ocorreu um erro no preenchimento da PER/Dcomp, pois não foi computado um pagamento com DARF ao passo que foi informado um valor a maior referente às estimativas compensadas com saldos negativos de períodos anteriores.

A desconsideração de valores retidos na fonte em pagamentos efetuados para a Recorrente, devendo este montante ser considerado para a formação do saldo negativo do período.

A não consideração, para efeito de formação do saldo negativo, de estimativas compensadas com saldo negativo de períodos anteriores (por meio de 02 PER/Dcomps), sendo que tal fato gera a cobrança em duplicidade dos valores discutidos, posto que eles já estão sendo cobrados em PTA próprio.

Assim, em 26 de abril de 2013, a 4ª Turma da DRJ/BHE julgou a manifestação de inconformidade parcialmente procedente para:

Não acolher a nulidade do despacho decisório eletrônico.

Tampouco acolher o DARF não computado na PER/Dcomp.

Reconhecer os valores retidos em pagamentos à Recorrente e, conseqüentemente, o direito creditório suplementar de R\$220.427,79.

Não acatar a duplicidade da cobrança em relação às estimativas compensadas com saldo negativo de períodos anteriores.

*Data venia*, quanto às letras "a", "b" e "d" supra, o acórdão da DRJ merece ser reformado, pois, como se verá a seguir, o despacho decisório eletrônico ignorou todas as informações lançadas na DIPJ e na DCTF, perdendo assim a essência do ato administrativo do lançamento. Já no mérito: a) o simples erro no preenchimento da PER/Dcomp não impede o reconhecimento do crédito que é documentalmente comprovado e b) patente é a duplicidade da cobrança em relação aos valores discutidos no âmbito do PTA nº 10882.900998/2010-08.

Suscita que o Despacho Decisório é nulo, uma vez que:

As decisões que não homologam compensações, proferidas exclusivamente por meio dos chamados despachos decisórios eletrônicos, em substituição às decisões exaradas diretamente pela autoridade fiscal, sem qualquer tratamento manual aviltam a competência da autoridade fiscal, a quem cumpre administrar e fiscalizar o crédito tributário. Transforma-se, assim, em mero autômato, despachante e processador de dados eletrônicos, vendo sua função reduzida a intimar o contribuinte do resultado de um processamento eletrônico falho e parcial, que não contempla a realidade submetida ao crivo fiscal em sua integralidade. [...]

Note-se a limitação dos despachos eletrônicos, incapazes de superar eventuais erros de declaração, que seriam facilmente perceptíveis pela autoridade fiscal. O despacho eletrônico sequer analisa as declarações em sua integralidade, e tampouco o conjunto do material probatório atinente à matéria, mas sim campos específicos de cada declaração, sem analisar a sua integridade como um todo, situação em que poderia reconhecer o direito do contribuinte e retificar, de ofício, como determina o art. 147, § 2º do CTN, as declarações eventualmente eivadas de erro. Quando muito, a adoção de tais sistemas eletrônicos poderia constituir um valioso instrumento de fiscalização e levantamento preliminar de informações, mas não para constituir provas conclusivas contra o contribuinte.

Não se preocupa a decisão fiscal se os dados da realidade —registrados pelos contribuintes em tantos outros documentos não analisados pelo cruzamento de dados — efetivamente correspondem àqueles constantes das declarações cotejadas pelo cruzamento de informações e se as mesmas teriam sido retificadas. Vê-se que a atuação fiscal carece de fundamentos válidos, já que se socorre em aspectos meramente formais para negar o direito substantivo à compensação, deixando de averiguar a verdade material. [...]

Apenas quando instaurado o contencioso administrativo, mediante propositura da manifestação de inconformidade, é que os órgãos de julgamento, se provocados pelo contribuinte, passam a enfrentar efetivamente o direito material, com base na integralidade do material probatório — ao qual o Fisco já tinha acesso antes de sua

decisão, ou poderia tê-lo, em virtude dos seus vastíssimos poderes de fiscalização — atinente ao objeto da controvérsia.

Ou seja, mesmo tendo acesso à documentação comercial, contábil e fiscal dos contribuintes, a Receita Federal furta-se de seu dever legal de apreciar efetivamente a relação jurídica substantiva estabelecida entre Fisco e contribuinte, a pretexto de supostas irregularidades formais, pretendendo que a DRJ, com base nos elementos de prova e/ou de direito trazidos pelo contribuinte, sane a falta de fundamentação do seu despacho decisório. [...]

Logo, o direito de defesa foi cerceado, o que enseja a nulidade do despacho decisório, conforme expresso pelo inciso II do artigo 59 do Decreto 70.235/72 [...].

Se a RF tivesse dado tratamento manual aos documentos contábeis da empresa [...] e não a simples análise parametrizada, o crédito informado no Per/DComp teria sido reconhecido na sua integralidade.

Isto posto, em face da limitada possibilidade de cognição dos fatos e do direito decorrente da adoção pelo Fisco, do cruzamento eletrônico de declarações como única causa de decidir no presente processo, deve ser reformado o acórdão da DRJ para declarar nulo, por vício substancial, o despacho decisório em comento.

No que tange ao mero erro formal e equívocos no preenchimento da Per/Dcomp acrescenta que:

Ao analisar o Despacho Decisório, percebeu-se que houve um equívoco no momento de indicar alguns valores que compõem a soma das parcelas de crédito, o que não ilide a existência do crédito, uma vez que estes valores são facilmente comprovados pela DIPJ, DCTF's e DARF em anexo e, em especial, porque não alteram o saldo negativo da Empresa referente ao período. [...]

Conforme demonstrado no próprio Despacho Decisório, a soma das parcelas de crédito indicada na Per/DComp é diferente da que consta na DIPJ do Contribuinte, nesta última consta o total de R\$450.812,70. Esta diferença se deu por um equívoco no momento de informar as estimativas compensadas, pois o Contribuinte não informou um pagamento realizado por DARF e informou um valor a mais como estimativa compensada. Explica-se:

#### Pagamentos com DARF

No preenchimento da Per/DComp não foi informada a existência de nenhum pagamento, no entanto se analisarmos a DCTF referente ao mês de janeiro de 2005 [...], há uma referência a um pagamento com DARF referente à CSLL no valor de R\$39.236,12. Para que não restem dúvidas quanto a este pagamento, é anexado à presente manifestação o DARF que comprova o pagamento deste montante, vinculado ao código da receita 2484 CSLL - demais PJ que apuram o IRPJ com base em lucro real – estimativa mensal [...].

#### Estimativas Compensadas

Quanto às estimativas compensadas com saldos de outros períodos, foi informado na Per/DComp o valor de R\$261.500,75 originado da Per/DComp nº 38064.50432.240206.1.3.03-9750.

No entanto conforme pode ser demonstrado através das DCTF's referentes aos meses de janeiro e fevereiro [...] o valor compensado foi de R\$ 180.947,85 originado de duas Per/DComp, quais sejam, nº 13876.15961.200307.1.7.03.1.7.03-2010

(retificadora da DCOMP n.º 38064.50432.240206.1.3.03-9750) [R\$79.234,89] e PER/Dcomp n.º 21108.73614.070706.1.3.03- 4004 [R\$101.712,96] (não informada na Ficha "Estimativas Compensadas com Saldo de Períodos anteriores). [...]

Verifique pelo quadro abaixo o valor compensado por cada uma das Per/Dcomp's:

Informações		
DCOMP n.s 13876.15961.200307.1.7.03-2010 (retificadora da DCOMP n.e 38064.50432.240206.1.3.03-9750)	R\$79.234,89	Jan/05
DCOMP n.s 21108.73614.070706.1.3.03-4004	R\$79.234,89	Fev/05
Total	R\$180.947,85	

Conforme já informado, estes valores encontram-se devidamente declarados nas DCTF's dos respectivos meses em que foi feita a compensação.

Feitas as devidas correções, como informado acima, os valores que se pretende compensar devem ser indicados da seguinte forma:

Parcelas de Composição do Crédito	CSLL Retida na Fonte	Pagamentos	Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos	Soma das Parcelas do Crédito
Per/DComp	230.628,73	39.236,12	180.947,85	450.812,70

Como já restou demonstrado, os equívocos existentes no Per/DComp enviado não alteram em nada o valor do saldo negativo que se quer compensar posto que, conforme aponta a DIPJ da Empresa, a CSLL apurada em 2004 remete ao valor de R\$137.314,01, enquanto a Empresa recolheu o valor de R\$450.812,70, o que valida o saldo negativo de R\$313.498,69.

Conclusivamente, a Empresa faz jus ao aproveitamento desse valor para fins de compensação tal qual apresentado nas Per/DComp's não homologadas.

De certo, ao preencher a Per/DComp, a Recorrente cometeu impropriedades que impossibilitaram a identificação do crédito em análise parametrizada, mas que não fazem decair seu direito material à compensação, posto que o saldo negativo está devidamente comprovado. [...]

Ademais, meros erros de preenchimento da Per/DComp não são capazes de alterar a realidade fática. O dever de pagar o tributo surge com a ocorrência do gerador, e não com a informação do débito. A obrigação tributária está vinculada ao princípio da legalidade estrita, e nasce com o aperfeiçoamento do evento fático previsto na legislação. Havendo divergência entre a ocorrência do fato gerador e a informação da Per/Dcomp, não pode simplesmente o Fisco deixar de perquirir a verdade material para cobrar tributo indevidamente, ainda que declarado, sob pena de locupletamento.

No que diz respeito ao mérito tece esclarecimentos sobre a existência da totalidade do crédito no seguinte sentido:

Toda a questão do presente despacho decisório cinge-se apuração da CSLL durante o ano de 2005, e à constituição do saldo negativo de 2006 (Ano-calendário 2005). [...]

Portanto, para se chegar ao saldo negativo de R\$313.498,69 a empresa necessariamente apurou um recolhimento de R\$450.812,70 dividido entre retenções, DARF's e estimativas compensadas.

Contudo, a fiscalização não confirmou a totalidade desses valores, confirmando apenas o valor de R\$10.200,94, referente à CSLL retida na fonte, conforme demonstrado acima.

Logo, o que será demonstrado a seguir é que o recolhimento no total de R\$450.812,70, conforme indicado na DIPJ efetivamente existe, o que torna necessária a homologação das compensações e o reconhecimento integral do crédito pleiteado:

a) O valor de R\$ 230.628,73 (CSLL retida na fonte) já foi confirmado pela DRJ;

b) O valor de R\$ 39.236,12 está documentalmente comprovado por meio de DARF;

c) O valor de R\$ 180.947,85 decorre de compensação de estimativas com saldo de prejuízo fiscal de períodos anteriores e, conforme demonstrado no subitem abaixo, não podem ser desconsideradas para efeito de composição do saldo negativo.

Procura demonstrar que houve desconsideração de estimativas compensadas com saldo negativo de períodos anteriores no seguinte sentido:

Na DCTF de janeiro de 2005, o débito de R\$118.471,01 da CSLL apurada em janeiro, foi pago da seguinte forma:

Valor do Débito	Total	118.471,01
Pagamento com DARF	Total	39.236,12
Outras Compensações	Total	79.234,89

A compensação informada acima na DCTF, como forma de pagamento da CSLL juntamente com o DARF, foi formalizada através da Per/DComp 13876.15961.200307.1.7.03-2010.

Já a estimativa de fevereiro foi quitada mediante uma única compensação, formalizada através da Per/DComp 21108.73614.070706.1.3.03-004

Valor do Débito	Total	101.712,96
Outras Compensações	Total	101.712,96

Ambas as compensações (que quitaram as estimativas de janeiro e fevereiro), não foram homologadas, o que conforme será demonstrado abaixo não pode ser motivo para a não homologação da Per/DComp atual.

A própria DRJ afirma que tais compensações estão sob discussão na esfera administrativa. Todavia, abra-se um breve parêntese para esclarecer que, ao contrário do que afirma o acórdão recorrido (fls. 256) tais Per/DComps [...] estão sendo discutidas no [...] PTA nº 10882.900998/2010-08 [...], pendente de análise em primeira instância administrativa.

Fato é que a referida cobrança e discussão administrativa está repercutindo em duplicidade no presente despacho decisório, posto que já está em andamento no PTA nº 10882.900998/2010-08.

A razão é simples: naquele PTA, o fisco não homologou as 02 compensações acima e, conseqüentemente, cobra do contribuinte os valores não homologados. Por óbvio, dois são os deslindes possíveis para o PTA:

a) se a Recorrente lograr êxito na discussão administrativa, as compensações serão devidamente homologadas e o saldo negativo referente ao presente PTA estará automaticamente validado;

b) caso a Recorrente não logre êxito na discussão do caso, o fisco fará jus ao recebimento dos valores ali cobrados, que deverão ser recolhidos pela Empresa, o que também ensejará a validação do saldo negativo aqui estabelecido.

Perceba-se que, seja na primeira hipótese seja na segunda, a Empresa tem o direito a computar os valores quitados (via compensação ou mediante pagamento de DARF) referentes às estimativas de janeiro de 2005 e fevereiro de 2005, para efeito de verificação do seu saldo negativo.

Ao não admitir este cômputo, a Recorrente está sendo duplamente penalizada:

i) não tendo sido as compensações homologadas, à Recorrente imputa-se o recolhimento das estimativas supostamente não mais acobertadas e;

ii) mesmo sendo cobrada por esses valores, não se lhe admite o direito a computá-los na aferição do saldo de prejuízo fiscal do período.

*Data venia*, se a estimativa deve ser paga, obviamente ela merece ser considerada na formação do saldo negativo da Empresa. Esse ponto evidencia inquestionável contradição por parte do fisco: ao mesmo tempo em que se cobram os valores das estimativas não se admite que elas formem o saldo negativo do período!!!

Importante ressaltar que o despacho decisório desprezou alguns pontos fundamentais:

A própria Receita Federal não exige que a Per/DComp tenha sido homologada, bastando que as compensações tenham sido solicitadas para que sejam informadas na DCTF.

Isso ocorre porque, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96, a compensação se equipara ao pagamento, sob condição de ulterior homologação, ou seja, o Fisco dispõe do prazo de cinco anos, contado da entrega da declaração, para manifestar-se sobre a compensação.

Admitir que só as compensações homologadas podem compor o crédito é o mesmo que negar ao contribuinte o direito de compensar imediatamente o saldo negativo composto por elas.

Mas o mais relevante de tudo é que, aceitar o procedimento do despacho decisório, *data venia*, é rasgar o devido processo legal, pois a lei estabelece um *modus operandi* para cobrança de compensações não homologadas, não podendo, de um lado, não homologar a compensação e cobrar o débito então compensado e, ao mesmo tempo, reduzir o crédito tributário originário desta quitação. Agindo dessa forma, o fisco estaria cobrando duas vezes a mesma coisa!

Decorre da disposição legal que, tendo o Fisco apurado alguma inconsistência na declaração de compensação apresentada pelo contribuinte, este terá a oportunidade de manifestar seu inconformismo, e caso seja mantida a exigência, os débitos indevidamente compensados serão exigidos e, em última circunstância, inscritos em dívida ativa.

Portanto, eis o devido processo legal:

1) Se o contribuinte manifestar conformidade e restar vitorioso, será restaurada a compensação pretendida e os débitos declarados na DComp restarão compensados, compondo devidamente o saldo negativo daquele ano; ou

2) Se não houver manifestação de inconformidade, ou havendo, a exigência for mantida, o Fisco terá à sua disposição os meios hábeis a exigir do contribuinte o pagamento dos débitos que pretendeu compensar. No momento em que for satisfeita a exigência, a estimativa será recomposta através do DARF que quitar o débito. O fato é que, em qualquer caso, o contribuinte terá a seu dispor o crédito negativo constituído por todas as estimativas de 2005.

Destarte, incorre em erro a DRJ ao argumentar que "uma compensação indevida implicaria um duplo ganho - igualmente indevido - para o contribuinte, que tanto deixaria de pagar estimativas devidas quanto se beneficiaria de um saldo negativo irreal".

Em primeiro lugar, a premissa fiscal por si só já é contraditória pois surpreendentemente defende que a posição da Recorrente geraria hipótese "igualmente indevida" de ganho. Em outras palavras: a própria DRJ reconhece que o cenário imposto pelo presente despacho decisório gera duplicidade e é indevido e injusto!!! [...]

*Data venia*, em última análise a DRJ defende que, se alguma parte deverá sair prejudicada no presente litígio, esta deverá ser o contribuinte.

Em segundo lugar, a posição defendida pela Recorrente não gera duplo ganho para a Empresa, pois, mais uma vez, no PTA nº 10882.900998/2010-08 a Recorrente já está sendo cobrada pelas estimativas de 2005, ou seja, o referido PTA já resolverá a questão da composição do saldo negativo, seja através da homologação das compensações ou da satisfação da exigência via DARF.

A Empresa, portanto, está somente exercendo um direito que decorre diretamente da exigência posta naquele PTA e que, por incrível que pareça, está sendo negada pelo fisco. [...].

Na visão desta DRJ, pouco importa o resultado ali obtido. A Empresa possuiria valores efetivamente reconhecidos pela Autoridade Administrativa, mas simplesmente não poderia ser aproveitado pela Empresa, o que beira o limite do absurdo!

Em suma, conclui-se que a exigência dos valores decorrentes de DComp não confirmada deve ser feita no processo em que foi analisado o respectivo crédito, mas

em qualquer caso tais valores deverão ser computados no saldo, nos exatos termos em que declarada na DCTF.

Assim, o agente fiscal designado para investigar a apuração do contribuinte no que pertine o IRPJ está impedido de desconsiderar a compensação promovida para a extinção das estimativas.

E não apenas isso!! A prevalecer a exigência quanto à Per/DComp que não foi homologada, o contribuinte será forçado a pagar duas vezes o mesmo débito numa espécie de efeito cascata: uma vez no processo em que foi analisado o crédito informado na Per/DComp utilizada "para quitar a estimativa que gerou o saldo negativo deste processo, e outra caso a glosa aqui discutida seja mantida, pois a declaração constitui confissão de débito.

Por fim, cumpre ressaltar o teor da Solução de Consulta Interna COSIT nº 18 de 13 de outubro de 2006 (doe. 11 da manifestação de inconformidade - Consulta Interna RFB), que dispôs expressamente: "Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em DComp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ". [...]

Diante disso, resta claro que as Per/Dcomp's indicadas na DCTF devem ser consideradas na composição do saldo negativo, ainda que não tivesse sido homologada, uma vez que o débito nela apontado representa confissão de dívida que poderia ser cobrada por meios próprios, mas sem que se possa impactar no saldo negativo.

Destarte, merece reforma a decisão da DRJ no sentido de considerar as compensações de estimativas que foram glosadas pelo fisco, permitindo assim que estas componham o saldo negativo da Recorrente.

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 referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui:

PELO EXPOSTO, a Recorrente demonstrou fartamente que as estimativas quitadas mediante compensação (R\$180.947,85) devem ser integralmente consideradas na formação do Saldo Negativo, uma vez que os débitos discutidos já estão sofrendo cobrança no processo de compensação da estimativa, de modo que estas não devem ser desconsideradas para formação do saldo negativo do período.

Além disso, a Empresa comprovou a existência de pagamento via DARF da CSLL no valor de R\$39.236,12, em janeiro de 2005, conforme também apontado em DCTF.

Destarte, acrescendo-se os R\$230.628,73 (CSLL retida na fonte) já reconhecidos pela DRJ, resta validado o saldo negativo de R\$313.498,69 em favor da Empresa:

	Jan	Fev	Total
DARF	39.236,12	-	39.236,12
Compensação	79.234,89	101.712,96	180.947,85
Retenções Fonte			227.747,03

Total CSLL Paga	118.471,01	101.712,96	447.931,00
CSLL Devida			137.314,01
Saldo Negativo Comprovado			310.616,99

Sendo assim, requer seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário para reformar o Acórdão ora recorrido declarando a nulidade do despacho decisório por vício substancial ou, no mérito, homologar integralmente as Per/DComp's nº16110.18587.050706.1.7.03-008, nº 13669.03090.050706.1.7.03-8005, nº 28679.03913.050706.1.7.03-2505 e nº 05285.88875.050706.1.7.03-1092 tornando insubsistente o crédito tributário aqui exigido.

Neste termos, pede deferimento.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

A parte litigiosa devolvida para reexame nessa segunda instância de julgamento administrativo restringe-se a parcela de R\$220.183,97 do crédito pleiteado referente à CSLL determinada sobre a base de cálculo estimada, já que a parcela no valor de R\$230.628,73 relativamente à CSLL retida na fonte indicada nos Per/DComp foi integralmente confirmada pelo Despacho Decisório e pelo Acórdão da 4ª TURMA/DRJ/BHE/MG nº 02-44.298, de 26.04.2013, que está discriminado na Tabela 2.

Tabela 2 – Saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2005

Descrição (A)	Valor Per/Dcomp R\$ (B)	Valor Decisão da DRJ R\$ (C)
CSLL Apurada	137.314,01	137.314,01
(-) CSLL Retida na Fonte	(230.628,73)	(230.628,73)
(-) CSLL Determinada sobre a Base de Cálculo Estimada	(220.183,97)	0,00
(=) CSLL a Pagar	(313.498,69)	(93.314,72)

**A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.**

Os atos administrativos que instruem os autos foram lavrados por servidor competente com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-los ou impugná-los no prazo legal, ou seja, com observância de todos os requisitos legais que lhes conferem existência, validade e eficácia. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional<sup>1</sup>.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos de modo explícito, claro e congruente. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelece que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como 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<sup>2</sup>.

Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo (ciência do Despacho Decisório, fls. 20-24, e a Intimação do Resultado do Julgamento, fls. 304-305) a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência. A realização desses meios probantes é prescindível, uma vez que os elementos probatórios produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio. A justificativa arguida pela defendente, por essa razão, não se comprova.

A Recorrente suscita que o Per/DComp deve ser deferido.

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.

<sup>1</sup> Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 do Código Tributário Nacional, art 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2001, art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

<sup>2</sup> Fundamentação legal: art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Posteriormente, ou seja, em de 30.12.2003, ficou estabelecido que a 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. 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. 3.

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 favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais<sup>4</sup>.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe à Recorrente detalhar 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 suscitadas. Por seu turno, a autoridade julgadora, 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.

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 escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia. A receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta excluídos, via de regra, as vendas canceladas, os descontos concedidos incondicionalmente e os impostos incidentes sobre vendas. Excepcionalmente a legislação prevê taxativamente as hipóteses em que a pessoa jurídica pode deduzir outras parcelas da receita bruta. O lucro bruto é o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua seu objeto e corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços e o custo dos bens e serviços vendidos.

O lucro operacional é o lucro bruto excluídos os custos e as despesas operacionais necessárias, usuais e normais à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora incorridas para a realização operações exigidas pela sua atividade econômica apropriadas simultaneamente às receitas que gerarem, em conformidade com o regime de competência e com o princípio da independência dos exercícios.

<sup>3</sup> Fundamentação legal: art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, 1º e art. 2º, art. 51 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 26 de dezembro de 1996, art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

<sup>4</sup> Fundamentação legal : 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, art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995, art. 6º e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 1º e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.



Ademais, na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) a partir de 02.11.1998, o saldo a pagar relativo ao tributo ali informado, bem como o valor da diferença apurada em procedimento de auditoria interna atinente às informações indevidas ou não comprovadas sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, deve ser objeto de cobrança administrativa com os acréscimos moratórios devidos e, caso não liquidado, enviado para inscrição em Dívida Ativa da União.

Logo, a DCTF é modo de constituição do crédito tributário e de confissão de dívida, bem como instrumento hábil e suficiente para inscrição em Dívida Ativa da União dispensando, para isso, o lançamento de ofício<sup>9</sup>1011. Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial Repetitivo nº 1101728/SP 12, cujo trânsito em julgado ocorreu em 29.04.2009 e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF13.

Feitas essas considerações normativas, tem cabimento a análise da situação fática tendo em vista os documentos já analisados pela autoridade de primeira instância de julgamento e aqueles produzidos em sede de recurso voluntário.

A Recorrente suscita que o somatório de R\$220.183,97 corresponde ao valor correto da CSLL determinada sobre a base de cálculo estimada de janeiro e de fevereiro de 2005. Ressalta que o total de R\$261.500,75 originalmente informado nos Per/DComp está errado.

A quantia de R\$220.183,97 é composta das seguintes parcelas:

(a) R\$39.236,12 corresponde ao pagamento com Darf;

(b) R\$180.947,85 corresponde à compensação com crédito relativo ao saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2004:

(b.1) R\$79.234,89 – Per/DComp nº 13876.15961.200307.1.7.03-2010; e

(b.2) R\$101.712,96 – Per/DComp nº 21108.73614.070706.1.3.03-4004.

(a) Darf no valor de R\$39.236,12, fls 116 e 256

<sup>9</sup> Fundamentação Legal: Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984 e Portaria do MF nº 118, de 28 de junho de 1984.

<sup>10</sup> BRASIL. Câmara Superior de Recursos Fiscais. Acórdão nº 40201967. Conselheiro Relator: Henrique Pinheiro Torres, Segunda Turma, Brasília, DF, 4 de julho de 2005. Disponível em: <<http://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:camara.superior.recursos.fiscais;turma.1:acordao:2005-07-04;40201967>> Acesso em: 09 mar. 2012.

<sup>11</sup> Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa SRF nº 255 de 11 de dezembro de 2002, Instrução Normativa SRF nº 482, de 21 de dezembro de 2004, Instrução Normativa SRF nº 583, de 20 de dezembro de 2005, Instrução Normativa SRF nº 695, de 14 de dezembro de 2006, Instrução Normativa RFB nº 786, de 19 de novembro de 2007, Instrução Normativa RFB nº 903, de 30 de dezembro de 2008, A Instrução Normativa RFB nº 974, de 27 de novembro de 2009 e Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010.

<sup>12</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo nº 1101728/SP. Ministro Relator: Teori Albino Lawascki, Primeira Seção, Brasília, DF, 11 de março de 2009. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/processo/jsp/revista/abreDocumento.jsp?componente=ITA&sequencial=864597&num\\_registro=200802440246&data=20090323&formato=PDF](https://ww2.stj.jus.br/processo/jsp/revista/abreDocumento.jsp?componente=ITA&sequencial=864597&num_registro=200802440246&data=20090323&formato=PDF)>. Acesso em: 06 mar. 2012.

Fundamentação legal: art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF. 3/04/2

Em relação ao Darf no valor de R\$39.236,12, recolhido em 24.02.2006, fl. 256, restou comprovado ter sido utilizado para quitar parte do débito de CSLL determinada sobre a base de cálculo estimada de janeiro de 2005, em conformidade com a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), fl. 116. Nesse sentido, esse valor, por ser líquido e certo, deve ser considerado como correto para fins de reconhecimento do direito creditório correspondente, conforme está discriminado na Tabela 3.

Tabela 2 – Saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2005

Descrição (A)	Valor Per/Dcomp R\$ (B)	Valor Após a Decisão da DRJ R\$ (C)	Valor Após a Decisão do CARF R\$ (D)
CSLL Apurada	137.314,01	137.314,01	137.314,01
(-) CSLL Retida na Fonte	(230.628,73)	(230.628,73)	(230.628,73)
(-) CSLL Determinada sobre a Base de Cálculo Estimada	(220.183,97)	0,00	(39.236,12)
(=) CSLL a Pagar	(313.498,69)	(93.314,72)	(132.550,84)

Ressalte-se que tem cabimento reconhecer nessa segunda instância de julgamento o valor de R\$39.236,12 (R\$132.550,84 – R\$93.314,72) a título de saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurado pelo regime de tributação com base no lucro real no ano-calendário de 2005 para compensação até o limite do crédito. A tese protetora exposta pela defendente, assim sendo, está demonstrada.

(b) R\$180.947,85 corresponde à compensação com crédito relativo ao saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2004 (R\$79.234,89 – Per/DComp nº 13876.15961.200307.1.7.03-2010 e R\$101.712,96 – Per/DComp nº 21108.73614.070706.1.3.03-4004), DIPJ, fl. 231 e DCTF, fls. 256-263

A Recorrente diz que “ambas as compensações (que quitaram as estimativas de janeiro e fevereiro) não foram homologadas”. Essa informação pode ser ratificada no e-processo onde foi pesquisado o processo nº 10882.901760/2010-91 em que estão formalizados os referidos Per/DComp nºs 13876.15961.200307.1.7.03-2010 e Per/DComp nº 21108.73614.070706.1.3.03-4004, respectivamente, com os débitos de CSLL determinada sobre a base de cálculo estimada de janeiro no valor de R\$79.234,89 e de fevereiro no valor de R\$101.712,96, ambos do ano-calendário de 2005. Os referidos autos estão pendentes de julgamento por parte da DRJ em Ribeirão Preto/SP<sup>14</sup> (inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional).

Consta no Acórdão da 4ª TURMA/DRJ/BHE/MG nº 02-44.298, de 26.04.2013, fls. 287-303, cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

A interessada argumenta não ser necessária a homologação das DCOMP para que o contribuinte possa “compensar imediatamente o saldo negativo composto por elas”.

14

Disponível

em:

<[http://comprot.fazenda.gov.br/e-gov/PyC\\_Mov\\_Consulta\\_Movimentos.asp?processoQ=10882901760201091&DDMovimentoQ=23042013&SQORdemQ=0](http://comprot.fazenda.gov.br/e-gov/PyC_Mov_Consulta_Movimentos.asp?processoQ=10882901760201091&DDMovimentoQ=23042013&SQORdemQ=0)>

Realmente, assim sucede: uma vez declarada a compensação, o respectivo débito encontra-se extinto, desde que venha a ser homologado, tácita ou expressamente. Uma vez não homologada a compensação, como no caso presente, a extinção do débito encontra-se resolvida e volta-se ao status quo ante, ou seja, deixa de existir a parcela do saldo negativo de IRPJ dantes representada por estas estimativas.

A manifestante aduz que “não homologar a compensação e cobrar o débito então compensado” e simultaneamente “reduzir o crédito tributário originário desta quitação” equivaleria a cobrar “duas vezes a mesma coisa”. Trata-se de uma tentativa de distorcer a lei, não de interpretá-la: uma vez que a compensação não haja sido homologada, cumpre iniciar a cobrança do débito em aberto, como ordena o § 7º do artigo 74, acima. Tal argumento constitui uma mera falácia envolta num apelo ao senso comum, pois, a prevalecer a tese da manifestante, ocorreria justamente o contrário: uma compensação indevida implicaria um duplo ganho – igualmente indevido – para o contribuinte, que tanto deixaria de pagar estimativas devidas quanto se beneficiaria de um saldo negativo irreal.

Assim, os valores de CSLL determinada sobre a base de cálculo estimada, código 2484, relativos a janeiro e fevereiro de 2005, confessados em DCTF mas sem o comprovado pagamento em Darf correspondente na rede arrecadadora, não podem ser considerados como efetivamente recolhidos, líquidos e certos, pois no ordenamento jurídico somente se admite a dedução das estimativas efetivamente pagas, na apuração do saldo negativo de CSLL ao final ano-calendário, em conformidade com o inciso IV do § 4º do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996.

O pagamento de tributo é uma modalidade de extinção do crédito tributário que faz-se mediante Darf efetuado junto a rede arrecadadora, nos termos do art. 156 e art. 159 do Código Tributário Nacional. Por seu turno, a DCTF é somente um modo de constituição do crédito tributário, de acordo com a decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial Repetitivo nº 1101728/SP, cujo trânsito em julgado ocorreu em 29.04.2009 e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Por essa razão não há que se falar em duplicidade de exigência tributária, a despeito desses débitos estarem confessados em DCTF, fls. 256-263. A inferência denotada pela defendente, nesse caso, não é acertada.

#### Processo nº 10882.901760/2010-91

Sobre a possibilidade jurídica de juntada do presente ao processo nº 10882.901760/2010-91, a Portaria RFB nº 666, de 24 de abril de 2008, determina:

*Art. 1º Serão objeto de um único processo administrativo: [...]*

*IV - os Pedidos de Restituição ou de Ressarcimento e as Declarações de Compensação (Dcomp) que tenham por base o mesmo crédito, ainda que apresentados em datas distintas; [...]*

*Art. 3º Os processos em andamento, que não tenham sido formalizados de acordo com o disposto no art. 1º, serão juntados por anexação na unidade da RFB em que se encontrem.*

Verifica-se que o processo nº 10882.901760/2010-91 trata do exame do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2004, e por essa razão não pode ser juntado a este por anexação. Cada feito fiscal deve ser analisado distintamente, pois tratam de direitos creditórios diferentes. Assim, por falta de previsão legal não pode a autoridade julgadora declarar a conexão entre eles.

Além disso, não se deve aguardar o trânsito em julgado da decisão constante no processo vinculado para que se possa proceder ao julgamento do presente feito. No processo administrativo deve ser observado, entre outros, o critério de impulsão, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados. A Administração tem o dever de explicitamente emitir decisão nos processos administrativos e sobre solicitações ou reclamações, em matéria de sua competência<sup>15</sup>.

Tendo em vista essas premissas e o fato de que não há previsão legal para o sobrestamento dos presentes autos, o julgamento do recurso voluntário deve prosseguir, em conformidade com as normas do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, 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, inclusive no que se refere à Solução de Consulta Interna Cosit nº 18, de 13 de outubro de 2006<sup>16</sup>.

Está registrado no Acórdão da 4ª TURMA/DRJ/BHE/MG nº 02-44.298, de 26.04.2013, fls. 287-303, cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

A contribuinte traz à baila a Solução de Consulta Interna (SCI) COSIT nº 18, de 13 de outubro de 2006, que lhe seria favorável. Entretanto, à vista do artigo 10 da Portaria RFB nº 3.222, de 8 de agosto de 2011 – que disciplina a formulação, o encaminhamento e a Solução de Consulta Interna relativa à interpretação da legislação tributária – a SCI nº 18 não tem efeito vinculante em relação às unidades da RFB.

A alegação relatada pela defendente, conseqüentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, 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<sup>17</sup>.

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (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.

<sup>15</sup> Fundamentação legal: art. 2º e art. 48 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

<sup>16</sup> Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

<sup>17</sup> Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

Processo nº 10882.902387/2010-96  
Acórdão n.º **1803-002.157**

**S1-TE03**  
Fl. 395

---

41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defêndente, desse modo, não tem cabimento.

Em assim sucedendo, voto por dar provimento em parte ao recurso voluntário para reconhecer o valor de R\$39.236,12 a título de saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurado pelo regime de tributação com base no lucro real no ano-calendário de 2005 para compensação até o limite do crédito.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

**Voto Vencedor**

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Redator Designado

A origem do crédito pleiteado pela Recorrente, correspondente ao exercício de 2006, é a seguinte:

Origem do Crédito	
CSLL Apurada em 2004	137.314,01
CSLL Retida na Fonte	-230.628,73
DARF	-39.236,12
Estimativas Compensadas	-180.947,85
Saldo Negativo	-313.498,69

O despacho decisório e a decisão recorrida reconheceram, em sua totalidade, a parcela de **R\$ 230.628,73**, de CSLL retida na fonte. Já o Voto Vencido deste Acórdão reconheceu mais a parcela de **R\$ 39.236,12** de DARF.

Remanesce, portanto, a parcela de **R\$ 180.947,85**, não admitida nem pelo Voto Vencido, nem pela decisão recorrida, por se tratar, no caso, de estimativas compensadas, não homologadas (R\$ 79.234,89 – Per/DComp nº 13876.15961.200307.1.7.03-2010 e R\$ 101.712,96 – Per/DComp nº 21108.73614.070706.1.3.03-4004).

Constou do acórdão recorrido (fls. 302):

*A manifestante aduz que “não homologar a compensação e cobrar o débito então compensado” e simultaneamente “reduzir o crédito tributário originário desta quitação” equivaleria a cobrar “duas vezes a mesma coisa”. Trata-se de uma tentativa de distorcer a lei, não de interpretá-la: uma vez que a compensação não haja sido homologada, cumpre iniciar a cobrança do débito em aberto, como ordena o § 7º do artigo 74, acima. Tal argumento constitui uma mera falácia envolta num apelo ao senso comum, pois, a prevalecer a tese da manifestante, ocorreria justamente o contrário: uma compensação indevida implicaria um duplo ganho – igualmente indevido – para o contribuinte, que tanto deixaria de pagar estimativas devidas quanto se beneficiaria de um saldo negativo irreal.*

Contudo, não é esse o entendimento oficial da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), pelo menos à época dos fatos.

Constam das instruções para preenchimento da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, relativa ao ano-calendário de 2005, exercício de 2006 (DIPJ 2006), devidamente aprovadas pela **Instrução Normativa SRF nº 642, de 31 de março de 2006**, a seguinte orientação (destaque da transcrição):

*Linha 17/52 - (-) CSLL Mensal Paga por Estimativa*

*Esta linha deve ser preenchida somente pelas pessoas jurídicas que apuraram o lucro real anual.*

*Somente podem ser deduzidos na apuração do ajuste anual os valores de estimativa efetivamente pagos relativos ao ano-calendário objeto da declaração.*

*Considera-se efetivamente pago por estimativa o crédito da contribuição extinto por meio de: dedução da CSLL retida por órgão público, ou por outra pessoa jurídica de direito privado, compensação solicitada por meio da Declaração de Compensação (PER/DComp), compensação autorizada por medida judicial e valores pagos mediante Darf.*

Referida orientação normativa foi reiterada por meio de Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 18, de 13 de outubro de 2006, assim ementada:

*Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ.*

Por fim, com relação ao Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011, mencionado na Declaração de Voto do ilustre Conselheiro Walter Adolfo Maresch, registro que o entendimento ali externado – caso venha a prevalecer no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) -, não pode ser aplicado retroativamente ao ano-calendário de 2005, exercício de 2006, com o fito de prejudicar o sujeito passivo.

**Dou provimento ao Recurso**, para reconhecer o direito creditório adicional de R\$ 220.183,97 (R\$ 39.236,12 + R\$ 180.947,85), e homologar as compensações pleiteadas até o limite do crédito reconhecido.

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes

## Declaração de Voto

Conselheiro Walter Adolfo Maresch

Não obstante o tradicional brilhantismo e senso de justiça do Sr. Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, que redigiu o voto vencedor peço vênia para discordar de suas conclusões.

Ponto de divergência doutrinária e jurisprudencial, entendo não ser possível considerar como pagas as estimativas declaradas e extintas via DCOMP – Declaração de Compensação, conforme entendimento que reputo superado desde a edição do Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011.

Com efeito, através da Nota Técnica Cosit nº 15, de 29 de abril de 2011, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, solicitou manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, sobre a possibilidade de cobrança e inscrição em Dívida Ativa da União de valores apurados por estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, em virtude da opção do contribuinte por tributação pelo lucro real anual, que tenham sido objeto de Declaração de Compensação não homologada pelo Fisco.

Da mencionada Nota Técnica Cosit nº 15, extraio os seguintes excertos:

*Esta nota técnica visa obter parecer jurídico da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) quanto à possibilidade de cobrança e inscrição na Dívida Ativa da União de valores apurados por estimativa de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) em virtude de opção do contribuinte por tributação pelo Lucro Real anual, que tenham sido confessados em Declaração de Compensação (Dcomp), mas cuja compensação não tenha sido homologada, 2. Em pronunciamento anterior desta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), por intermédio da Solução de Consulta Interna (SCI) nº 18, de 13 de outubro de 2006, concluiu-se que os débitos informados em Dcomp referentes a estimativas podem ser cobrados em caso de não homologação da compensação, não cabendo, por conseguinte, a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar (ou CSLL a pagar) ou do saldo negativo apurado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ). Transcreve-se o trecho pertinente da referida SCI:*

16. Por todo o exposto, no que diz respeito ao tratamento da estimativa não paga ou não compensada, cabe concluir que...

16.3: na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ.

*Acontece que, conforme informado em reunião realizada entre representantes desta coordenação, da Coordenação-Geral de*

*Fiscalização (Cofis), da Coordenação Especial de Ressarcimento, Compensação e Restituição (Corec), da Coordenação-Geral de Arrecadação e Cobrança (Codac), da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belo Horizonte (DRJ/BHE) e da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Piracicaba/SP (DRF/PCA), tal orientação tem gerado discordâncias por parte de diversas unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), que entendem não ser possível a cobrança de valores estimados de imposto (CSLL).*

*4. Ante o mencionado conflito de entendimentos, é imprescindível proceder uma nova análise da questão. A seguir serão apresentados o raciocínio jurídico que justifica a cobrança e inscrição em dívida ativa de valores estimados informados em Dcomp não homologada, defendido pela SCI nº 18, e o que conclui pela impossibilidade desta cobrança e inscrição.*

Apresenta em seguida a Nota Cosit as duas teses antagônicas uma pela possibilidade de posterior cobrança de estimativas constantes de DCOMP e a outra pela impossibilidade de cobrança.

Concluiu a Nota Técnica Cosit em seu encaminhamento:

*25. Propõe-se o encaminhamento desta nota técnica para a apreciação da PGFN, a fim de esclarecer qual interpretação é consonante com a legislação tributária: a que sustenta ser possível a inscrição em dívida e a cobrança de valores estimados de IRPJ e de CSLL informados como débitos em Dcomp não homologada, ou a que conclui pela impossibilidade, tanto da inscrição quanto da cobrança.*

(...).

Confrontada com as teses antagônicas, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, através do mencionado Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011, exarou o seguinte entendimento:

(...)

*12. Voltando à hipótese em apreciação, temos que os valores de IRPJ e CSLL apurados mensalmente por estimativa não foram pagos antecipadamente e foram declarados como débitos em Declaração de Compensação que restou não homologada pelo Fisco.*

*13. A questão a deslindar é se tal declaração basta à cobrança e inscrição em Dívida Ativa da União dos débitos em comento.*

*14. Reportando-se à análise feita, vemos que os valores apurados mensalmente por estimativa constituem mera antecipação do tributo devido, cujo fato gerador irá completar-se, de fato, em 31 de dezembro (ou na data dos eventos previstos no art. 1º da Lei nº 9.430, de 1996)*

*15. Ora, somente com a completude do fato gerador surge a obrigação tributária principal, que tem por objeto o pagamento*

do tributo (CTN, art. 113, § 1º) e da qual decorre o crédito tributário (CTN, art. 139).

16. Refira-se ao que ponderou o E. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, nos autos do Recurso Especial nº 962.379-RS, in litteris:

“De fato, conforme decorre das normas gerais estabelecidas no CTN, a ocorrência do fato gerador dá origem à obrigação tributária (CTN, art. 133, § 1º), que representa o tributo ainda em estado ilíquido, incerto e inexigível (em estado ‘bruto’). O crédito tributário propriamente dito nasce (‘constitui-se’) com a formalização da obrigação tributária”. (STJ, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 28/10/2008)

17. Assim, é conclusão inafastável que, somente com o aperfeiçoamento do fato gerador do IRPJ e da CSLL, na hipótese, é que surge a obrigação e o crédito tributários respectivos.

18. **Daí que o valor apurado mensalmente por estimativa, a título de antecipação do tributo devido, não assume a natureza de obrigação e crédito tributários.** Grifos do original

19. Note-se que o fato de ser plenamente legítima a antecipação do pagamento do tributo - já que, a teor de pacífica jurisprudência, “é no transcorrer do ano de referência que se verificam as disponibilidades econômicas e jurídicas que justificam a tributação da renda” -, não equivale a atribuir a esta antecipação a natureza de obrigação e de crédito tributários, como visto.

20. Ora, a teor do art. 201 do Código Tributário Nacional, “constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular”.

21. Acrescenta o art. 204 do CTN que “a dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída”.

22. É patente, assim, que, não constituindo crédito tributário, o valor apurado por estimativa a título de antecipação do tributo não pode ser inscrito em Dívida Ativa da União, que pressupõe a existência de crédito tributário regularmente constituído e cingido dos atributos da certeza e liquidez.

23. De outro lado, sequer se pode argüir que o “crédito” foi constituído pela declaração de compensação.

24. Neste particular, impende apreciar a sistemática da compensação no âmbito tributário federal, que está regulada pela Lei nº 9.430, de 1996.

25. **Da legislação de regência se extrai que, em geral, o débito (crédito tributário) a compensar com o crédito titularizado pelo**

*contribuinte, se afastada a compensação declarada, está íntegro para imediata cobrança, inclusive com base no documento referido pelo art. 74, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996 (DCOMP), já que este passou a implicar confissão de dívida a partir do advento da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (e Medida Provisória originária nº 135, de 30.10.2003), o que não vigora, porém, para as hipóteses de compensação tida como não declarada.*

*26. Atente-se para a ressalva: se o pleito de compensação foi anterior à Medida Provisória nº 135 (30.10.2003), a DCOMP não se prestou à constituição do crédito tributário, o que decorre da declaração de débitos e créditos tributários federais – DCTF.*

*27. Portanto, relativamente à compensação declarada mas não homologada, o crédito tributário poderá ser cobrado com base na DCOMP, salvo se o pleito foi feito no período no qual este documento não apresentava a natureza de confissão de dívida, hipótese em que sua constituição se dá pela DCTF (ou, se inexistente, pelo Fisco).*

*28. Ocorre que, como visto e reiterado, os valores do IRPJ e da CSLL apurados por estimativa não se qualificam como crédito tributário, mas como mera antecipação do pagamento deste.*

*29. Assim, ainda que a DCOMP se preste à confissão de dívida, tal confissão não tem o poder de transformar a antecipação do tributo (estimativa) em crédito tributário.*

*30. Disto decorre que, mesmo declarada esta antecipação do tributo como débito (e até confessada), em não sendo homologada a compensação ela é tida por inexistente, tendo como efeitos o não pagamento e a não extinção desta parte do crédito tributário, a teor do art. 156, inciso II, do Código Tributário Nacional.*

***31. Conclusivamente, o débito relativo à antecipação do IRPJ e da CSLL apurada por estimativa não constitui crédito tributário e assim não se converteu pelo fato de ter sido objeto de DCOMP, não se sustentando como líquido e certo, inclusive porque é necessário o ajuste, ao final, para apuração do saldo do imposto.***

*32. De fato, conforme preceitos do art. 2º c.c. art. 6º da Lei nº 9.430, de 1996, caso não recolhido ou pago a menor o valor da antecipação mensal dos tributos, é necessária a apuração destes ao final (31 de dezembro ou na data do encerramento das atividades ou dos demais eventos indicados na lei), com previsão de penalidade pecuniária, ainda que a pessoa jurídica venha a apurar prejuízo no balanço.*

*33. A propósito, não é desarrazoado prever a ocorrência de situação em que os valores antecipados sejam superiores ao valor do tributo devido, hipótese que reforça a conclusão de inexistência de certeza e liquidez das referidas antecipações.*

*III – CONCLUSÃO.*

*34. Conclusivamente, os valores mensalmente apurados por estimativa, a título de antecipação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, e não pagos, ainda que objetos de Declaração de Compensação não homologada, não podem ser inscritos em Dívida Ativa da União e, conseqüentemente, cobrados de per si.*

*35. São estas as considerações que submeto à apreciação de Vossa Senhoria, propondo seja remetido este parecer à Secretaria da Receita Federal do Brasil*

Conforme exposto, a tese que acabou por prevalecer e que deve ser observada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil é a de que as estimativas de IRPJ e CSLL extintas por compensação não homologada, NÃO devem ser consideradas pagas para quaisquer efeitos, considerando que não serão inscritas em Dívida Ativa da União e tampouco cobradas mediante execução fiscal.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Walter Adolfo Maresch