



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.900290/2013-48
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-001.532 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 05 de maio de 2020
Recorrente SOPASTA S/A IND E COM
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

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

Os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei nº 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas. Se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO.

É possível reconhecer da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos a DRF de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp com base no conjunto probatório e informações constantes nos autos com a finalidade de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que a compensação dos débitos não foi homologada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso voluntário: (a) para reconhecer o direito creditório no valor de R\$3.000,00 a título de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2007 e (b) em relação ao valor litigioso de R\$4.978,74, para aplicação das determinações do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

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

Relatório

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº [41514.00505.300608.1.3.03-0024](#), em [30.06.2008](#), e-fls. [02-07](#), utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) [no valor de R\\$ 58.173,88 do ano-calendário de 2007](#), para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. [08-12](#):

Analizadas 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 [...]	ESTIM. COMP. SNPA [...]	DEM. ESTIM. COMP.	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	167.731,41 [...]	5.985,23	173.716,64
CONFIRMADAS [...]	66.453,00 [...]	0,00	66.453,00

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 58.173,88

Valor na DIPJ: R\$ 58.173,88

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 173.716,64

CSLL devida: R\$ 115.542,76

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: R\$ 0,00

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

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

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º e art. 28 da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado na ementa e no excerto do voto condutor do [Acórdão da 2ª Turma/DRJ/JFA/MG nº 09-52.851, de 09.07.2014, e-fls. 207-210](#):

DCOMP. SALDO NEGATIVO

Demonstrada, através de provas trazidas juntamente com a manifestação de inconformidade, que ocorreu a liquidação das estimativas informadas defere-se o crédito relativo ao saldo negativo pleiteado.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte [...]

Assim, voto no sentido de julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE a manifestação de inconformidade e homologar a compensação declarada no formulário PERDCOMP nº 41514.00505.300608.1.3.03-0024 até o limite do direito creditório reconhecido no montante de R\$ 50.195,14.

Recurso Voluntário

Notificada em [17.09.2014, e-fl. 184](#), a Recorrente apresentou o recurso voluntário em [10.10.2014, e-fls. 187-195](#), 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:

02. PRELIMINAR: EQUÍVOCO MATERIAL NO ACÓRDÃO 09-52.851 – DRJ JUIZ DE FORA - MG:

Da análise da fundamentação do acórdão ora combatido, foi possível constatar que a Autoridade Julgadora confirmou a extinção da estimativa de CSLL de 05/2007 e a extinção parcial da estimativa de CSLL de 06/2007, reconhecendo assim a existência de um saldo negativo no importe de R\$ 50.195,14. [...]

Ocorre que a Autoridade Julgadora incorreu em equívoco ao considerar em seus cálculos o montante de R\$ 63.453,00 a título de estimativas de CSLL já confirmadas, enquanto que o valor realmente confirmado pela DRF Joaçaba-SC foi de R\$ 66.453,00, conforme demonstra o despacho decisório que originou os presentes autos ([...]).

Assim, adotando-se o montante correto das estimativas de CSLL confirmadas pelo Fisco, o Saldo Negativo de CSLL a ser reconhecido em favor da Recorrente é de R\$ 53.195,14, e não R\$ 50.195,14. [...]

Do exposto, a Recorrente requer que seja computado no cálculo do Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário 2007 o montante de R\$ 168.737,90 a título de estimativas de CSLL confirmadas, e que consequentemente seja reconhecido um direito creditório no montante de R\$ 53.195,14, sem prejuízo aos argumentos que serão expostos nos itens a seguir.

03. QUANTO A CONFIRMAÇÃO PARCIAL DO SALDO NEGATIVO DE CSLL DO ANO CALENDÁRIO DE 2007:

No ano-calendário 2007, a Recorrente apurou um Saldo Negativo de CSLL no valor de R\$ 58.173,88, que foi objeto de compensações com estimativas de CSLL e IRPJ de maio/2008.

A Autoridade Fazendária não reconheceu a existência deste saldo negativo, o que veio a ocorrer com o julgamento parcialmente procedente da manifestação de inconformidade da Recorrente pela DRJ Juiz de Fora – MG.

Analisando as parcelas de composição do saldo negativo confirmadas pela DRF Joaçaba-SC e pela DRJ Juiz de Fora - MG, é possível perceber que ainda resta a confirmação da extinção de parte das estimativas mensais de CSLL de 2007 [no valor de R\$4.978,74].

O valor não confirmado refere-se a parte do débito da estimativa de CSLL de junho/2007, compensada por meio da DCOMP nº 29392.10297.250707.1.3.03-0862, conforme evidenciou a Autoridade Julgadora no acórdão ora combatido.

Portanto, a exigência fiscal remanescente funda-se em suposta insuficiência de saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2007, face à não confirmação da compensação de parte da estimativa mensal de CSLL do mês de junho/2007.

A DCOMP nº 29392.10297.250707.1.3.03-0862 está sob análise no processo administrativo de nº 10925.901671/2010-00, no qual já houve a sua homologação parcial.

A Recorrente tomou ciência do acórdão que a homologou parcialmente em 15/09/2014, e interpôs tempestivo recurso voluntário na data de 10/10/2014 [...]. Os autos estão pendentes de encaminhamento ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

04. QUANTO A COBRANÇA INDEVIDA DO DÉBITO DE IRPJ RELATIVO À COMPETÊNCIA DE MAIO/2008:

Conforme demonstrado nos itens anteriores, o direito creditório reconhecido em favor da Recorrente nos presentes autos não é suficiente para amparar todas as compensações realizadas, sobejando a descoberto parte do débito de IRPJ de 05/2008 no montante de R\$ 9.382,92.

Porém, mesmo que a declaração de compensação do débito de CSLL de junho/2007 não seja integralmente homologada, ainda assim a pretensão do Fisco é indevida. Isto porque a aludida compensação permanece em discussão nos autos do processo nº 10925.901671/2010-00.

Caso o Fisco não reconheça o direito creditório e a compensação acima não seja homologada, a Autoridade Administrativa realizará a cobrança do valor da compensação naqueles autos, já em curso.

Com o pagamento do valor da DCOMP não homologada, o Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário de 2007 permanecerá o mesmo, uma vez que os débitos de estimativas de CSLL ao invés de serem extintos pela compensação, serão extintos pelo pagamento [...].

Desta maneira, fica claramente demonstrado que é totalmente procedente a compensação de IRPJ relativo à competência de maio/2008.

Assim, requer a Recorrente a homologação da compensação da estimativa de IRPJ de maio de 2008, uma vez que a estimativa compensada de CSLL de junho/2007, caso indeferida, será cobrada no respectivo processo administrativo de análise.

05. DA NECESSIDADE DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXIGIDO NOS PRESENTES AUTOS ATÉ ULTERIOR DEFINIÇÃO DO SALDO NEGATIVO DE CSLL – ANO CALENDÁRIO 2007:

Mesmo que o argumento anteriormente exposto não seja aceito, o que se admite apenas para argumentar, ainda assim a pretensão do Fisco não merece prosperar.

Com o recurso voluntário protocolado tempestivamente nos autos do processo em que estão sendo analisados os créditos utilizados na compensação de parte da estimativa de CSLL de junho/2007, a Recorrente busca ver assegurado a totalidade dos respectivos créditos e a homologação de todas as compensações realizadas.

É importante ressaltar que o citado recurso voluntário ainda não foi apreciado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Portanto, o crédito tributário objeto da DCOMP nº 29392.10297.250707.1.3.03-0862 encontra-se em discussão e, portanto, com sua exigibilidade suspensa.

Como o deslinde do litígio travado nos autos do processo administrativo nº 10925.901671/2010-00 é pressuposto para a solução da discussão que se instaura no presente processo, o crédito tributário exigido nos presentes autos deve ter sua exigibilidade suspensa até que se decida o mérito do recurso voluntário apresentado naquele processo.

Esse entendimento coaduna com as hipóteses de suspensão do crédito tributário previstas no Código Tributário Nacional, entre elas o recurso em processo administrativo [inciso III do art. 151 do CTN].

O recurso voluntário, previsto no § 10, art. 74, Lei nº 9.430/96 (incluído pela Lei nº 10.833/2003) possui efeito suspensivo [...].

Por todo o exposto, o suposto crédito tributário em favor do Fisco, exigido neste processo, deve ter sua exigibilidade suspensa até decisão definitiva da DCOMP nº 29392.10297.250707.1.3.03-0862.

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.

No que concerne ao pedido conclui que:

06. DO PEDIDO:

Face ao exposto, a Recorrente requer que seja julgado procedente o presente recurso voluntário, para que seja homologada a PER/DCOMP nº 41514.00505.300608.1.3.03-0024, extinguindo-se, assim, os créditos tributários exigidos nos presentes autos, nos termos dos fatos e fundamentos retro apresentados.

Alternativamente, requer que os créditos tributários exigidos neste processo tenham a sua exigibilidade suspensa até a decisão definitiva da DCOMP nº 29392.10297.250707.1.3.03-0862. Pede ainda e em consequência, que tais débitos não sejam inscritos em dívida ativa, não sejam considerados não pagos e nem impeçam a expedição de regularidade fiscal da Recorrente.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento.

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 nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este entendimento está de acordo com o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei 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. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Correção de Cálculo na Decisão de 1ª Instância – R\$3.000,00

A Recorrente argumenta que o valor correto do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2007 reconhecido pela 1ª instância de julgamento é de R\$53.195,14.

O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, prevê:

Art. 32. As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo.

Para fins de apuração do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2007, tem-se que os valores utilizados como dedução de CSLL determinada sobre a base de cálculo estimada:

Mês de 2007	Valores Constantes no Per/DComp	Valores Confirmados no Despacho Decisório - R\$	Valores Confirmados na Decisão 1ª Instância	Valores Totais Confirmados - R\$
Fevereiro	43.630,16	43.630,16	0,00	43.630,16
Maio	65.898,76	22.822,84	43.075,92	65.898,76
Junho	58.202,49	0,00	53.223,75	53.223,75
Junho	5.985,23	0,00	5.985,23	5.985,23
Total	173.716,64	66.453,00	102.284,90	168.737,90

Assim, os cálculos na decisão de primeira instância devem ser corrigidos conforme demonstrado:

Descrição	Per/DComp – R\$ (A)	Despacho Decisório – R\$ (B)	Decisão de 1ª Instância - R\$ (C)	Total – R\$ (D)
CSLL Devida	115.542,76	115.542,76	115.542,76	115.542,76
(-) Estimativas Compensadas	173.716,64	66.453,00	102.284,90	168.737,90
= Saldo Negativo de CSLL	(58.173,88)			(53.195,14)

O direito creditório reconhecido em sede de 1ª instância a título de saldo negativo do ano-calendário de 2007 foi no valor de R\$50.195,14. Refazendo os cálculos equivocados verifica-se que valor correto é R\$53.195,14. Logo, deve ser reconhecido o valor de R\$3.000,00 a título de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2007.

Delimitação da Lide – Valor de R\$4.978,74

O exame do mérito do pedido postulado delimitado em sede recursal fica restrito a argumentos em face do valor remanescente de **R\$4.978,74** de saldo negativo de **CSLL do ano-calendário de 2007** que, conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a

atividade judicante está constricta (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplicam subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que a Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. O prazo para homologação tácita da compensação dos débitos declarados é de cinco anos, contados da data da entrega do Per/DComp e a ciência do Despacho Decisório. Ademais, este procedimento se submete ao rito do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

Os diplomas normativos de regências da matéria, quais sejam o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deixam clara a necessidade da existência de direito creditório líquido e certo no momento da apresentação do Per/DComp, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória da ulterior homologação. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe à Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitada dada a concentração dos atos em momento oportuno. A apresentação da prova documental em momento processual posterior é possível desde que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. O julgador orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos ainda que apresentados em sede recursal com o escopo de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que foi afastada a possibilidade de homologação da compensação dos débitos, porque não foi comprovado o erro

material (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Cabe esclarecer que a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) desde a sua instituição a partir de 01.01.1999 tem caráter meramente informativo¹. Somente a partir do ano-calendário de 2014, todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, devem apresentar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de forma centralizada pela matriz, que ficam dispensadas, em relação aos fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2014, da escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) em meio físico e da entrega da DIPJ. Assim, no ano-calendário objeto de análise os sistemas na RFB não eram supridos com os dados completos da escrituração contábil fiscal da Recorrente (Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013). Ainda, as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, devem apresentar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) de forma centralizada pela matriz por via da internet comunicando a existência de débito tributário, constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para sua exigência². Além disso, por via de regra o Per/DComp somente pode ser retificado pela Recorrente caso se encontre pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador, já que alterar dados depois do tempo próprio constitui inovação³.

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

¹ Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF nº 127, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa RFB nº 1.028, de 30 de abril de 2010, Instrução Normativa RFB nº 1.149, de 28 de abril de 2011, Instrução Normativa RFB nº 1.264, de 30 de março de 2012, Instrução Normativa RFB nº 1.344, de 9 de abril de 2013, Instrução Normativa RFB nº 1.463, de 24 de abril de 2014 e Súmula CARF nº 92.

² 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 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, Instrução Normativa RFB nº 974, de 27 de novembro de 2009, Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010 e Instrução Normativa RFB nº 1.599, de 11 de dezembro de 2015.

³ Fundamento legal: art. 56 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 17 de outubro de 2004, art. 57 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, o art. 77 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, art. 88 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de dezembro de 2012, a art. 107 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017 e § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

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 inexistência 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 inexistência 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 inexistência 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 nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Sobre a possibilidade de revisão e retificação de ofício de débitos confessados, o Parecer Normativo Cosit nº 8, de 03 de setembro de 2014, orienta que a revisão de ofício de despacho decisório que não homologou compensação pode ser efetuada pela autoridade administrativa da DRF de origem para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese de ocorrer erro de fato em dados declarados em Per/DComp, DCTF, DIPJ, entre outros, observados os demais requisitos normativos. Ademais, salvo exceções legais, verifica-se que a não retificação da DCTF não impede que o direito creditório pleiteado no Per/DComp seja comprovado por outros meios, bem como não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o Per/DComp que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação de acordo com o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 28 de agosto de 2015.

Vale ressaltar que a retificação das informações declaradas por iniciativa da própria declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional). Por conseguinte, cabe a Recorrente a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao Erário para a instrução do processo a respeito dos fatos e dados contidos em documentos existentes em seus registros internos, caso em que deve prover, de ofício, a obtenção dos documentos ou das respectivas cópias (art. 36 e art. 37 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

Infere-se que os motivos de fato e de direito apostos no recurso voluntário, por si sós, não podem ser considerados suficientemente robustos a comprovar sobre os supostos erros de fato incorridos pela Recorrente, que precisa produzir um conjunto probatório com outros elementos extraídos dos assentos contábeis, que mantidos com observância das disposições legais fazem prova a seu favor dos fatos ali registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007).

A pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor dos incentivos fiscais previstos na legislação de regência, do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ determinado sobre a base de

cálculo estimada no caso utilização do regime com base no lucro real anual, para efeito de determinação do saldo de IRPJ negativo ou a pagar no encerramento do período de apuração, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Por seu turno, o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, prevê que até 31.05.2018 o débito de tributo determinado pela base de cálculo estimada compensado pode ser considerado como integrante do direito creditório pleiteado, uma vez que pode ser exigido como tributo devido:

Síntese conclusiva

13. De todo o exposto, conclui-se:

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

b) os valores apurados por estimativa constituem mera antecipação do IRPJ e da CSLL, cujos fatos jurídicos tributários se efetivam em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário; não é passível de cobrança a estimativa tampouco sua inscrição em DAU antes desta data;

c) no caso de Dcomp não declarada, deve-se efetuar o lançamento da multa por estimativa não paga; os valores dessas estimativas devem ser glosados; não há como cobrar o valor correspondente a essas estimativas, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL.

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

e) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação; não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido;

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

Consta no Despacho Decisório, [e-fls. 08-12](#), que foi emitido com base nos dados então existentes nos registros da RFB informados pela Recorrente à época da sua emissão que, após confrontados, emergiram incongruências:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

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

Consta no [Acórdão da 2ª Turma/DRJ/JFA/MG nº 09-52.851, de 09.07.2014, e-fls. 207-210](#):

O Despacho Decisório sob exame não reconheceu parte do saldo negativo pretendido sob o fundamento que os débitos das estimativas relativas a mai/2007 (Dcomp de nº 30359.99773.060707.1.3.03-8103) e jun/2007 (Dcomps de nº 29392.10297.250707.1.3.03- 0862 e 27899.42869.250707.1.3.04-5213).

Essas três Dcomps citadas foram alvo de julgamento nesta sessão de julgamento de 09/07/2014, sendo proferidos os Acórdãos nº 09-52.848 — 2 Turma da DRJ/JFA e 09-52.849 — 2ª Turma da DRJ/JFA, de onde se extraem os seguintes comandos:

"Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, em julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE a manifestação de inconformidade e homologar totalmente a compensação declarada no formulário PERDCOMP nº 30359.99773.060707.1.3.03-8103 e parcialmente a declarada no formulário de nº 29392.10297.250707.1.3.03-0862, remanescendo um débito relativo à estimativa de jun/2007, no valor de R\$ 4.978,74 (o crédito foi suficiente para amortizar R\$ 53.223,75 do débito total informado de R\$ 58.202,49).

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, em julgar PROCEDENTE a manifestação de inconformidade, reconhecendo o direito o creditório utilizado na Dcomp nº 27899.42869.250707.1.3.04-5213 no montante de R\$ 21.443,80, em valores originais, e homologando a compensação declarada."

Assim, temos a confirmação total da estimativa de mai/2007 (já havia confirmação parcial de R\$ 22.822,84, faltando confirmação de R\$ 43.075,92) e parcial da estimativa de jun/2007, sendo que a parte confirmada dessa última atingiu o valor de R\$ 59.208,98 (sendo R\$ 53.223,75 liquidados na Dcomp de nº 29392.10297.250707.1.3.03-0862 e R\$ 5.985,23 liquidados na Dcomp de nº 27899.42869.250707.1.3.04-5213).

Confirmada a liquidação de tais estimativas faz-se necessária a revisão do despacho decisório para acrescer ao montante já confirmado, R\$ 63.453,00, o valor de R\$ 102.284,90 (R\$ 43.075,92 + R\$ 59.208,98), relativo às estimativas de mai e jun/2007 como vimos acima. Tal adição eleva as estimativas confirmadas para o montante de R\$ 167.737,90.

Como a CSLL devida atinge o montante de R\$ 115.542,76, fica comprovada a existência de um Saldo Negativo de CSLL para o exercício de 2008 no montante de R\$ 50.195,14, valor do crédito original a ser reconhecido neste voto.

No que se refere às estimativas compensadas, o entendimento que prevalece no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil é no sentido de que, apesar do caráter de confissão de dívida da DCOMP, é bastante controvertida a exigibilidade das antecipações devidas a título de estimativas mensais, tanto que há preceitos específicos na Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de Dezembro de 1997 - DOU de 29/12/1997, a prescrever o lançamento de ofício apenas de multa isolada sobre os débitos das estimativas não extintas, afastando, a contrário senso, a possibilidade de lançamento de ofício para cobrança dos débitos de estimativas propriamente ditos. É o que se encontra definido nos arts. 15 e 16 [...].

Como a estimativa seria uma mera antecipação do tributo devido a ser apurado ao final do período, o valor mensalmente devido não assumiria a natureza de obrigação tributária e crédito tributário, não sendo passível, conseqüentemente, de lançamento, cobrança e inscrição em Dívida Ativa da União, vez que não atendidos os pressupostos de certeza e liquidez. Apesar de serem instrumentos de confissão de dívida, nem a DCTF nem a DCOMP teriam o poder de transformar em crédito tributário o que tem a natureza de mera antecipação do devido.

Disto decorre que, mesmo declarada/confessada a antecipação (estimativa) do tributo como débito em DCTF ou DCOMP, em não sendo homologada a compensação, ela deve ser tida por inexistente porque o débito não será passível de cobrança e de inscrição em dívida ativa.

Conclui-se daí que não se deve admitir a inclusão ao saldo negativo do período da estimativa cuja compensação fora não homologada, notadamente quando a decisão que não homologou essa compensação foi mantida em decisão de primeira instância administrativa.

O pedido inicial da Recorrente pode ser analisado, uma vez que se refere a direito superveniente, pois “os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018 [...] se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança”, conforme o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018.

Os efeitos do acatamento da preliminar da possibilidade de deferimento da Per/DComp com base em pagamento indevido de estimativa, impõe, pois, o retorno dos autos a DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido junto com o recurso voluntário referente ao mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se

destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução. Assim, no rito do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora emitir novo despacho não havendo que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumpra registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em dar provimento em parte ao recurso voluntário: (a) para reconhecer o direito creditório no valor de R\$3.000,00 a título de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2007 e (b) em relação ao valor litigioso de **R\$4.978,74**, para aplicação das determinações do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva