



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



**Processo nº** 11020.915010/2009-76  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-002.034 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 06 de novembro de 2020  
**Recorrente** REZZUMO COMÉRCIO DE CONFECCÕES LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2004

**NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.**

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

**DIREITO SUPERVENIENTE. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o 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, Mauritânia 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) n.º 35970.80567.270207.1.7.03-7580 apresentado em 27.02.2007, e-fls. 02-09, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do ano-calendário de 2004 no valor de R\$67.996,42, para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fl. 10:

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CREDITO [...]	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA [...]	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	3.852,85	86.779,60 [...]	90.632,45
CONFIRMADAS [...]	3.852,85	0,00 [...]	3.852,85

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 67.996,42

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 90.632,49

CSLL devida: 22.636,07

Valor do saldo negativo disponível. (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida), observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00

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

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

### Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 1ª Turma DRJ/RPO/SP n.º 12-090.279, de 18.08.2017, e-fls. 109-115:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO PARCIAL DO CRÉDITO

Verificada a comprovação parcial do crédito registrado na Dcomp, podem ser homologadas as compensações até o limite do crédito deferido.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte [...]

Face o exposto, voto por dar provimento parcial à manifestação de inconformidade, para reconhecer parcialmente o direito creditório no valor de R\$ 54.868,66, podendo ser homologadas compensações até o limite do crédito deferido.

### **Recurso Voluntário**

Notificada em 08.09.2017 (sexta-feira), e-fl. 153, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 10.10.2017, e-fls. 155 e 185-199, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

## **II. O DIREITO APLICÁVEL À ESPÉCIE**

### **1. PRELIMINARMENTE DA NULIDADE DA DECISÃO**

A decisão atacada deve ser revista por este Colendo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, vez que não respeitou os mais basilares princípios administrativos e constitucionais que norteiam os Atos Administrativos.

De forma mais pormenorizada passaremos em seguida a expor que a decisão que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade apresentada pela ora Recorrente, deixou de atender ao requisito constitucional da fundamentação do ato administrativo, além de ferir os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal.

Destarte, passa-se a visualizar em que consistem as apontadas irregularidades que maculam a decisão ora atacada pela sociedade empresária.

#### **1.1. DA AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO**

A decisão que não homologou a compensação declarada pela sociedade contribuinte não se presta ao fim colimado, pois carente de fundamentação.

O Ato Administrativo em comento resumiu-se a julgar improcedente a manifestação de inconformidade com o exíguo e equivocado fundamento de que as estimativas declaradas em PER/DCOMP (parcelas de composição do crédito), não pagas e/ou cujas compensações não foram homologadas, devem ser excluídas do direito creditório alegado, por lhe faltarem os atributos de liquidez e certeza, sem os quais a compensação não teria lugar.

Ora, Nobres Julgadores, a necessidade de fundamentação ou motivação dos atos administrativos é obrigatória para o exame de sua legalidade, finalidade e da moralidade administrativa.

Essa é redação dada ao artigo 37 da Constituição Federal, na qual se observa a necessidade de todo ato administrativo respeitar os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. [...]

Com efeito, e não tendo a Decisão ora atacada cumprido com os requisitos mínimos de validade, outro não pode ser o julgamento do presente recurso voluntário senão pela total nulidade do Ato Administrativo que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela ora Recorrente, reformando-se integralmente o acórdão ora recorrido.

#### **1.2. O PREJUÍZO AO CONTRADITÓRIO ADMINISTRATIVO, À AMPLA DEFESA E AO DEVIDO PROCESSO LEGAL.**

Como visto, a decisão combatida não se presta de forma legítima a oportunizar o contraditório administrativo, pois carente de fundamentação.

Restam prejudicados o contraditório administrativo e, conseqüentemente, o devido processo legal e, ainda, a ampla e irrestrita defesa da Contribuinte, princípios estes assegurados constitucionalmente conforme previsto no art. 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal.

A Decisão deveria exprimir o entendimento Fiscal quanto ao crédito postulado pelo Contribuinte, deixando claro qual o Juízo de Valor utilizado pelo Agente Administrativo para sua não aceitação.

Somente assim poderia a Contribuinte lançar seus argumentos em recurso ao Egrégio Conselho de Contribuinte, para ensejar a reforma do acórdão e demonstrar a existência do crédito pleiteado, configurando o devido processo legal.

Desta maneira, não poderá pautar-se no princípio administrativo edificado na teoria dos motivos determinantes, o que importa em prejuízo terrível à Recorrente. [...]

Pelo exposto, fica claro o prejuízo ao legítimo exercício, pela Contribuinte, de seu direito de defesa, vez que impossibilitada de contraditar oportunamente o ditame administrativo, tal como lhe assegura o Texto Republicano.

Neste contexto, não pairam quaisquer dúvidas quanto ao direito dos administrados à ampla defesa no processo administrativo, sendo este um verdadeiro critério de validação dos atos e processos da espécie.

Pelos argumentos expostos, imperiosa é a declaração da nulidade do despacho decisório e, por conseguinte, a reforma do acórdão prolatado nestes autos, tendo em vista não ter observado os requisitos e princípios que regem os atos administrativos.

### 1.3. DA NECESSIDADE DE PROVA PARA CORRETA AFERIÇÃO DOS CRÉDITOS DA CONTRIBUINTE, TUDO DE ACORDO COM OS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO, AMPLA DEFESA, DEVIDO PROCESSO LEGAL E PRINCIPALMENTE DA VERDADE MATERIAL.

Esclarecida a origem do crédito postulado, cumpre, caso entenda este Juízo necessário, ser produzida a prova do seu quantum, para cotejo com a declaração da Contribuinte.

Neste passo, caso pairarem dúvidas quanto ao montante de crédito declarado pela Contribuinte, deve a Administração determinar de plano a realização de diligência para correta aferição do crédito, tudo de modo a buscar a verdade material, objeto do processo administrativo.

O cálculo do quantum de crédito passível de compensação passa pela análise de todas as declarações, guias recolhidas do respectivo Tributo, notadamente dos pagamentos via parcelamentos, de modo a ser reconstituídos não só a estimativa do Saldo Negativo da CSLL, como também das compensações realizadas.

Outrossim, cumpre consignar que, em não sendo produzida referida prova, não se poderá questionar o valor declarado pela Contribuinte, sob pena de ser expedida nova decisão carente de fundamentação válida, em grave ofensa aos princípios do contraditório, ampla defesa e devido processo legal, tal como antes abordado.

## 2. DO MÉRITO

A contribuinte sustenta, em síntese, fazer jus ao reconhecimento da extinção do crédito tributário, pela modalidade da compensação, em beneplácito da materialidade do direito creditório detido frente à União.

Trata-se de reconhecer que, não obstante eventual erro formal no ato declaratório da compensação, a recorrente legitimamente ostentava os créditos que intentou aportar ao encontro de contas e, se não logrou retificar tempestivamente suas

declarações, agiu sem culpa ou malícia e restou vitimada por fato da administração, consistente em insuficiente orientação, falha sistêmica dos meios escriturais eletrônicos e ausência de oportunidade para a resolução da controvérsia previamente à instauração do litígio administrativo e à imposição de penalidades abusivas.

Para bem demonstrar a materialidade do crédito a que faz jus a Recorrente, preexistente ao débito e suficiente a quitá-lo na forma da lei (como sempre fora o intuito da Recorrente), necessária se faz a reconstituição da estimativa do saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido referente ao ano de 2004, para compensação com tributos de 2005.

As estimativas que geraram o montante atribuído ao crédito – R\$ 86.779,60 – são objeto das PerDcomp's discutidas no processo administrativo n.º 11020-901.432/2008-83.

Nele, a ora recorrente exauriu todas as esferas recursais no âmbito administrativo, razão pela qual o feito veio encaminhado para inscrição em dívida ativa, submetida a ajuizamento sob a execução fiscal n.º 5008205-80.2012.4.04.7107, atualmente suspensa pela oposição dos embargos à execução fiscal n.º 5013409-08.2012.4.04.7107, ambos os autos em trâmite perante a 5ª Vara Federal de Caxias do Sul.

Concomitantemente, em 22/03/2016, a contribuinte solicitou o desarquivamento do processo administrativo e a revisão dos débitos arbitrados, o que resultou no ajuste da estimativa referente a dezembro de 2004, restando confirmada a exigência apenas pelo valor de R\$ 2.389,08 –frente ao anterior apontamento de R\$ 15.516,80 como crédito inadimplido (CDA n.º 00 6 1200 0966-74).

Reconhecendo, assim, que os valores deferidos pela Administração quitaram valores superiores aos que constavam nos relatórios de compensação, a União minorou o montante inscrito em Dívida Ativa da União. [...]

Nessa senda, pode ser observado que os débitos de fevereiro a novembro de 2004 foram integralmente compensados, diferentemente da competência de dezembro/2004, cuja estimativa confirmada foi quantificada em apenas R\$2.389,08, valor reconhecido no processo administrativo n.º 11020-901.432/2008-83.

Ocorre que a sociedade empresária não teve integralmente homologadas suas compensações em razão de mero equívoco formal quando do preenchimento das declarações, devendo prevalecer a verdade material, lastreada na prova técnica independente que ora se colaciona.

Constatou-se que, por um lapso, a declaração, desprovida de orientação mais precisa à época, apresentou incorreções, tendo sido informado o valor do saldo negativo diferente do informado na DIPJ. Entretanto, o crédito existia, estando disponível para compensação.

Assim, o laudo contábil produzido nos autos do processo judicial n.º 5013409-08.2012.4.04.7107, destinado a subsidiar o esclarecimento da questão, é meio apto a demonstrar as alegações trazidas.

Isso porque, nos autos dos embargos à execução que a Procuradoria da Fazenda Nacional entendeu por mover sobre a parcela desmembrada do débito em tela, a perícia judicial sedimentou que, se TODAS as compensações declaradas fossem homologadas (R\$ 78.098,10), e considerando os valores recolhidos por DARF (R\$ 3.852,85), a contribuinte, referente ao ano calendário 2004, ainda teria um saldo original a recolher de R\$ 8.681,54. [...]

Dentre as informações técnicas lançadas pela expert, constatou-se que a sociedade empresária detinha crédito a compensar referente ao ano calendário de 2003, no valor de R\$ 78.098,10.

Para tanto, o valor da estimativa confirmada, de acordo com o laudo pericial, referente ao período de dezembro de 2004, deveria ter sido quantificado em R\$ 6.835,26 [...].

Dessa forma, deve ser levado em consideração o laudo pericial contábil, confeccionado por profissional com capacidade técnica, nos autos do processo nº. 5013409-08.2012.4.04.7107, o qual conferiu ao valor da DIPJ, R\$8.681,54, e consequentemente demonstrou ser equivocada a atribuição do valor de R\$2.389,08 à estimativa confirmada do período de 12/2004.

## 2.1 DO JULGAMENTO EM EMBARGOS À EXECUÇÃO

No processo judicial supra mencionado, decorrente do ajuizamento de desmembramentos do crédito ora impugnado que, inscritos em dívida ativa, foram ajuizados pela Fazenda Nacional, tramita defesa da contribuinte sob a forma de embargos à execução fiscal.

Tais embargos, registrados sob o nº 5013409- 08.2012.4.04.7107, receberam sentença do douto juízo da 5ª Vara Federal de Caxias do Sul, reconhecendo a absoluta nulidade das CDA's, extinguindo a exigibilidade do crédito (documento anexo).

Assim, em vista do reconhecimento judicial da regularidade da compensação intentada, considerando a verdade real emergente das escriturações e demonstrativos contábeis e fiscais da contribuinte, o comando judicial sobrepujou o formalismo exacerbado dos pedidos de compensação, naquilo em que divergentes da realidade escritural, uma vez que estampada a materialidade do crédito compensável e latente a boa-fé da contribuinte.

Importa rememorar que tal decisão judicial possui relação com o processo administrativo nº 11020-901.432/2008-83, cujo objeto é tratado nestes autos, visto que decorrente do desmembramento dos créditos nele controvertidos e impulsionado pela Administração Tributária.

Sendo assim, prudente seria acautelar-se o juízo administrativo, sobrestando a tramitação da matéria em controvérsia extrajudicial até sedimentação do julgamento conexo pela Justiça Federal.

Por tal razão, a Recorrente requer seja suspenso o feito até o trânsito em julgado da decisão judicial, cujos efeitos podem ser estendidos ao caso em tela – sem que haja renúncia à instância administrativa, visto que o dissídio judicial decorre da inscrição em dívida ativa do quanto reputado incontroverso pelo ente fazendário.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

### III. DO PEDIDO

Pelo exposto, roga a este Colendo Conselho de Recursos Fiscais que reconheça a nulidade do acórdão recorrido, bem como determine o retorno dos autos à origem para novo julgamento, nos termos da fundamentação.

Não sendo este o entendimento, requer seja provido o presente Recurso Voluntário e determinada a baixa do processo em diligência para fins de apurar o valor

do crédito a ser reconhecido. Para tanto, prudente a suspensão deste feito até o trânsito em julgado dos embargos à execução fiscal n.º 5013409-08.2012.4.04.7107, em trâmite perante a Justiça Federal da 4ª Região, cujo objeto tratado tem reflexos diretos sobre a presente discussão.

De outro modo, caso o Colendo Conselho entenda por desconsiderar a decisão exarada pelo Poder Judiciário da União, pugna-se pelo reconhecimento administrativo do direito creditório, levando-se em consideração as provas periciais trazidas em anexo, com a conseqüente reforma do Acórdão 12-090.279, de 18 de agosto de 2017, da respeitável Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

### **Tempestividade**

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

### **Delimitação da Lide**

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo ao saldo negativo de CSLL no valor de R\$13.127,76 (R\$67.996,42 – R\$54.868,66) referente ao ano-calendário de 2006 (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 02 de março de 1972).

### **Nulidade do Despacho Decisório e da Decisão de Primeira Instância**

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos por cerceamento de direito de defesa.

O Despacho Decisório foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente, inclusive com base no princípio da persuasão racional previsto no art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. A Recorrente foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

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 (inciso LIV e inciso LV do art.

5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação às atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

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

A Recorrente discorda do procedimento fiscal ao argumento de que deve ser reconhecida a integralidade do direito creditório pleiteado, tendo em vista que as parcelas de CSLL determinada sobre a base de cálculo estimada estão constituídas pela confissão de dívida.

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

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega até a intimação válida do despacho decisório. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei n.º 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Vale ressaltar que a retificação das informações declaradas por iniciativa da própria declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional). Por conseguinte, cabe a Recorrente a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao Erário para a instrução do processo a respeito dos fatos e dados contidos em documentos existentes em seus registros internos, caso em que deve prover, de ofício, a obtenção dos documentos ou das respectivas cópias (art. 36 e art. 37 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

Apenas nas situações mediante comprovação do erro em que se funde de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos podem ser corrigidas de ofício ou a requerimento da Requerente. O erro de fato é aquele que se situa no conhecimento e compreensão das características da situação fática tais como inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o procedimento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. A este poder/dever corresponde o direito de a Recorrente retificar e ver retificada de ofício a informação fornecida com erro de fato, desde que devidamente comprovado. Por inexatidão material entendem-se os pequenos erros involuntários, desvinculados da vontade do agente, cuja correção não inove o teor do ato formalizado, tais como a escrita errônea, o equívoco de datas, os erros ortográficos e de digitação. Diferentemente, o erro de direito, que não é escusável, diz respeito à norma jurídica disciplinadora e aos parâmetros previstos nas normas de regência da matéria. O conceito normativo de erro material no âmbito tributário abrange a inexatidão quanto a aspectos objetivos não resultantes de entendimento jurídico tais como um cálculo errado, a ausência de palavras, a digitação errônea, e hipóteses similares. Somente podem ser corrigidas de ofício ou a pedido do sujeito passivo as informações declaradas a RFB no caso de verificada circunstância objetiva de inexatidão material e mediante a necessária comprovação

do erro em que se funde (incisos I e III do art. 145 e inciso IV do art. 149 do Código Tributário Nacional e art. 32 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno. A apresentação da prova documental em momento processual posterior é possível desde que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. O julgador orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos ainda que apresentados em sede recursal com o escopo de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que foi afastada a possibilidade de homologação da compensação dos débitos, porque não foi comprovado o erro material (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

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

A pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ ou a CSLL determinado sobre a base de cálculo estimada no caso utilização do regime com base no lucro real anual, para efeito de determinação do saldo de IRPJ ou de CSLL negativo ou a pagar no encerramento do período de apuração, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 34 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 1º da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Compensação Não Homologada do Tributo Determinado sobre a Base de Cálculo Estimada. Confissão de Dívida até 30.05.2018. Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 2018

O Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 03 de dezembro de 2018, prevê que até 31.05.2018 o débito de tributo determinado pela base de cálculo estimada compensado pode ser considerado como integrante do direito creditório pleiteado, uma vez que pode ser exigido como tributo devido:

Síntese conclusiva

13.De todo o exposto, conclui-se:

- a) os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei n.º 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas;

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

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

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

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

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

Os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei n.º 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas. Se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou [...] da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança.

Está registrado no Acórdão da 1ª Turma DRJ/RPO/SP n.º 12-090.279, de 18.08.2017, e-fls. 109-115:

Na manifestação de inconformidade, a interessada alega que as estimativas que geraram o montante do crédito são objetos de Dcomp inserta no processo 11020.901432/2008- 83.

Consultando-se a “Análise do Crédito”, verifica-se que os débitos compensados estão declarados em diversas Dcomps que não teriam sido homologadas e/ou parcialmente homologada, mas tendo compensado crédito distinto do crédito declarado na presente Dcomp.

Tais Dcomps são as seguintes: 13265.85935.310304.1.3.03-3023,  
27238.43865.200404.1.3.03-2084, 25510.95915.280504.1.3.03-0088,  
12103.93369.250604.1.3.03-0421, 19488.72136.220704.1.3.03-9879,  
33364.21050.240804.1.3.03-3658, 23123.180904.1.3.03-4057,

19024.41167.111004.1\_3.034950, 02674.00833.171104.1.3.03-8899,  
16747.71987.211204.1.3.03-5647 e 34756.20907.130105.1.3.03-6886. [...]

Portanto, há que se verificar o julgamento das citadas Dcomps.

Tais compensações são objeto do processo 11020.901432/2008-83. As Dcomps que constam do referido processo foram objeto de Despacho Decisório e não foram homologadas, sendo objeto de manifestação de inconformidade e posterior recurso ao CARF.

Com relação ao supracitado processo, verificou-se que o mesmo está arquivado.

Inicialmente foi reconhecido pela DRJ um crédito de R\$ 58.626,05. Posteriormente o CARF reconheceu um crédito adicional de R\$ 8.961,04. [...]

Como se vê, foram compensados integralmente os débitos de fevereiro a novembro de 2004, porém, o débito de dezembro foi compensado parcialmente, sendo quitado apenas o valor de R\$ 2.389,08, apesar de ter sido declarado um débito de R\$ 15.516,80, relativo a 12/2004 na Dcomp 34756.20907.1.303-6886.

Portanto, as estimativas de CSLL compensadas são as seguintes:

Período	Estimativas - Dcomp	Estimativas-confirmadas
FEV/2004	4.181,42	4.181,42
MAR/2004	6.069,60	6.069,60
ABR/2004	7.827,49	7.827,49
MAI/2004	9.593,03	9.593,03
JUN/2004	7.804,79	7.804,79
JUL/2004	6.478,11	6.478,11
AGO/2004	6.659,44	6.659,44
SET/2004	6.796,73	6.796,73
OUT/2004	8.272,15	8.272,15
NOV/2004	7.580,04	7.580,04
DEZ/2004	15.516,80	2.389,08
TOTAL	86.779,60	73.651,88

Para a apuração do saldo negativo de CSLL foi elaborado um demonstrativo.

Demonstrativo de apuração da CSLL do ano-calendário 2004

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO DIPJ- ficha 17-linha 39	22.636,07
(-)PAGAMENTOS CONFIRMADOS	(-)3.852,85
(-) ESTIMATIVAS COMPENSADAS CONFIRMADAS	(-)73.651,88
SALDO NEGATIVO DE CSLL	54.868,66

Portanto, o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2004 monta a R\$ 54.868,66, sendo este o crédito do contribuinte.

Verifica-se que é possível deferir o indébito de saldo negativo, em cuja apuração for deduzida estimativa constituída pela confissão de dívida passível de ser objeto de cobrança.

Direito Superveniente: Parecer Normativo Cosit nº 02, de 2018

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

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei 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 retomar a verificação do indébito. Registre-se que não se tratar de nova lide, mas sim a continuação de análise do direito creditório pleiteado considerando o saneamento no seu exame. Por conseguinte, não há que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumprir 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).

### **Processos Vinculados por Conexão**

A Recorrente requer que a conexão dos presentes autos com processos diversos.

O Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, assim determina:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

Verifica-se que no presente caso que a reunião dos processos não é a melhor solução dado que a providência de conexão somente seria possível caso os Per/DComp tratados em autos diversos fossem referentes a parcelas de um mesmo direito creditório. Ocorre que esta circunstância não se verifica no presente caso, uma vez que o saldo negativo de cada ano é considerado um direito creditório distinto.

### **Diligência**

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 estabelecem que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito com inserção de todas as teses de defesa e instruída com os todos documentos em que se fundamentar. Opera-se a preclusão do 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, nos termos do art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que determinam critérios de aplicação do princípio da verdade material.

No presente caso, a realização desse meio probante torna-se prescindível, uma vez que a aplicação do direito superveniente previsto nas determinações do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, é suficiente para a solução do litúgio e formação do livre convencimento motivado do julgador.

### **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).

### **Princípio da Legalidade**

Tem-se que nos estritos termos legais este entendimento está de acordo com o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

### **Dispositivo**

Em assim sucedendo, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações do Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 03 de dezembro de 2018, para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o conseqüente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva