



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.004400/2007-00
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-001.409 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 04 de março de 2020
Recorrente RODOBENS CAMINHÕES RECIFE LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003,2004

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 conseqüente 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 parcial ao recurso, 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 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– 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 Despachos Decisórios

Processo n.º 19647.004400/2007-00 (Principal)

A Recorrente formalizou a Petição de Admissão de Retificação do Pedido Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) original n.º 25480.37994.060405.1.3.02-2807 para o documentos retificador de n.º 03414.84853.131006.1.7.02-0989, e-fls. 07-13, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$29.304,63 do ano-calendário de 2004, para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório Eletrônico, rastreamento n.º 672619948, e-fl. 06, que as informações relativas a não admissão de Per/DComp Retificador:

O PER/DCOMP retificador não foi admitido, pois apresenta aumento de débito em relação ao documento original.

Base legal: Arts. 165 e 170 da Lei n.º 5.172, de 1966 (CTN). Art. 74, *caput* e Parágrafo 2º, da Lei n.º 9.430, de 1996, com as alterações posteriores. Art. 59 da Instrução Normativa SRF n.º 600 de 2005.

Processo n.º 14766.720243/2013-43 (Juntado por Termo de Apensação - e-fl. 226)

A Recorrente formalizou a Petição de Admissão de Retificação do Pedido Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) original n.º 07124.26773.130704.1.3.02-1801 para o documentos retificador de n.º 29170.48962.131006.1.7.02-9205, e-fls. 15-43, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$6.606,22 do ano-calendário de 2003, para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório Eletrônico, rastreamento n.º 672619934, e-fl. 14, que as informações relativas a não admissão de Per/DComp Retificador:

O PER/DCOMP retificador não foi admitido, pois apresenta aumento de débito em relação ao documento original.

Base legal: Arts. 165 e 170 da Lei n.º 5.172, de 1966 (CTN). Art. 74, *caput* e Parágrafo 2º, da Lei n.º 9.430, de 1996, com as alterações posteriores. Art. 59 da Instrução Normativa SRF n.º 600 de 2005.

A DRF/REC/PE pronunciou-se com os esclarecimentos a seguir, e-fl. 227:

O Despacho Decisório de fls. 143/148 tratou de dois créditos diferentes: o Saldo Negativo IRPJ Ex/2004 (Indeferido – Compensação Não-Homologada) e o Saldo Negativo IRPJ Ex/2005 (Totalmente Deferido – Compensações Totalmente Homologadas).

Tendo em vista a impossibilidade de cadastramento de dois períodos de crédito no SIEF-Processos, foi utilizado o processo 14766.720243/2013-43 (apensado ao presente) para operacionalização das compensações com o Saldo Negativo do IRPJ Ex/2005, para o qual não há valor impugnado.

No presente processo foi cadastrado o Saldo Negativo IRPJ Ex/2004, para o qual foi apresentada manifestação de inconformidade.

Tendo em vista estas circunstâncias, foi proferido o Termo de Informação Fiscal pela DRF/REC/PE em 26.06.2209, e-fls. 143-149:

DESPACHO DRF/RECIFE - REVISÃO DE NÃO-ADMISSIBILIDADE

No uso da competência conferida pelo Regimento Interno da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF n.º 125/2009, e concordando com os fundamentos expostos no Termo de Informação Fiscal às fls. 139/143, que passa a integrar este ato, conforme o art. 50, § 1º da Lei n.º 9.784/99, resolvo:

1. TORNAR NULO os efeitos do Despacho Decisório de Não-admissão de PER/DCOMP retificador, n.º de rastreamento 672619948, exarado 28/02/2007, conforme fls. 03.

2. TORNAR NULO os efeitos do Despacho Decisório de Não-admissão de PER/DCOMP retificador, n.º de rastreamento 672619934, exarado 28/02/2007, conforme fls. 11.

3. REVER DE OFÍCIO o Despacho Decisório de Não-admissibilidade de PER/DCOMP retificador, n.º de rastreamento 697503225, exarado em 29/08/2007, conforme fls. 42, TORNANDO-O NULO.

4. ADM ITIR as PER/DCOMP' s retificadoras n.º s 03414.84853.131006.1.7.02-0989 (fls. 24/27), 29170.48962.131006.1.7.02-9205 (fls. 34/40) e 26089.05098.160307.1.7.02-0247 (fls. 49/55).

5. NÃO RECONHECER o direito critério do contribuinte relativo ao saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 2003, no valor de R\$ 6.669,83, devendo ser efetuada a cobrança do débito da COFINS, relativo ao período de apuração de junho de 2004, código 5856, no valor de R\$ 7.159,16, relacionado na PER/DCOMP às fls. 34/40.

6. RECONHECER o direito creditório do contribuinte junto à Fazenda Nacional, referente ao saldo negativo do IRPJ do exercício de 2005, ano-calendário de 2004, no valor de R\$ 29.304,64, em obediência ao disposto no art. 165, inciso I, do Código Tributário Nacional.

7. HOMOLOGAR, com base nas orientações contidas na Instrução Normativa SRF n.º 900/2008, a COMPENSAÇÃO do crédito a que se refere o item anterior, com o(s) débito(s) relacionados nas PER/DCOMP' s às fls. 24/27 e 49/87, conforme listagem de débitos do sistema de apoio operacional da Receita (SAPO) às fls. 131.

Cientifique-se o interessado, ressaltando-lhe o direito de apresentar manifestação de inconformidade junto à delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife, no prazo de 30 (trinta) dias a contar da ciência deste Despacho Decisório.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado na ementa do Acórdão da 8ª Turma DRJ/RJO/RJ n.º 12-82.463, de 16.06.2016, e-fls. 230-238:

DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO NÃO COMPROVADO.

Incumbe ao interessado a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir junto à Fazenda Nacional (art. 170 do Código Tributário Nacional).

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Recurso Voluntário

Notificada em 07.07.2016, e-fl. 244, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 05.08.2016, e-fls. 246-251, 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:

2. Do direito

2.1 Do Erro material sanável e da suficiência do acervo probatório para fins de demonstração da existência do crédito

Incumbe pontuar, mais uma vez, que a prova coligida é bastante para evidenciar a existência do crédito e a legitimidade da pretensão a ele, a despeito do erro material cometido. [...]

Como visto, é de larga aplicação o Princípio da Verdade Material, sendo direito do contribuinte e dever da Fiscalização observá-lo e por ele pautar os seus atos. Afinal, o desenvolvimento do processo administrativo deve ocorrer sempre em consonância com os princípios a ele inerentes, normas programáticas que são, e norte para a correta interpretação das normas.

A propósito já decidiu o TRF da 3ª Região, os pedidos de ressarcimento/compensação revelam mero juízo perfunctório quanto à existência do direito creditório, consistente na verificação quanto à plausibilidade do crédito que se pretende opor à Fazenda Pública, de forma a evitar fraudes e abusos. Se à Recorrente incumbia fazer prova do seu direito, certamente não frustrou a incumbência que lhe recaía, como de fato fez ao colacionar a documentação hábil a tanto, cujo valor probatório está expresso no art. 923 do RIR/99.

Ainda que assim não fizesse, é de sabença meridiana que todos os meios de prova senão os ilícitos, são hábeis a demonstrar o fato que se alega. É a redação do art. 369 do NCPC, de aplicação subsidiária no processo administrativo tributário.

Ora, de acordo com a própria lógica desenvolvida no acórdão, se a situação dos PER/DCOMPs em discussão é similar ao ocorrido nas PER/DCOMPs n.º 01366.71371.241006.1.7.02-8071 e 41664.41719.210104.1.3.02-9341, ambas inteiramente homologadas, inevitavelmente as que ora se discutem devem encontrar o mesmo desfecho.

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:

3. Conclusão e Pedido

Por todo o exposto, requer seja provido o presente recurso a fim de reconhecer, na forma dos PER/DCOMPs n.º 25480.37994.060405.1.3.02-2807 (orig.) e 03414.84853.131006.1.7.02-0989 (ret.), o Saldo Negativo de R\$ 4.691,24 [...] a título de IRPJ, exercício de 2004, ano-calendário de 2003.

Em atenção ao disposto no art. 16, inciso V, do Decreto n. 70.235, de 6.3.1972, com redação dada pela Lei n. 11.196, de 21.11.2005, informa que não está questionando judicialmente a matéria discutida nestes autos.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

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

Delimitação da Lide

O exame do mérito dos pedidos postulados delimitados em sede recursal ficam restritos a argumentos em face do crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ no valor de R\$6.606,22 do ano-calendário de 2003 (Per/DComp n.º 29170.48962.131006.1.7.02-9205, e-fls. 37-43) 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 n.º 70.235, de 02 de março de 1972).

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

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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que 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 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).

Os diplomas normativos de regências da matéria, quais sejam o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei n.º 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 n.º 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 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).

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 n.º 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 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

¹ Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF n.º 127, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa RFB n.º 1.028, de 30 de abril de 2010, Instrução Normativa RFB n.º 1.149, de 28 de abril de 2011, Instrução Normativa RFB n.º 1.264, de 30 de março de 2012, Instrução Normativa RFB n.º 1.344, de 9 de abril de 2013, Instrução Normativa RFB n.º 1.463, de 24 de abril de 2014 e Súmula CARF n.º 92.

² Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF n.º 126, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa SRF n.º 255, de 11 de dezembro de 2002, Instrução Normativa SRF n.º 583, de 20 de dezembro de 2005, Instrução Normativa SRF n.º 695, de 14 de dezembro de 2006, Instrução Normativa RFB n.º 786, de 19 de novembro de 2007, Instrução Normativa RFB n.º 903, de 30 de dezembro de 2008, Instrução Normativa RFB n.º 974, de 27 de novembro de 2009, Instrução Normativa RFB n.º 1.110, de 24 de dezembro de 2010 e Instrução Normativa RFB n.º 1.599, de 11 de dezembro de 2015.

³ Fundamento legal: art. 56 da Instrução Normativa SRF n.º 460, de 17 de outubro de 2004, art. 57 da Instrução Normativa SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005, o art. 77 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008, art. 88 da Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 20 de dezembro de 2012, a art. 107 da Instrução Normativa RFB n.º 1.717, de 17 de julho de 2017 e § 14 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

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).

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).

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 e Decreto n.º 6.022, de 22 de janeiro de 2007).

Sobre a possibilidade de revisão e retificação de ofício de débitos confessados, o Parecer Normativo Cosit n.º 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 n.º 02, de 28 de agosto de 2015.

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 n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Por seu turno, 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 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 DAL) 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;

O Termo de Informação Fiscal pela DRF/REC/PE em 26.06.2209, e-fls. 143-149, 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:

O contribuinte acima identificado apresentou o requerimento às fls. 01, no qual solicita a Revisão dos Despachos Decisórios de Não-Admissão de PER/DCOMP Retificadora, com números de rastreamento 672619948 e 672619934, às fls. 03 e 11 respectivamente, processados no dia 28/02/2007, uma vez que esses despachos informam que os PER/DCOMP' s retificadores não foram admitidos em virtude de apresentar aumento de débito em relação ao documento original apresentado. [...]

SALDO NEGATIVO DO IRPJ DO ANO-CALENDÁRIO DE 2003

Como se vê na ficha 12A da DIPJ/2004, ano-calendário de 2003, apresentada conforme fls. 115, o saldo negativo do IRPJ no valor de R\$ 6.602,22, ora pleiteado, tem como origem fundamentalmente as deduções constantes das linhas 13 e 17, totalizando o valor de R\$ 116.165,02 (R\$ 5.062,67 de imposto de renda retido na fonte mais R\$ 111.102,35 de imposto de renda mensal pago por estimativa).

Em consulta ao sistema SIEF da Receita Federal, conforme extratos às fls. 116/126, confirmamos as retenções do IRPJ sofrida pelo contribuinte no ano-calendário de 2003, informada na PER/DCOMP n.º 29170.48962.131006.1.7.02-9205 às fls. 36/37.

Quanto às estimativas compensadas com saldo de períodos anteriores, informadas na referida PER/DCOMP às fls. 38, verificamos:

- O débito por estimativa do IRPJ relativo ao período de apuração de janeiro de 2003, no valor de R\$ 9.564,63, está sendo compensado através do processo administrativo n.º 10480.002960/2003-63, conforme extrato do sistema SINCOR da Receita às fls. 127/128.
- O débito por estimativa do IRPJ relativo ao período de apuração de outubro de 2003, no valor de R\$ 6.669,83, está sendo compensado parcialmente através da PER/DCOMP n.º 01366.71371.241006.1.7.02-8071. Conforme extrato do sistema SIEF PER/DCOMP às fls. 129, o valor principal do débito, informado para compensação foi de R\$ 4.353,96. Efetuamos a glosa de R\$ 2.315,87 no montante do imposto de renda mensal pago por estimativa.
- O débito por estimativa do IRPJ relativo ao período de apuração de novembro de 2003, no valor de R\$ 24.030,05, está sendo compensado parcialmente através da PER/DCOMP n.º 41664.41719.210104.1.3.02-9341. Conforme extrato do sistema SIEF PER/DCOMP às fls. 130, o valor principal do débito, informado para compensação foi de R\$ 17.356,48. Efetuamos a glosa de R\$ 6.673,57 no montante do imposto de renda mensal pago por estimativa.

Assim, efetuamos a recomposição da ficha 12A da DIPJ/2004 (reduzindo o valor informado na linha 17, de R\$ 111.102,35 para R\$ 102.112,91, em função dos valores de estimativas glosados acima), [...]

Desta forma, ao invés de crédito relativo a saldo negativo de IRPJ, apuramos IRPJ a pagar, no valor de R\$ 2.383,22, referente ao ano-calendário de 2003, mas, em virtude do prazo decadencial de que trata o art. 173, inciso I, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), o saldo acima não pode ser mais objeto de lançamento de ofício, devendo, no entanto, ser cobrado o débito compensado na PER/DCOMP às fls. 34/40.

O pedido inicial da Recorrente referente ao reconhecimento do direito creditório pleiteado no Per/DComp n.º 29170.48962.131006.1.7.02-9205, e-fls. 37-43, relativo ao saldo negativo de IRPJ no valor de R\$6.606,22 do ano-calendário de 2003, 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 n.º 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução. Assim, no rito do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora 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.

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 n.º 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em dar provimento parcial ao recurso, para aplicação das determinações do Parecer Normativo Cosit n.º 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