



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



**Processo nº** 10480.900700/2011-65  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-003.171 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 11 de agosto de 2022  
**Recorrente** RIVOLI VEÍCULOS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2002

DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF/DIPJ APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. OU MESMO A SUA NÃO RETIFICAÇÃO. ERRO DE FATO. COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO A MAIOR. FORÇA PROBANTE. PN Nº 2/2015. SÚMULA CARF Nº 164. ANALOGIA

A retificação da DCTF/DIPJ, depois de prolatado o despacho decisório, ou mesmo a sua não retificação pelo sujeito passivo impossibilitado de fazê-la, não é impedimento para deferimento do pedido, desde que o contribuinte demonstre o erro, e por conseguinte, a existência da liquidez e certeza do crédito pleiteado, por meio de prova idônea, conforme aplicação do Parecer Normativo COSIT nº 2/2015 e da Súmula CARF nº 164.

DIREITO SUPERVENIENTE. TRIBUTO DETERMINADO SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. PARECER NORMATIVO COSIT Nº 2, DE 2018 E SÚMULA CARF Nº 177. Os valores apurados mensalmente por estimativa podem integrar saldo negativo de IRPJ ou da CSLL e o direito creditório destes decorrentes pode ser deferido, quando em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restar constituído pela confissão e passível de ser objeto de cobrança. Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

PER/DCOMP. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO INDÉBITO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE,

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 dispensa a comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante os documentos apresentados em de manifestação de inconformidade e aplicação das determinações do Parecer Normativo COSIT n.º 2/2015 e das Súmulas CARF n.ºs 164 e 177, 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 seja reiniciado mediante prolação de despacho decisório complementar. Destaque-se que a Unidade de Origem deverá considerar em sua investigação todas as provas colacionadas aos presentes autos devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de n.º 10-66.271, proferido em 20 de agosto de 2019, pela 1ª Turma da DRJ/POA, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, sob o argumento de que as parcelas de composição de crédito confirmadas se demonstraram insuficientes para consolidar a existência de crédito.

Por bem resumir os fatos ocorridos até o momento, transcreve-se a seguir o relatório que apoiou o acórdão de piso, complementando-o mais adiante:

“A DRF Recife (PE) não reconheceu o direito creditório alegado e não homologou as compensações formuladas. Esta é a síntese de sua análise do crédito:

Parcela crédito	Retenções fonte	Pagamentos	Estimativas compensadas	Soma parcela crédito	IRPJ devido	Saldo negativo
PER/DCOMP	5.260,93	70,65	29.635,83	34.967,41	19.880,12	15.087,25
Confirmado	4.840,40	70,65	12.738,10	17.649,15		0,00

A contribuinte foi intimada do despacho decisório em 22/2/11 e apresentou manifestação de inconformidade em 24/3/11, pedindo a homologação das compensações ou, supletivamente, a anulação do despacho decisório com autorização para que possa retificar as DIPJ de 1999, 2000, 2001 e 2002 e confirmar o crédito de R\$ 15.087,25. Apresenta cálculos e documentos no intuito de justificar as compensações de estimativas de IRPJ do ano-calendário 2002 com créditos de IRRF e IRPJ de períodos anteriores. Sugere a ocorrência de erros materiais nas DIPJ e defende que a

jurisprudência administrativa admite a tolerância deles, em privilégio do princípio da verdade material.

Segundo o batimento do PER/DCOMP do sistema Sief, o valor de crédito necessário para a quitação dos débitos seria de R\$ 14.949,91. Como nenhuma parcela de compensação foi homologada, esse é o valor do litígio a ser analisado”.

Por sua vez, a 1ª Turma da DRJ/POA que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente não reconhecendo o direito creditório em discussão.

A Recorrente foi intimada do acórdão da DRJ e, inconformada com a decisão, apresentou recurso voluntário com os seguintes argumentos:

#### “DOS FATOS E DO DIREITO

Trata-se de Pedidos de Compensação aos débitos da Recorrente para com a Receita Federal, com crédito relativo ao Saldo Negativo do IRPJ do exercício de 11176.47107.140907.1.7102-2415, 16990.61931.1.3.02-149737026.83617.130504.1.3.02-6614 o 16990.61931.1.3.02-1497.

Pelo fato de a Receita Federal não homologar a compensação requerida, sob a justificativa de crédito insuficiente, a ora Recorrente protocolou defesa, que foi impróvida com a seguinte redação: (...)

Assim como o despacho decisório impugnado, o entendimento, do Acórdão ora recorrido, foi, de que o crédito compensado ultrapassou o limite disponível.

No entanto, Doutos Julgadores, algumas questões precisam ser esclarecidas, para que seja entendido que a Recorrente de fato possui o crédito de R\$ 15.087,25, passível das compensações efetuadas, já que a fundamentação da Manifestação de Inconformidade apresentada não foi analisada.

O cerne da questão então está, na demonstração da origem dos créditos compensados.

Em primeiro lugar, há de ser esclarecido que nas DIPJ de 1999, 2000, 200.1 e 2002, anos-bases 1998, 1999, 2000 e 2001, por alguma razão, não foram informados o valor do saldo negativo de seus exercícios, de modo a levar o Auditor Fiscal a declarar que não haviam créditos a serem compensados, conforme pode ser visto nos documentos de números 02 a 05 anexos aos autos.

É necessário esclarecer também, que não há como a Recorrente retificar as DIPJ referenciadas, já que o próprio programa da Receita Federal não permite tal retificação, o que dependeria da autorização desse órgão, o que ora se requer.

O Colendo 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES e os TRIBUNAIS SUPERIORES, ao analisar caso semelhantes, têm decidido no sentido de ser admitida a retificação das declarações de rendimentos em caso de ERRO de preenchimento da Declaração, **porém ANTES do início da ação fiscal.**

No caso em análise, a Delegacia de Julgamento sequer apreciou o pedido da Recorrente de ter o direito de retificar suas Declarações de Rendimentos, a fim de equalizar com as informações da sua contabilidade.:

Assim sendo, é crucial que a Recorrente mais uma vez demonstre através do quadro abaixo, a origem dos créditos e dos valores compensados, o que o faz ratificando a cópia dos documentos hábeis constantes do autos, para a demonstração do alegado.

Demonstrativo das Compensações da Rivoli Veículos Ltda DIPJ 2003

Valores Devidos na DIPJ 2003 - Ano Calendário: 2002

Mês	Devido	Fonte	Pago/Compensação	Localização
abr/02	7.559,46	959,13	6.600,33	Ficha 11 - Pag. 8
mai/02	1.256,15	524,93	731,22	Ficha 11 - Pag. 8
jul/02	9.873,08	-	9.873,08	Ficha 11 - Pag. 9
ago/02	15.115,36	2.613,50	12.501,86	Ficha 11 - Pag. 9
	33.804,05	4.097,56	29.706,49	Ficha 12A Pag. 11

Pagamentos efetuados por Compensação de Saldo Negativo de 1999, 2000, 2001 e 2002, anos-base 1998, 1999, 2000 e 2001, diretamente nos documentos fiscais da empresa, da seguinte forma:

Mês	Valor	Correção	Total	Origem Crédito	Nr. Doc
Abril	339,75	205,35	545,10	IRRF 1998	06
	3.213,26	1.942,09	5.155,35	IRPJ pago com DARF 1988	07
	654,84	245,04	899,88	IRPJ pago com DARF 1999	08
<b>Total</b>	<b>4.207,85</b>	<b>2.392,48</b>	<b>6.600,33</b>	<b>Valor Compensação abril/02</b>	<b>09</b>

Mês	Valor	Correção	Total	Origem Crédito	Nr. Doc
Maio	451,59	279,63	731,22	IRRF 1998	06
<b>Total</b>	<b>451,59</b>	<b>279,63</b>	<b>731,22</b>	<b>Valor Compensação maio/02</b>	

Mês	Valor	Correção	Total	Origem Crédito	Nr. Doc
jul/02	5.215,65	3.355,22	8.570,87	IRRF 1998	06
	901,78	372,43	1.274,21	IRRF 1999	10
	25,67	2,32	27,99	IRRF 2001	11
<b>Total</b>	<b>6.143,10</b>	<b>3.729,97</b>	<b>9.873,07</b>	<b>Valor Compensação julho/02</b>	

Mês	Valor	Correção	Total	Origem Crédito	Nr. Doc
ago/02	2.070,90	887,18	2.958,08	IRRF 1999	10
	4.786,63	506,43	5.293,06	IRRF 2001	11
	3.300,23	879,84	4.180,07	IRPJ pago com DARF 1999	12
	70,75		70,75	Pago DARF	13
<b>Total</b>	<b>10.228,51</b>	<b>2.273,45</b>	<b>12.501,96</b>	<b>Valor Compensação agosto/02</b>	

**Resumo da compensação do Crédito de R\$ 15.087,25 - PERD/COMP**

Descrição	Valor		Doc
Valores Compensações	29.706,49	Ficha 12A - Pag. 11	14
Valor IRFF do Exercício	5.260,93	Ficha 43 - Pag. 46	15
Valor Devido IRPJ 2002	19.880,12	Ficha 12A - Pag. 11	14
Saldo Negativo	15.087,30	Sdo Utilizado PERD/ COMP	

Com a explicação detalhada acima, é fácil perceber o motivo do indeferimento da compensação, haja vista que não foi levado em consideração o saldo negativo relativo aos anos de 1999, 2000, 2001 e 2002, anos-base de 1998, 1999, 2000 e 2001.

Oficialmente o que fica a depender Colegiado, é que seja novamente analisada a compensação efetuada, com base nos documentos contábeis apresentados, ou que seja autorizada a retificação das DIPJ's, para que não parem dúvidas sobre o crédito apurado, com a reforma I ou anulação do acórdão proferido pela 1ª Turma da DRJ/POA.

**DO ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL;**

Por outro lado, em se tratando de erro de preenchimento de dados perante a Receita Federal, a jurisprudência administrativa, é tranquila ao admitir que:

(...) ACÓRDÃO N°15-24894

*Uma vez constatado erro no preenchimento de DCTF, gerando auto de infração eletrônico, é de se afastar essa cobrança, exonerándose o crédito tributário. (...)*

Dessa forma, o crédito a título de saldo negativo existe e é perfeitamente passível de compensação. O que precisa ser feito, como já dito, caso esse Colegiado não aceite totalmente as provas e documentos constantes dos autos, é a retificação das DIPJ's da Recorrente, com o objetivo de ajustar os valores dos créditos a título de saldo negativo do IRPJ, o que pode muito bem ser autorizado por ocasião do julgamento do presente Recurso Voluntário, com a anulação do acórdão ora recorrido.

Ante a todo o exposto, demonstrada a improcedência do Acórdão proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS ora contestado, espera e requer a Recorrente, seja provido o presente Recurso Voluntário, para o fim de:

a) Ser homologada a compensação efetuada pela **Recorrente**, haja vista a comprovação do crédito de R\$ 15.037,25, reformando o Acórdão de fls.;

b) Facultativamente, em não sendo esse; o entendimento desse Colegiado, que se digne de reformar (anular) o acórdão ora recorrido, para que seja conseqüentemente I permitida a retificação das DIPJ's de 1999, 2000, 2001 e 2002, a fim de que possa ser confirmado o crédito de R\$ 15.087,25 e ser homologada a compensação efetuada”.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

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, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

A controvérsia nos autos cinge-se à discussão do não reconhecimento do direito creditório informado em Per/Dcomp relativo ao o saldo negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) do ano-calendário 2002, no valor de R\$ 15.087,25, sob o argumento de que as nas DIPJ do período não constaram referido crédito.

Vale a transcrição de trecho do acórdão de piso:

“(…)

Em relação às parcelas de composição do crédito, verificou-se com apoio de telas de sistemas juntadas:

- a) confirmação da retenção de fontes no valor integral de R\$ 5.260,93 pelo batimento do Sief/PERDCOMP;
- b) comprovação do pagamento de estimativas no aporte de R\$ 70,65 pelo despacho decisório; e
- c) confirmação parcial de compensações com saldo negativo de anos-calendários anteriores pelo despacho decisório e pelo Sief/PERDCOMP, sendo:

Estimativas compensadas	Confirmadas	Crédito	Indevidas/excluídas	Crédito	Totais
abr-02	5.700,45	SN 1998	899,88	SN 1999	6.600,33
mai-02	731,22	SN 1998			731,22
jul-02	27,99	SN 2001	1.274,21	SN 1999	9.873,07
	985,38	SN 1998	7.585,49	SN 1998	
ago-02	5.293,06	SN 2001	2.958,08	SN 1999	12.431,21
			4.180,07	SN 2000	
	<b>12.738,10</b>		<b>16.897,73</b>		<b>29.635,83</b>

Constatou-se confirmação parcial de compensações com o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1998, já que a utilização do crédito ultrapassou o limite disponível.

As compensações com os saldos negativos dos anos-calendários 1999 e 2000 não foram confirmadas, haja vista que as DIPJ não revelaram créditos de IRPJ nos períodos”.

Já Recorrente aduziu tanto em sua manifestação e inconformidade quanto em suas razões recursais que equivocou-se no preenchimento de suas DIPJ's dos anos-calendário de 1999, 2000, 2001 e 2002, e para demonstração de seu erro de fato, apresentou planilhas, extratos bancários, cópias do Livro Razão, comprovantes de arrecadação.

Tais documentos, assim, justificariam as compensações de estimativas de IRPJ do ano-calendário 2002 com créditos de IRRF e IRPJ de períodos anteriores.

Importante destacar que a retificação da DCTF/DIPJ após o 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<sup>1</sup>, que pode ser aplicado analogicamente ao caso em tela, não impede que o direito creditório pleiteado no Per/Dcomp seja comprovado por outros meios, quais sejam, documentação idônea.

Ademais, a Súmula CARF n.º 164, ainda que se refira à retificação do DCTF, pode ser aplicada ao caso sob análise por analogia:

Súmula 164

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

Portanto, não há óbice à retificação da DCTF/DIPJ após a emissão do despacho decisório, desde que o contribuinte logre êxito em comprovar documentalmente as alterações promovidas, e, por conseguinte, a liquidez e certeza de seu crédito, por força do princípio da verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos o que se deu

---

<sup>1</sup> Conclusão 22. Por todo o exposto, conclui-se:

- a) as informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB n.º 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário;
- b) 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, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB n.º 1.110, de 2010;
- c) retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo;
- d) o procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB n.º 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP;
- e) a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB n.º 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios;
- f) o valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996; e
- g) Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo n.º 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53. (grifos acrescentados)

*in casu*. Afinal, o ônus da prova de demonstrar explicitamente a liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado recai sobre a Recorrente<sup>2</sup>.

Por estes motivos, os documentos apresentados devem ser admitidos e apreciados. Assim, a Recorrente se desincumbiu de seu ônus probatório no tocante ao erro material no preenchimento de sua DCTF/DIPJ. De tal modo, a Recorrente apresentou os documentos necessários para comprovação do referido erro de fato que desencadeou a aludida retificação e, por conseguinte, o crédito em discussão.

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 (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).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias”, conforme art. 37 e art. 69 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que se aplica subsidiariamente ao Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972.

Assim, entendo que a Recorrente se desincumbiu de seu ônus de instruir os autos com documentos hábeis e idôneos que comprovem o direito ao crédito alegado. A obrigatoriedade de apresentação das provas pela Recorrente está arrimada no Código de Processo Civil, em seu art. 333:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Ademais, no tocante à compensação de estimativas trata-se de aplicação do Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 2018. Súmula CARF n.º 177. Explique-se.

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:

---

<sup>2</sup> Cabe à 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).



### 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;

Os valores confessados a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído definitivamente pela confissão de dívida em Per/DComp. Se o valor confessado integrar saldo negativo de IRPJ ou [...] da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão de dívida e será objeto de cobrança.

Para a análise da matéria, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

## Súmula CARF n.º 177

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

Sem suma, tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito de saldo negativo pleiteado. Por esta razão a suspensão de julgamento dos presente autos até a decisão definitiva do exame da compensação dos tributos determinados sobre a base de cálculo estimada fica prejudicada em face das determinações do referido Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 2018 e da Súmula CARF n.º 177.

Os valores apurados mensalmente por estimativa podem integrar saldo negativo correspondente e o direito creditório destes decorrentes pode ser deferido, quando em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restar constituído pela confissão e passível de ser objeto de cobrança, conforme consta expressamente no Despacho Decisório.

Neste contexto, os efeitos da aplicação do direito superveniente, Súmula CARF n.º 168, fixa a relação de causalidade com a possibilidade de deferimento da Per/DComp. Esta legislação impõe, pois, o retorno dos autos a DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido junto com o recurso voluntário referente ao mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução.

Assim, no rito do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora retomar a verificação do indébito. Registre-se que não se tratar de nova lide, mas sim a continuação de análise do direito creditório pleiteado considerando o saneamento no seu exame. Por conseguinte, não há que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumprе 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).

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante os documentos apresentados em de manifestação de inconformidade e aplicação das determinações do Parecer Normativo COSIT n.º 2/2015 e das Súmulas CARF n.ºs 164 e 177, 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 seja reiniciado mediante prolação de despacho decisório complementar. Destaque-se que a Unidade de Origem deverá considerar em sua investigação todas as provas colacionadas aos presentes autos devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça