



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10218.901012/2011-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-002.131 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 13 de janeiro de 2021
Recorrente CRAI AGROINDUSTRIAL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

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 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 tendo em vista ser objeto de parcelamento.

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 e Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça.

Relatório

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 31144.56507.200307.1.7.03-0290, em 20.03.2007, e-fls. 02-09, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no valor de R\$67.104,33 do ano-calendário de 2007 apurado pelo regime de tributação do lucro real, para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 10-14:

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 [...]	PGAMENTOS [...]	ESTIM.COMP.SNPA	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	594.547,19 [...]	125.400,86	719.948,05
CONFIRMADAS [...]	594.547,19 [...]	91.484,4	686.031,63

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 67.104,33

Valor na DIPJ: R\$ 67.104,33

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 719.948,07

CSLL devida: R\$ 652.843,74

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

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 33.187,89

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

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados no PER/DCOMP, razão pela qual HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado. [...]

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 1ª Turma DRJ/BSB/DF nº 03-82.608, de 22.11.2018, e-fls. 51-55:

Deste modo, uma vez não comprovada nos autos a existência de direito creditório líquido e certo da contribuinte contra a Fazenda Pública, além daquele já

reconhecido, passível de compensação, não há o que ser reconsiderado na Decisão proferida pela Autoridade administrativa. [...]

Diante do exposto, VOTO pela improcedência da Manifestação de Inconformidade e pelo não reconhecimento do direito creditório.

Recurso Voluntário

Notificada em 10.12.2018, e-fl. 59, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 09.01.2019, e-fls. 61-73, 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. INFORMAÇÃO PRELIMINAR

a) Da Tempestividade.

A recorrente foi citada da decisão prolatada no Acórdão referenciado em 11 de dezembro de 2018, consoante se acha assente nos presentes autos.

Considerando o que estabelece o rito do contraditório no âmbito administrativo, onde se estabelece um prazo de 30 dias, a partir da intimação para a interposição do competente Recurso Ordinário, tem-se então que em sendo o mesmo interposto na presente data, cumpriu-se a tempestividade, estando, portanto, dentro do prazo, estipulado em 30 dias, para interpor recurso impugnativo da referida decisão, tudo conforme se instam do contido no Artigo 33, do Decreto n.º 70.235/72, e alterações posteriores.

b) Da Decisão Recorrida.

Conforme já noticiado, trata-se de interposição de Recurso Ordinário em face de decisão administrativa, em grau de Manifestação de Inconformidade, desfavorável ao recorrente, consoante o que abaixo se acha transcrito: [...]

Isto posto, tem-se que a exigibilidade mantida refere-se então ao valor do crédito tributário, composto tanto pelo seu principal, quanto pelo valor dos seus consectários, quando da homologação do procedimento de compensação oferecido pelo recorrente, em face ao PER/DCOMP acima informado, porquanto, referida extinção deu-se ao abrigo do poder resolutório da autoridade fiscalizadora.

Por outro lado insta-se dizer que a própria autoridade fazendária acabou por efetivar a extinção do débito pretendido pelo recorrente, conforme noticiado pela referida autoridade, via compensação, conforme se acha exteriorizado através do Despacho Decisório objeto destes atos, de modo a não haver nenhuma impropriedade quanto ao crédito oferecido para tanto.

Logo, o crédito revestiu-se naquele legítimo, aliás conforme se acha declinado pela própria autoridade administrativa julgadora, conforma acima transcrito, até porque, o crédito existe, porém, ainda pendente de apreciação por parte desse Egrégio Conselho.

Com a devida vênia ao entendimento declinado pela Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento, em Brasília, tem-se que o mesmo acha-se totalmente divorciado da realidade fática processual relativamente à matéria, até porque, em sendo o crédito oferecido decorrente de saldo negativo de CSLL, apurado no exercício de 2006, e ainda, pendente de apreciação, isto em observância ao poder resolutório, insculpido no Artigo 150, do CTN, enquanto não houver a sua convalidação, não pode o fisco adotar tal medida, porquanto esta, a prevalecer, estará

por impedir a prática da extinção, por compensação de débito, afrontando assim, o contido no Artigo 170, também do CTN. [...]

Indubitavelmente, pelo exposto acima, é possível verificar que a atual postura das autoridades administrativas fiscais tem gerado um problema desnecessário para ambas as partes relacionadas ao processo administrativo.

Do Ônus da Prova

O lançamento é ato jurídico administrativo vinculado e obrigatório, de individualização e concreção da norma tributária ao caso concreto, que desencadeia efeito confirmatório da homologação do pagamento ou confere exigibilidade ao direito de crédito que lhe é preexistente para fixar-lhe os termos e possibilitar a formação do título executivo.

Os princípios constitucionais dão estrutura e coesão ao edifício jurídico. Nenhuma norma infraconstitucional pode com eles atritar, sob pena da preexistência, nulidade, anulabilidade ou ineficácia.

Desse modo, antes da formalização do processo administrativo fiscal é necessário que este esteja revestido das formalidades legais, por exemplo, as provas materiais que se fizerem necessárias à execução do processo administrativo fiscal; devem estar presentes, sob pena de inviabilização, por faltar os elementos (provas), fatos indispensáveis à materialização do ilícito fiscal. Diz a jurisprudência conceituada que o fisco não pode presumir fatos, é necessário provar, documentar a ilicitude no processo administrativo tributário.

Levá-los adiante, sem antes ter as provas do que alegado, pode levar o agente fiscal a responder por prática de ato arbitrário. Para isso dispõe o fisco dos meios próprios de averiguação dos eventos de interesse tributário e as faculdades procedimentais e processuais conferidas à Administração, para se chegar à verdade material. O fisco não pode se furtar da obrigação de fiscalizar o contribuinte e nem este de entregar-lhe os documentos indispensáveis à realização dos trabalhos fiscalizatórios.

Assim, a prova material da infração é indispensável à execução do ato fiscal, ou seja, sem a prova cabal do ilícito fiscal não se pode penalizar o contribuinte pois, sobre ele, até então, pesa apenas vestígio de omissão do dever de fazer ou de praticar atos contrários à norma legal. Destarte, não pode o fisco querer valer-se de um indício para saciar sua fome tributária. Afinal, quando se lida com tributos, se lida com fatos e não com aparências, tudo porque, o tributo é algo certo e não arbitrário.

Nesse sentido, o atual Código Civil Brasileiro (Lei n.º 10406/02), em seu Artigo 219 diz que: [...]

Da presunção como mero objeto de prova

A Administração Pública está subordinada à lei, não podendo afrontar o direito objetivo. Por esta razão, deve ser submetida a controles internos e externos, que garantam a legalidade dos atos por ela praticados e averiguem se seus agentes não exorbitaram em suas competências.

Tanto é assim, que a falta de observação de certos princípios e exigências legais conduz a conseqüências danosas. Mal comparando, acutillar um princípio constitucional é como destruir os mourões de uma ponte, que, por certo, provocará o seu desabamento. Já, golpear a regra compromete a grade desta mesma ponte, que apesar de danificadas, continuará de pé.

Portanto, o fisco deve limitar-se a subsumir o fato à norma, sem nenhum tipo de violação.

Variadas práticas adotadas pela Administração Fazendária conspiram contra a busca da verdade material. Presunções tributárias, ficções legais, pautas fiscais, arbitramentos tributários, substituições subseqüentes e outros expedientes de semelhante jaez, quando utilizados desnecessariamente, operando como autêntico "atalho" ao dever de investigação, avilta o primado da verdade material e, muitas vezes, sequer satisfazem a verdade formal. [...]

Indiscutivelmente, o que se observa in casu, é uma tentativa flagrante de o fisco se eximir do ônus da prova que lhe cabe. Por prova há que se entender como sendo tudo aquilo que atesta a veracidade ou a autenticidade de alguma coisa, devendo ser, pois evidente. Diga-se de passagem, a evidência é pressuposto basilar da prova.

Com tudo isso, é indispensável que o fato-base da presunção (o fato auxiliar, o indício) esteja plenamente provado, e isso é da essência e do fundamento das presunções, porque estas, qualquer que seja a sua classe, necessitam partir de um fato conhecido, de um fato provado, do qual se possa inferir o fato desconhecido havido como certo pela presunção. O critério para distinguir a qual das partes incumbe o ônus da prova de uma afirmação é o do interesse da própria afirmação. Portanto, quem apresenta uma pretensão cumpre provar os fatos constitutivos de seu direito.

Do Valor do Imposto Exigido. Totalmente Indevido, porquanto o seu montante foi apurado de forma meramente presumida.

O crédito tributário constituído pelos autores exige um valor a título de tributo, inclusive, de seus consectários, cujo valor fora apurado em base ao resultado de trabalho realizado na própria Repartição Fiscal, tendo em vista os documentos solicitados.

Uma vez identificado que tal procedimento encontra-se eivado de vício, porquanto, o próprio levantamento elaborado não contemplou todas as situações ensejadoras, é inteligente dizer então que o valor do tributo exigido fica totalmente prejudicado, não havendo que permanecer tal pretensão, já que a peça básica tornou-se inépta e ineficaz para tanto.

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

Diante do exposto, requer seja conhecido e provido e presente recurso, para que o Acórdão proferido pela 1ª Turma de Julgamento da Delegacia Da Receita Federal, em Brasília, seja reformado, acatando as pretensões aduzidas pelo recorrente, no sentido de que:

a) tendo em vista que o fato apontado não importa, absolutamente, numa infração, não pelo menos da forma proposta. Em não havendo infração, não há razão nenhuma no prevailecimento de uma imposição de penalidade, porquanto se deu o devido cumprimento das obrigações acessória e principal em base ao valor do crédito tributário efetivamente, em vista da ocorrência do fato gerador;

b) em que pese os objetivos demonstrados pelo Sujeito Ativo da obrigação tributária, quanto ao trabalho realizado, e por todo exposto, a conclusão óbvia do não prevailecimento da presente pretensão fiscal, pelo menos da forma proposta, é incontestável, tornando evidente a sua nulidade, e sob qualquer ótica que se a analise, constatar-se-á o total descabimento da ação fazendária;

c) ainda, inobstante todo o esforço demonstrado pela própria Delegacia de Julgamento em comento, em invalidar o crédito tributário oferecido pelo estabelecimento recorrente, para fins de extinção de débito, conforme noticiado, tem-se, de forma clara e inequívoca que a sua conclusão acha-se eivada de vício, porquanto, decorrente de uma interpretação totalmente precipitada, sem aguardar pelo reconhecimento do crédito, ferindo assim o princípio do poder resolutório da própria autoridade competente. Até porque, não se trata de inexistência de crédito, mais sim daquele ainda pendente de apreciação, conforme alhures informado.

Destarte, a recorrente vem postular à esse Egrégio Conselho, que sejam acolhidas as razões arguidas preliminarmente, e por conseguinte, fazer coisa julgada formal. Caso sejam vencidas tais arguições, que seja julgado, no mérito pela extinção do crédito tributário, da forma como evidenciada através da DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO de n.º 31144.56507.200307.1.7.03-0290 transmitida em 20.03.2007, 9750 transmitida em 30.05.2012, porquanto, naquele momento, tratava-se de crédito legítimo, porquanto, corroborado pela própria autoridade administrativa, conforme já noticiado.

Caso não seja esse o entendimento desse Egrégio Conselho, seja então os presentes autos sobrestados ao processo administrativo de n.º 10218.900295/2009-71, porquanto este ainda pendente de apreciação por essa Colenda Casa 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.

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\$33.916,44 (R\$67.104,33 – R\$33.187,89) referente ao ano-calendário de 2005 (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). Ademais, “os presentes autos sobrestados ao processo administrativo de n.º 10218.900295/2009-71”, e-fls. 80-81, não pode ser tratado nos presente autos, cabendo a autoridade fiscal tão somente dar-lhe cumprimento à decisão irrecurável (art. 42 e art. 43 do Decreto 70.235, de 06 de 06 de março de 1972). No que se refere à possível incongruência atinente a débito confessado, o Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 08, de 03 de setembro de 2014, traz esclarecimentos sobre o procedimento de revisão e retificação de ofício, cuja competência é da autoridade administrativa preparadora, nos termos do art. 149 do Código Tributário Nacional (CTN).

Nulidade do Despacho Decisório e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

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 n.º 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as 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 n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 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 n.º 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 n.º 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.

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 n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que determinam critérios de aplicação do princípio da verdade material.

Assim, tendo em vista o princípio da concentração da defesa pela via estreita de dilação que rege o processo administrativo fiscal, a manifestação de inconformidade, cuja apresentação regular instaura a fase litigiosa no procedimento, deve conter todas as matérias litigiosas e instruída com os elementos de prova em que se justificar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais. A lei prevê os meios instrutórios em direito admitidos para que o julgador venha formar sua livre convicção motivada na apreciação do conjunto probatório mediante determinação de diligências quando entender necessárias com a finalidade de corrigir erros de fato e suprir lacunas probatórias.

As autoridades administrativa e julgadora de primeira instância analisaram detidamente todos os elementos constantes nos registros internos da RFB e aqueles colacionados em sede de manifestação de inconformidade. Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência.

A realização desse meio probante é prescindível, uma vez que os elementos produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio e formação do livre convencimento motivado do julgador, conforme o princípio da persuasão racional. A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

A Recorrente discorda do procedimento fiscal ao argumento

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, de modo que em regra a retificação somente é possível se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e o seu cancelamento é procedimento cabível ao sujeito passivo na forma, no tempo e lugar previstos na legislação tributária (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 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 e art. 28 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Tributo Determinado sobre a Base de Cálculo Estimada. Confissão de Dívida.
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 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.

Está registrado no Acórdão da 1ª Turma DRJ/BSB/DF n.º 03-82.608, de 22.11.2018, e-fls. 51-55:

O art. 170 do CTN, por seu turno, dispõe que “a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda”.

Portanto, o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige averiguação da liquidez e certeza do suposto saldo negativo, cujo ônus probatório recai sobre o contribuinte interessado.

Consultas aos sistemas da Receita Federal (efetuadas em 27.11.2018), demonstram que:

- Sief PER/DCOMP – Análise de Crédito: confirma que não houve quitação da estimativa informada de R\$33.916,42, referente ao PA nov/2005, declarada no PER/DCOMP n.º 25440.85439.050106.1.7.04-7036, à fl. 47;
- Sief Consulta PER/DCOMP n.º 25440.85439.050106.1.7.04-7036: demonstra que essa declaração de compensação encontra-se pendente de decisão no contencioso administrativo (Recurso Voluntário – CARF), nos autos do Processo n.º 10218.900295/2009-71, às fls. 48/49;

- Sief Consulta Processo n.º 10218.900295/2009-71: confirma a situação de não homologação das compensações declaradas no PER/DCOMP n.º 25440.85439.050106.1.7.04-7036 e que os autos do Processo encontra-se no CARF, pendente de decisão, à fl. 50.

Cabe ressaltar que no caso do PER/DCOMP n.º 25440.85439.050106.1.7.04-7036, que se encontra pendente de decisão no contencioso administrativo, como visto, a partir do momento em que a Autoridade Tributária não homologa a declaração de compensação transmitida para compensar débitos de CSLL – estimativa mensal, mesmo que a decisão ainda não seja definitiva no âmbito do contencioso administrativo, o montante relativo àquela estimativa mensal perde os atributos de liquidez e certeza, características imprescindíveis para o atendimento do pleito da interessada.

Assim, neste momento processual, a ausência de liquidez e certeza de parte das estimativas mensais utilizadas na composição do saldo negativo do período, decorrente da não homologação integral da declaração de compensação, veda que os valores de estimativa mensal declarados sejam considerados na apuração da CSLL a pagar do período em análise.

Desta forma, embora se admita que a decisão final do contencioso do Processo n.º 10218.900295/2009-71, se favorável à interessada, com o reconhecimento da homologação das compensações declaradas referentes ao débito de estimativa apurado em novembro de 2005, possa influenciar na confirmação das parcelas de composição do crédito de saldo negativo de CSLL do exercício 2006, tal fato não é coercitivo de sobrestamento do processo, por inexistência de previsão legal nesse sentido no Decreto n.º 70.235, de 1972.

Deste modo, uma vez não comprovada nos autos a existência de direito creditório líquido e certo da contribuinte contra a Fazenda Pública, além daquele já reconhecido, passível de compensação, não há o que ser reconsiderado na Decisão proferida pela Autoridade administrativa.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2005, conforme o Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 2018. 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 tendo em vista ser objeto de parcelamento. Verifica-se que é possível deferir o indébito de saldo negativo, em cuja apuração for deduzida estimativa parcelada constituída pela confissão de dívida passível de ser objeto de cobrança.

Direito Superveniente: Parecer Normativo Cosit n.º 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 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.

Cumprido 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).

Ônus da Prova

Vale esclarecer que a norma específica que trata do processo administrativo fiscal estabelece que a impugnação, cuja apresentação regular instaura a fase litigiosa no procedimento, deve conter todas as alegações e instruída com os elementos de prova que as justificam, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais (art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972). Tendo em vista o princípio da concentração da defesa pela via estreita de dilação probatória que o rege, cabe a Recorrente o ônus da prova de seus argumentos com a finalidade de alterar do ato administrativo, já que a atuação da autoridade julgadora limita-se ao controle da sua legalidade, por expressa previsão legislativa (art. 145 do Código Tributário Nacional).

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 n.º 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF n.º 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2.º 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