



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10665.903503/2010-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-003.392 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 17 de junho de 2024
Recorrente VOTORANTIM METAIS 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. IRRF. SÚMULA CARF 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.

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 reconhecer o valor suplementar de R\$1.235.372,93 a título de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005 com a consequente homologação da compensação até o limite do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Raimundo Pires de Santana Filho, Gustavo de Oliveira Machado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou os Pedidos de Ressarcimento ou Restituição/Declarações de Compensação (Per/DComp) nº 34293.16129.310706.1.3.02-4482 em 31.07.2006, e-fls. 15-22, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor total de R\$9.483.252,59 do ano-calendário de 2005 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 02.05:

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

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CREDITO [...]	RETENÇÕES FONTE [...]	ESTIM. COMP. SNPA [...]	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	6.296.882,83 [...]	7.388.038,79 [...]	13.684.921,62
CONFIRMADAS [...]	6.296.882,83 [...]	6.152.665,86 [...]	12.449.548,69

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 9.483.252,59

Valor na DIPJ: R\$ 9.483.252,59

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 14.444.049,00

IRPJ devido: R\$ 4.960.796,41

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) 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\$ 7.488.752,28

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/POA/RS nº 10-65.159, de 15.05.2019, e-fls. 215-221:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

SALDO NEGATIVO. CONFIRMAÇÃO DAS PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO.

As parcelas componentes de saldo negativo devem se revestir das condições de liquidez e certeza.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Recurso Voluntário

Notificada em 11.03.2020, e-fl. 307, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 29.05.2020, e-fls. 309-327, esclarecendo que 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:

03. DA NULIDADE DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO POR AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO

Como pode ser verificado no v. acórdão recorrido, o relator indica que o processo de crédito não era aquele indicado pela Recorrente na Manifestação de Inconformidade, mas sim o processo administrativo nº 10665.000187/2009-28: [...]

Verificando a certidão de dívida ativa que instruiu a Execução Fiscal no 5021681-67.2018.4.03.6182 (citada pelo v. acórdão recorrido), verifica-se que os débitos que foram objeto de compensação foram as antecipações mensais de IRPJ de janeiro a março de 2005, agosto e outubro de 2005: [...]

A questão que o v. acórdão recorrido não responde é como a Recorrente teria compensado a estimativa do IRPJ dos 3 primeiros meses de 2005 com créditos de IRPJ do próprio exercício de 2005, ainda que o PER/DCOMP tenha sido declarado posteriormente.

Neste sentido, a análise feita pela DRJ na apuração do crédito parece pouco cuidadosa, pois indica que o crédito utilizado no PER/DCOMP nº 34293.16129.310706.1.3.02-4482 teria a mesma origem que aquele utilizado na compensação que foi objeto do processo administrativo nº 10665.000187/2009-28.

No entanto, o débito que foi declarado no PER/DCOMP nº 34293.16129.310706.1.3.02-4482 era de junho de 2006, compensado com créditos de 2005. Para o v. acórdão recorrido, a análise feita no processo administrativo nº 10665.000187/2009-28 seria aplicável ao presente caso, mas não se explica como, não atentando para o fato de que os débitos compensados neste segundo caso são do primeiro trimestre de 2005.

Assim sendo, deve ser anulado o v. acórdão recorrido, a fim de que analise os expressamente os fundamentos da Manifestação de Inconformidade da forma como apresentados.

04. MÉRITO: A EXISTÊNCIA DE CRÉDITO SUFICIENTE PARA HOMOLOGAÇÃO INTEGRAL DAS DCOMP's

Caso seja superada a preliminar de nulidade, o que somente por argumentação se admite, tem-se que no mérito não merece melhor sorte o v. acórdão recorrido.

Conforme se verifica do r. despacho proferido nos autos do Processo Administrativo no 10665.000187/2009-28, as DCOMP's que geraram o crédito do processo administrativo em questão foram tratadas de forma manual no Processo Administrativo no 10665.000251/2006-28, vez que a Recorrente transmitiu uma DCOMP retificadora alterando o período de apuração do crédito para o ano calendário de 2005: [...]

Do extrato acima, verifica-se que o PER/DCOMP no 39952.24512.080606.1.7.02-8007, originário do PER/DCOMP cancelado no

39221.84982.210306.1.3.02-7400, foi retificado diversas vezes, mas trata do mesmo débito já extinto pela prescrição: [...]

Em outras palavras, se o débito de R\$ 831.296,93 referente ao PER/DCOMP no 39952.24512.080606.1.7.02-8007, posteriormente retificado pelos PER/DCOMPs nos 29793.04260.200208.1.7.02-3008, 00432.92306.030709.1.7.02-1138 e 40716.83004.030709.1.3.02-0037, já foi extinto pela prescrição em razão de decisão transitada em julgado nos autos da Execução Fiscal nº 5021681-67.2018.4.03.6182, é patente que não pode ser exigido novamente nos presentes autos!

Caso não seja este o entendimento dado por V. Sas. incorreremos na absurda situação de a Recorrente não poder se utilizar do crédito de saldo negativo de IRPJ regularmente formado por parcelas de antecipações, já quitadas por meio do PER/DCOMP nº 39952.24512.080606.1.7.02-8007.

Ademais, a medida levada a efeito pela Receita Federal vai de total encontro ao princípio da verdade material, que dentre suas vertentes leva ao entendimento de que a forma não pode se sobrepor ao conteúdo, inclusive admitindo que os processos administrativos de exigência e apuração do crédito tributário sejam convertidos em diligência para real investigação dos fatos, tudo com vistas a resguardar a legalidade da Administração Tributária. [...]

Como não poderia deixar de ser, o CARF vem prestigiando o princípio da verdade material, como fazem prova os recentes precedentes [...]

Portanto, não se pode admitir o indeferimento da compensação e a consequente cobrança dos débitos sob a alegação de que haveria relação com créditos tributários da União Federal, que na realidade correspondem a débitos já extintos pela prescrição, sob pena de malferir o princípio da legalidade, na forma do art. 97, I, do CTN.

Assim, por todo o exposto, não há dúvida acerca do direito creditório da Recorrente, o que denota a necessidade de reforma do v. acórdão, com a consequente extinção dos respectivos créditos tributários, na forma do art. 156, II, do CTN.

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:

04. DO PEDIDO

Diante do exposto, a Recorrente, respeitosamente, requer a V. Sa. e a este E. CARF o conhecimento e provimento do presente Recurso Voluntário para:

(i) preliminarmente, anular o v. acórdão recorrido por ausência de análise dos argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade, determinando-se que seja realizada nova análise; OU (

ii) reformar o v. acórdão nº 10-065.159 para homologar a compensação das DCOMP 's vinculadas ao presente processo administrativo, de forma a extinguir os débitos tributários nelas declarados.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. A Portaria RFB nº 543, de 20 de março de 2020 (DOU de 23.03.2020), Portaria RFB nº 936, de 29 de maio de 2020 (DOU de 29.05.2020), Portaria RFB nº 1087, de 30 de junho de 2020 (DOU de 30.06.2020) e Portaria RFB nº 4.105, de 30 de julho de 2020 (DOU de 31.07.2020), suspendem os prazos para a prática de atos processuais no âmbito da RFB no período de 23.03.2020 a 31.08.2020. 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 IRPJ no valor de R\$1.994.500,31 (R\$9.483.252,59 - R\$7.488.752,28) referente ao ano-calendário de 2005 pleiteado no presente processo (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Nulidade do Despacho Decisório e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega nulidade de atos administrativos com base no cerceamento do direito de defesa.

O Despacho Decisório foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica 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.

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 nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Está registrado no Acórdão da 1ª Turma/DRJ/POA/RS nº 10-65.159, de 15.05.2019, e-fls. 215-221:

Em vista disso, considerando que o processo 10665.000.251/2006-28 trata de análise relativa ao saldo negativo do exercício 2004, formalizou-se o presente processo para análise da Dcomp retificadora, que trata do crédito relativo ao exercício 2005.

Verifica-se que na decisão de primeira instância procedeu-se às verificações necessárias sobre as compensações das estimativas dos meses de janeiro a maio, julho, agosto e outubro do ano-calendário de 2005 analisadas no processo nº 10665.000.251/2006-28 para fins de averiguar a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado (art. 170 do CTN e no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

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

Sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF (art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

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. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

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

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

A Recorrente discorda do procedimento fiscal ao argumento de que deve ser considerado o conjunto probatório produzido nos autos que evidenciam o direito creditório.

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 nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

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

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 como condição absolutamente essencial para fins de verificação da precisão dos dados informados. Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

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. Devem ser detalhados os motivos de fato e de direito em que se baseiam com exposição de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões. A peça de defesa deve ser instruída 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 nº 70.235, de 06 de março de 1972). A “escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais” (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977). Nesse sentido, a legislação exige que a Recorrente produza prova de suas alegações que demonstrem a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado (art. 170 do Código Tributário Nacional).

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” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de

janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

Em se tratando da necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito que a Recorrente pretende utilizar no Per/DComp, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) pacificou que: “10. A compensação, posta modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (artigo 170, do CTN)” (Agravo Regimental no Recurso Especial 862.572/CE). Nesse sentido, em caso de Per/DComp inverte-se o ônus da prova, cabendo à Recorrente comprovar seu direito líquido e certo. É dever da autoridade fiscal, ao analisar os valores informados em Per/DComp para fins de decidir homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do indébito apurado pela Recorrente.

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 CSLL determinado sobre a base de cálculo estimada no caso utilização do regime com base no lucro real anual ou trimestral. Esta análise destina-se à determinação do saldo de IRPJ ou 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 nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

O Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, prevê:

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 restará constituído pela confissão de dívida e será objeto de cobrança.

Para a análise das provas, 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 nº 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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 02-05:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
JAN/2005	39952.24512.080606.1.7.02-8007	1.250.719,59	1.223.875,68	26.843,91	Compensação confirmada parcialmente
FEV/2005	39952.24512.080606.1.7.02-8007	1.020.964,45	986.156,93	34.807,52	Compensação confirmada parcialmente
MAR/2005	39952.24512.080606.1.7.02-8007	1.069.604,63	1.020.689,24	48.915,39	Compensação confirmada parcialmente
ABR/2005	39952.24512.080606.1.7.02-8007	1.536.017,12	1.446.752,13	89.264,99	Compensação confirmada parcialmente
MAI/2005	39952.24512.080606.1.7.02-8007	510.956,32	474.555,84	36.400,48	Compensação confirmada parcialmente
JUL/2005	39952.24512.080606.1.7.02-8007	971.913,88	877.241,74	94.672,14	Compensação confirmada parcialmente
AGO/2005	39952.24512.080606.1.7.02-8007	196.565,87	123.394,30	73.171,57	Compensação confirmada

					parcialmente
OUT/2005	39952.24512.080606.1.7.02-8007	831.296,93	0,00	831.296,93	Compensação não confirmada
	Total	7.388.038,79	6.152.665,86	1.235.372,93	

Está registrado no Acórdão da 1ª Turma/DRJ/POA/RS nº 10-65.159, de 15.05.2019, e-fls. 215-221:

Conforme será demonstrado, há outro processo, o de nº 10665.000187/2009-28, o qual está diretamente relacionado ao presente.

A interessada compensou estimativas de IRPJ do ano-calendário de 2005 com saldo negativo de períodos anteriores através do PER/DCOMP nº 39952.24512.080606.1.7.02-8007, conforme quadro reproduzido no relatório.

Consultando-se a declaração de compensação citada, observa-se que não foi admitida, por se tratar de retificadora com aumento do valor dos débitos. [...]

Selecionando-se a aba "PER/DCOMP Relacionados", verifica-se que o PER/DCOMP original, 39221.84982.210306.1.3.02-7400, foi retificado pelo 29793.04260.200208.1.7.02-3008, que, por sua vez, foi retificado pelo 00432.92306.030709.1.7.02-1138. Ainda há o registro do PER/DCOMP relacionado nº 40716.83004.030709.1.3.02-0037. Os dois últimos foram selecionados para análise manual, no processo nº 10665.000187/2009-28. [...]

No processo de nº 10665.000187/2009-28 há a seguinte informação: [...]

A empresa acima identificada transmitiu as Declarações Eletrônicas de Compensação - Dcomp de nºs 28875.27876.290405.1.3.02-9538, 25160.49811.210306.1.3.02-6803, 20415.27745.210206.1.3.02-3262 e 39221.84982.210306.1.3.02-7400, relativas ao crédito de saldo negativo de IRPJ do exercício 2004.

Essas Declarações de Compensação foram baixadas para análise no processo administrativo nº 10665.000.251/2006-28 sendo que, após esse procedimento, a empresa transmitiu a Dcomp nº 29793.04260.200208.1.7.02-3008, retificadora da Dcomp nº 39221.84982.210306.1.3.02-7400, alterando o período de apuração do crédito para o exercício 2005.

Referida declaração retificadora permaneceu no Sief na seguinte situação: [...]

Por definição do sistema, uma vez informado o tratamento manual o Sief não permite reverter a situação para a análise automática, sendo possível tão- somente a alteração do processo administrativo. Tampouco não é possível informar o resultado da análise relativa ao exercício 2004 posto que é solicitado ao usuário a baixa da Dcomp 39221.84982.210306.1.3.02-7400 para análise no mesmo processo.

Em vista disso, considerando que o processo 10665.000.251/2006-28 trata de análise relativa ao saldo negativo do exercício 2004, formalizou-se o presente processo para análise da Dcomp retificadora, que trata do crédito relativo ao exercício 2005.

As estimativas foram confirmadas no despacho decisório do presente processo de acordo com o compensado no processo nº 10665.000187/2009-28.

Observe-se novamente o quadro que demonstrou as parcelas confirmadas: [...]

Abaixo o extrato do processo nº 10665.000187/2009-28: [...]

A contribuinte não apresentou manifestação de inconformidade nos autos do processo nº 10665.000187/2009-28. Os débitos remanescentes, cujas compensações não foram homologadas, foram inscritos em dívida ativa, em 22/03/2011, sob o nº 80 2 11 047444- 60 (comprovante de inscrição em anexo).

Nos autos do processo judicial nº 5021681-67.2018.4.03.6182, de execução fiscal, da 6ª Vara de Execuções Fiscais Federal de São Paulo, foi proferida sentença, em 02/04/2019, declarando prescrito o crédito em cobrança na Certidão de Dívida Ativa nº 80 2 11 047444-60 e julgando extinta a execução fiscal (sentença em anexo).

Assim, o suposto crédito demonstrado no PER/DCOMP nº 34293.16129.310706.1.3.02-4482 não se revestia das condições de liquidez e certeza, o que contraria o disposto no caput do art. 170 do CTN. [...]

Diante do exposto, voto por julgar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito pleiteado nos presentes autos. As informações constantes nos sistemas da RFB devem ser analisadas para fins de comprovação da do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005, conforme a Súmula CARF nº 177.

A Recorrente apresentou o Per/DComp nº 39952.24512.080606.1.7.02-8007 em que compensa as estimativas dos meses de janeiro a maio, julho, agosto e outubro do ano-calendário de 2005, cujo valor total de R\$1.235.372,93 deve ser considerado para fins de apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005, de acordo com a Súmula CARF nº 177.

Os efeitos da aplicação do direito superveniente fixa a relação de causalidade com a possibilidade de deferimento em parte do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005 pleiteado no Per/DComp, conforme demonstrado a seguir:

	PER/DComp R\$	Despacho Decisório R\$	Decisão 1ª Instância R\$	Decisão de 2ª Instância R\$
IRPJ Apurado	4.960.796,41	4.960.796,41	4.960.796,41	4.960.796,41
(-) IRRF	(6.296.882,83)	(6.296.882,83)	(6.296.882,83)	(6.296.882,83)
(-) Estimativas Compensadas	(7.388.038,79)	(6.152.665,86)	(6.152.665,86)	7.388.038,79
(=) Saldo Negativo de IRPJ	(9.483.252,59)	(7.488.752,28)	(7.488.752,28)	(8.724.125,21)

Reconhece-se no presente processo o valor suplementar de R\$1.235.372,93 (R\$8.724.125,21 – R\$7.488.752,28) a título de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005.

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). Ademais, o Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas

complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este 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. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário, encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para reconhecer o valor suplementar de R\$1.235.372,93 a título de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005 com a consequente homologação da compensação até o limite do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva