



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



**Processo nº** 10845.900502/2010-34  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-002.574 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 12 de agosto de 2021  
**Recorrente** A TRIBUNA DE SANTOS JORNAL E EDITORA LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2002

**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.

**PER/DCOMP. PRESCRIÇÃO.**

Enquanto não há decisão definitiva, após instaurado a fase litigiosa no procedimento de exame de Per/DComp, os débitos confessados ficam com a exigibilidade suspensa e assim não estão alcançados pela prescrição.

**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: Carlos Alberto Benatti Marcon, Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Carmen Ferreira Saraiva.

## Relatório

### Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 20086.27837.280208.1.7.02-7569, em 28.02.2008, e-fls. 20-25, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$46.642,57 do ano-calendário de 2002 apurado pelo regime de tributação do lucro real, para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 26-30:

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 [...]	RETENÇÕES FONTE [...]	DEM. ESTIM. COMP.	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	1.131,09 [...]	45.511,48	46.642,57
CONFIRMADAS [...]	900,05 [...]	0,00	900,05

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 46.642,57

Valor na DIPJ: R\$ 46.642,57

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 46.642,57

IRPJ devido: R\$ 0,00

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\$ 900,05

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 20086.27837.280208.1.7.02-7569 NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 30640.92824.290208.1.3.02-5580  
35112.39644.071204.1.3.02-9565 03282.33938.280208.1.7.02-3538  
12651.06710.280208.1.7.02-8059 [...]

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei n.º 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 n.º 900, de 2008.

### **Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância**

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 3ª Turma DRJ/RJO/RJ n.º 12-99.561, de 29.06.2018, e-fls. 966-1000:

Os membros desta Turma acordam, por unanimidade de votos, nos termos do Relatório e Voto anexos: a) julgar a Manifestação de Inconformidade-MI procedente em parte, para reconhecer ao interessado o direito creditório de R\$ 231,04, valor ao qual se deve limitar a homologação das compensações declaradas; b) declarar tacitamente homologada a Dcomp 35112.39644.071204.1.3-02-9565 (fls. 10/13).

### **Recurso Voluntário**

Notificada em 04.09.2018, e-fl. 1054, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 03.10.2018, e-fls. 1005-1019, 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:

#### **DA DECADÊNCIA**

A certeza e a segurança do direito não se compadecem com a permanência, no tempo, da possibilidade de litígios instauráveis pelo suposto titular de um direito que tardiamente venha a reclamá-lo. O direito positivo não socorre quem permanece inerte, durante largo espaço de tempo, sem exercer seus direitos. Por isso, esgotado certo prazo, assinalado em lei, prestigiam-se a certeza e a segurança, e sacrifica-se o eventual direito daquele que se manteve inativo no que respeita à atuação ou defesa desse direito.

Assim sendo, decorrido certo prazo, as relações jurídicas devem estabilizar-se, superados eventuais vícios que pudessem ter sido invocados, mas que não o foram, no tempo legalmente assinalado, e desprezado o eventual desrespeito de direitos, que terá gerado uma pretensão fenecida por falta de exercício tempestivo.

No caso em questão, estamos referindo-nos aos institutos da decadência e da prescrição, largamente aplicados no direito privado e no direito público. A decadência e a prescrição têm em comum a circunstância de ambas operarem à vista da conjugação de dois fatores: O decurso do tempo e a inércia do titular do direito.

Tratando-se de relação de natureza patrimonial - já que a obrigação tributária principal tem por objeto a prestação do tributo pelo devedor - o Código Tributário Nacional (CTN) optou por cindir a problemática dos prazos extintivos do direito do credor da obrigação tributária, fixando dois prazos, sendo o primeiro o lapso de tempo dentro do qual deve ser constituído o crédito tributário, mediante a consecução do lançamento, e o segundo o período no qual o sujeito ativo, se não satisfeita a obrigação tributária, deve ajuizar a ação de cobrança.

Assim, o Código Tributário Nacional chamou de decadência o primeiro prazo e designou o segundo como prescrição. Dessa forma, se esgota o prazo dentro do qual o sujeito ativo (Fisco) deve lançar, diz-se que decaiu de seu direito. Se, em tempo oportuno, o lançamento é feito, mas o sujeito ativo, à vista do inadimplemento do devedor, deixa transcorrer o lapso de tempo que tem para ajuizar a ação de cobrança, sem promovê-la, dá-se a prescrição da ação.

A decadência é posta como causa extintiva do crédito tributário e tem seu conceito delineado no Art. 173 do Código Tributário Nacional, dispondo que decadência é a perda do direito de constituir o crédito tributário (ou seja, de lançar) pelo decurso de certo prazo. Portanto, seu lançamento é condição de exigibilidade do crédito tributário, a falta desse ato implica a impossibilidade de o sujeito ativo cobrar o seu crédito. Dessa forma, dando-se a decadência do direito de o sujeito ativo lançar o tributo, sequer se deverá cogitar da prescrição, que só terá início com o lançamento.

No caso em tela, trata-se de valores declarados via Per/Dcomp referente ao exercício de 2003, logo, o valor em cobrança encontra-se fulminado pelo instituto da Decadência, visto que já se passou o período de 5 anos em que a RFB poderia constituir o seu crédito.

## DO MÉRITO

### 1. DA RETENÇÃO DE IR NA FONTE

Conforme se verifica através dos valores lançados em Per/Dcomp, foi retido na fonte o valor de R\$ 1.131,09. Contudo, apenas o valor de R\$ 900,05 foi homologado pelo Fisco, restando um saldo remanescente devedor de R\$ 231,04. [...]

Ao bem da verdade, estes valores dizem respeito à competência de 2003 e, em virtude da legislação vigente, a obrigatoriedade em arquivar os documentos fiscais encerra-se após o quinto ano. Todas as notas foram emitidas ao INSS (órgão público que tomou o serviço), todavia, não foi enviado pelo referido órgão o comprovante anual de retenção, bem como as Darf's que comprovam o pagamento.

Assim, comprova-se a veracidade da presente alegação cópias dos documentos fiscais oficiais da ora petionaria, qual seja, o Livro Razão.

Este valor, segregado, é composto por retenções de IR realizadas pelos órgãos públicos tomadores do serviço, bem como pelas devidas retenções em virtude de aplicações financeiras, também comprovado pela cópia do Livro Razão. [...]

Conclui-se, portanto, que todo o valor destacado no r. despacho decisório referente às retenções na fonte estão sendo cobrados equivocadamente, visto que pela presente oportunidade constata-se, facilmente, a legalidade dos valores retidos pelos órgãos públicos a título de IR, nos termos da legislação em vigor, assim como os valores resultantes das aplicações financeiras [...].

Há ainda fundamento para a compensação dos valores das aplicações financeiras no Regulamento do Imposto de Renda – Decreto 3000 de 26/03/1000, art. 729; Lei 8981 de 1995, art. 65 e Lei 9532 de 1997, art. 35.

### 2. DO RESSARCIMENTO DO IPI

Já no ítem “ESTIMATIVA COMPENSAÇÃO COM SALDO NEGATIVO DE PERÍODO ANTERIOR (DEM.ESTIM.COMP), fora informado por meio da per/dcomp o valor de R\$ 45.511,48. Contudo, tal saldo não foi homologado pela RFB e, portanto, está sendo considerado como valor devido. [...]

Ressalte-se que todos os valores descritos acima foram compensados por meio da Per/dcomp n.º 33682.20837.010604.1.3.01-7057.

Entretanto, a composição deste saldo refere-se ao crédito de ressarcimento de IPI, cujo qual se encontra com exigibilidade suspensa, visto que fora apresentada Manifestação de Inconformidade nos autos do processo administrativo n.º 15987.00315/2006-71, protocolada em 10/02/2009 (Doc. 3).

Portanto, o referido saldo no valor total de R\$ 46.642,57 foi compensadas por meio da Per/Dcomp 33682.20837.010604.1.3.01-7057 (Doc. 2).

## DO DIREITO AO CRÉDITO DE IPI NAS ENTRADAS DE MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS SÃO IMUNES - INCONSTITUCIONALIDADE DO ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO Nº 05/06

Sob o pretexto de interpretar a sistemática de manutenção de créditos de IPI relativos à aquisição de matérias-primas, materiais intermediários ou materiais de embalagens utilizados na fabricação de produtos imunes, isentos, não-tributados ou submetidos à alíquota zero do imposto, prevista na Lei nº 9.779/99 e Instrução Normativa n. 33/99, o Ato Declaratório Interpretativo - ADI n' 05/06 restringiu o aproveitamento de créditos do imposto quando a saída do produto industrializado se der sob o benefício fiscal da imunidade, exceto na condição de produto imune destinado à exportação.

Entretanto, como veremos a seguir o referido ato normativo é manifestamente inconstitucional, pelas razões que passaremos a expor.

A Lei n.º 9.779/99 representa uma inovação no ordenamento jurídico tributário ao permitir a compensação, com outros federais, do saldo credor de IPI gerado na aquisição de insumos, tributados pelo imposto, empregados na industrialização de produtos isentos ou tributados à alíquota zero. [...]

Essa disposição veio ratificar um dos efeitos necessários do princípio da não-cumulatividade aplicado ao imposto sobre produtos industrializados - IPI previsto no artigo 153, § 3º, inciso II da CF/88 e artigo 49 do Código Tributário Nacional, ao garantir a possibilidade de o contribuinte não sofrer o encargo do imposto cobrado na operação anterior tributada, bem como de afastar o repasse do valor do tributo no preço do produto comercializado.

Com efeito, após a edição da Lei 9.779/99, regulamentada pela Instrução Normativa nº 33/99, o estabelecimento industrial que adquiriu matéria prima, produto intermediário e material de embalagem e os empregue na industrialização de produtos isentos, alíquota zero ou imune não tem a obrigação de estornar o crédito, pelo contrário, poderá se creditar do valor do imposto destacado na nota fiscal. O crédito acumulado derivado dessas operações, em cada trimestre, poderá ser compensado com outros tributos da Receita Federal.

A questão mudou de enfoque com a restrição imposta pelo Ato Declaratório Interpretativo n.º 05/06 que vedou a manutenção de créditos de IPI, obtidos na aquisição de insumos tributados, empregados na fabricação de produtos imunes. [...]

Ocorre, entretanto, que os atos declaratórios interpretativos são normas complementares das leis, dos tratados, das convenções internacionais e dos decretos. Como o próprio nome supõe, têm a função de interpretar texto legal, estabelecendo o comportamento fiscal a ser adotado pelo ente tributante e pelo contribuinte. [...]

O Ato Declaratório Interpretativo nº 05/06 afronta o princípio constitucional da não-cumulatividade. Ao contrário do que ocorre com ICMS, a Constituição não veda o direito de crédito de IPI na aquisição de insumos utilizados nas operações isentas, imunes, alíquota zero ou não-tributadas. A sistemática da não-cumulatividade do IPI não se encontra subordinada à regra aplicada ao ICMS. A Constituição não limitou o direito de crédito pela ocorrência de operações não tributadas. Por haver ressalvas apenas e tão-somente à não-cumulatividade do ICMS, impõe-se reconhecer que a Constituição, ao tratar do IPI, mesmo nos casos saída não tributadas pelo imposto em razão de benefício fiscal, existe o direito ao creditamento do imposto.

O direito de crédito, nesse caso, é amplo e não sofre restrições. Deve o contribuinte creditar-se do imposto incidente sobre os insumos adquiridos, mesmo quando empregados na fabricação de produtos não tributados ou imunes. O princípio

da não-cumulatividade é regra constitucional de aplicação imediata, sendo desnecessário regramento posterior que lhe complemente a eficácia. Não obstante, veio a lume a Lei n.º 9.779/99, prevendo expressamente o direito do contribuinte ao crédito de IPI relativo aos insumos tributados que integrem ou sejam consumidos na produção de bem não onerado pelo imposto.

Dentro dessa análise, não há que se diferenciar os produtos imunes, isentos, alíquota zero ou não-tributados pelo IPI, haja vista que a intenção do legislador foi estabelecer um tratamento privilegiado a esses produtos e por isso não sofrem a tributação do IPI.

Com efeito, a Lei n.º 9.779/99, regulamentada pela Instrução Normativa n.º 33/99, ao garantir o direito de crédito de IPI naqueles casos em que os produtos são isentos, imunes ou tenham alíquota zero, ou seja, que recebem incentivo fiscal, utilizou como critério para adoção de tal regime a essencialidade do produto.

Assim, não há critério jurídico para o Ato Declaratório Interpretativo n.º 05/06 afastar o direito de manutenção do crédito de IPI incidente sobre as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens utilizados nos produtos que têm saída imune, posto que tais produtos, assim como aqueles que têm saída isenta ou alíquota zero, são tão essenciais como esses.

Ademais, ao negar o direito à manutenção de créditos de IPI sobre os insumos aplicados em operações imunes, o ADI desrespeita a IN n.º 33/99, o que, no caso, a supressão do direito ao crédito das saídas imunes teria que ser implementada por outra Instrução Normativa.

É relevante destacar que o aproveitamento passado desses créditos estão protegidos pelo princípio da boa-fé, já que a própria Secretaria da Receita Federal não tinha por hábito autuar tais operações (prática reiterada pela autoridade administrativa – art. 100, inciso III do CTN).

Destarte, resta demonstrado o direito da Recorrente à compensação realizada, visto estar em consonância com a legislação, jurisprudência e doutrina pertinentes ao caso sob análise.

#### DA JURISPRUDÊNCIA [...]

Conforme se verifica na decisão paradigma, não há qualquer restrição quanto ao procedimento realizado pelo contribuinte que pleiteia a legalidade da compensação realizada a utilizando o saldo negativo de IRPJ.

Em anexo, segue decisões proferidas em outra empresa do grupo A Tribuna, no qual ficou reconhecido o direito ao crédito na sua totalidade.

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:

Assim, diante de todo exposto requer seja conhecido o presente recurso para determinar o retorno dos autos a primeira instância administrativa (DRJ), a qual deverá julgar o mérito da impugnação.

É o Relatório.

Fl. 7 do Acórdão n.º 1003-002.574 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10845.900502/2010-34

## 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. 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\$45.511,48 (R\$46.642,57 – R\$900,05 – R\$231,04) referente ao ano-calendário de 2002 (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972):

Descrição	Per/DComp -Valor – R\$	Despacho Decisório – R\$	DRJ – R\$
IRPJ Devido	0,00	0,00	0,00
(-) IRRF	1.131,09	900,05	231,04
(-) Estimativa Compensada	45.511,48	0,00	0,00
= Saldo Negativo de IRPJ	46.642,57	900,05	231,04

### Preliminar de Mérito – Decadência/Prescrição.

A Recorrente argui que “no caso em tela, trata-se de valores declarados via Per/Dcomp [...], logo, o valor em cobrança encontra-se fulminado pelo instituto da Decadência, visto que já se passou o período de 5 anos em que a RFB poderia constituir o seu crédito”.

Inicialmente compete analisar a objeção de decadência por ser matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento. Este instituto pode ser definido como a perda do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento, tendo em vista decurso do lapso temporal de cinco anos previsto em lei. Inexistindo declaração prévia de condição de dívida do débito, e em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, no caso em que o sujeito passivo efetue o pagamento antecipado sem a necessidade do exame prévio por parte da Administração Pública, o prazo decadencial começa a fluir da ocorrência do fato gerador. Por seu turno, comprovada a conduta qualificada pelo dolo, pela fraude, pela interposta pessoa ou pela simulação, bem como se verificada a inexistência do pagamento antecipado, o prazo de cinco anos se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 142, art. 150 e art. 173 do Código Tributário Nacional e Recurso Especial Repetitivo do STJ nº 973.733/SC).

Por seu turno, a prescrição que é a perda do direito de ação em que o direito material torna-se inexigível. Em matéria tributária, é o prazo em que a Fazenda Pública tem para impulsionar a cobrança dos débitos tributários contra o sujeito passivo. Somente a partir da data em que a Recorrente é notificada do resultado da decisão definitiva em relação à matéria objeto da fase litigiosa regularmente instaurada no procedimento tem início a contagem do prazo

prescricional (art. 42 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 174 do Código Tributário Nacional e Recurso Especial do STJ n.º 955.950/SC). Ressalte-se que enquanto não há decisão definitiva, após instaurado a fase litigiosa no procedimento de exame de Per/DComp, os débitos confessados ficam com a exigibilidade suspensa e assim não estão alcançados pela prescrição (inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional e art. 14, art. 15, art. 16 e art. 42 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

Sobre a prescrição do direito de pleitear a compensação, o Código Tributário Nacional determina:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido; [...]

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; [...]

Art. 170. 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 pública.

A Instrução Normativa SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005, vigente à época, determina:

Art. 5º Os saldos negativos do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) poderão ser objeto de restituição:

I - na hipótese de apuração anual, a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração;

II - na hipótese de apuração trimestral, a partir do mês subsequente ao do trimestre de apuração.

Nesse sentido, Declarações de Compensação originais com utilização do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002 poderiam ser apresentada até 31.12.2007. Tem-se que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados (art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996). Por essa razão os débitos ali confessados consideram-se definitivamente constituídos.

Cabe ressaltar que no Per/DComp Retificador n.º 20086.27837.280208.1.7.02-7569 apresentado em 28.02.2008, e-fls. 20-25, que retificou o Per/DComp n.º 05334.56211.300904.1.3.02-4111 então apresentado em 30.09.2004, é objeto de análise em que foi utilizado o crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002.

Tem-se que o prazo para homologação tácita da compensação declarada dos débitos é de cinco anos contados da data da sua entrega até a intimação válida do despacho decisório, o que não ocorreu já que o Per/DComp foi apresentado em 28.02.2008, e-fls. 20-25 e a Recorrente foi validamente notificada do Despacho Decisório de e-fls. 26-30 em 16.05.2011, e-fl. 31. Logo, não houve o transcurso do prazo da homologação tácita da compensação declarada dos débitos.

Observe-se que não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ e da CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados pelo sujeito passivo, quando objeto de declaração de compensação, devendo, para tanto, ser mantida a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito (Solução de Consulta n.º 16, de 18 de julho de 2012).

Assim, a preliminar de mérito de decadência/prescrição não restou demonstrada.

### **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.

### **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 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).

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 nº 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 nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que se aplica subsidiariamente ao Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

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, para efeito de 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).

#### Direito Superveniente. Retenção na Fonte. Súmulas CARF nºs 80 e 143

A Recorrente defende que “apenas o valor de R\$ 900,05 foi homologado pelo Fisco, restando um saldo remanescente devedor de R\$ 231,04”.

O Parecer Normativo Cosit nº 01, de 24 de setembro de 2002, orienta:

7. No caso do imposto de renda, há que ser feita distinção entre os dois regimes de retenção na fonte: o de retenção exclusiva e o de retenção por antecipação do imposto que será tributado posteriormente pelo contribuinte.

##### Retenção exclusiva na fonte

8. Na retenção exclusiva na fonte, o imposto devido é retido pela fonte pagadora que entrega o valor já líquido ao beneficiário.

9. Nesse regime, a fonte pagadora substitui o contribuinte desde logo, no momento em que surge a obrigação tributária. A sujeição passiva é exclusiva da fonte pagadora, embora quem arque economicamente com o ônus do imposto seja o contribuinte.

10. Ressalvada a hipótese prevista nos parágrafos 18 a 22, a responsabilidade exclusiva da fonte pagadora subsiste, ainda que ela não tenha retido o imposto.

##### Imposto retido como antecipação

11. Diferentemente do regime anterior, no qual a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é exclusiva da fonte pagadora, no regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte, pessoa física, na declaração de ajuste anual, e, pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

Para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF n.º 80

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Súmula CARF n.º 143

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Em relação ao argumento de que “apenas o valor de R\$ 900,05 foi homologado pelo Fisco, restando um saldo remanescente devedor de R\$ 231,04”, tem-se que este valor encontra-se expressamente reconhecido no Acórdão da 3ª Turma DRJ/RJO/RJ n.º 12-99.561, de 29.06.2018, e-fls. 966-1000:

Os membros desta Turma acordam, por unanimidade de votos, nos termos do Relatório e Voto anexos: a) julgar a Manifestação de Inconformidade-MI procedente em parte, para reconhecer ao interessado o direito creditório de R\$ 231,04, valor ao qual se deve limitar a homologação das compensações declaradas; b) declarar tacitamente homologada a Dcomp 35112.39644.071204.1.3-02-9565 (fls. 10/13).

Assim, o argumento sobre o IRRF perdeu o objeto.

Tributo Determinado sobre a Base de Cálculo Estimada. Confissão de Dívida. Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 2018

A Recorrente argui que a “ESTIMATIVA COMPENSAÇÃO COM SALDO NEGATIVO DE PERÍODO ANTERIOR (DEM.ESTIM.COMP), fora informado por meio da per/dcomp [no] valor de R\$ 45.511,48” [...] e encontra-se analisado no “processo administrativo n.º 15987.00315/2006-71”.

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 3ª Turma DRJ/RJO/RJ n.º 12-99.561, de 29.06.2018, e-fls. 966-1000:

46 Foram 5 (cinco) as Dcomps objeto do Despacho Decisório:

RETIFICADORA	ORIGINAL	Crédito na Transmissão	Valor utilizado	Saldo
20086.27837.280208.1.7.02-7569 (fls. 20/25)	05334.56211.300904.1.3.02-4111 (inicial)	46.642,57	-17.506,81	29.135,76
35112.39644.071204.1.3.02-9565 (fls. 10/13)	sem retificadora	28.004,67	-1.481,26	26.523,41
03282.33938.280208.1.7.02-3538 (fls. 6/9)	22863.66049.090205.1.3.02-7042	28.045,15	-1.857,41	26.187,74
12651.06710.280208.1.7.02-8059 (fls. 2/5)	25783.03046.101207.1.3.02-7089	26.187,74	-2.453,83	23.733,91
30640.92824.290208.1.3.02-5580 (fls. 14/19)	sem retificadora	23.733,91	-23.733,91	0
A primeira Dcomp acima foi homologada parcialmente; as demais não foram homologadas.				

Os débitos de estimativa de IRPJ dos meses de maio, julho e agosto do ano-calendário de 2002 nos valores respectivamente de R\$35.067,61, R\$378,66 e R\$10.065,21 indicados no Despacho Decisório, e-fls. 26-30, estão confessados no Per/DComp n.º 32375.64065.020206.1.7.01-6009 tratado no processo n.º 15987.000315/2006-71, conforme extrato do Acórdão n.º 3401-002.933, de 26.02.2015, e-fls. 960-964.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2007, 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.

Cumprir registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

**Litispendência ou Coisa Julgada**

A Recorrente apresenta vários argumentos referentes ao direito creditório de Imposto sobre Produto Industrializado (IPI) objeto do processo n.º 15987.000315/2006-71.

Sobre a matéria, o Código de Processo Civil determina:

Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente. [...]

Art. 337. Incumbe ao réu, antes de discutir o mérito, alegar: [...]

VI - litispendência;

VII - coisa julgada; [...]

§ 1º Verifica-se a litispendência ou a coisa julgada quando se reproduz ação anteriormente ajuizada.

§ 2º Uma ação é idêntica a outra quando possui as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido.

§ 3º Há litispendência quando se repete ação que está em curso.

§ 4º Há coisa julgada quando se repete ação que já foi decidida por decisão transitada em julgado. [...]

Art. 485. O juiz não resolverá o mérito quando: [...]

V - reconhecer a existência de preempção, de litispendência ou de coisa julgada;

Tem-se que em se caracterizando litispendência ou coisa julgada não se pode resolver o mérito. As matérias constantes no recurso voluntário referentes ao Per/DComp n.º 32375.64065.020206.1.7.01-6009 com utilização do crédito relativo ao IPI é objeto do processo n.º 15987.000315/2006-71 e assim devem ali analisadas. Por esta razão, não é possível o reexame destes argumentos nos presentes autos.

### **Boa-fé**

A alegação da Recorrente de boa-fé por não ter causado qualquer prejuízo ao Erário não tem qualquer influência no presente caso, uma vez que "a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato", nos termos do art. 136 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 a que 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. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

### **Dispositivo**

Em assim sucedendo, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas

determinações do Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 03 de dezembro de 2018, para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o conseqüente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva