



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.911814/2009-00
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-002.701 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 14 de outubro de 2021
Recorrente SANA AGRO AÉREA SOCIEDADE SIMPLES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

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 E SÚMULA CARF Nº 177.

Os valores apurados mensalmente por estimativa podem integrar saldo negativo de IRPJ ou da CSLL e o direito creditório destes decorrentes pode ser deferido, quando em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restar constituído pela confissão e passível de ser objeto de cobrança tendo em vista ser objeto de parcelamento.

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 aplicação do direito superveniente previsto nas determinações do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, e da Súmula CARF nº 177 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, Maurítânia 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) n.º 04647.51964.210906.1.7.02-3298, em 21.09.2006, e-fls. 02-11, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$171.878,38 do ano-calendário de 2003 apurado pelo regime de tributação do lucro real, para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 12-17:

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 [...] | RETENÇÃO FONTE | PAGAMENTOS | ESTIM. COMP. SNPA [...] | SOMA PARC. CRED. |
|---------------------|----------------|------------------|-------------------------|------------------|
| PER/DCOMP [...] | 12.662,45 | 126.366,00 [...] | 130.460,25 | 269.488,70 |
| CONFIRMADAS [...] | 12.662,45 | 126.366,00 [...] | 89.078,49 | 228.106,94 |

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 171.878,38

Valor na DIPJ: R\$ 172.489,59

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 269.497,54

IRPJ devido: R\$ 97.007,95

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\$ 131.098,99

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: 34505.61060.290704.1.3.02-0104

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 16800.44740.210906.1.7.02-6595 28752.96197.210906.1.7.02-8632 [...]

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º e art. 28 da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 5ª Turma/DRJ/FOR/CE n.º 08-40.964, de 25.10.2017, e-fls. 58-61:

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DIREITO CREDITÓRIO INEXISTENTE.

Não se integra ao saldo negativo a estimativa não compensada, ainda que pendente de decisão administrativa final, pois ausente a condição de liquidez e certeza do crédito pretendido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Recurso Voluntário

Notificada em 06.11.2017, e-fl. 65, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 06.12.2017, e-fls. 67-87, 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 – DAS PRELIMINARES

II.1 – Da Tempestividade

A RECORRENTE foi cientificada via E-CAC do v. acórdão n.º 08-40.964 em 06/11/2017 (segunda-feira), de modo que o prazo de defesa teve início em 07/11/2017 (terça-feira), findando-se em 06/12/2017 (quarta-feira). Assim, resta inequívoca a tempestividade do presente Recurso Voluntário.

II.2 – Do Julgamento Conjunto com o Processo n.º 13887.000202/2003-26.

Conforme já antecipamos nos fatos, o presente processo é conexo ao processo n.º 13887.000202/2003-26, tendo em vista que é naqueles autos que está sendo analisado o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002 - que foi utilizado para compensar as estimativas mensais de IR de fevereiro/2003 e março/2003-, as quais, por sua vez, compõem o saldo negativo de IRPJ do ano de 2003.

Desse modo, o julgamento daqueles autos por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais impactará diretamente no resultado do presente, pois, se o Recurso Voluntário interposto naqueles autos for provido, serão homologadas integralmente as compensações das estimativas de IR dos meses de fevereiro/2003 e março/2003, as quais compõem o saldo negativo do ano-calendário de 2003 que é objeto deste feito.

Logo, não restam dúvidas de que o presente processo é conexo aos autos do processo n.º 13887.000202/2003-26, devendo, portanto, ser apensado àqueles autos para ser julgado em conjunto.

Vale lembrar que o próprio Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF - Portaria MF 343 de 09.06.2015 - em seu Anexo II, artigo 6º, § 1º, inciso II [...].

Destarte, pela identidade dos argumentos de fato e de direito, a RECORRENTE repisa e requer a reunião dos presentes autos com o processo administrativo n.º 13887.000202/2003-26, para que tramitem em conjunto e sejam objetos de um único julgamento, em atenção ao princípio da economia e da eficiência processuais.

II.3 – Da Decadência do Direito do Fisco Glosar parte do Saldo Negativo de IRPJ do Ano-Calendarário de 2003.

A este propósito, convém apontar que da mesma forma que o fisco federal dispõe do prazo de cinco anos para revisar os débitos de tributos federais que foram apurados e extintos por compensação, ele igualmente dispõe do mesmo prazo para revisar os créditos declarados na sua DIPJ, senão vejamos:

O reconhecimento do direito creditório pela RECORRENTE se deu com base na apuração do saldo negativo de IRPJ ao final do ano-calendarário de 2003 e na devida declaração deste crédito em sua DIPJ, quando ela verificou inexistir imposto de renda a pagar no seu ajuste anual.

De forma que, a empresa cumpriu com todas as suas obrigações acessórias. E tanto assim o é, que este fato não é questionado pela Receita Federal a qualquer tempo.

Assim sendo, a partir do encerramento do ano-calendarário em 31 de dezembro de 2003 e da respectiva apresentação de sua DIPJ iniciou-se o prazo para o Fisco fiscalizar a RECORRENTE e averiguar se a composição do seu saldo negativo de IRPJ estava correto e se realmente não havia imposto a pagar, sob pena da ocorrência da decadência.

Destarte, transcorridos mais de cinco anos do fato gerador da obrigação tributária, ou da geração do saldo negativo de IRPJ, tal como se verifica no caso vertente, sem que autoridade fiscal tenha contestado a regularidade das apurações declaradas pelo contribuinte, considera-se homologada a respectiva atividade como um todo.

De fato, o contribuinte, nos termos da legislação, apresentou declarações fiscais nas quais informou o resultado fiscal do período (DIPJ). Nesta são demonstrados os valores de todas as estimativas mensais do IRPJ do período e as retenções na fonte sofridas que compõem o saldo negativo apurado ao final do ano-calendarário de 2003.

Tais declarações são apresentadas justamente para permitir que o Fisco tome conhecimento dos resultados fiscais da empresa, de forma a poder avaliar a regularidade das informações prestadas pelo contribuinte e se há algum imposto a pagar. E, caso desconfie que há dados que não refletem a realidade, deverá o Fisco efetuar a fiscalização do contribuinte, para aferir se as informações apresentadas nas declarações estão ou não corretas.

Isto importa dizer que a Receita somente poderá questionar os resultados apresentados nas declarações fiscais do contribuinte dentro do prazo de que dispõe para a constituição do crédito tributário. Afinal, se já não mais é permitido lançar tributo supostamente devido, tampouco poderá ser revista a declaração fiscal do contribuinte.

No caso em tela, somente em 17 de dezembro de 2009 a RECORRENTE foi notificada quanto ao deferimento parcial do seu saldo negativo de IRPJ e da respectiva homologação parcial das compensações, ou seja, quando já decorrido o prazo decadencial para que o Fisco pudesse lançar débitos e revisar os valores que compõe o seu saldo negativo de IRPJ.

Sendo assim, podemos concluir que no prazo de cinco anos computados da data da efetivação do encontro de contas -que no caso concreto se dá com o encerramento do ano-calendarário em 31 de dezembro, quando o contribuinte promove seu ajuste anual- o Fisco pode analisar a forma com que o contribuinte realizou a quitação das estimativas mensais para formação de seu saldo negativo.

Contudo, não poderá durante a análise da compensação proceder à glosa dos créditos utilizados relativos ao saldo negativo do IRPJ se já transcorrido o prazo decadencial previsto tanto para constituição do crédito tributário, como para revisão das declarações apresentadas pelo contribuinte.

Diante do exposto, considerando-se que a RECORRENTE utilizou o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2004 e que o Fisco dispõe do prazo de 05 (cinco) anos para verificar se estão corretos ou não os procedimentos efetuados pelo contribuinte para constituição do crédito tributário e apuração de saldo credor em seu favor, pode-se concluir que, quando da notificação da RECORRENTE em 17 de dezembro de 2009, já estava decaído o direito do Fisco de indeferir e glosar o direito creditório do contribuinte.

Isso não quer dizer que o Fisco não dispõe do direito que lhe é assegurado pelo §5º do artigo 74 da Lei. 9.430/96 para homologar ou não a compensação no prazo de 5 anos contados do seu protocolo. No entanto a Receita poderá indeferir a compensação pela forma como foi feita, em relação aos débitos compensados, mas jamais para questionar os créditos declarados pela RECORRENTE em sua DIPJ.

Ora, independentemente da data da utilização do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003, o fato é que o prazo para o Fisco conferir este crédito também deverá respeitar o prazo de 5 anos previsto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Isto posto, no caso em tela o Fisco decaiu do seu direito de glosar o saldo negativo de IRPJ em tela, uma vez que ultrapassado o quinquídio legal.

Nestes termos, diante da impossibilidade de o Fisco revisar o saldo negativo de IRPJ de 2003 nestes autos, deve ser reconhecida a totalidade do crédito utilizado pela RECORRENTE, homologando-se por decorrência as compensações promovidas.

III – DO DIREITO

III.1 Da Possibilidade de Compensação do Saldo Negativo IRPJ

A Lei 9.430/96, em seu artigo 2º, disciplina o pagamento de antecipações a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL devido pelos optantes pelo Lucro Real Anual [...].

Nesses termos, a legislação de regência acima transcrita impõe às pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Real Anual o dever de apurar o Lucro Real em 31 de dezembro de cada ano, deduzindo desse montante a pagar ou a compensar o valor das aludidas antecipações mensais. [...]

Por conseguinte, se do cotejo entre o quanto recolhido a título de antecipações e o que devido por ocasião da apuração do Lucro Real (ajuste) resultar saldo negativo para a União, ou seja, crédito para o contribuinte, esse crédito poderá ser utilizado na compensação do IRPJ e CSLL devidos no exercício seguinte, bem como para adimplemento de outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal nos termos do artigo 6º, parágrafo 1º, inciso II, da Lei 9.430/96, o que se faz possível já a partir do mês de janeiro do exercício seguinte, como disciplina o Ato Declaratório SRF nº 3, de 07.01.2000. [...]

É exatamente o que ocorre no caso concreto, em que a RECORRENTE apurou saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2003 (exercício de 2004) no montante de R\$ 172.489,59 [...], conferindo-lhe o direito de compensá-lo com débitos futuros do mesmo tributo e também de outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal a partir do mês de janeiro do ano subsequente (Ato Declaratório SRF nº 3 de 07.01.2000).

E foi com base nesta autorização legal que a ora RECORRENTE transmitiu os PER/DCOMPS n.ºs 15622.39299.290304.1.3.02-8680, 33175.05815.290404.1.3.02-3378, 35168.80784.290704.1.3.02-3223, 04647.51964.210906.1.7.02-3298, 34505.61060.290704.1.3.02-0104, 16800.44740.210906.1.7.02-6595 e 28752.96197.210906.1.7.02-8632

Entretanto, o fisco reconheceu apenas parcialmente o crédito pleiteado, sem supedâneo jurídico, uma vez que RECORRENTE inegavelmente faz jus ao valor total requerido, senão vejamos:

III.2 – Da Correta Composição do Saldo Negativo da IRPJ do Ano-Calendarário de 2003 e da Possibilidade de Aproveitamento das Estimativas Compensadas

Uma vez demonstrado o cabimento da compensação do saldo negativo de IRPJ com parcelas vincendas deste tributo e de outros mais administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, urge demonstrar que os valores das estimativas de fevereiro/2003 e março/2003 compensadas pela RECORRENTE e que foram utilizadas para a composição do crédito em discussão nestes autos, de fato, corroboram com o direito creditório apontado na DIPJ da ora RECORRENTE no ano calendário de 2003, no importe de R\$ 172.489,59 [...].

Pois bem. Na hipótese vertente dos autos, as Declarações de Compensação referentes às estimativas mensais de IRPJ de fevereiro/2003 e de março/2003 não foram homologadas totalmente pelo Fisco nos autos do processo administrativo n.º 13887.000202/2003-26.

Fato este que ensejou a não confirmação pela DRF em Limeira destas estimativas na composição do saldo negativo de IRPJ do ano-calendarário de 2003.

Ocorre que o entendimento adotado pela DRF em Limeira e que foi encampado pela DRJ rem Fortaleza não deve prosperar, primeiramente porque o crédito utilizado para a compensação das estimativas mensais de IRPJ de fevereiro/2003 e de março/2003 ainda está em discussão administrativa nos autos do processo n.º 13887.000202/2003-26.

Ora, se assim o é, ainda que as compensações das estimativas não tenham sido homologadas, cabe ressaltar que, conforme demonstrado em sua Manifestação de Inconformidade, a RECORRENTE apresentou defesa cabível (fls. 27/28), instaurando-se desse modo o contencioso administrativo fiscal, onde o contribuinte pode submeter a apreciação da compensação aos órgãos administrativos judicantes.

Depois de proferida a decisão de primeira instância nos autos do processo n.º 13887.000202/2003-26, a ora RECORRENTE interpôs seu competente Recurso Administrativo, como atesta o documento anexo, dando-se o devido prosseguimento à discussão administrativa instaurada (Doc. 03).

Atualmente o processo administrativo n.º 13887.000202/2003-26 encontra-se no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aguardando o julgamento do Recurso Voluntário interposto pela ora RECORRENTE naqueles autos, conforme evidencia o andamento extraído do site do CARF na internet e que segue abaixo transcrito (Doc. 04). [...]

Conforme o artigo 74, §§ 7º a 9º da Lei 9.430/9617, os recursos administrativos aviados contra a decisão que não homologa a compensação têm efeito suspensivo quanto à cobrança do débito compensado, *ex vi* do artigo 151, inciso III, do CTN.

Desta forma, até que se encerre a discussão administrativa nos autos do processo administrativo n.º 13887.000202/2003-26 não há como desconsiderar as

compensações das estimativas mensais de IRPJ de fevereiro/2003 e março/2003, que foram promovidas com o crédito em análise naqueles autos.

Outrossim, não há dúvidas de que se a compensação das estimativas de fevereiro/2003 e março/2003 forem efetivamente confirmadas após o contencioso administrativo, restará esgotada sua utilização para a composição do saldo negativo ora em debate.

E na mais remota possibilidade daquelas compensações restarem rechaçadas, não homologadas, os débitos declarados nas respectivos DCOMPs deverão ser considerados confessados e serão devidamente exigidos do contribuinte, nos termos do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96, [...].

Assim, decorre da disposição legal que, tendo o Fisco considerado inconsistente a declaração de compensação, os débitos indevidamente compensados serão exigidos e, em última circunstância, inscritos em dívida ativa.

Portanto, reduzir o saldo negativo da IRPJ do ano calendário de 2003, reconhecendo apenas parcialmente o crédito pleiteado pelo contribuinte e, ao mesmo tempo, cobrar o débito das estimativas mensais de IRPJ de fevereiro/2003 e março/2003, implica em cobrar o mesmo tributo por duas vezes!

Nesse diapasão, mesmo que houvesse decisão administrativa definitiva não homologando integralmente a compensação de um débito de estimativa mensal, ainda sim essa parcela deverá ser considerada para fins de composição do saldo negativo.

Afinal, em caso de não homologação ou homologação parcial da compensação, o respectivo crédito tributário será regularmente exigido do contribuinte e, quando pago (voluntária ou forçadamente), irá recompor o saldo negativo.

Ademais, caso o Poder Judiciário, por seu turno, afaste a cobrança dos débitos por entender legítimas as compensações realizadas pela RECORRENTE, tal decisão confirmará o saldo negativo retratado em sua DIPJ.

Ou seja: em última análise, o Poder Judiciário poderá reconhecer a validade do pagamento por meio das compensações efetuadas pela RECORRENTE, motivo pelo qual estas também deverão recompor o saldo negativo do qual lançara mão.

Em qualquer hipótese, portanto, os débitos de estimativa objeto de compensação parcialmente homologada ou não homologada deverão ser considerados na formação do saldo negativo [...].

Do quanto até então exposto, dúvidas não restam acerca da correção do apontamento das estimativas compensadas para a composição do saldo negativo da RECORRENTE, bem como a utilização deste, porquanto regularmente constituído, para o adimplemento de outros débitos.

Ainda que se aventasse, para negar a utilização da compensação parcialmente homologada na constituição do saldo negativo, que o crédito da RECORRENTE não é líquido, certo e exigível, nos termos do artigo 170 do CTN, tal argumento não comporta a mínima guarida.

Ora, ao contrário do sustentado pela DRJ em Fortaleza (CE) a liquidez e a certeza são conferidas pela própria Lei n.º 9.430/96, que estabelece que os débitos declarados como compensados são considerados confissões de dívida se constatada a insuficiência do crédito.

Portanto, eis o devido processo legal:

1) Se o contribuinte manifestar inconformidade e restar vitorioso, será restaurada a compensação pretendida, e os débitos declarados na DCOMP restarão compensados, compondo devidamente o saldo negativo daquele ano; ou

2) Se não houver manifestação de inconformidade, ou a exigência for mantida após o iter processual administrativo, o Fisco terá à sua disposição os meios hábeis a exigir do contribuinte o pagamento dos débitos que pretendeu compensar; no momento em que for satisfeita a exigência, a estimativa será recomposta através do DARF que quitar o débito.

O fato é que, repise-se, em qualquer caso a RECORRENTE terá a seu dispor o saldo negativo constituído também por aquela estimativa que foi compensada, seja ela, ao final, homologada ou não pela autoridade administrativa julgadora ou até mesmo pelo Poder Judiciário.

Em suma, a exigência de eventual valor de DCOMP não confirmada deve ser efetuada no processo em que está sendo analisado o crédito utilizado para compensar a estimativa mensal. Contudo, em qualquer caso, a estimativa será confirmada nos exatos termos em que declarada.

E não apenas isso: se prevalecer a exigência quanto às DCOMPs não homologadas ou homologadas parcialmente, a RECORRENTE será forçada a pagar duas vezes o mesmo débito numa espécie de efeito cascata: uma vez no processo em que analisado o crédito da DCOMP utilizada para quitar as estimativas que geraram o saldo negativo nestes autos discutido, e uma vez mais, caso a glosa aqui discutida seja mantida.

O que, convenhamos, não se pode admitir, por restar latente o locupletamento sem causa do qual o Fisco se beneficiará. [...]

Referido enunciado não poderia ser mais claro ao determinar que, caso a compensação da estimativa não seja homologada, esta compensação deve ser exigida sem que haja impacto na composição do saldo negativo dos anos subsequentes.

Obviamente, impossibilitar a utilização da parcela do saldo negativo composta por compensações não homologadas, parcialmente homologadas ou pendentes de julgamento é exatamente o mesmo que efetuar a glosa destas estimativas. [...]

Diante disso, de rigor que as estimativas mensais de IRPJ referentes a fevereiro e março de 2013, , as quais foram objeto de compensação, sejam consideradas na composição do saldo negativo do mesmo período, ainda que não homologadas, uma vez que o débito apontado nas DCOMPs representa confissão de dívida e pode ser cobrado pelos meios próprios, mas sem que se possa impactar no saldo negativo aqui analisado. [...]

Rematando a questão, independentemente do resultado das compensações das estimativas de fevereiro/2003 e março/2013, este fato não tem o condão de interferir na composição do saldo negativo da RECORRENTE, sob pena de lhe ser imputada dupla cobrança pelo mesmo débito: uma nos processos relativos às estimativas compensadas e outra nos presentes autos, se equivocadamente for mantida a glosa do saldo negativo.

Destarte, é de rigor a reforma do v. acórdão nº 08-40.964 proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE), que equivocadamente concluiu que não deve integrar o saldo negativo do IRPJ, a estimativa compensada que não foi homologada, ainda que não houver decisão administrativa final.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

IV – DO PEDIDO

Ex positis, a RECORRENTE requer que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais se digne a conceder integral provimento ao Recurso Voluntário interposto para reformar o v. acórdão n.º 08-40964 proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza (CE), a fim de:

(i) preliminarmente, deferir o julgamento em conjunto do presente processo com os autos do processo n.º 13887.000202/2003-26, nos termos das razões anexas;

(ii) ainda, reconhecer a decadência do direito do fisco de revisar o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003, eis que decorridos mais de cinco anos entre os fatos geradores e a intimação da RECORRENTE do despacho decisório inicialmente proferido pela DRF em Limeira, nos termos do art. 150, § 4º do CTN;

(iii) no mérito, reconhecer integralmente o crédito tributário pleiteado referente ao saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 2003, com a consequente homologação da totalidade das compensações realizadas, extinguindo-se os créditos tributários compensados, com base nas disposições do artigo 156, inciso II do CTN.

Ainda, a RECORRENTE protesta pela produção de todos os demais meios de prova em Direito admitidos, especialmente pela posterior juntada de documentos, bem como pela sustentação oral perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Em 04.03.2021 a Recorrente apresenta Petição de e-fls. 135-151, requerendo:

Diante do quanto exposto, aguarda a REQUERENTE que o presente processo: (i) seja julgado em conjunto com o processo administrativo n.º 13887.0002020/2003-26, ou, caso assim não se entenda, o que se admite meramente por argumento, que se determine o sobrestamento do presente julgamento até o deslinde definitivo daquele processo.

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, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

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\$40.779,39 (R\$171.878,38– R\$131.098,99) referente ao ano-calendário de 2003 (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e

subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 02 de março de 1972).

Sustentação Oral

A Recorrente solicita sustentação oral.

O Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, prevê:

Art. 58. Anunciado o julgamento de cada recurso, o presidente dará a palavra, sucessivamente: [...]

II - ao recorrente ou ao seu representante legal para, se desejar, fazer sustentação oral por 15 (quinze) minutos, prorrogáveis por, no máximo, 15 (quinze) minutos, a critério do presidente;

III - à parte adversa ou ao seu representante legal para, se desejar, fazer sustentação oral por 15 (quinze) minutos, prorrogáveis por, no máximo, 15 (quinze) minutos, a critério do presidente;

No sítio institucional constam os formulários eletrônicos e todas as informações necessárias ao procedimento de sustentação oral¹. Nesse sentido, a Recorrente deve observar a forma, o tempo e o local previstos nas normas regulamentares para alcançar este desiderato.

Processos Vinculados por Conexão

A Recorrente requer que a conexão dos presentes autos com processos diversos.

O Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, assim determina:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

Verifica-se que no presente caso que a reunião dos processos não é a melhor solução dado que a providência de conexão somente seria possível caso os Per/DComp tratados em autos diversos fossem referentes a parcelas de um mesmo direito creditório. Ocorre que esta circunstância não se verifica no presente caso, uma vez que o saldo negativo de cada ano é considerado um direito creditório distinto. A ilação designada pela Recorrente, a despeito de tudo, não se destaca como procedente.

Nulidade do Despacho Decisório e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos por violação de normas.

¹ BRASIL. Ministério da Economia. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Carta de Serviços. Solicitação de Sustentação Oral. Disponível em: <<https://carf.economia.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/carta-de-servicos-carf/>>. Acesso em: 29 jul. 2020,

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 notificada. 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 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).

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 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).

Ainda 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, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 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 n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

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

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 n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º 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. Súmula CARF n.º 177

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.

Para a análise da matéria, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF n.º 177

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

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

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

Direito Superveniente: Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 2018 e Súmula CARF n.º 177

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).

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, e da Súmula CARF n.º 177 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