



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.907598/2008-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.484 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2021
Recorrente CREDIVAL PARTICIPACOES, ADMINISTRACAO E ASSESSORIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1998

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. NÃO RECONHECIMENTO DE ESTIMATIVAS COMPENSADAS CONTABILMENTE. INEXISTÊNCIA DE DCOMP. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA CARF 177.

Somente as estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL, não se admitindo presumir liquidez e certeza de créditos compensados contabilmente para pagamento de estimativas que não foram regularmente confessadas em DCOMP.

ANÁLISE DE DOCUMENTOS JUNTADOS EXTEMPORANEAMENTE. BUSCA DA VERDADE MATERIAL. PRECLUSÃO.

A verdade material é princípio que rege o processo administrativo tributário e enseja a valoração da prova com atenção ao formalismo moderado, devendo-se assegurar ao contribuinte a análise de documentos extemporaneamente juntados aos autos, mesmo em sede de recurso voluntário, a fim de permitir o exercício da ampla defesa e alcançar as finalidades de controle do lançamento tributário, além de atender aos princípios da instrumentalidade e economia processuais.

O formalismo moderado dá sentido finalístico à verdade material que subjaz à atividade de julgamento, devendo-se admitir a relativização da preclusão consumativa probatória e considerar as exceções do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, com aplicação conjunta do art. 38 da Lei nº 9.784/99, o que enseja a análise dos documentos juntados supervenientemente pela parte, desde que possuam vinculação com a matéria controvertida anteriormente ao julgamento colegiado.

A busca da verdade material, além de ser direito do contribuinte, representa uma exigência procedimental a ser observada pela autoridade lançadora e pelos julgadores no âmbito do processo administrativo tributário, a ela condicionada a regularidade da constituição do crédito tributário e os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade que justificam os privilégios e garantias dela decorrentes.

COMPENSAÇÃO. ERRO NO PREENCHIMENTO DA DCTF. RETIFICAÇÃO APÓS EMISSÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE DE ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO.

A retificação de DCTF que controverta equívoco de preenchimento, ainda que posterior ao Despacho Decisório, é útil à comprovação do crédito reclamado pelo contribuinte, mercê de expressa recomendação do Parecer Normativo COSIT nº 2/2015.

É possível analisar o direito creditório mediante reconhecimento de retificação tardia de DCTF do contribuinte, com fundamento na busca da verdade material.

O Relatório de Diligência que comprova o pagamento a maior pleiteado pelo interessado releva, sem qualquer dúvida, a plena liquidez e certeza do direito creditório reivindicado, razão pela qual há de homologar a compensação requestada.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PEDIDO ADMINISTRATIVO DE RESTITUIÇÃO ANTERIOR A 9 DE JUNHO DE 2005.

Por expressa disposição da Súmula CARF nº 91, ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer o Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário 1998, no valor total de R\$ 199.634,94, homologando as compensações até o limite do direito creditório ora deferido e ainda disponível

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigenio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Sergio Magalhaes Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Barbara Santos Guedes (suplente convocado(a)), Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

O presente processo retorna da conversão de julgamento em diligência determinada pelo CARF, razão pela qual, por economia processual, transcreve-se o relatório produzido na Resolução nº 1803-000.118 (e.fls. 329/336), ao final complementado:

1. Trata-se de recurso voluntário interposto por CREDIVAL PARTICIPAÇÕES, ADMINISTRAÇÃO E ASSESSORIA LTDA., em face da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (DRJ/SP) que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada e manteve o lançamento de débito.
2. Refere-se às declarações de compensação com o objetivo de compensar o crédito de saldo negativo de IRPJ do ano de 1998 com débitos de tributos federais referentes a novembro de 2003 e dezembro de 2004.
3. No entanto a Receita Federal, por meio do Despacho Decisório nº 781220405 (fl. 2) de 12/08/2008, indeferiu o pedido de restituição por ter constatado a ausência de crédito de saldo negativo na DIPJ do ano-calendário 1998, no valor de R\$ 679.889,40.
4. Não obstante os argumentos trazidos pela recorrente com a apresentação de Manifestação de Inconformidade da recorrente (fls. 97/104), a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São Paulo (SP) a julgou improcedente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.
5. A decisão restou ementada nos seguintes termos:

“DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO E PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO DECLARADO. A falta ou insuficiência da apresentação de prova inequívoca amparado por documentação hábil e idônea, com vistas a comprovar a exatidão do montante de crédito tipificado na forma de saldo negativo de IRPJ, acarreta o indeferimento do reconhecimento do direito creditório e, por consequência, a não homologação da compensação declarada e indeferir o pedido de restituição de parcela remanescente, em face da impossibilidade de certificação da liquidez e certeza do pretendo crédito.

DECADÊNCIA DO DIREITO À COMPENSAÇÃO OU A RESTITUIÇÃO. CRÉDITO ORIUNDO DE SALDO NEGATIVO DE DECURSO DE PRAZO FIXADO PELA NORMA DE REGÊNCIA. O prazo para formalização do exercício do direito de compensação ou de restituição vinculados ao crédito proveniente de saldo negativo de IRPJ, encerra-se com decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados a partir da data de encerramento do período de apuração do imposto, consoante disciplina a legislação de regência.

Manifestação de Inconformidade Improcedente. Direito Creditório Não Reconhecido (fl. 160)”

6. Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 188/207) no qual pleiteia em síntese:
 - a) preliminarmente, busca afastar o entendimento da DRJ quanto à apresentação intempestiva da maior parte das DCOMPs, bem como o pedido de restituição, por considerar que a DRJ estaria dessa forma prejudicando o exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa;
 - b) em plano subsidiário, se reconhecida a possibilidade de se levantar esse novo fundamento, suscita que, tendo em vista a mudança na regra de prazo para restituição de pagamentos a maior, introduzida pela Lei Complementar nº 118/05, este novo preceito não

pode ser aplicado aos fatos geradores pretéritos, contando-se o prazo desde a sua ocorrência, sob pena de violação ao ato jurídico perfeito;

c) Entende que no presente caso, não se aplica o disposto no art. 4º da LC 118/05, no que tange ao prazo para as compensações e restituição;

d) afirma que o prazo para decadência do direito de pleitear o indébito tributário expirou apenas em 31/12/2008 e não em 31/12/2003, como pretende a decisão recorrida;

e) no mérito, sustenta a legitimidade do crédito de saldo negativo pleiteado e requer a realização de diligências nas dependências da recorrente para comprovação do quanto alegado;

f) quanto a comprovação do direito creditório referente a R\$ 201.478,45, a recorrente sustenta que constam dos respectivos informes de rendimento e, tendo em vista, a existência de efetiva comprovação das retenções efetuada pelas fontes pagadoras, não há como negar o direito à recorrente a essa parcela do crédito em questão;

g) quanto à comprovação do direito creditório referente a outra parte do crédito pleiteado, R\$ 478.410,92, que é a parcela do saldo negativo decorrente das estimativas quitadas no primeiro semestre de 1998, sustenta que o montante é composto por estimativa;

h) sustenta também que as informações constantes na planilha de estimativas coincidem com as informadas na Ficha 12 da DIPJ retificadora do ano-calendário 1998, exercício 1999;

i) Conclui a recorrente que, somando-se as aludidas retenções e antecipações, chega-se ao montante de R\$ 679.889,40, justamente o valor de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 1998 informado em PER/DCOMP. No entanto, reconhece que, por um lapso, ao invés de informar tal valor na DIPJ 1999, a recorrente informou o valor de R\$ 0,00. Posteriormente, transmitiu a DIPJ retificadora;

j) argumenta que ainda que não existisse tal DIPJ retificadora há que se se prevalecer a verdade material dos fatos;

k) busca o afastamento da utilização do método de imputação proporcional para compensar o crédito da recorrente com os débitos cuja compensação se declarou;

7. Sem contrarrazões fiscais os autos foram encaminhados à apreciação e julgamento por este Conselho.

Naquela oportunidade, a conversão do julgamento em diligência determinada pelo Colegiado objetivada que fossem respondidas os seguintes questionamentos indicados no voto do i. Conselheiro Relator:

Assim, diante do que foi apresentado, voto por baixar-se os autos em diligência, para que a DRF, após a análise dos documentos contábeis e fiscais apresentados, esclareça de forma clara e inequívoca, **(i)** se as retenções apontadas pelo contribuinte, no valor de R\$ 201.478,45, foram devidamente comprovadas, **(ii)** se esses valores foram escriturados e oferecidos à tributação na forma da Súmula CARF nº 80, **(iii)** se as quitações de estimativas por meio de compensações com saldos negativos de anos anteriores, no valor de R\$ 478.410,95, encontram base nas escriturações fiscais e contábeis e **(iv)** se existe saldo negativo relativo a 1995 para fazer frente ao crédito. Feita a diligência, o contribuinte deverá ser intimado para que se manifeste sobre o respectivo resultado.

A providência requestada pelo Colegiado foi cumprida pela administração tributária, constando dos autos o respectivo relatório de diligência (e.fls. 367/372), com as seguintes conclusões:

13. Por todo exposto, e considerando todos os elementos do presente processo, opino pelo deferimento do direito creditório oriundo de Saldo Negativo do ano-calendário 1998 no valor de R\$ 199.634,94 e a homologação das compensações transmitidas até o limite desse crédito deferido.

O contribuinte contesta o resultado da diligência, entendendo que faz jus integralmente aos créditos que compuseram o saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 1998, sendo R\$ 478.410,95 a título de pagamento das estimativas daquele ano com saldos negativos de anos anteriores (não reconhecido pela autoridade diligenciante), além de R\$ 201.478,45 referentes ao IR-fonte retidos por fontes pagadoras no mesmo ano (dos quais a diligência reconheceu apenas R\$ 199.634,94, havendo um saldo não reconhecido de R\$ 1.843,51).

Acerca da quitação das estimativas de 1998 com saldo negativo anterior, aponta que a autoridade diligenciante se equivocou ao concluir que “A interessada informou na DCOMP que as Estimativas foram compensadas com SNPA apurado na DIPJ exercício 1997, ano-calendário 1996. No entanto, as telas com os extratos da Ficha 08 (Cálculo do IRPJ-PJ em Geral), de folhas 365/366, mostram claramente que no ano-calendário não foi apurado nenhum valor de Saldo Negativo. Valor confirmado: R\$ 0,00”.

Alega a recorrente que, “por um equívoco sistêmico, o preenchimento automático do campo “Período de Apuração do Saldo de Período”, na aba de “Estimativas Compensadas com Saldo de Períodos Anteriores”, imputou o ano de 1996 em vez do ano de 1995, motivo pelo qual a Autoridade Fiscal não localizou os créditos de períodos anteriores utilizados para quitação das estimativas mensais relativas ao período de janeiro a junho de 1998. Inclusive, a Requerente juntou aos autos planilha em que comprova a quitação das antecipações de IRPJ em questão com saldo negativo apurado no ano-calendário de 1995. Confira-se fls. 284 dos presentes autos”:

CREDIVAL PARTICIPAÇÕES, ADM E ASSESSORIA LTDA - CNPJ: 45.003.746/0001-97

IMPOSTO DE RENDA MENSAL POR ESTIMATIVA/ANTECIPAÇÕES OBRIGATÓRIAS

FORMA DE APURAÇÃO		ESTIMATIVA	REAL	REAL	REAL	REAL	REAL	REAL	REAL	REAL	
Nº	DISCRIMINAÇÃO	jan/98	fev/98	mar/98	abr/98	mai/98	jun/98	jul/98	ago/98	set/98	
01	BASE DE CÁLCULO	632.284,21	1.054.215,94	1.439.920,57	2.002.863,96	2.163.498,50	2.222.663,13	1.271.231,91	(1.067.970,11)	(2.808.204,11)	(4
02	Alíquota 15%	94.842,63	158.132,39	215.988,09	300.429,59	324.524,78	333.399,47	190.684,79	0,00	0,00	
03	Adicional	61.228,42	101.421,59	137.992,05	192.286,40	206.349,84	210.266,31	113.123,19	0,00	0,00	
04	Incentivos Fiscais	(962,37)	(1.870,40)	(2.569,49)	(3.262,61)	(4.108,55)	(5.016,59)	(5.940,15)	0,00	0,00	
	IR DEVIDO (2+3-4) (+)	155.108,68	257.683,58	351.410,65	489.453,38	526.766,07	538.649,19	297.867,83	0,00	0,00	
05	IR devido meses ant. (-)	0,00	(155.108,68)	(257.683,58)	(351.410,65)	(489.453,38)	(526.766,07)	(538.649,19)	(538.649,19)	(538.649,19)	
	IRRF s/ Serviços	(19.891,81)	(20.124,82)	(19.913,77)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
	IRRF s/ Aplic Financeiras	0,00	(247,70)	(60,14)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
06	IRRF (-)	(19.891,81)	(20.372,52)	(19.973,91)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
	SUB-TOTAL	135.216,87	82.202,38	73.753,16	138.042,73	37.312,69	11.883,12	(240.781,37)	(538.649,19)	(538.649,19)	
	Saldo Negativo - AB 1995	(135.216,87)	(82.202,38)	(73.753,16)	(138.042,73)	(37.312,69)	(11.883,12)	0,00	0,00	0,00	
11	Sdo Neg Per. Ant. (-)	(135.216,87)	(82.202,38)	(73.753,16)	(138.042,73)	(37.312,69)	(11.883,12)	0,00	0,00	0,00	
14	IRPJ A RECOLHER	0,00	0,00	(0,00)	0,00	(0,00)	0,00	(240.781,37)	(538.649,19)	(538.649,19)	(5

Assim, com base na verdade material, entende que a análise do ano de 1996 foi inadequada, quando deveria aprofundar-se sobre o ano de 1995. Além disso, comprova ter entrado em contato com a Receita Federal do Brasil em dezembro/2020, para solicitar cópia da DIPJ não analisada, tendo sido orientado a aguardar o retorno das atividades presenciais, dadas as dificuldades causadas pela pandemia de Covid-19.

Invoca o Parecer Normativo COSIT nº 02/2018, a fim de controverter o fato de que *“o não reconhecimento do crédito utilizado para quitação das estimativas de IRPJ apurada nos meses de janeiro a junho de 1998, que formou o saldo negativo de IRPJ referente a este ano-calendário, jamais poderia ser invocado para minorar o saldo negativo em questão, pois o efeito da não homologação daquelas compensações deveria ser justamente a cobrança do débito equivalente pelas Autoridades Fiscais por meio de Auto de Infração lavrado após a instauração de procedimento fiscalizatório relativo ao IRPJ apurado no ano-calendário de 1998, acrescido de multa e juros, o que terá como resultado a manutenção do saldo negativo ora pleiteado em sua íntegra”*.

Quanto à parcela de ao IR-Fonte não reconhecida, entende que há elementos de prova nos autos que comprovam as retenções realizadas pelo Banco Losango S.A. – Banco Múltiplo, inscrito no CPF/ME raiz nº 33.254.319, ao longo do ano-calendário de 1998, sob o código de receita 6800 e 6839 (fls 274-275), notadamente a tela do sistema interno de controle fiscal do recorrente.

O feito retorna para julgamento de mérito do Colegiado, mediante redistribuição para esta nova Relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade para conhecê-lo.

A matéria em análise consiste na pretensão do contribuinte compensar parte das estimativas de IRPJ com dois créditos que alega possuir: (a) saldo negativo de IRPJ de período anterior e (b) IR-Fonte retido em decorrência de pagamentos recebidos.

Importa registrar que a decisão da DRJ que negou o direito creditório baseou-se (a) na decadência do direito, (b) na falta de liquidez e certeza do crédito porquanto a DIPJ demonstrava informações divergentes daquela controvertida pelo interessado e (c) porque não foram juntados aos autos elementos de prova que justificassem a concessão do direito creditório reclamado, notadamente sua escrituração fiscal e contábil.

Note-se que o contribuinte foi intimado (e.fl. 153), antes mesmo do despacho decisório inaugural, que o ano-calendário 1998 não apurou saldo negativo na DIPJ, devendo o

mesmo promover sua retificação da DIPJ ou apresentar DCOMP retificadora, “*indicando corretamente o período de apuração do saldo negativo e, se for o caso, corrigindo o detalhamento do crédito utilizado na sua composição*”, além de ser intimado de que “*Outras divergências entre as informações do PER/DCOMP, da DIPJ e da DCTF do período deverão ser sanadas pela apresentação de declarações retificadoras no prazo estabelecido nesta intimação*”.

Nada foi feito à época, razão pela qual o despacho decisório negou o direito creditório reclamado.

Porém, houve a retificação da DIPJ, mas, ainda assim, os créditos não foram reconhecidos pela DRJ, uma vez que não foram juntados documentos contábeis e fiscais que demonstrassem sua liquidez e certeza. Segundo o acórdão recorrido, “*compete ao contribuinte trazer aos autos o conjunto probatório previsto na legislação tributária, acompanhado pelas respectivas Demonstrações Financeiras, Livros Fiscais (LALUR e Livro Razão) e Livros Comerciais (Livro Diário), devidamente escriturados e registrados, à época dos fatos, a fim de dar a exata autenticidade da apuração do crédito declarado, evidenciando a composição da sua origem, a evolução do controle dos saldos da conta patrimonial representativa do saldo negativo do imposto apurado no encerramento do período-base e as destinações/compensações ulteriormente associadas ao pretense direito creditório*”.

Vê-se o esforço do contribuinte em juntar tais documentos junto ao Recurso Voluntário, quando finalmente tomou a iniciativa de apresentar sua escrituração fiscal e contábil, levando o Colegiado do CARF a determinar diligência que permitisse expurgar todas as dúvidas que circundam a hipótese dos autos.

Com efeito, a auditoria realizada sobre os novos documentos trazidos aos autos demonstrou:

- a) Que efetivamente ocorreram as retenções de IR-fonte naquele período, no montante de R\$ 199.634,94 (de um total de R\$ 201.478,45), havendo uma diferença R\$ 1.843,51 que o contribuinte não conseguiu demonstrar a efetiva retenção. Com efeito, apesar do interessado demonstrar telas de seu sistema fiscal interno (e.fls. 430/431), entendo que as mesmas não têm valor probante suficientes a caracterizar liquidez e certeza do crédito reclamado, seja porque não comprovam retenção de tributo, seja porque não revelam que os recebíveis dele havidos tenham sido submetidos à tributação, seja porque não acompanham informe de rendimentos da fonte pagadora ou qualquer providência para tentar obtê-la, seja porque não se sabe a natureza jurídica do pretense rendimento;
- b) Não ser possível compensar as estimativas de 1998 com saldo negativo de IRPJ apurado na DIPJ exercício 1997, ano-calendário 1996, porquanto “**as telas com os extratos da Ficha 08 (Cálculo do IRPJ-PJ em Geral), de folhas 365/366, mostram claramente que no ano-calendário não foi apurado nenhum valor de Saldo Negativo. Valor confirmado: R\$ 0,00**” (conclusão da auditoria realizada na diligência).

Aqui reside o nó górdio: o contribuinte informa que, “por um equívoco sistêmico, o preenchimento automático do campo ‘Período de Apuração do Saldo de Período’, na aba de ‘Estimativas Compensadas com Saldo de Períodos Anteriores’, imputou o ano de 1996 em vez do ano de 1995, motivo pelo qual a Autoridade Fiscal não localizou os créditos de períodos anteriores utilizados para quitação das estimativas mensais relativas ao período de janeiro a junho de 1998”.

Ou seja, requereu no PER/DCOMP créditos de saldo negativo de 1996, porém, após todos os longos anos de seu processamento, após a realização de diligência, descobre tardiamente que até hoje seu direito é ilíquido e incerto, porque parametrizado em requerimento lastreado em período que não detinha crédito disponível (em 1996, era igual a zero).

Aliás, sequer a DIPJ de 1995 consta do processo e jamais foi analisada – não era mesmo para ser, pois o processo trata de crédito de 1996 –, havendo a defesa, após o resultado da diligência, despertado para a necessidade de juntar aos autos algo alheio ao seu conteúdo. Reconhece-se o esforço, mas entendo totalmente desproporcional pretender reivindicar pretensão tardia, inovando totalmente sobre a análise concreta do direito em questão, desprestigiando o processo administrativo tributário para corrigir erro que há mais de 20 anos deu causa.

Penso que os resultados conclusivos do relatório de diligência são acertados, seja porque reconhecem o direito do contribuinte que foi demonstrado – e aqui fica o registro de que a verdade material foi plenamente buscada, em sua plenitude –, seja porque afastou-se a decadência indicada na instância de piso.

Deve-se observar que a IN SRF 600/2005, sob a qual o acórdão recorrido se valeu para negar o pedido do sujeito passivo, realmente estabelece no art. 10 que “A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de imposto de renda ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição, bem assim a pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda ou de CSLL a título de estimativa mensal, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período”.

Penso que tal dispositivo interno da administração tributária não encontra fundamento de validade nem na Constituição Federal nem em qualquer norma complementar ou ordinária, seja porque impede o detentor de direito creditório reconhecidamente líquido e certo de recuperar valores comprovadamente recolhidos a maior, seja porque sedimenta hipótese de enriquecimento indevido da parte que retém créditos sem justificativa legal.

Com efeito, comprovada a existência do direito creditório por recolhimento a maior de tributos, resultante de apuração mensal do lucro real por estimativa, é lícito ao contribuinte reivindicá-lo do fisco e efetivamente recuperá-lo, ainda que em exercício posterior, não sendo lícito admitir que a administração tributária, de acordo com sua conveniência, suprima do contribuinte a recuperação de valores a que faz jus, utilizando-se de Instruções Normativas para negar direitos assegurados pela lei.

A compensação é forma extintiva do crédito tributário, mercê do regramento do art. 156 do CTN, o qual estabelece no art. 170 ser da lei ordinária a atribuição para regulamentar

tal instituto, parametrizando as regras pelas quais a administração tributária irá “*autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública*”.

Nesse contexto, deve-se observar que o art. 74 da Lei nº 9.430/97, com suas alterações posteriores, permitiu ao contribuinte apurar créditos decorrentes de restituição ou ressarcimento e compensá-los com débitos próprios relativos a tributos federais, como forma de extinguir a obrigação tributária, porém, condicionou tal extinção à efetiva formalização e entrega do termo de declaração de compensação (§ 1º), ficando tal providência sob a condição resolutória de ulterior homologação (§ 2º), a saber:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

A extinção do crédito tributário na modalidade da compensação não ocorre automaticamente, pois demanda a ocorrência de ato declaratório que se instrumentaliza pela DCOMP na esfera administrativa ou por decisão judicial que assim a constitua, porém, em processos administrativos desta natureza, é dever da administração deferir a compensação sempre que os requisitos legais forem atendidos.

Solução contrária representaria enriquecimento sem causa, beneficiando o devedor em prejuízo do credor, invertendo-se a lógica da relação creditícia havida em decorrência de pagamento a maior de tributo.

O adequado cumprimento da lei não é uma opção e não é dado ao fisco valer-se de instrumentos infralegais, por ele mesmo produzidos, ao talante de sua conveniência, para desvirtuar ou inviabilizar a observância do comando imperativo da lei, seja porque o princípio da legalidade objetivamente assim o exige, seja porque o princípio constitucional da proporcionalidade demanda encontrar solução necessária, adequada e justa às repetições de indébito tributário que são submetidas à Fazenda Pública através dos instrumentos previstos administrativamente.

No caso em análise, registre-se que a própria administração tributária modificou inteiramente o entendimento anterior que vedava o direito ao crédito ora reclamado, havendo revogado a IN SRF 600/2005 e publicado a IN SRF 900/2008 em seu lugar, passando a admitir o reconhecimento dos créditos decorrentes de pagamento a maior de estimativas em períodos posteriores, fazendo constar em seu art. 2º, I, “*poderão ser restituídas pela RFB as quantias*

recolhidas a título de tributo sob sua administração, bem como outras receitas da União arrecadadas mediante Darf ou GPS, nas seguintes hipóteses: (I) cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou em valor maior que o devido”.

O Fisco passou a admitir entendimento contrário àquele manifestado anteriormente, deixando de aplicar a legislação revogada e claramente equivocada (IN 600/2005), como se observa da Solução de Consulta Interna Cosit nº 19, de 5 de dezembro de 2011, em que esclarece: *“Caracteriza-se como indébito de estimativa, inclusive, o pagamento a maior ou indevido efetuado a este título após o encerramento do período de apuração, seja pela quitação do débito de estimativa de dezembro dentro do prazo de vencimento, seja pelo pagamento em atraso da estimativa devida referente a qualquer mês do período, realizado em ano posterior ao do período da estimativa apurada, mesmo na hipótese de a restituição ter sido solicitada ou a compensação declarada na vigência das IN SRF nº 460, de 2004, e IN SRF nº 600, de 2005. A nova interpretação dada pelo art. 11 da IN RFB nº 900, de 2008, aplica-se inclusive aos PER/DCOMP retificadores apresentados a partir de 1º de janeiro de 2009, relativos a PER/DCOMP originais transmitidos durante o período de vigência da IN SRF nº 460, de 2004, e IN SRF nº 600, de 2005, desde que estes se encontrem pendentes de decisão administrativa”.*

Registre-se que a matéria aqui controvertida foi objeto de sucessivos recursos perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, estando atualmente pacificado através da Súmula CARF nº 84, a saber:

Súmula CARF nº 84: Pagamento indevido ou a maior a título de estimativa caracteriza indébito na data de seu recolhimento, sendo passível de restituição ou compensação.

Portanto, as razões apresentadas pela DRJ para impedir o reconhecimento do direito creditório não encontram guarida nem no entendimento da própria administração tributária, nem nos sólidos precedentes deste Tribunal, consolidados em Súmula, a qual tem aplicação obrigatória.

A verdade material torna possível consubstanciar certezas e serve de motor da legalidade, filtro da proporcionalidade e instrumento necessário à poda dos excessos e moderação das formas, além de representar conquista social que aperfeiçoa e afia corretamente a relação tributária e assegura tanto a correta constituição do crédito tributário oponível ao fisco quanto a inafastabilidade do direito do contribuinte à repetição do indébito. Por isso mesmo, a confirmação dessa verdade substancial valida os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade do crédito tributário constituído definitivamente, bem como viabiliza a garantia de restituição ou compensação do indébito tributário reconhecidamente demonstrado pelo sujeito passivo, de forma que a verdade materialmente demonstrada evita *“que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é, ou que negue a veracidade do que é, pois no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte, ou pelas partes, a Administração deve sempre buscar a verdade substancial”* (MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*, 9ª ed., São Paulo: Malheiros, 1997, p. 322-323).

Todas essas circunstâncias demonstram que o CARF teve o cuidado de buscar a verdade material no caso em apreço, havendo se debruçado sobre o tema para determinar a conversão de julgamento em diligência e, com isso, alcançar um resultado de julgamento justo e de verdade materialmente demonstrável.

Registre-se que as providências realizadas por este Colegiado evidenciam o claro intuito de alcançar a verdade material que subjaz aos julgamentos no âmbito do processo administrativo tributário, mas não há elementos que comprovem a liquidez e certeza além do que fora reconhecido no relatório de diligência.

Destaque-se, ainda, não ser aplicável ao presente caso a recente Súmula CARF 177, segundo a qual “*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*”, visto que as estimativas de 1998 foram compensadas contabilmente pela contribuinte, procedimento permitido à época. Não foram objeto de DCOMP, razão pela qual são necessários elementos probatórios adicionais que permitam admitir liquidez e certeza, além de que não geraram crédito tributário exigível de forma automática, conforme esclarece posteriormente o Parecer COSIT nº 2/2018.

Neste sentido, cite-se o recentíssimo julgamento desta Turma de Julgamento do CARF, que, sob a relatoria do i. Conselheiro Neudson Albuquerque, por unanimidade de votos, assim decidiu:

DCOMP. SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVA. COMPENSAÇÃO NA CONTABILIDADE. PROVA. A quitação de estimativa realizada sem processo, ou seja, na contabilidade do contribuinte, somente pode ser oposta à Administração Tributária mediante a sua devida comprovação. (Processo nº 10882.900321/2008-47 - Recurso Voluntário - Acórdão nº 1201-005.186 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária - Sessão de 15 de setembro de 2021)

No que pertine à decadência controvertida pela DRJ, entendo que a mesma deva ser afastada, a fim de consolidar o resultado da diligência realizada pela autoridade administrativa e, para tanto, subscrevo os fundamentos indicados na Resolução do CARF e da súmula 91 que a determinara, a saber:

DA DECADÊNCIA

No acórdão recorrido, entendeu-se consumado o direito da contribuinte à restituição do IRRF a maior, sobre o fundamento de que o prazo para tal pedido seria de 05 (cinco) anos.

O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 1.002.932SP, sob o procedimento dos recursos repetitivos, ao enfrentar o quanto disposto pela Lei Complementar nº 118/05, fixou o entendimento de que, relativamente aos pagamentos indevidos efetuados anteriormente à Lei Complementar nº 118/05, o prazo prescricional para a restituição do indébito permanece regido pela tese dos “cinco mais cinco”, isto é, pelo prazo de dez anos, limitado, porém, a cinco anos contados a partir da vigência daquela lei complementar.

O termo inicial, assim, para o STJ, é o pagamento indevido, observando-se o prazo de dez anos, desde que não sobeje cinco anos a contar da entrada em vigor da lei complementar nº 118/05.

O Supremo Tribunal Federal, de outro lado, enfrentando o tema, decidiu, em recente decisão, no âmbito do Recurso Extraordinário 566.621RS, no seguinte sentido:

DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS

PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005. Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. A LC 118/05, embora tenha se autoproclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido. Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova. Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação. A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça. Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal. O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos. Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário. Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. Aplicação do art. 543B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido.

Decidiu-se, na Suprema Corte, portanto, que o prazo reduzido, de cinco anos a contar do pagamento indevido, fixado na Lei Complementar nº 118/05, somente se aplica às ações propostas após o decurso da vacatio legis, de 120, da referida lei complementar. Até então, todas as ações se submetem ao prazo de dez anos, conforme o entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça.

Ressalte-se bem a diversidade de entendimentos estabelecidos no âmbito do Supremo Tribunal Federal e no âmbito do Superior Tribunal de Justiça.

Para o STJ, o prazo de dez anos persiste, aos indébitos anteriores à Lei Complementar nº 118/2005, mas limitados aos cinco anos, para o período transcorrido posteriormente à sua entrada em vigor.

Para o STF, o prazo de dez anos, contados a partir do pagamento, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se aos pedidos realizados até o término da vacatio legis da Lei Complementar nº 118/2005. A partir da sua efetiva entrada em vigor, incide o prazo de cinco anos para os pedidos de restituição então promovidos.

O Regimento Interno do CARF estabelece, em seu artigo 62A, que:

Art. 62A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Por óbvio que, sendo o STF o órgão máximo do Poder Judiciário, a quem cabe dar a última palavra, no que tange à interpretação das normas do direito positivo brasileiro, havendo divergência de entendimentos, sobre uma mesma matéria, em relação ao STJ, a decisão daquele tribunal é a que deve prevalecer, valendo ressaltar que a decisão do STF fora proferida nos termos do artigo 543B, §3º, do CPC.

Desta forma, e por força do quanto disposto no artigo 62A, do Regimento Interno do CARF, deve-se ter que o prazo para o pedido de restituição efetuado antes da entrada em vigor da Lei Complementar nº 118/05, tem como termo inicial a data do pagamento indevido (mesmo nas hipóteses de inconstitucionalidade do tributo), findando após dez anos.

No presente caso, o pedido de restituição foi efetuado em 2003 e 2004. Aplicando-se o prazo decenal, nos termos da decisão do STF, revela-se óbvio que não se encontrava prescrita pretensão do contribuinte à restituição do indébito, tendo em vista que o pedido pleiteado refere-se ao ano calendário de 1998.

Com efeito, aplica-se ao caso dos autos a súmula 91 do CARF, que tem aplicação obrigatória e exige o afastamento da decadência no caso em análise:

Súmula CARF nº 91: Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário 1998, no valor total de R\$ 199.634,94, homologando as compensações até o limite do direito creditório ora deferido e ainda disponível.

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque