



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.925836/2011-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-003.391 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 07 de junho de 2024
Recorrente SARAIVA LIVREIROS S/A EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

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. ESTIMATIVA COMPENSADA. SÚMULA CARF Nº 177.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para reconhecer o valor suplementar de R\$93.348,63 a título de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2004 com a consequente homologação da compensação até o limite do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

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

Relatório

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 40817.57881.150307.1.7.03-1831 em 15.03.2007, e-fls. 02-17, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

(CSLL) no valor de R\$933.722,17 referente ao ano-calendário de 2004 apurado pelo lucro real para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 18-24:

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

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CREDITO [...]	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA [...]	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	184.067,46	806.202,45	560.995,85 [...]	1.551.265,76
CONFIRMADAS [...]	182.697,41	806.202,45	467.647,22 [...]	1.456.547,08

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 933.722,17

Valor na DIPJ: R\$ 933.722,17

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 1.551.265,76

CSLL devida: R\$ 617.543,59

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

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 839.003,49

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: 17053.56137.150307.1.7.03-1003 [...]

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

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 6ª Turma/DRJ/RJO/RJ nº 12-71.238, de 11.12.2014, e-fls. 121-129:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2005

CSLL. DCOMP. SALDO NEGATIVO. DEDUÇÃO DOS VALORES

RETIDOS NA FONTE. VERDADE MATERIAL.

Tendo em vista o princípio da verdade material, para efeito de determinação do saldo de contribuição a pagar ou a ser compensado devem ser considerados os valores comprovadamente retidos na fonte.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, acordam, por unanimidade de votos, os membros da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro – I, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente Acórdão, por DAR PROVIMENTO PARCIAL À MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, de modo a reconhecer o crédito do saldo negativo da CSLL do exercício de 2005, ano-calendário de 2004, no valor original de R\$659,48.

Recurso Voluntário

Notificada em 07.07.2015, e-fl. 135, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 06.08.2015, e-fls. 136-144, esclarecendo que a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

III — DOS FUNDAMENTOS JURÍDICOS PARA REFORMA DO V. ACÓRDÃO

Inicialmente cumpre destacar que diante da análise inadequada da manifestação de inconformidade pelo acórdão recorrido, a ora recorrente pede vênia para reiterar seus termos com o objetivo de que os referidos argumentos sejam melhor analisados por este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

III.1 — Da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) retida por órgãos públicos;

A decisão recorrida reformou parcialmente o despacho decisório originário com o reconhecimento de retenções no importe de R\$ 659,48, conforme exposto às fls. 127 dos autos.

6.1.4. Conforme demonstrado, fica comprovada a retenção na fonte de CSLL advinda de recebimentos de órgãos públicos no valor adicional de R\$659,48, que deve passar a compor o saldo negativo do período.

Assim sendo, da diferença inicial apontada no despacho decisório que era de R\$ 1.370,05 pode-se subtrair o valor reconhecido na decisão recorrida de R\$ 659,48, restando o valor de R\$ 710,57 a ser comprovado como retenção de órgão público.

Ocorre que as retenções efetuadas no código receita 6147 e 6190 são de responsabilidade dos órgãos retentores.

É importante destacar que os órgãos Públicos, quando realizam os pagamentos em favor da Recorrente, os fazem com o desconto da retenção dos tributos. Portanto, a Recorrente não pode ser prejudicada pelo descumprimento de uma obrigação acessória de terceiros como aduz o acórdão recorrido.

Neste sentido, importante que este E. Conselho determine a intimação dos órgãos retentores para de apresentem nos autos com respectivos comprovantes de retenção, posto que a retenção já é obrigação legal dos respectivos.

Assim sendo, necessário se faz que o E. Conselho determine a intimação dos órgãos retentores ou que aceite os informes por eles emitidos, já que o contribuinte não pode ser prejudicado pela desídia de terceiro neste caso em específico.

III.2 — Da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) mensal por estimativa.

A FAZENDA RECONHECE a AUSÊNCIA de certeza, liquidez e exigibilidade No tocante a composição das estimativas do saldo negativo da CSLL do ano-calendário de 2004, temos que a estimativa de fevereiro foi não confirmada, pois a Dcomp n.º 38500.90054.310304.1.3.03-8321 foi não homologada, sendo que a diferença de R\$ 93.348,63 referente à estimativa do mês de fevereiro de 2004 foi compensada através da Dcomp n.º 38500.90054.310304.1.3.03-8321.

Ocorre que tal crédito compensado, conforme exposto desde a manifestação de inconformidade ESTÁ COM A EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO SUSPENSA, nos termos do que prescrevem o artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional. Na atualidade os autos aguardam decisão deste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em Recurso Voluntário no processo n.º 16306.000317/2008-15.

Desta feita, SEM A DECISÃO DEFINITIVA do processo administrativo que trata da mencionada compensação, de n.º 16306.000317/2008-15, NÃO HÁ SE FALAR em Declaração de Compensação homologada parcialmente, frente à existência de litígio entre as partes. [...].

Ora, E. Julgadores, a decisão mencionada pela fiscalização sequer é definitiva, ou seja, a Recorrente interpôs recurso contra a decisão que não homologou suas compensações e este recurso está pendente de julgamento, motivo pelo qual o valor apontado no acórdão recorrido não merece fé.

Ou seja, o processo administrativo está vigente e não existe decisão definitiva. A decisão pode ser reformada em sua integralidade, portanto, não pode a RFB glosar o crédito da Recorrente com base em uma decisão administrativa em sede de recurso.

Tais medidas, seja com relação ao primeiro ou ao segundo crédito glosado, afrontam os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, pois compelem o contribuinte a pagar tributos, ainda que de maneira reflexa, que são objeto de questionamento em processos distintos.

Em tal decisão a Fazenda ACABA EXPRESSAMENTE RECONHECENDO que tem ciência de que o débito ora cobrado pode ser modificado por aquela outra decisão ainda pendente de definitividade.

Isso, nada mais é que um RECONHECIMENTO EXPLÍCITO de que o débito atualmente e no momento da autuação é incerto (pois falta certeza), ilíquido (pois a decisão pode modificar o seu montante) e inexigível, pois lhe falta definitividade.

Ora, a própria Fazenda reconhece que o débito que cobra não tem nenhum dos requisitos necessários para a higidez da cobrança.

O processo administrativo tributário, como categoria pertencente à processualidade em geral, é norteado pelo princípio do devido processo legal e pelo direito à ampla defesa (*ex vi* do art. 5º incisos LIV e LV da CF). Destes postulados constitucionais extrai-se como um de seus desdobramentos o princípio fundamental segundo o qual toda imposição de penalidade ou qualquer outro ato gravoso à situação do cidadão deve ser precedida da ampla defesa mediante a instauração e tramitação de um processo administrativo. O qualificativo "amplo" do direito de defesa impõe, como adverte Alberto Xavier, a sua garantia "na máxima extensão possível..."².

O POSTULADO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA tornam obrigatória para a administração a abertura da fase litigiosa do procedimento fiscal e, como direito fundamental do contribuinte com sede constitucional, não é lícita a sua extinção pela legislação ordinária. Pela mesma razão, também é inadmissível a obstrução do regular trâmite do processo administrativo pela autoridade fiscal.

O INTERESSE DO FISCO EM AGILIZAR A COBRANÇA DO DÉBITO NÃO PODE SE SOBREPOR AO DEVIDO PROCESSO LEGAL NA ESFERA ADMINISTRATIVA, cerceando o direito de defesa do contribuinte, impondo um ato desfavorável, consistente na exigência de suposto débito, com seus recursos respectivos no caso de não homologação da compensação.

Assim, não é lícito à autoridade administrativa compelir o contribuinte a pagar por via reflexa, tributos em discussão em outros procedimentos iniciados para aquele fim.

A jurisprudência dos tribunais vem confirmando a nulidade do ato administrativo sem que seja observado o devido processo legal [...].

Desta forma, a decisão administrativa que não homologa e constringe, efetiva ou potencialmente, o patrimônio do contribuinte, na medida em que estava extinto o crédito tributário (ainda que sob condição resolutória), e passaria a poder ser exigível pelo indeferimento, não poderia ser tratada de maneira tão simples quanto o Sr. Auditor pretendeu, proceder este mantido pela Delegacia de Julgamento.

Ainda que as alegações da fiscalização prosperassem, os créditos glosados e por consequência os tributos exigidos deveriam ficar com sua exigibilidade suspensa, uma vez que aguarda a solução de dois litígios distintos.

Pelo exposto, verifica-se que não pode prosperar a glosa dos créditos relativos às estimativas da Requerente.

No que concerne ao pedido conclui que:

VI— DO PEDIDO

Pelo exposto, requer seja recebido e conhecido o presente recurso voluntário para seja no mérito, dado provimento, reformando o v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (SP), para que seja reconhecido em sua totalidade o direito creditório da Recorrente.

Por fim, visando a facilitar o controle das intimações dos atos processuais, doravante, requer que as intimações sejam publicadas somente em nome de Julio Cesar Goulart Lanes, inscrito na OAB/SP n.º 285.224, devidamente constituídos nos autos, sob pena de nulidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Delimitação da Lide

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo ao saldo negativo de CSLL no valor de R\$94.059,20 (R\$933.722,17 - R\$839.003,49 - R\$659,48) referente ao ano-

calendário de 2004 pleiteado no presente processo (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Notificação

A Recorrente requer que seja notificada do endereço de seu representante legal.

A previsão legal é de que o sujeito passivo seja intimado validamente no domicílio tributário por ele eleito (incisos LIV e LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 127 do Código Tributário Nacional e art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Nesse sentido, a Súmula CARF nº 110, que é de aplicação obrigatória, determina que "no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo", (art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF). A afirmação suscitada na peça recursal, destarte, não é pertinente.

Nulidade do Despacho Decisório e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais.

O Despacho Decisório foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula nº 162

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

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e 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. Tem-se que houve observância dos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

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

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

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

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

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

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos, de modo que em regra a retificação somente é possível se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e o seu cancelamento é procedimento cabível ao sujeito passivo na forma, no tempo e lugar previstos na legislação tributária (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

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

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente

da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo como condição absolutamente essencial para fins de verificação da precisão dos dados informados. Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado. Devem ser detalhados os motivos de fato e de direito em que se baseiam com exposição de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões. A peça de defesa deve ser instruída com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A “escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais” (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977). Nesse sentido, a legislação exige que a Recorrente produza prova de suas alegações que demonstrem a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado (art. 170 do Código Tributário Nacional).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

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

A pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ ou CSLL determinado sobre a base de cálculo estimada no caso utilização do regime com base no lucro real anual ou trimestral. Esta análise destina-se à determinação do saldo de IRPJ ou

CSLL negativo ou a pagar no encerramento do período de apuração, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Retenção na Fonte – R\$710,57

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. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 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 nº 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. (Vinculante, conforme Portaria nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Mudando o que deve ser mudado, na apuração do saldo negativo de CSLL, a pessoa jurídica pode deduzir da contribuição devida o valor da contribuição retida na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo da contribuição.

A retenção conjunta, código 6147, refere-se aos pagamentos efetuados pela administração pública federal a pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços e estão sujeitos à incidência na fonte de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, cujos valores, considerações como antecipações, somente podem ser deduzidos com o que for devido em relação à mesma espécie tributária no encerramento do período de apuração (art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 34 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, Instrução Normativa SRF nº 306, de 12 de março de 2003, Instrução Normativa SRF nº 480, de

15 de dezembro de 2004 e Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012). Sujeita-se ao regime de tributação em que o tributo retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual à alíquota incidente de 5,85% aplicado sobre a receita pelo fornecimento de bens ou fornecido ou de serviços prestados tais como de alimentação e de energia elétrica entre outros correspondente ao somatório das alíquotas de 1,2% de IRPJ, de 1,0% de CSLL, de 0,65% de PIS e 3,0% de Cofins. O beneficiário é a pessoa jurídica que obtém os rendimentos e o imposto é recolhido pela fonte pagadora até o terceiro dia útil da semana subsequente à de ocorrência do fato gerador.

A retenção conjunta, código 6190, refere-se aos pagamentos efetuados pela administração pública federal a pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços e estão sujeitos à incidência na fonte de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, cujos valores, considerações como antecipações, somente podem ser deduzidos com o que for devido em relação à mesma espécie tributária no encerramento do período de apuração (art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 34 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, Instrução Normativa SRF nº 306, de 12 de março de 2003, Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004 e Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012). Sujeita-se ao regime de tributação em que o tributo retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual à alíquota incidente de 9,45% aplicado sobre a receita pelo fornecimento de bens ou fornecido ou de serviços prestados tais como de alimentação e de energia elétrica entre outros correspondente ao somatório das alíquotas de 4,80% de IRPJ, de 1,0% de CSLL, de 0,65% de PIS e 3,0% de Cofins. O beneficiário é a pessoa jurídica que obtém os rendimentos e o imposto é recolhido pela fonte pagadora até o terceiro dia útil da semana subsequente à de ocorrência do fato gerador.

Consta no Despacho Decisório, e-fl. 23:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
[...]	[...]	[...]	[...]	[...]	[...]
	Total	1.642,93	272,88	1.370,05	

Está registrado no Acórdão da 6ª Turma/DRJ/RJO/RJ nº 12-71.238, de 11.12.2014, e-fls. 121-129:

Conforme demonstrado, fica comprovada a retenção na fonte de CSLL advinda de recebimentos de órgãos públicos no valor adicional de R\$659,48, que deve passar a compor o saldo negativo do período.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

Sobre o pedido de intimação das fontes pagadoras para prestar esclarecimentos, tem-se que a realização desse meio probante é prescindível, uma vez que os elementos

produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio e formação do livre convencimento motivado do julgador (art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e Súmula CARF nº 163).

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo fático-probatório de suas alegações. Porém, as supostas divergências não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural.

Estimativa – R\$93.348,63

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

Síntese conclusiva

13. De todo o exposto, conclui-se:

a) os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei nº 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas;

b) os valores apurados por estimativa constituem mera antecipação do IRPJ e da CSLL, cujos fatos jurídicos tributários se efetivam em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário; não é passível de cobrança a estimativa tampouco sua inscrição em DAU antes desta data;

c) no caso de Dcomp não declarada, deve-se efetuar o lançamento da multa por estimativa não paga; os valores dessas estimativas devem ser glosados; não há como cobrar o valor correspondente a essas estimativas, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL.

d) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, não há formação do crédito tributário nem a sua extinção; não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL;

e) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação; não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido;

f) se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança;

Os valores confessados a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído definitivamente pela confissão de dívida em Per/DComp. Se o valor confessado integrar saldo negativo de IRPJ ou [...] da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão de dívida e será objeto de cobrança.

Para a análise das provas, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 177

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Consta no Despacho Decisório, e-fl. 23:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
FEV/2004	38500.90054.310304.1.3.03-8321	93.348,63	0,00	93.348,63	DCOMP não homologada
	Total	93.348,63	0,00	93.348,63	

Está registrado no Acórdão da 6ª Turma/DRJ/RJO/RJ nº 12-71.238, de 11.12.2014, e-fls. 121-129:

Ou seja, mesmo após computar o crédito reconhecido através do Acórdão nº 12-70.731, nos autos do processo administrativo nº 16306.000317/2008-15, a estimativa da CSLL de fevereiro de 2004 permanece com saldo devedor no valor de R\$93.348,63. [...]

Entendo que a falta de confirmação da estimativa da CSLL compensada impõe, por decorrência lógica, que o valor correspondente a tal parcela não confirmada não seja computado no saldo negativo da CSLL do exercício de 2005, pois no momento da análise do saldo negativo a estimativa que não esteja efetivamente quitada não reúne os atributos de liquidez e certeza.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito pleiteado nos presentes autos. As informações constantes nos sistemas da RFB devem ser analisadas para fins de comprovação da do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2004, conforme a Súmula CARF nº 177.

A Recorrente apresentou o Per/DComp nº 38500.90054.310304.1.3.03-8321 em que compensa as estimativas do mês de fevereiro do ano-calendário de 2004, cujo valor total de R\$93.348,63 deve ser considerado para fins de apuração do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2004, de acordo com a Súmula CARF nº 177.

Os efeitos da aplicação do direito superveniente fixa a relação de causalidade com a possibilidade de deferimento em parte do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2004 pleiteado no Per/DComp, conforme demonstrado a seguir:

	PER/DComp R\$	Despacho Decisório R\$	Decisão 1ª Instância R\$	Decisão de 2ª Instância R\$
CSLL Apurada	617.543,59	617.543,59	617.543,59	617.543,59
(-) Retenção na Fonte	(184.067,46)	(182.697,41)	(182.697,41)	(182.697,41)
(-) Pagamento de	(806.202,45)	(806.202,45)	(806.202,45)	(806.202,45)

Estimativa				
(-) Estimativas Compensadas	(560.995,85)	(467.647,22)	(467.647,22)	(560.995,85)
(=) Saldo Negativo de CSLL	(933.722,17)	(839.003,49)	(839.003,49)	(932.352,12)

Reconhece-se no presente processo o valor suplementar de R\$93.348,63 (R\$932.352,12 – R\$839.003,49) a título de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2004.

Princípio da Legalidade

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

Dispositivo

Em assim sucedendo voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para reconhecer o valor suplementar de R\$93.348,63 a título de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2004 com a consequente homologação da compensação até o limite do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva