



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.950571/2011-43
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.859 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 29 de agosto de 2023
Recorrente EMPRESA ELÉTRICA BRAGANTINA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

SOBRESTAMENTO.

A vinculação por decorrência entre processos fica “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” (inciso II do §º do art. 6º do Anexo II do Regimento Interno do CARF).

DIREITO SUPERVENIENTE. 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 aplicação do direito superveniente previsto nas determinações 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: Márcio Avito Ribeiro Faria, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado 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 22736.64261.030407.1.7.03-5837, em 03.04.2007, e-fls. 02-12, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no valor de R\$509.540,25 do ano-calendário de 2005 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 13-18:

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

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CREDITO [...]	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS [...]	ESTIM. COMP. SNPA [...]	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	4.115,84	1.014.548,23	143.221,83 [...]	1.161.885,90
CONFIRMADAS [...]	677,96	1.014.548,23	[...]	1.015.226,19

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 509.540,25

Valor na DIPJ: R\$ 509.540,25

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 1.161.885,90

CSLL devida: R\$ 652.345,65

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\$ 362.880,54

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados no PER/DCOMP, razão pela qual HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado. [...]

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 2008.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 1ª Turma DRJ/FOR/CE n.º 08-44.642, de 16.10.2018, e-fls. 61-68:

ESTIMATIVA LIQUIDADADA COM COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DUPLICIDADE DE COBRANÇA. INOCORRÊNCIA.

Não conterà ementa o acórdão resultante de julgamento de processo administrativo fiscal decorrente de despacho decisório emitido por processamento eletrônico.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Recurso Voluntário

Notificada em 08.11.2018, e-fl. 78, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 10.12.2018 (segunda-feira), e-fls. 80-96, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

DA ILEGITIMIDADE DA GLOSA DO SALDO NEGATIVO PROVENIENTE DE ESTIMATIVA COMPENSADA E NÃO HOMOLOGADA

Da impossibilidade da glosa dos créditos originários de estimativas objeto de compensações não homologadas 12. Como mencionado acima, na verificação do saldo negativo de CSLL apurado pela Requerente, a RFB desconsiderou parte do crédito oriundo de estimativa que fora objeto de compensação não homologada.

13. No entanto, é defeso à RFB glosar parcelas de saldo negativo relativas às estimativas que foram objeto de compensações não homologadas (ou homologadas parcialmente), uma vez que os próprios débitos confessados em DCOMP (§6º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996) serão cobrados por força do que determinam os §§7º e 8º do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 c/c Parecer PGFN /CAT n.º 88/2014, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do Saldo Negativo apurado na DIPJ, uma vez que a referida glosa implicaria a dupla cobrança das estimativas, consoante se explicita a seguir.

14. Conforme disposto no §6º, do artigo 74, da Lei 9.430/96, o PER/DCOMP constitui uma confissão de dívida, ensejando a cobrança dos débitos objeto de compensações não homologadas, como determina o §8º do mesmo dispositivo [...].

15. Diante desse permissivo, entende a Receita Federal do Brasil que o débito de Estimativa de IRPJ/CSLL quitado por meio de PER/DCOMP não homologado devem ser cobrados de forma isolada, e, por consequência, não podem reduzir o Saldo Negativo da DIPJ.

16. Nesse sentido é a Solução de Consulta Interna COSIT n.º 18/2006, [...].

17. É importante salientar que tal orientação vincula todos os órgãos de fiscalização da RFB, conforme trecho abaixo da citada Solução de Consulta. [...]

18. Ratificando o posicionamento adotado na Solução de Consulta acima, vale citar o PARECER PGFN/CAT/N.º 88/2014, que reconhece que as estimativas que compuseram o Saldo Negativo serão cobradas caso tenham sido objeto de DCOMPs não homologadas. [...]

19. Portanto, n. Julgadores, a glosa perpetrada nestes autos mediante a redução do Saldo Negativo a ser restituído encontra-se em absoluta dissonância com a orientação da RFB e da PGFN, que atestam que as estimativas objeto de DCOMPs não homologadas serão exigidas do contribuinte e, por conseguinte, não podem reduzir o Saldo Negativo do período. [...]

23. Ora, admitir a subtração do Saldo Negativo das estimativas quitadas através de DCOMPs não homologadas, conforme pretende o acórdão ora guerreado, configurará uma dupla cobrança do crédito tributário, uma vez que o contribuinte será impedido de receber o Saldo Negativo da DIPJ e, ao mesmo tempo, é alvo de execução das estimativas não compensadas, com albergue na Solução Interna COSIT n. 18 e jurisprudência desta delegacia.

24. Assim, admitir a possibilidade de redução do Saldo Negativo pleiteado em razão da não homologação do PER/DCOMP Demonstrativo de crédito implicará na ilegal cobrança em duplicidade de um mesmo crédito tributário, razão pela qual deve ser reformado o acórdão que deu parcial provimento à manifestação de inconformidade da Requerente para vincular o reconhecimento do saldo credor à homologação integral das estimativas compensadas no período.

III.B. Da interpretação equivocada do Parecer PGFN/CAT/N 88/2014

25. Não obstante ao que se demonstrou nos tópicos precedentes, fato é que a DRJ concedeu interpretação equivocada ao Parecer PGFN/CAT n. 88/2014, o qual demonstrara de forma inequívoca o entendimento da PGFN de que a estimativa compensada pode e deve sempre compor saldo negativo.

26. Como bem pontuado pela decisão que ora se enfrenta, no Parecer PGFN/CAT n. 88/2014 destacou-se que a PGFN não pretendeu a revogação dos pareceres anteriores (Pareceres PGFN/CAT n. 1.658/2011 e 193/2013) sobre a temática, mas, sim, por meio do novo Parecer de 2014, demonstrar entendimento diferente daquele anteriormente apresentado.

27. Tais pareceres mencionados pela decisão da DRJ têm por objetivo sanar dúvida da própria Receita Federal sobre a possibilidade de cobrança, por parte da Procuradoria, de estimativas compensadas (e não homologadas) após o encerramento do exercício. Neste passo, conforme será demonstrado a seguir, embora a PGFN tenha alterado seu entendimento com relação à natureza da estimativa para sua cobrança, nada se modificou no que tange a composição do saldo negativo por estas estimativas.

28. Como se vê do excerto abaixo transcrito, a PGFN demonstra ter ciência sobre a possibilidade de computar a estimativa compensada, hipótese de extinção plena do crédito tributário que é, para fins de cálculo de um possível ajuste anual e que, em seguida, resulta sua não homologação, com efetiva cobrança do tributo e não mais de estimativa. [...]

29. Veja-se que ao reconhecer a necessidade de cobrança da estimativa, não mais como estimativa, mas sim como tributo, e sem qualquer ressalva de que poderia, ainda que remota, existir a hipótese de que tal tributo nem ao menos fosse devido em razão da formação de saldo negativo (que pressupõe a inexistência de lucro tributável no período), referida cobrança não seria capaz de alterar a situação do contribuinte após encerrada a sua apuração anual.

30. Em outras palavras, duas ações poderiam ser esperadas da RFB e da PGFN quando encerrado o ano fiscal com a verificação de que estimativas foram pagas com compensações, contabilizadas para fins de ajuste e, após o encerramento da apuração restaram não foram homologadas: (i) que fosse reduzido o saldo negativo do período, sem que houvesse qualquer cobrança a título de imposto em razão da situação jurídica desfavorável ao contribuinte formada pela necessidade de antecipação de tributo sem que houvesse certeza da existência de lucro tributável; ou (ii) manutenção da cobrança do imposto, ainda que verificada a inexistência de lucro tributável, sem onerar o contribuinte com a redução de seu saldo negativo do período. No caso presente, a PGFN demonstra claramente que os contribuintes estarão sujeitos à segunda hipótese.

31. Assim, também como ressaltado pela DRJ, em razão da impossibilidade de cobrança da própria estimativa em si, pois já houve a sua conversão em tributo, a PGFN sugere que a RFB realize adaptações em seu sistema para que não haja qualquer indício que leve a crer que o valor em cobrança se trata de estimativa e não de imposto.

32. Também com base neste entendimento, a DRJ criou CONDICIONANTE INEXISTENTE para que o tributo fosse cobrado como tributo e não mais como antecipação, oportunizando, de maneira incorreta, a redução do saldo negativo disponível da Recorrente. [...]

33. Não se pode, no entanto, obstar o direito de a Recorrente usufruir do saldo negativo disponível em questão ante a inércia da Receita Federal, após recomendação da PGFN, em promover ajustes em seus sistemas. Tal entendimento é completamente descabido, pois além de ferir o princípio constitucional da eficiência da Administração Pública (art. 37 da CF), não fora esse o entendimento firmado ou determinado pela PGFN.

34. Da leitura do Parecer PGFN/CAT n. 88/2014, é evidente que os ajustes no sistema se tratam apenas de mera proposição da Procuradoria para, como já dito, não induzir a erro os órgãos julgadores pela nomenclatura equivocada.

35. Assim, não há que se falar em necessidade de ajustes no sistema como equivocadamente desenhado pela decisão a quo.

Da prejudicialidade em razão da pendência de decisão definitiva acerca da compensação das estimativas 36. Muito embora tenhamos demonstrado à exaustão no item anterior a impossibilidade de subtrair do cômputo do Saldo Negativo apurado as estimativas compensadas (em qualquer das hipóteses aventadas pela RFB), na remota hipótese de que a Fiscalização entenda que a não homologação da estimativa implique na redução do Saldo Negativo, o que admitimos apenas para fins de argumentação, ainda assim não seria possível prevalecer o acórdão ora guerreado.

37. Isto porque o PER/DCOMP que controla a estimativa glosada (12232.51987.221107.1.7.03-1497 — não homologada), aguarda julgamento definitivo em sede administrativa, no processo n.º 10880.950569/2011-74. [...]

39. Percebe-se a *prima facie* que, caso sobrevenha decisão administrativa definitiva no sentido da homologação das estimativas compensadas, tal decisão implicará necessariamente no reconhecimento integral do crédito de Saldo Negativo pleiteado nos presentes autos, mostrando-se cristalina a relação de prejudicialidade mantida entre este processo e o processo acima aludido.

40. Desta forma, ante a nítida correlação existente entre o crédito pleiteado nestes autos e o processo administrativo n. 10880.950569/2011-74, impõe-se, ao menos, o sobrestamento deste feito até o julgamento definitivo daquele, ou ao menos determinando o julgamento em conjunto dos processos, com espeque no artigo 265 CPC.

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

No que concerne ao pedido conclui que:

IV. PEDIDO

41. Por todo o exposto, requer-se seja processado e provido o presente recurso voluntário, para que seja reformado v. acórdão da DRJ, na parte em que julgada improcedente a manifestação de inconformidade, para que seja reconhecido integralmente o crédito pleiteado e conseqüentemente homologadas as compensações vinculadas, tendo em vista a cobrança autônoma das referidas estimativas, serão objeto de cobrança autônoma, conforme determinam os §§ 6º e 8º, do artigo 74, da Lei 9.430/96, a Solução de Consulta Interna COSIT n.º 18/2006 e o Parecer PGFN/CT n.º 88/2014.

42. Subsidiariamente, ante a prejudicialidade existente entre a decisão dos presentes autos e a decisão definitiva a ser proferida no processo n.º 10880.950569/2011-74, que controla as estimativas compensadas no período em debate, requer seja determinado o sobrestamento do presente até o julgamento definitivo do referido 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, 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\$146.659,71 (R\$509.540,25 - R\$362.880,54) referente ao ano-calendário de 2005 pleiteado no presente processo (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 02 de março de 1972).

Sobrestamento

A Recorrente requer que o presente feito seja sobrestado dada a sua vinculação com o processo n.º 10880.950569/2011-74 que tem como objeto a análise da compensação do débito de estimativa de IRPJ do período de fevereiro do ano-calendário de 2005.

A vinculação por decorrência entre processos fica “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” (inciso II do § 1º do art. 6º do Anexo II do Regimento Interno do CARF).

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. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Tendo em vista o enunciado da mencionada Súmula CARF n.º 177 o pedido de sobrestamento perdeu o objeto, já que a análise dos presentes autos não mais depende do resultado final do processo n.º 10880.950569/2011-74.

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.

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, posto 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). Em se tratando 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, 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).

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. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário, em especial sobre o Per/DComp de n.º 12232.51987.221107.1.7.03-1497 em que foi confessado o débito da estimativa de fevereiro do ano-calendário de 2005 analisado no processo n.º 10880.950569/2011-74, é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito, conforme Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 2018 e da Súmula CARF n.º 177, em cuja apuração do saldo negativo foram deduzidas as estimativas compensadas.

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.

Cumpra 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). No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit n.º 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto 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. 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 n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

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