



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.905646/2010-37
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-002.227 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 04 de fevereiro de 2021
Recorrente BLUE SKY AGENTE AUTONOMO DE INVESTIMENTO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DO IMPOSTO DE RENDA. OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO DAS RECEITAS FINANCEIRAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A falta de comprovação do oferecimento à tributação das receitas financeiras que geraram a retenção na fonte, implica a impossibilidade da dedução do imposto de renda retido. Aplicação das Súmulas CARF nº 80 e nº 143.

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. TRIBUTO DETERMINADO SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. PARECER NORMATIVO COSIT Nº 2, DE 2018.

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. 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.

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38.

É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância aos princípios da verdade material, da racionalidade, da formalidade moderada e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, tão somente para aplicação

do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, 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 e, sendo o caso, implemente as compensações até o limite do crédito existente.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes e Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 14-87.933, proferido pela 13ª Turma da DRJ/RPO, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Por bem relatar os fatos até esse momento processual, reproduz-se o relatório efetuado pela DRJ no acórdão de piso, complementando-o adiante:

Trata-se do Despacho Decisório Eletrônico nº 868497996 de 06/07/2010, emitido sob a jurisdição da DRF Joinville/SC para não homologar as compensações formalizadas nas DCOMP abaixo mencionadas, vinculadas ao crédito de saldo negativo de IRPJ do Exercício 2007 (ano-calendário 2006), conforme fundamentos ora transcritos:

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CNPJ 05.355.780/0001-06	NOME EMPRESARIAL BLUE SKY AGENTE AUTONOMO DE INVESTIMENTO S/S LTDA
----------------------------	---

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
36314.60980.200407.1.3.02-0819	Exercício 2007 - 01/01/2006 a 31/12/2006	Saldo Negativo de IRPJ	10920-905.646/2010-37

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

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	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	19.673,63	415,49	0,00	0,00	0,00	20.089,12
CONFIRMADAS	0,00	4.626,02	0,00	0,00	0,00	0,00	4.626,02

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 10.105,43 Valor na DIPJ: R\$ 10.105,43

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 31.979,38

IRPJ devido: R\$ 21.873,95

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

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP:

36314.60980.200407.1.3.02-0819 39818.43153.150607.1.3.02-8237 38938.34018.200707.1.3.02-3211 19174.88389.200907.1.3.02-1626
03461.77151.291007.1.3.02-7371 21211.71782.180507.1.3.02-3525 00381.68283.200807.1.3.02-1850 25771.28672.191007.1.3.02-3896

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/07/2010.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
10.624,46	2.124,82	3.357,75

No demonstrativo Análise de Crédito, integrante do Despacho Decisório, constou que não teriam sido confirmadas nos bancos de dados as seguintes antecipações:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
60.746.948/0001-12	6800	15.047,61	0,00	15.047,61	Retenção na fonte não comprovada
Total		15.047,61	0,00	15.047,61	

Pagamentos

O valor confirmado da parcela de pagamento está limitado ao valor informado no PER/DCOMP no campo "Valor Utilizado para Compôr o Saldo Negativo do Período"

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

Código de Receita	Período de Apuração	Data de Arrecadação	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor dos Juros	Valor Total do DARF	Valor Utilizado para Compôr o Saldo Negativo do Período	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
2362	30/09/2006	31/10/2006	3.992,31	0,00	0,00	3.992,31	415,49	0,00	415,49	DARF não utilizado para quitar o débito de estimativa
Total							415,49	0,00	415,49	

Cientificada da decisão e intimada a pagar os débitos cuja compensação não fora homologada, em 21/07/2010, a contribuinte protocolizou a manifestação de inconformidade, em 05/08/2010, na qual ratifica a existência do crédito, conforme planilhas abaixo:

Demonstrativo de Crédito Saldo Negativo de IRPJ – Exercício 2007 ano base 01/01/2006 a 31/12/2006

CNPJ Fonte Pagadora	Código da Receita	Valor da Retenção
01.522.368/0001-82	3426	3.128,11
03.384.738/0001-98	6800	818,59
33.066.408/0001-15	6800	679,32
58.229.246/0001-10	1708	2.087,72
60.746.948/0001-12	6800	15.047,61
TOTAL		21.761,35

Período de Apuração	Código da Receita	Vencimento	Data Pagamento	Valor Pago
31/03/2006	2362	28/04/2006	28/04/2006	587,10
30/04/2006	2362	31/05/2006	30/05/2006	1.378,73
31/05/2006	2362	30/06/2006	30/06/2006	1.253,30
31/07/2006	2362	31/08/2006	31/08/2006	3.006,59
30/09/2006	2362	31/10/2006	31/10/2006	3.992,31
TOTAL				10.218,03

Total IRPJ a pagar ano base 2006 => R\$ 21.873,95

Total de Retenções e Pagamentos IRPJ ano base 2006 => R\$ 31.979,38

Total Saldo Negativo IRPJ ano base 2006 => R\$ 10.105,43

O órgão preparador atestou a tempestividade da manifestação de inconformidade, encaminhou o processo para julgamento, em 21/10/2010, tendo sido distribuído à DRJ Ribeirão Preto/SP em 03/04/2018.

Por sua vez, 13ª Turma da DRJ/RPO julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, para não reconhecer o direito creditório, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2006 SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES.

“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 80).

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS.

Integram a apuração do IRPJ a pagar as estimativas mensais comprovadamente extintas.

SALDO NEGATIVO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Se as antecipações efetuadas no curso do ano-calendário não superam o IRPJ devido, não se configura crédito passível de restituição ou compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário argumentando o seguinte:

- a) Na análise do Julgamento do Despacho Decisório Eletrônico nº 868497996 de 06/07/2010 realizado na Sessão da 13ª Turma de Julgamento da DRJ Ribeirão Preto/SP na data de 05/09/2018 foi julgado improcedente a manifestação de inconformidade realizada pelo contribuinte, no Acórdão nº 14-87.933 alegam que foram confirmados e oferecidos somente parte das receitas financeiras á tributação do IRPJ conforme linha 21 da DIPJ.
- b) O contribuinte vem através desta, esclarecer que como ela é optante pelo Lucro Real Anual ela disponibiliza os valores de rendimentos de aplicação financeira por competência (lançando mensalmente os rendimentos destas aplicações) conforme planilha anexa para a apuração do IRPJ Estimativa a recolher.
- c) Os bancos informam os rendimentos brutos da aplicação somente na competência do resgate da aplicação assim retendo também IRRF (imposto de renda retido na fonte).
- d) Portanto o contribuinte já ofereceu os valores de rendimentos de aplicação para a apuração do IRPJ Estimativa em meses anteriores, por lançar mensalmente estes valores e ainda não utilizando o valor do IRRF (imposto de renda retido na fonte) sobre este rendimento por não ter havido ainda a retenção do mesmo.
- e) No momento do resgate e que houve a efetivação da retenção do IRRF (imposto de renda retido na fonte) é que o contribuinte na apuração do IRPJ deduziu o valor do IRRF (imposto de renda retido na fonte) conforme comprovação da retenção.

Em Anexo:

- a) Termo de Intimação;
- b) Planilhas contendo os valores de rendimentos mensais e IRRF disponibilizados a tributação do ano de 2005 para exemplo e conferência;
- c) Extratos de Aplicações do ano de 2005;
- d) Planilhas contendo os valores de rendimentos mensais e IRRF disponibilizados a tributação do ano de 2006 para efetiva comprovação do processo citado;
- e) Extratos de Aplicações do ano de 2006;
- f) Contrato Social;
- g) CNH do sócio.

Diante do exposto, requer a revisão do Processo 10920.905646/2010-37 para que seja lhe concedido o direito de utilizar os créditos de IRRF constantes em DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras no valor integral de R\$ 19.954,91 e assim homologar a Per/Dcomp nº 36314.60980.200407.1.3.02-0819.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

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

Conforme já relatado, a lide restringe-se à discussão acerca da não homologação das compensações formalizadas em Per/Dcomps DCOMP, vinculadas ao crédito de saldo negativo de IRPJ do Exercício 2007 (ano-calendário 2006).

a) Quanto aos valores de Imposto de Renda Retido na Fonte e Oferecimento à tributação

Inicialmente, vale destacar que a pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor dos incentivos fiscais previstos na legislação de regência, do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ 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 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 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Em relação à dedução de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), a legislação prevê que a pessoa jurídica pode deduzir do valor apurado no encerramento do período, o valor retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo correspondente. Para tanto, estão obrigadas a prestar aos órgãos da RFB, no prazo legal, informações sobre os rendimentos que pagaram ou creditaram no ano-calendário anterior, por si ou como representantes de terceiros, com indicação da natureza das respectivas importâncias, do nome, endereço e número de inscrição no CNPJ, das pessoas que o receberam, bem como o imposto de renda retido da fonte, mediante a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF).

Também as pessoas jurídicas que efetuarem pagamentos com retenção do imposto na fonte devem fornecer à pessoa jurídica beneficiária, até o dia 31 de janeiro, documento comprobatório, em duas vias, com indicação da natureza e do montante do pagamento, das deduções e do imposto retido no ano-calendário anterior, que no caso é o Informe de Rendimentos.

Assim, o valor retido na fonte somente pode ser compensado se a pessoa jurídica possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora para fins de apuração do saldo negativo de IRPJ no encerramento do período (art. 86 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982 e art. 10 do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983).

Relativamente à decisão recorrida, constou no Acórdão nº 14-87.933, proferida pela 13ª Turma da DRJ/POR:

De acordo com a legislação de regência, o imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente pode ser compensado na declaração de pessoa jurídica, se o contribuinte possuir **comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos**. É a seguinte a redação do art. 55 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, consolidado no art. 943, §2º do RIR/99:

Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985

Art 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Regulamento do Imposto de Renda

Art. 943. (...)

§ 2º O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, ressalvado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 7º, e no § 1º do art. 8º (Lei nº 7.450, de 1985, art. 55).

Relevante assinalar que a falta dos informes de rendimentos pode ser suprida pelas informações prestadas pelas fontes pagadoras nas competentes Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF. Ambos seriam, em princípio, instrumentos hábeis a atestar o pagamento do rendimento e a sua natureza, assim como as retenções de fonte efetivadas pelas fontes pagadoras responsáveis pelo recolhimento do imposto devido.

Para validar a dedução, conforme as expressas disposições do art. 2º, §4º da Lei nº 9.430, de 1996, necessário também que seja feita a prova do regular oferecimento à tributação das receitas correspondentes:

Art. 2º (...)

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

(...)

*III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, **incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real**;*

(...)

Já existe Súmula do CARF a referendar o entendimento ora adotado:

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”.

Assim, deveria ter a Recorrente dialogado com a decisão recorrida e apresentado a documentação contábil que comprasse o oferecimento à tributação das receitas financeiras em questão. De fato, os documentos carreados (extratos bancários) aos autos de Recorrente, em sede

recursal, até poderiam comprovar a retenção em discussão¹, porém, mesmo a DRJ tendo sido explícita no tocante à comprovação necessária do oferecimento à tributação dos rendimentos, para reconhecimento do direito creditório pleiteado, assim não procedeu a tal demonstração.

Inclusive há súmula do CARF, conforme mencionado na decisão recorrida, especificamente, sobre essa matéria:

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.

Neste sentido, cita-se

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPOSIÇÃO COM RETENÇÃO DE RENDIMENTOS. NÃO OFERECIMENTO DOS RENDIMENTOS À TRIBUTAÇÃO. GLOSA. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. DIREITO CRÉDITO NÃO COMPROVADO. A compensação para extinção de crédito tributário só pode ser efetivada com crédito líquido e certo do contribuinte, sujeito passivo da relação tributária, sendo que o encontro de contas somente pode ser autorizado nas condições e sob as garantias estipuladas em lei. A demonstração analítica do direito creditório, a partir da apresentação de documentos em posse do contribuinte, com a comprovação e confrontação dos valores retidos e dos rendimentos respectivos oferecidos à tributação, evidenciando as retenções que compuseram o crédito que se convencionou denominar de saldo negativo, formado após encerramento da apuração do exercício, integra o ônus de prova atribuído ao sujeito passivo, notadamente quando se discute direito de crédito objeto de pedido de compensação. **Para legitimar a composição do saldo negativo, formado por retenções na fonte, é necessário comprovar o oferecimento dos respectivos rendimentos à tributação. Isto porque, a pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real somente pode deduzir do IRPJ devido no encerramento do período o IRRF quando incidente sobre as receitas computadas na sua determinação.** Na falta de comprovação de composição regular do saldo negativo, não há que se falar de crédito passível de compensação. (Grifou-se) – (Acórdão nº 1002-000.456, Data da Sessão: 04/10/2018).

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE. Não há possibilidade de restituição/compensação pura e simples do imposto de renda retido na fonte principalmente quando não há comprovação do direito líquido e certo. **O imposto de Renda Retido na Fonte é passível de compensação desde que os respectivos rendimentos sejam oferecidos a tributação.** (Grifou-se) – (Acórdão nº 1402-003.950, Data da Sessão: 16/07/2019).

¹ A respeito, tenho adotado a regra de que a comprovação pode ser feita pela apresentação de outros documentos, como os carreados aos autos pela Recorrente, cujo embasamento legal é o §1º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, vem como a Súmula CARF nº 143, com efeito vinculante:
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.

Em suma, pelo entendimento sumulado por este Tribunal outros documentos, como aqueles juntados pelo Recorrente, e não apenas o comprovante emitido pela fonte pagadora, em nome do beneficiário destacando que a Recorrente também apresentou tal documento,, servem para a comprovação do direito creditório decorrente do IRRF. Destarte, o pedido inicial da Recorrente pode ser analisado

E como já mencionado, a Recorrente não apresentou nenhuma prova a respeito e, assim, na falta de comprovação de composição regular do saldo negativo, não há que se falar em crédito passível de compensação.

Ademais, essa Julgadora entende que a juntada de documentos pode ser admitida, ainda que produzidos em sede de interposição do Recurso voluntário. Essa possibilidade jurídica encontra-se expressamente normatizada pela interpretação sistemática do art. 16 e do art. 29 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, em casos específicos como o ora analisado.

Semelhante raciocínio chegou o CSRF, no julgamento do Acórdão nº 9101-002.781, em que também se conheceu da possibilidade de juntada de documentos posterior à apresentação de impugnação administrativa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38.

É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei nº 9.784/199 (G.N)

Destarte, como a Recorrente não comprovou que as receitas financeiras que geraram as retenções de imposto de renda foram oferecidos à tributação, conseqüentemente, também não comprovou o direito creditório pleiteado. Logo, razão não assiste à Recorrente, neste ponto, em seu apelo recursal.

b) Estimativa compensada

Por outro lado, aos recolhimentos efetuados no curso do ano-calendário de 2006, no código de receita 2362 – IRPJ Estimativas Mensais, entendo ser aplicável o Parecer Normativo Cosit nº 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 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 DAL) 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;

Portanto, o pedido inicial da Recorrente referente ao reconhecimento do direitos creditório pleiteado no Per/DComp pode ser analisado, uma vez que se refere a direito superveniente, pois “os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018 [...] 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”, conforme o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018.

Logo, entendo que em relação às estimativas compensadas e/ou pagas e não homologadas cabe verifica-se que é possível deferir o indébito de saldo negativo, em cuja apuração for deduzida estimativa constituída pela confissão de dívida passível de ser objeto de cobrança.

Assim, há a possibilidade de reconhecimento dessas parcelas para composição do saldo negativo, desde que já não tenham sido aproveitadas em outro processo, por aplicação do entendimento exarado, que supera, inclusive, a questão de cumulação de saldos de exercícios anteriores distintos. Por conseguinte, 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 se tributo devido fosse.

Os efeitos do acatamento da preliminar da possibilidade de deferimento da Per/DComp com base em pagamento indevido de estimativa, 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 nº 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 nº 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 emitir novo despacho não havendo 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.

Cumprе 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 nº 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Em assim sucedendo, voto em dar provimento parcial ao recurso, para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, tão somente para aplicação do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, 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 e, sendo o caso, implemente as compensações até o limite do crédito existente.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça