



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

CARF

Processo nº	10920.913766/2009-74
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	1003-001.170 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de	03 de dezembro de 2019
Recorrente	TAVARES COBRANÇAS LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

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.

DESPACHO DECISÓRIO COMPLEMENTAR. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. NÃO OCORRÊNCIA. DÉBITOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA DESDE A INSTAURAÇÃO DO LITÍGIO.

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 erro de fato do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada, 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.

DECADÊNCIA PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO (DÉBITO). PRESCRIÇÃO PARA PLEITEAR RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

A decadência pode ser definida como a perda do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício, tendo em vista decurso do lapso temporal de cinco anos previsto em lei.

Enquanto há pendência de recurso administrativo, não se fala em suspensão do crédito tributário, mas sim em um hiato que vai do início do lançamento, quando desaparece o prazo decadencial, até o julgamento do recurso administrativo ou a revisão *ex-officio*. Somente a partir da data em que o

contribuinte é notificado do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional.

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente depois de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 5 (cinco) anos, contado do fato gerador.

DADOS COM ERROS DE FATO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO INDÉBITO. FORÇA PROBANTE.

Os dados identificados com erros de fato, por si só, não tem força probatória de comprovar a existência de indébito, caso em que a Recorrente precisa produzir um conjunto probatório com outros elementos extraídos dos assentos contábeis, que mantidos com observância das disposições legais fazem prova a seu favor dos fatos ali registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente e Relatora

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

Relatório

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 02037.59101.240708.1.3.04-5768, em 24.07.2008, fls. 06-12, utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), código 2484, determinada sobre a base de cálculo estimada referente ao mês de dezembro de 2006 no valor de R\$12.137,68 recolhido em 31.01.2007, para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório Eletrônico, fl. 04, em que as informações relativas ao reconhecimento do direito creditório foram analisadas das quais se concluiu pelo indeferimento do pedido:

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 12.137,68

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, foi constatada a improcedência do crédito informado no PER/DComp por tratar-se de pagamento a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, caso em que o recolhimento somente pode ser utilizado na dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) ou da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida ao final do período de apuração ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou CSLL do período. [...]

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada. [...]

Enquadramento legal: Arts. 165 e 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN) e art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado na ementa e no excerto do voto condutor do Acórdão da 4^a Turma/DRJ/RJ1/RJ nº 12-71.807, de 14.01.2015, e-fls. 28-39:

ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. VEDAÇÃO REVOGADA. DEVOLUÇÃO DO PROCESSO À ORIGEM.

Superada a questão que impedia a análise do crédito informado no PER/DComp, impõe-se devolver o processo à unidade de origem para que esta profira nova decisão, sob pena de supressão de instância.

Manifestação de Inconformidade Procedente [...]

Assim, dado que estão ainda pendentes de apreciação os elementos constituidores do crédito tributário de que se valeu o interessado para suas compensações eletrônicas, e sendo defeso, neste grau de recurso, decidir originariamente a matéria, entendo ser caso de devolução dos autos à autoridade a quo, de modo a que, levando em conta a matéria superada neste voto (a restrição então imposta pelo art. 10 da IN SRF nº nº 600, de 2005), aprecie o mérito do direito creditório postulado e da compensação declarada.

Per/DComp e Despacho Decisório

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 412-44, em que as informações relativas ao reconhecimento do direito creditório foram analisadas das quais se concluiu pelo indeferimento do pedido:

INFORMAÇÃO FISCAL EQAUC 037/2015 [...]

3.O PER/DComp em questão apontou como crédito o pagamento a maior de CSLL – estimativa (2484), efetuado em 31/01/2007, referente ao período de apuração 31/dez/2006 [...].

4. Ocorre que este pagamento, conforme indicado abaixo, já foi utilizado para compor o saldo negativo da CSLL, referente ao exercício 2007. Este saldo negativo por sua vez, foi objeto da DComp 18659.15368.200808.1.3.03-9550 (homologada), [...].

DESPACHO DECISÓRIO

Na qualidade de Chefe da Saort da Receita Federal do Brasil em Joinville - SC, no uso das atribuições que confere o artigo 302 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, e o disposto na Portaria DRF/JOI 29, de 14 de março de 2013; considerando o estabelecido nos arts. 165 a 170 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), e tendo em vista a informação fiscal 037/2015, que aprovo e adoto, fazendo parte integrante deste despacho decisório, como se nele estivesse transscrito, NÃO RECONHEÇO o direito creditório pretendido neste processo, no valor de 12.137,68, e INDEFIRO o Pedido de Compensação. [...].

Nos termos do art. 77, da IN RFB 1.300/2012, é facultado ao sujeito passivo, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da ciência da decisão que indeferiu seu pedido de restituição/compensação, apresentar manifestação de inconformidade contra o indeferimento do pedido.

Encaminhe-se os autos à EQLIQ/SAORT/DRF/JOINVILLE, para:

- adotar os procedimentos necessários ao cumprimento deste despacho decisório e o registro do resultado do tratamento manual nos sistemas de controle da RFB, SIEF/Processos e SIEF/PerDcomp; e

- ciência ao contribuinte do inteiro teor deste despacho decisório, bem como do acórdão da DRJ (fls. 28/39), preferencialmente por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), obedecidas as disposições contidas na IN RFB 1.300/2012.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado na ementa do Acórdão da 4^a Turma/DRJ/RJO/RJ nº 12-82.992, de 07.07.2016, e-fls. 75-80:

ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE RESTRIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO CONCOMITANTE.

Não mais existindo a restrição imposta pelo art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600/2005, o contribuinte tem a possibilidade utilizar a parcela excedente de estimativa, de IRPJ ou de CSLL, em compensação declarada a título de pagamento indevido ou a maior. No entanto, é indevida a utilização de determinada parcela de estimativa como integrante do saldo negativo do período, para efeito de alguma compensação, e a utilização da mesma parcela, em outra compensação, a título de pagamento indevido ou a maior.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Recurso Voluntário

Notificada em 12.04.2017, e-fl. 84, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 10.05.2017, e-fls. 86-97, 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:

PRELIMINARMENTE DA DECADÊNCIA

A decadência, conforme disposto no Código Tributário Nacional, [art. 156], é uma das formas da extinção do crédito tributário. [...]

No entender da recorrente, em face do crédito ora lançado já ocorreu a decadência, tendo a Fiscalização decaído do direito de lançar valores em face da Recorrente, conforme se demonstrará.

A PER/DCOMP é a maneira pela qual o contribuinte, tendo apurado crédito advindo de pagamentos indevidos ou a maior de tributos, exerce seu direito de compensar tal crédito com débitos tributários.

A apresentação de PER/DCOMP, embora, conforme termos da lei extinga o crédito tributário, tal extinção encontra-se condicionada a sua homologação.

Nos termos do disposto na Lei n.º 9430/96, [art. 74], esta dispõe sobre as regras gerais relativas a PER/DCOMP, estabelecendo entre outras o prazo para fins de homologação.

Na situação posta sob análise, este é o caso que se apresenta, eis que transcorridos mais de cinco anos entre a entrega da PER/DCOMP e a decisão sobre o mérito da mesma. Vejamos:

A PER/DCOMP foi enviada em 27 de julho de 2008.

De fato em meados de novembro de 2008 foi proferido um despacho decisório, o qual deu origem ao presente PAF - Processo Administrativo Fiscal.

Logo, em um primeiro momento poder-se-ia considerar que superada a discussão quanto a homologação tácita da PER/DCOMP enviada, em vista da decisão ter sido proferida dentro do quinquénio legal.

Porém, há que se observar que conforme decisão proferida pela DRJ do Rio de Janeiro, acórdão n.º 12-71.807, este determinou que fosse proferido um novo despacho decisório quanto à matéria. [...]

Assim, dois pontos aqui merecem ser destacados.

O primeiro é de que a manifestação originalmente apresentada pela recorrente foi provida, e o seu provimento levou a extinção do lançamento em questão.

O segundo ponto a ser analisado é de, como não subsistiu o motivo pelo qual o crédito foi originalmente negado, despacho decisório proferido em 2008 este não ocorreu, sendo que a decisão quanto a PER/DCOMP, só veio a ser de fato proferida, através Intimação Fiscal EQAUC n.º 37/2015, onde então foram expostos os motivos pelos quais não poderia ser homologada a PERD/COMP de n.º 01037.59101.240708.1.3 04-5768, isto no entender da recorrida.

Como tal decisão só veio a ser proferida quando já passados mais de 7 anos da apresentação da PER/DCOMP, esta se encontra, nos termos da Lei n.º 9.430/96, acima transcrita, homologada.

Ora, homologada a PERD/COMP não há que falar em lançamento tributário, estando extinto o crédito objeto de compensação. [...]

Dianete do exposto, estando comprovado que a PER/DOMP só veio a ser de fato apreciada em 2015, ou seja, quando já passados mais de 7 (sete) anos de sua apresentação, estando assim homologada para todos os fins de direito, não havendo que se falar em crédito tributário em aberto.

DO MÉRITO

Por outro lado, ainda que se pudesse considerar não estar homologada a PER/DOMP em questão, uma vez que tacitamente homologada, melhor sorte não assiste à fiscalização. [...]

Alega a recorrida que não poderia subsistir a PER/DOMP, pois supostamente os valores já teriam sido objeto de outro PER/DOMP, qual seja, a de nº 18659.15368.200808.1.3.039550.

Porém, conforme exposto, embora o crédito objeto da PER/DOMP de nº 02037.59101.20708.1.3.04.5768, tenha sido listado no PER/DOMP citado no parágrafo anterior, o fato é que não integrou o pedido de resarcimento/restituição.

Conforme demonstram os documentos já anexados ao presente PAF, e que deste fazem parte integrante, quando realizada a somatória dos valores que integram o pedido de resarcimento/restituição de nº 18659.15368.200808.13,039550, não houve o cômputo no mesmo do valor de R\$12.137,68 [...], uma vez que tal valor foi apenas apurado em 31 de dezembro de 2016.

Logo, a data de sua arrecadação ocorreu tão somente no ano seguinte, ou seja, em 31 de janeiro de 2007.

Observa-se da Página 2 da PER/DOMP 3.3, a data inicial do período, ou seja, 01/01/2006 e sua data final, qual seja, 31/12/2006. Desta forma tendo sido paga a guia apenas em janeiro do exercício de 2007, não há como se cogitar a hipótese de o valor ter sido utilizado.

Transcreve-se abaixo demonstração dos valores que totalizaram o montante de R\$178.387,42:

PA	Valor em R\$	Vencimento
31/01/2006	7.959,08	20/02/2006
28/02/2006	7.915,17	31/03/2006
31/03/2006	9.066,03	28/04/2006
31/04/2006	16.863,53	31/05/2006
31/05/2006	26.903,33	30/06/2006
30/06/2006	18.662,25	31/07/2006
31/07/2006	31.736,07	31/08/2006
31/08/2006	20.388,69	29/09/2006
30/09/2006	14.567,90	31/10/2006
31/10/2006	14.047,34	30/11/2006
30/11/2006	9.047,37	28/12/2006
Total	177.156,76	

CSLL Retida na Fonte		
CNPJ 76.603.737/0001-60	R\$332,38	Ano Calendário 2006 DIRF
CNPJ 80.474.307/0001-63	R\$380,35	Ano Calendário 2006 DIRF

CNPJ 80.959.513/0001-63	R\$546,63	Ano Calendário 2006 DIRF
Total B	R\$1.259,36	*
Total geral A+B	R\$178.416,12	

Fica assim claro que não houve a utilização dos valores relativos ao PA de 31/12/2006 Caso o valor constante da DARF de R\$ 12.137,68 tivesse de fato sido utilizado, o total geral seria de R\$190.533,80.

Tais valores podem ser claramente observados dos próprios dados dos sistemas da Receita.

Desta forma fica demonstrado que os valores em questão estão de fato à disposição da recorrente sendo correto o procedimento adotado.

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

No que concerne ao pedido conclui que:

DO PEDIDO

Por todo o exposto requer após minuciosa análise dos fatos e do direito narrados nesta peça recursal, seja acolhida a preliminar de decadência, eis que decorridos mais de cinco anos entre o pedido de compensação e a efetiva manifestação da Recorrida, tendo assim ocorrido a homologação tácita.

Em não sendo esse o entendimento deste Egrégio Conselho requer-se no mérito seja reconhecido o direito da recorrente, uma vez que não correu o duplo aproveitamento dos valores conforme alegado pela recorrida.

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. Assim, dele tomo conhecimento.

Nulidade

A Recorrente alega que “a manifestação originalmente apresentada [...] foi provida, [o que] levou a extinção do lançamento em questão”.

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 científica. Por conseguinte, 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 (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Está registrado na ementa e no excerto do voto condutor do Acórdão da 4^a Turma/DRJ/RJ1/RJ nº 12-71.807, de 14.01.2015., e-fls. 28-39:

ESTIMATIVAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. VEDAÇÃO REVOGADA. DEVOLUÇÃO DO PROCESSO À ORIGEM.

Superada a questão que impedia a análise do crédito informado no PER/DCOMP, impõe-se devolver o processo à unidade de origem para que esta profira nova decisão, sob pena de supressão de instância.

Manifestação de Inconformidade Procedente [...]

Assim, dado que estão ainda pendentes de apreciação os elementos constituidores do crédito tributário de que se valeu o interessado para suas compensações eletrônicas, e sendo defeso, neste grau de recurso, decidir originariamente a matéria, entendo ser caso de devolução dos autos à autoridade a quo, de modo a que, levando em conta a matéria superada neste voto (a restrição então imposta pelo art. 10 da IN SRF nº 600, de 2005), aprecie o mérito do direito creditório postulado e da compensação declarada.

Logo, o dispositivo da decisão de provimento da manifestação deve ser interpretado literalmente no sentido restrito “de devolução dos autos à autoridade a quo, de modo a que, levando em conta a matéria superada neste voto (a restrição então imposta pelo art. 10 da IN SRF nº 600, de 2005), aprecie o mérito do direito creditório postulado e da compensação declarada”. A conclusão está congruente com a motivação do voto condutor que está explícita e clara.

Os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância.

Ademais, 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. Sobre a matéria, cabe indicar o entendimento emanado em algumas oportunidade pelo Supremo Tribunal Federal¹:

Não há falar em negativa de prestação jurisdicional quando, como ocorre na espécie vertente, "a parte teve acesso aos recursos cabíveis na espécie e a jurisdição foi prestada (...) mediante decisão suficientemente motivada, não obstante contrária à pretensão do recorrente" (AI 650.375 AgR, rel. min. Sepúlveda Pertence, *DJ* de 10-8-2007), e "o órgão judicante não é obrigado a se manifestar sobre todas as teses apresentadas pela defesa, bastando que aponte fundamentadamente as razões de seu convencimento" (AI 690.504 AgR, rel. min. Joaquim Barbosa, *DJE* de 23-5-2008).[**AI 747.611 AgR**, rel. min. Cármel Lúcia, j. 13-10-2009, 1^a T, *DJE* de 13-11-2009.] =**AI 811.144 AgR**, rel. min. Rosa Weber, j. 28-2-2012, 1^a T, *DJE* de 15-3-2012 = **AI 791.149 ED**, rel. min. Ricardo Lewandowski, j. 17-8-2010, 1^a T, *DJE* de 24-9-2010 (grifos do original)

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.

Homologação Táctica

A Recorrente discorda do procedimento fiscal ao argumento de que os débitos constantes no Per/DComp, com esse novo Despacho Decisório, foram alcançados pela homologação tácita da compensação.

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 (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 a Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. O prazo para homologação tácita da compensação dos débitos declarados é de cinco anos, contados da data da entrega do Per/DComp e a ciência do Despacho Decisório. Ademais, este 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).

Sobre a revisão de ofício em sede do rito do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, o Parecer Normativo Cosit nº 8, de 03 de setembro de 2014, orienta:

61. O Pedido de Restituição ou de Ressarcimento (PER) e a Declaração de Compensação (Dcomp) são processados pelo programa PER/Dcomp. A primeira fase (de formulação e apreciação do pleito) tem início com a provocação do contribuinte e a

¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. A constituição e o supremo do art. 93. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBd.asp#visualizar>>. Acesso em: 30 mai. 2018.

análise da DRF, da qual pode resultar o reconhecimento do direito creditório ou sua negação e, quanto à Dcomp, pode ser (conforme a situação) “homologada” ou “não homologada” (total ou parcial), ou ser considerada “não declarada”.

62. Da decisão da DRF que indeferiu o pedido de restituição (PER) ou que não homologou a declaração de compensação (Dcomp), é cabível manifestação de inconformidade à delegacia de julgamento competente, se for o caso, subsequente recurso ao CARF, conforme §§ 9º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e arts. 77 a 80 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, sob o rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dotados de efeito suspensivo, pois, caso não interposta, o crédito tributário compensado torna-se novamente constituído e exigível (STJ: AgRg na MC 20.634-PE, DJe 28/05/2013).

63. Por vezes, sobretudo diante de controvérsia relativa a questões prejudiciais ou preliminares de mérito (decadência, prescrição), e ainda que o alegado direito creditório já conste na peça inicial, não há uma decisão explícita quanto ao valor pleiteado. Não se analisam valores se a razão de decidir já trata de questão precedente de direito material, suficiente, por si só, para fundar a decisão, em atenção ao princípio da eficiência em sede processual. Seria um contrassenso exigir que a Fazenda Pública, quando não homologasse a compensação, com fundamento em direito material suficiente para tanto, tivesse de proferir despacho adicional, com a aferição de um determinado valor, para uma situação hipotética em que restasse superada a questão de direito contrária ao contribuinte. O pedido certo e determinado (líquido) do contribuinte teve como resposta a não homologação que, em casos tais, dá-se contra o valor total pleiteado. Ulterior discussão do quantum será possível, em momento oportuno, caso revertida a decisão primeira, no que toca ao direito material.

64. Não há falar em decurso do prazo de cinco anos para não homologar a Dcomp (§5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), ainda que seja necessária a prolação de nova decisão pela autoridade local, visto que o primeiro despacho decisório já apreciou e não homologou a compensação feita, de modo a afastar o fundamento de homologação tácita por inação do Fisco. O prazo decadencial para não homologar a compensação visa a proteger o contribuinte em face da inércia da Administração e para dar segurança jurídica mediante a sua imutabilidade contra a desídia da Fazenda Pública.

65. De igual modo para os casos em que decisão da Delegacia da Receita Federal, no sentido de considerar como “não declarada” a compensação apresentada, venha a ser reformada pela Superintendência Regional da Receita Federal em sede de recurso hierárquico (art. 56 da Lei nº 9.784, de 1999) para desenquadrar o caso do §12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com determinação de nova apreciação pela unidade local, uma vez que ao proferir uma decisão no lustro legal – quer seja para denegá-la, quer seja para considerá-la como “não declarada” – a Delegacia cumpre o desiderato da legislação, que é impingir a atuação da Administração. Em ambas as situações, as decisões foram em sentido contrário à homologação.

66. Desse modo, se o despacho decisório inicialmente não homologa a compensação feita e, após trâmite do PAF, decide-se a controvérsia pelo afastamento do óbice apontado pela autoridade fiscal, não há obrigatoriedade de homologar a compensação exatamente no valor apresentado pelo contribuinte quando se verifique que houve erro de cálculo ou da interpretação por parte do declarante.

67. Cumpre à autoridade da unidade local emitir novo despacho para homologar a compensação, ou parte dela (na hipótese de o valor do crédito do contribuinte com a Fazenda Pública ser inferior ao pleiteado), ou nada homologar (caso a apuração dos cálculos evidencie inexistirem valores disponíveis em prol do postulante). Nos julgados em que os órgãos julgadores não se pronunciarem sobre o quantum, será exatamente num segundo momento – o do cumprimento da decisão – que se fará o apuratório, de modo que não há falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar a compensação, pois é este o momento processual oportuno. O novo despacho, ao

contrário, decorre exatamente do cumprimento de uma decisão de órgão julgador (favorável ao contribuinte) e do apuratório aritmético. [...]

72. Apenas as autoridades fiscais das DRFs e congêneres podem proceder à homologação de compensação. Por mais que os órgãos julgadores decidam a controvérsia objeto do PAF envolvendo a não homologação de maneira contrária ao entendimento da DRF, estes não homologam a compensação, mas simplesmente declaram que aquele motivo que ensejou a não homologação não procede. A decisão do órgão julgador é de cunho declaratório, sem possibilidade de *per si* desconstituir a não homologação da compensação, mesmo porque esta restará dependente de um apuratório quanto à disponibilidade de valores que os órgãos julgadores até então desconhecem e, portanto, não se pronunciaram a respeito. Com o retorno do processo à DRF é que será feita, se for o caso, a homologação da compensação. Cumprirá à autoridade local, caso inexista outro óbice de direito material, apenas neste segundo momento, verificar se os cálculos apresentados estão corretos, em face da impossibilidade lógica de tê-lo feito no primeiro momento.

Conclusão 81.

Em face do exposto, conclui-se que: [...]

c) a revisão de ofício de despacho decisório que não homologou compensação pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese de ocorrer erro de fato no preenchimento de declaração (na própria Dcomp ou em declarações que deram origem ao débito, como a DCTF e mesmo a DIPJ, quando o crédito utilizado na compensação se originar de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL), desde que este não esteja submetido aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes; [...]

g) todavia, para os casos de reconhecimento de direito creditório e de homologação de compensação alterados em virtude de revisão de ofício do despacho decisório que tenha implicado prejuízo ao contribuinte, em atenção ao devido processo legal, deve ser concedido o prazo de trinta dias para o sujeito passivo apresentar manifestação de inconformidade e, sendo o caso, recurso voluntário, no rito processual do Decreto nº 70.235, de 1972, enquadrando-se o débito objeto da compensação no disposto no inciso III do art. 151 do CTN.

h) a revisão de ofício não é obstada pela existência de ação judicial com o mesmo objeto. Todavia, advindo, decisão judicial transitada em julgado, somente esta persistirá, em face da prevalência da coisa julgada e da jurisdição única; [...]

j) não ocorre preclusão administrativa para fins de aferir o valor correto do crédito pleiteado pelo contribuinte, em fase de execução de julgado favorável a este, o qual não contenha manifestação sobre o aspecto quantitativo, quer seja por ser esta fase o momento processual oportuno, quer seja pelo princípio da indisponibilidade do interesse público; [...]

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 (art. 145 e art. 149 da Código Tributário Nacional e art. 14, art. 15 e art. 16 do Decreto nº 70. 235, de 06 de março de 1972).

Ademais, não restou caracterizada a homologação tácita, uma vez que o Despacho Decisório vestibular não foi anulado (art. 59 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972). Houve somente a determinação do avanço da análise do caso, depois de afastar a impossibilidade de formação crédito relativo ao pagamento a maior de CSLL, código 2484, determinada sobre a base de cálculo estimada (Súmula Vinculante CARF nº 84).

Tem-se que “a pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial” (art. 4º do Decreto-Lei nº 486, de 03 de março de 1969). Nesse sentido, inexiste restrição temporal para averiguação da sua liquidez e certeza do direito creditório.

A Recorrente apresentou o Per/DComp em 27.07.2008, fls. 06-12, utilizando-se do crédito relativo utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior de CSLL, código 2484, recolhido em 31.01.2007 para compensação dos débitos ali confessados. No Despacho Decisório Eletrônico, fl. 04, validamente intimado a Recorrente em 09.11.2009. fl. 23, por aplicação do art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005. Por conseguinte, não se verificou o lapso temporal de cinco anos entre a data da entrega do Per/DComp e a ciência do despacho decisório correspondente.

O resultado do julgamento constante no Acórdão da 4ª Turma/DRJ/RJ1/RJ nº 12-71.807, de 14.01.2015, e-fls. 28-39, que conhecendo como tempestiva a manifestação de inconformidade apresentada em 23.11.2009, estabeleceu em relação à restrição prevista no art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, que “superada a questão que impedia a análise do crédito informado no PER/DComp, impõe-se devolver o processo à unidade de origem para que esta profira nova decisão, sob pena de supressão de instância”.

Desse modo, no rito do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do erro de fato do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada, 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 (inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional). A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

Decadência para Constituição do Crédito Tributário, Prescrição do Crédito Tributário Constituído (Débito) e Prescrição para Pleitear Restituição/Compensação

A Recorrente argui que o procedimento sofreu os efeitos da decadência e da prescrição.

Sobre a decadência, o Código Tributário Nacional (CTN) determina:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.
[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; [...]

A decadência pode ser definida como a perda do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício, tendo em vista decurso do lapso temporal de cinco anos previsto em lei.

Está registrado na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), Tema 163, em Recurso Especial (REsp) Representativo da Controvérsia nº 973.733/SC (2007/0176994-0)², cujo trânsito em julgado ocorreu em 22.10.2009 e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão em Recurso Especial Representativo da Controvérsia nº 973.9733/SC (2007/0176994-0). Órgão Julgador: Primeira Seção. Ministro Relator: Luiz Fux. Julgado em 12 ago.2009. Publicado no DJe em 18 set.2009. Disponível em: <<https://ww2.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNúmeroRegistro&termo=200701769940>>. Acesso em 13 nov 2019.

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

A caducidade, que não se interrompe nem suspende, refere-se à extinção do direito à constituição de crédito tributário pelo lançamento de ofício, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível (art. 142 do Código Tributário Nacional).

Por seu turno, o preceito que regula a prescrição da ação de cobrança dos créditos tributários já constituídos definitivamente, ou seja, débitos cujo prazo pode ser interrompido com o recomeço do curso ou suspenso com a sua continuidade, consta no Código Tributário Nacional:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: [...]

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo; [...]

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe: [...]

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

A prescrição que é a perda do direito de ação, onde o direito material torna-se inexigível e, em matéria tributária, é o prazo em que a Fazenda Pública tem para propor cobrança dos débitos tributários contra o sujeito passivo.

Como referência vale mencionar a ementa do REsp nº 955.950/SC (2007/0121767-9)³:

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO ? SÚMULA 282/STF. EXECUÇÃO FISCAL. CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

1. Não se conhece do recurso especial, por ausência de prequestionamento, se a matéria trazida nas razões recursais não foi debatida no Tribunal de origem. Aplicação da Súmula 282/STF.
2. Nos termos do art. 174 do CTN, a ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da sua constituição definitiva.
3. Atualmente, enquanto há pendência de recurso administrativo, não se fala em suspensão do crédito tributário, mas sim em um hiato que vai do início do lançamento, quando desaparece o prazo decadencial, até o julgamento do recurso administrativo ou a revisão ex-officio.
4. Somente a partir da data em que o contribuinte é notificado do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional.
5. Acórdão recorrido em consonância com a jurisprudência dominante desta Corte, ao concluir que a ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos a partir de sua constituição definitiva, que se dá com a notificação regular do lançamento.
6. Recurso especial conhecido em parte e, nessa parte, não provido.

O presente processo administrativo fiscal encontra-se em curso contemplando débitos com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio e por isso com a prescrição interrompida (inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional).

Por conseguinte, há subsunção ao enunciado constituído nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 e Portaria ME nº 277, de 07 de junho de 2018:

Súmula CARF nº 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A prescrição do direito de pleitear a restituição/compensação está prevista no Código Tributário Nacional:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido; [...]

³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão em Recurso Especial nº 955.950/SC (2007/0121767-9) Órgão Julgador: Segunda Turma. Ministra Relatora: Eliana Calmon. Julgado em 20 set. 2007. Publicado no DJ em 02 out. 2007. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200701217679&dt_publicacao=02/10/2007>. Acesso em 13 nov 2019.

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;
[...]

Deste modo, cabe a aplicação do enunciado vinculante estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 e Portaria ME nº 277, de 07 de junho de 2018:

Súmula CARF nº 91

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Por consequência, ao pedido de restituição pleiteado administrativamente depois de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 5 (cinco) anos, contado do fato gerador.

Cabe ressaltar que em se tratando de exame de Per/DComp, a Recorrente o entregou 24.07.2008, fls. 06-12, utilizando-se do crédito relativo pagamento a maior de CSLL, código 2484, recolhido em 31.01.2007 e assim não foi alcançado pela prescrição do direito de pleitear a restituição/compensação.

A contestação proposta pela Recorrente, dessa maneira, não se confirma, por qualquer destes aspectos.

Necessidade de Comprovação do Pagamento a Maior

A Recorrente defende a tese de que há pagamento a maior de CSLL, código 2484, determinada sobre a base de cálculo estimada referente ao mês de dezembro de 2006 no valor de R\$12.137,68 recolhido em 31.01.2007, uma vez que não foi utilizado na composição do respectivo saldo negativo.

Os diplomas normativos de regência da matéria, quais sejam o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deixam clara a necessidade da existência de direito creditório líquido e certo no momento da apresentação do Per/DComp, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória da ulterior homologação. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe à 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 pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitada dada a concentração dos atos em momento oportuno. A apresentação da prova documental em momento processual posterior é possível desde que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou

se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. O julgador orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos ainda que apresentados em sede recursal com o escopo de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que foi afastada a possibilidade de homologação da compensação dos débitos, porque não foi comprovado o erro material (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).

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 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).

Apenas nas situações mediante comprovação do erro em que se funde de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos podem ser corrigidas de ofício ou a requerimento da Requerente. O erro de fato é aquele que se situa no conhecimento e compreensão das características da situação fática tais como inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o procedimento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. A este poder/dever corresponde o direito de a Recorrente retificar e ver retificada de ofício a informação fornecida com erro de fato, desde que devidamente comprovado. Por inexatidão material entendem-se os pequenos erros involuntários, desvinculados da vontade do agente, cuja correção não inove o teor do ato formalizado, tais como a escrita errônea, o equívoco de datas, os erros ortográficos e de digitação. Diferentemente, o erro de direito, que não é escusável, diz respeito à norma jurídica disciplinadora e aos parâmetros previstos nas normas de regência da matéria. O conceito normativo de erro material no âmbito tributário abrange a inexatidão quanto a aspectos objetivos não resultantes de entendimento jurídico tais como um cálculo errado, a ausência de palavras, a digitação errônea, e hipóteses similares. Somente podem ser corrigidas de ofício ou a pedido do sujeito passivo as informações declaradas a RFB no caso de verificada circunstância objetiva de inexatidão material e mediante a necessária comprovação do erro em que se funde. (incisos I e III do art. 145 e inciso IV do art. 149 do Código Tributário Nacional e art. 32 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Infere-se que os motivos de fato e de direito apostos no recurso voluntário, por si sós, não podem ser considerados suficientemente robustos a comprovar sobre os supostos erros de fato incorridos pela Recorrente, que precisa produzir um conjunto probatório com outros elementos extraídos dos assentos contábeis (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007).

O Despacho Decisório, e-fls. 41-44, foi emitido com base nos dados então existentes nos registros da RFB informados pela Recorrente à época da sua emissão que, após confrontados, restou esclarecido a Recorrente indicou somente o valor de R\$178.387,42 a título de saldo negativo de CSLL de ano-calendário de 2006, conforme Per/DComp nº 18659.15368.200808.1.3.03-9550, que foi recepcionado na condição de “Tipo de Documento: Declaração de Compensação”, e-fls. 66-74. Neste mesmo documento a Recorrente indicou os seguintes pagamentos de CSLL, código 2484, determinados sobre a base de cálculo estimada utilizados para compor o referido saldo negativo do período, informação inclusive constante nos registros da RFB, e-fls. 41.44:

Pagamentos de Estimativas em 2006		
Período de Apuração	Valores - R\$	Vencimento
31.01.2006	7.959,08	20.02.2006
28.02.2006	7.915,17	31.03.2006
31.03.2006	9.066,03	28.04.2006
31.04.2006	16.863,53	31.05.2006
31.05.2006	26.903,33	30.06.2006
30.06.2006	18.662,25	31.07.2006
31.07.2006	31.736,07	31.08.2006
31.08.2006	20.388,69	29.09.2006
30.09.2006	14.567,90	31.10.2006
31.10.2006	14.047,34	30.11.2006
30.11.2006	9.047,37	28.12.2006
31.12.2006	12.137,68	31.12.2007
Total A	189.294,44	
CSLL Retido na Fonte		
CNPJ Fonte Pagadora	Valores – R\$	DIRF
76.603.737/0001-60	332,38	2006
80.474.307/0001-63	380,35	2006
80.959.513/0001-63	546,63	2006
Total B	1.259,36	
Total dos Valores - R\$		
Total A+B	190.553,80	

Do total é de R\$190.533,80 (R\$189.294,44 + R\$1.259,36), a Recorrente indicou somente o valor de R\$178.387,42 a título de saldo negativo de CSLL de ano-calendário de 2006 no Per/DComp nº 18659.15368.200808.1.3.03-9550, e-fls. 66-74.

Verifica-se que “é possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa”, conforme a Súmula Vinculante CARF nº 84 editada nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 e Portaria ME nº 129, de 01 de abril de 2019.

Então, ao apresentar o Per/DComp nº 02037.59101.240708.1.3.04-5768, fls. 06-12, a Recorrente diz ser crédito relativo ao pagamento a maior de CSLL, código 2484, determinada sobre a base de cálculo estimada referente ao mês de dezembro de 2006 no valor de R\$12.137,68 recolhido em 31.01.2007.

Tem-se que a pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real pode optar pela pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada (art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996). Ainda pode suspender ou reduzir o pagamento do tributo devido em cada mês, desde que demonstre que o valor acumulado já pago excede o valor do tributo calculado com base no lucro real do período em curso, mediante balanços ou balancetes mensais, que devem ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário (art. 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995). Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de sua alegação, de acordo com o mencionado comando legal.

Infere-se que, em verdade, valor de R\$12.137,68 é remanescente de saldo negativo de CSLL de ano-calendário de 2006, que a Recorrente indicou incorretamente como se fosse pagamento a maior de CSLL, código 2484, determinada sobre a base de cálculo estimada referente ao mês de dezembro de 2006, no Per/DComp de fls. 06-12 analisado nos presentes autos. Correta está a decisão de primeira instância, e-fls. 75-80, que restringe o indeferimento do Per/DComp ao argumento de que “é indevida a utilização de determinada parcela de estimativa como integrante do saldo negativo do período, para efeito de alguma compensação, e a utilização da mesma parcela, em outra compensação, a título de pagamento indevido ou a maior”.

Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos erros de fato indicados na peça recursal não podem ser corroborados, uma vez que os autos não estão instruídos com os assentos contábeis obrigatórios acompanhados dos documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal além daqueles já constantes nos autos e minuciosamente analisados. Este ônus da prova de demonstrar explicitamente a liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado recai sobre a Recorrente. Ademais, indicação de dados quantitativos na peça de defesa, por si só, não é elemento probatório hábil e suficiente para demonstrar, de plano, a existência do indébito indicado no Per/DComp.

Verifica-se que todos os documentos constantes nos autos foram analisados. As informações constantes na peça de defesa não podem ser consideradas, pois não foram produzidos no processo elementos de prova mediante assentos contábeis e fiscais que evidenciem as alegações ali constantes, 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. Observe-se que não foram carreados aos autos pela Recorrente os dados essenciais a produzir um conjunto probatório robusto de suas alegações e da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado.

Declaração de Concordância

Consta no Acórdão da 4ª Turma/DRJ/RJO/RJ nº 12-82.992, de 07.07.2016, e-fls. 75-80, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Voto

A manifestação de inconformidade é tempestiva e se reveste dos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972. Assim sendo, dela conheço.

Trata-se de compensação efetuada com crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior de estimativa de CSLL, código 2484, P.A. 31/12/2006, no valor original de R\$ 12.137,68.

A interessada alega em sua defesa, relativamente à motivação que causou o não-reconhecimento do crédito pleiteado, que, por ter sido recolhido em 31/01/2007, o questionado valor não poderia ser considerado na composição do saldo negativo de CSLL do AC 2006.

O argumento é equivocado. Uma vez que a competência da estimativa paga corresponde ao período de dez/2006, esse valor normalmente deveria ser utilizado na composição do saldo negativo do exercício de 2007 (AC/2006).

Por outro lado, não mais existindo a restrição imposta pelo art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600/2005, a interessada poderia realmente utilizar a parcela excedente de estimativa, neste caso, de CSLL, em compensação declarada a título de pagamento indevido ou a maior.

Resta, portanto, verificar-se se a parcela de R\$ 12.137,68 integra os créditos do saldo negativo de CSLL, no valor de R\$ 178.387,42, utilizado nas compensações efetuadas por meio do PER/DCOMP 18659.15368,200808.1.3.03-9550, como indicado na Informação Fiscal EQAUC nº 037/2015.

Na sua manifestação de inconformidade, a interessada transcreve, na fl.49, os valores que compuseram a soma que totalizou R\$178.387,42, com os seguintes dados:

Período de Apuração	Valor	Vencimento
31 de janeiro de 2006	R\$7.959,08	20 de fevereiro de 2006
28 de fevereiro de 2006	R\$7.915,17	31 de março de 2006
31 de março de 2006	R\$9.066,03	28 de abril de 2006
31 de abril de 2006	R\$16.863,53	31/31 de maio de 2006
31 de maio de 2006	R\$26.903,33	30 de junho de 2006
30 de junho de 2006	R\$18.662,25	31 de julho de 2006
31 de julho de 2006	R\$31.736,07	31 de agosto de 2006
31 de agosto de 2006	R\$20.388,69	29 de setembro de 2006
30 de setembro de 2006	R\$14.567,90	31 de outubro de 2006
31 de outubro de 2006	R\$14.047,34	30 de novembro de 2006
30 de novembro de 2006	R\$9.047,37	28 de dezembro 2006
TOTAL A	R\$177,156,76	

CSLL RETIDA NA FONTE		
CNPJ 76.603.737/0001-60	R\$332,38	Ano Calendário 2006 / DIRF
CNPJ 80.474.307/0001-63	R\$380,35	Ano Calendário 2006 / DIRF
CNPJ 80.959.513/0001-63	R\$546,63	Ano Calendário 2006 / DIRF
TOTAL B	R\$1.259,36	
TOTAL GERAL A+B	R\$178.416,12	

No entanto, a análise da cópia do PER/DCOMP de nº final 9550, anexada aos autos, confirma, como integrante dos valores que compõem o saldo negativo ali pleiteado, relacionados pela própria interessada, não só as parcelas discriminadas no

quadro reproduzido, como a estimativa de dez/2006, no valor de R\$ 12.137,68, de acordo com o extrato a seguir:

012 .Tipo de Pagamento: Por Estimativa
Período de Apuração: 31/12/2006
CNPJ: 81.514.473/0001-09
Código da Receita: 2484
Número de Referência:
Data de Vencimento: 31/01/2007
Valor do Principal 12.137,68
Valor da Multa 0,00
Valor dos Juros 0,00
Valor Total do DARF 12.137,68
Data de Arrecadação: 31/01/2007
Valor Utilizado para Compor o Saldo Negativo do Período 12.137,68
<hr/>
Total 189.294,44

Dessa forma, está ratificada a motivação que levou ao não-reconhecimento do direito creditório de que trata este processo, ou seja, a parcela de R\$ 12.137,68 integrou o saldo negativo pleiteado através do PER/DCOMP de nº 9550.

Por oportuno vale acrescentar que, na hipótese de a compensação efetuada através do mencionado PER/DCOMP de nº final 9550 não ter esgotado todo o saldo negativo apurado pela interessada, esta poderia ter transmitido outro PER/DCOMP, relacionado ao primeiro, utilizando o saldo creditório remanescente.

Em suma, o que não é permitido, em relação à mesma parcela de estimativa, é a utilização concomitante dos dois critérios, quais sejam: como integrante do saldo negativo e como pagamento indevido ou a maior.

CONCLUSÃO

Em face do exposto, VOTO no sentido de NÃO ACOLHER a manifestação de inconformidade da interessada, mantendo os termos do Despacho Decisório de fl.43.

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este entendimento está de acordo com o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (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. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva