



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10983.906746/2011-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-002.263 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 10 de março de 2021
Recorrente BREITKOPF CAMINHÕES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

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.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA CARF Nº 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO INDÉBITO.

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.

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 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 e Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça.

Relatório

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) n.º 39732.49669.280907.1.7.02-5287, em 28.09.2007, e-fls. 02-11, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$84.497,31 do ano-calendário de 2002, apurado pelo regime de lucro real para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 39-43:

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 [...]	40.010,60	19.235,97	83.383,84 [...]	142.630,41
CONFIRMADAS [...]	38.459,04	19.235,97	69.388,86 [...]	127.083,87

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 84.497,31

Valor na DIPJ: R\$ 84.497,31

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 142.630,41

IRPJ devido: R\$ 58.133,10

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\$ 68.950,77

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 7ª Turma DRJ/BHE/MG n.º 02-88.944, de 08.01.2019, e-fls. 106-115:

Acordam os membros da 7ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade e não reconhecer o direito creditório pleiteado.

Recurso Voluntário

Notificada em 01.02.2019, e-fl. 119, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 01.03.2019, e-fls. 121-141, 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:

II – DAS RAZÕES DE REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

A – O Fisco não dispõe de prazo ilimitado para analisar os saldos negativos

6. É incontroverso, visto que reconhecido pelo próprio Acórdão recorrido, que o saldo negativo utilizado nas compensações foi apurado no ano-calendário 2002. No entender da Recorrente, o Fisco não possui prazo ilimitado para analisar o crédito por ela pleiteado.

7. Ora, o art. 142 do Código Tributário Nacional prevê que: "compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito pelo lançamento, 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". (Grifado agora)

8. Ou seja, o lançamento é atividade privativa da autoridade administrativa e serve para verificar a ocorrência do fato gerador.

9. Por outro lado, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação (como é o caso do IRPJ), é o contribuinte que apura o montante devido e realiza o respectivo pagamento do tributo, independentemente de prévia manifestação do Fisco, que tem o prazo de cinco anos, contados dos respectivos fatos geradores, para homologar, expressa ou tacitamente, a atividade exercida pelo contribuinte, bem como para promover o lançamento dos valores que entende devidos (art. 150, § 4º, do CTN).

10. Ou seja, de acordo com o art. 150, § 4º, do CTN, o Fisco tem o prazo de cinco anos, contados dos respectivos fatos geradores, para promover o lançamento (nos termos do art. 142 do CTN) dos valores que entende devidos.

Esta regra se aplica inclusive para a revisão, pelo Fisco, de saldos negativos declarados pelo contribuinte.

11. Assim, sendo superado o prazo de cinco anos para a homologação expressa, esta se dá de forma tácita, decaindo o direito da Fazenda de cobrar valores outros, referentes a período já decaído, que eventualmente entenda devidos.

12. No caso em apreço, ocorreu a homologação tácita dos créditos decorrentes do saldo negativo apurado no ano-calendário de 2002, utilizados nas compensações. É que transcorreram 5 anos sem que o Fisco glosasse os saldos negativos declarados pela Recorrente em DIPJ, operando-se, assim, a decadência.

13. Nesse diapasão, mesmo no âmbito do processo de compensação, a Fazenda encontra-se impedida também de impugnar os saldos negativos de IRPJ apurados pelo contribuinte, pelo simples fato de que a homologação (expressa ou tácita) atribuiu definitividade à apuração feita pelo contribuinte. [...]

15. Ora, há limite normativo e temporal para a análise, pelo Fisco, do saldo negativo de IRPJ apurado pelo contribuinte.

16. Como visto, é o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN. Segundo este dispositivo, o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário, no caso dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, extingue-se no prazo de

cinco anos, a contar dos fatos geradores. Portanto, é este o prazo de que dispõe o Fisco para averiguar os saldos negativos de IRPJ declarados pelo contribuinte.

17. Diante do exposto, é fácil perceber que a Fazenda tem o prazo de 5 anos para lançar as diferenças que entender devidas. Decorridos cinco anos contados do fato gerador, sem que haja qualquer lançamento, o procedimento de apuração do tributo deve ser considerado como definitivamente homologado, não podendo mais ser cobrada eventual diferença (CTN, art. 150, § 4º). Conseqüentemente, havendo créditos advindos de saldos negativos, não pode mais a fiscalização glosá-los, em face da homologação tácita.

18. Vale dizer: tornam-se imutáveis as informações lançadas pelo contribuinte com o transcurso do prazo decadencial.

19. Por outro lado, caso não se entenda que seja aplicável o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN (o que se considera apenas para fim de argumentação), aplicar-se-ia então o Decreto n.º 20.910/32 (art. 1º), que determina que o prazo prescricional/decadencial para a Fazenda Pública é de 5 anos.

20. Portanto, restou plenamente demonstrado que o Acórdão recorrido merece ser reformado, em face da homologação tácita do saldo negativo do IRPJ apurado e declarado pela Recorrente.

B – O Acórdão recorrido promoveu uma verdadeira compensação de ofício

21. As razões acima expostas são suficientes para se concluir pela improcedência da glosa do crédito da Recorrente. Mas existem outras.

22. É incontroverso, visto que reconhecido pelo Acórdão recorrido, que a Recorrente apurou saldo negativo no ano-calendário de 1999 no valor original de R\$ 34.787,50 (e-fl. 112).

23. Todavia, segundo o Acórdão recorrido (e-fls. 112/113), “No exercício 2001, ano-calendário 2000, não houve apuração de saldo negativo de IRPJ. O exame das informações contidas na DIPJ, DCTF e DARF, consoante Anexo 1, fls. 76, revela que todo o saldo negativo de IRPJ do exercício 2000, ano-calendário 1999, não seria suficiente para honrar as estimativas de IR a pagar apuradas no exercício 2001, ano-calendário 2000. (...) Inexistente o saldo negativo de IRPJ do exercício 2000, ano-calendário 1999, pois todo ele teria sido consumido no exercício 2001, ano-calendário 2000, os débitos de IRPJ de Fevereiro/2001 (R\$15.664,02), Março/2001 (R\$20.656,41) e parte de Abril/2001 (R\$112,86) não poderiam ser quitados com o saldo negativo de períodos anteriores, oriundo da DIPJ do exercício 2000, ano-calendário 1999, tal como sustentado pelo contribuinte”.

24. Na prática, o Acórdão recorrido utilizou o crédito da Recorrente para quitar valores de IRPJ que considerou terem sido pagos a menor no ano de 2000.

25. Como será demonstrado na sequência, o Acórdão recorrido não poderia ter procedido desta forma, especialmente por três razões bastante simples: (a) o IRPJ do ano-calendário de 2000 foi quitado com o saldo negativo do imposto de renda dos anos-calendários de 1998 e 1999; (b) a compensação de ofício deve respeitar as previsões legais que a regem; e (c) eventual “saldo devedor”, no referido exercício, foi atingido pela decadência/prescrição.

26. Em vista disso, chega-se à seguinte conclusão: é indevida a compensação de ofício feita pelo Acórdão recorrido, conforme se passa a expor mais detalhadamente.

Ano-calendário 2000

27. As estimativas de imposto de renda do ano em referência foram quitadas parte com o saldo negativo do ano-calendário de 1998 e parte com o do ano-calendário 1999, conforme demonstram as anexas planilhas de apuração do imposto.

28. Diante do longo lapso temporal e inclusive da decadência já ocorrida, a Recorrente não dispõe mais de cópia da declaração de imposto de renda do ano de 1998. Todavia, esse E. CARF, em homenagem aos princípios do informalismo e da verdade material, poderia consultar a declaração em referência, assim como o fizeram os julgadores de 1ª instância, através do banco de dados da RFB.

29. Ao consultar tal a declaração, esse E. CARF constatará com facilidade a existência do saldo negativo do ano-calendário de 1998 e que seu valor seria suficiente para quitar parte das estimativas do ano de 2000. Sendo que a outra parte (competências 11, parcialmente, e 12) foi quitada com créditos do ano-calendário 1999, conforme demonstram as planilhas anexas e as planilhas de e-fls. 34.

30. Portanto, também quanto a este ponto, não há como prevalecer o Acórdão recorrido.

Compensação de ofício

31. É de saber comum que a compensação de ofício possui regramento específico, que deve ser obedecido pela Fazenda Pública.

32. É o caso, por exemplo, do art. 7º do Decreto-Lei nº 2.287/86, que regula a compensação de ofício, permitindo-a quando houver pedido de restituição ou ressarcimento. Ou seja, não autoriza a compensação de ofício quando se tratar de declaração de compensação.

33. A mesma conclusão se extrai do art. 73 da Lei nº 9.430/96.

34. A matéria ainda foi disciplinada, conforme determinação legal, pela Receita Federal através de Instruções Normativas. A IN RFB nº 1717/2017, em vigor atualmente, em seu artigo 89, prevê, basicamente reproduzindo o texto das INs que anteriormente regiam a matéria, inclusive as IN SRF nos 21/97 (art. 20) e 210/12 (art. 24) [...].

35. De acordo com a referida norma, a compensação de ofício somente poderá ser efetuada nos casos de restituição ou ressarcimento (e não no caso de declaração de compensação), sendo necessária a prévia intimação do contribuinte para se manifestar quando à pretendida compensação de ofício (o que não ocorreu no presente caso).

36. Além disso, a Instrução Normativa também veda, de forma expressa, a efetivação da compensação de ofício sem a concordância, ainda que tácita, do sujeito passivo. E no presente caso, não há qualquer dúvida de que a contribuinte não concorda com a compensação de ofício realizada pelo Acórdão recorrido.

37. Não poderia ser diferente, porque o Fisco dispõe de meios próprios para exigir eventuais “débitos” da contribuinte (que não a compensação de ofício).

38. Desta forma, como demonstrado acima, precisa ser afastada a compensação de ofício realizada pelo Acórdão recorrido.

Decadência

39. Por outro lado, caso se entenda que as estimativas de imposto de renda relacionadas ao ano-calendário de 2000 não teriam sido pagas, o que se admite para efeitos de argumentação, ainda assim, não poderiam ser exigidas por outro motivo: foram atingidas pela decadência.

40. Em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação (como é o caso do IRPJ), o Fisco tem o prazo de cinco anos, contados dos respectivos fatos

geradores, para promover o lançamento dos valores que entende devidos (art. 150, § 4º, do CTN). [...]

42. Como os fatos geradores remontam ao período de 01/2000 a 12/2000, o Fisco teria até 12/2005, quanto à competência mais recente, para constituir o “crédito tributário”.

43. Consequentemente, no pensar da contribuinte, decaiu o direito do Fisco de exigir (ou compensar de ofício, ainda que isto fosse possível) quaisquer valores referentes às competências 01/2000 a 12/2000, em face do disposto no art. 150 do CTN.

C – O presente processo administrativo ficou paralisado por mais de 7 anos

44. A Recorrente apresentou sua manifestação de inconformidade em 15/09/2011. Todavia, a mesma foi julgada pela DRJ apenas em 08/01/2019. Ou seja, o processo em referência ficou paralisado por mais de 7 anos e 2 meses.

45. Ora, o art. 5º, LXXVIII, da CF prevê que: “a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação”. Em decorrência da referida disposição constitucional, não se admitem processos intermináveis ou de duração irrazoável.

46. Em consonância com o referido dispositivo constitucional, o art. 24 da Lei nº 11.457/07 prevê que: “É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte”.

47. No presente caso, a DRJ, além de ter descumprido as normas em referência, deixou de observar também o princípio da motivação (art. 37 da CF). Vale dizer: a manifestação de inconformidade da Recorrente levou mais de 7 anos para ser julgada sem qualquer justificativa plausível.

48. Já o art. 174 do CTN prevê que: “A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva”. Por sua vez, o art. 145 do CTN determina que a constituição definitiva do crédito tributário se dá com a notificação do lançamento ao sujeito passivo. No presente caso, como visto, o referido prazo já restou superado.

49. De mais a mais, as referidas disposições constitucionais e legais, dão suporte à aplicação da prescrição intercorrente no processo administrativo. Como visto, a manifestação da Recorrente foi julgada depois de passados mais de 7 anos de sua apresentação, o que acarreta a prescrição dos valores exigidos.

50. Desta forma, no pensar da Recorrente, a paralisação do processo por mais de 7 anos feriu as normas e os princípios constitucionais acima mencionados, razão pela qual devem ser extintos os supostos débitos exigidos.

D – O saldo negativo do AC 2001 deve ser considerado

51. Conforme demonstrado no item 3 da Manifestação de Inconformidade, ao qual a Recorrente faz expressa remissão, a parcela não confirmada de R\$ 13.994,98 relativa a “Estimativas Compensadas Saldo Negativo Períodos Anteriores” se refere ao saldo negativo do imposto de renda do ano calendário de 2001, [...].

52. Registra-se que os valores devidos de IRPJ de fevereiro, março e parte de abril foram quitados com o saldo negativo do ano calendário de 1999, [...].

53. Nesse ponto, cumpre registrar que, ao contrário do que defendeu o Acórdão recorrido, a Recorrente tinha saldo negativo do ano-calendário de 1999 suficiente e

disponível para quitar os débitos de 02/2001, 03/2001 e parte de 04/2001, como demonstrado acima.

54. É fácil perceber, portanto, que, também nesse ponto, o Acórdão recorrido não pode prevalecer. Diante disso, deve ser considerado o saldo negativo do imposto de renda do ano calendário 2001, nos termos acima demonstrados.

E – Da denúncia espontânea

55. O acórdão recorrido entendeu que seria devida a multa sobre os débitos compensados a destempo.

56. Todavia, como restará demonstrado a seguir, a multa imposta não pode ser exigida da Recorrente em razão da denúncia espontânea (art. 138 do CTN).

57. No presente caso, a Recorrente utilizou o seu crédito, correspondente ao saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2002, na compensação com débitos próprios vencidos nos anos de 2003 e 2004.

58. Ora, o art. 138 do CTN prevê o seguinte: [...]

59. O que se extrai do referido dispositivo legal é que a denúncia espontânea depende basicamente de duas condições, a saber: (a) precisa haver o pagamento integral do tributo; e (b) o recolhimento deve ocorrer antes de qualquer procedimento de fiscalização.

60. Ora, no presente caso, houve a quitação/compensação dos respectivos tributos devidos acompanhados dos juros de mora, antes de qualquer procedimento administrativo fiscalizatório. Aliás, esses fatos são incontroversos, tendo-se em vista que em nenhum momento foram questionados pelo Acórdão recorrido.

61. Portanto, diferentemente do que quer fazer crer o Acórdão recorrido, as duas condições em referência foram integralmente preenchidas pela Recorrente. Logo, ocorreu a denúncia espontânea, de modo que nenhum valor de multa poderia ser exigido da empresa. [...]

63. Assim, nota-se claramente que, no caso, a pretensão do Fisco não procede, vez que o instituto da denúncia espontânea exclui a exigibilidade da multa.

64. É fácil perceber, portanto, que o Acórdão recorrido não pode prevalecer. Diante disso, devem ser afastadas as multas aplicadas sobre os débitos compensados com o crédito de saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2002.

No que concerne ao pedido conclui que:

III – DO REQUERIMENTO

65. Em face do acima exposto, requer seja conhecido e provido o presente Recurso, para que seja(m):

(a) integralmente homologadas as compensações realizadas;

(b) afastadas todas as compensações de ofício realizadas pelo Acórdão recorrido (quer em face dos valores estarem quitados, quer em face da violação às normas que regem a matéria, ou ainda em virtude da decadência); e

(c) afastadas as multas aplicadas sobre os débitos compensados a destempo, nos termos do art. 138 do CTN.

É o Relatório.

Fl. 8 do Acórdão n.º 1003-002.263 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10983.906746/2011-27

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

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

Delimitação da Lide

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ no valor de R\$15.546,54 (R\$84.497,31 – R\$68.950,77) referente ao ano-calendário de 2002 (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Nulidade do Despacho Decisório e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos, tendo em vista violação de princípios constitucionais.

O Despacho Decisório foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente, inclusive com base no princípio da persuasão racional previsto no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. A Recorrente foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

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

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação às atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento n.º 791292/PE, 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 n.º 343, de 09 de julho de 2015:

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

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

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.

Prescrição Intercorrente. Súmula CARF n.º 11

A Recorrente argui que o procedimento foi alcançado pela prescrição intercorrente.

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 à exegese da matéria, vale mencionar a ementa do Recurso Especial n.º 955.950/SC (2007/0121767-9) proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ):

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 regular da fase litigiosa no procedimento e por isso com o prazo de prescrição interrompido (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:

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).

Logo, diferentemente do entendimento da Recorrente, no presente caso não há que se falar em prescrição intercorrente.

Homologação por Decurso de Prazo do Exame das Parcelas que Compõem o Saldo Negativo

A Recorrente argui que houve a preclusão da verificação da liquidez e certeza por decurso de prazo.

Sobre a homologação, a Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 18 de julho de 2012, assim distingue:

Da Verificação da Certeza e Liquidez do Crédito

22. Disciplinando a compensação como modalidade de extinção do crédito tributário, vem o CTN prescrever que a lei pode autorizar a compensação de créditos tributários, que já possuem naturalmente os atributos de liquidez e certeza, com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, [...]

23. Quanto à necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito que o contribuinte pretende utilizar na compensação, assim já decidiu o Superior Tribunal de Justiça:

“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 (art. 170, do CTN).” (STJ, 1ª T., AgRg no Resp 862.572/CE, Rel. Ministro LUIZ FUX, mai/08)

24. Como se trata de Declaração de Compensação, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao contribuinte comprovar seu direito líquido e certo. Dentro do prazo para homologação determinado no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, não há que se falar em decadência do direito de se aferir o pleito de compensação, que exige o cumprimento dos requisitos de liquidez e certeza do crédito informado.

25. Não se pode concluir que a autoridade fiscal deva aprovar o saldo negativo de IRPJ demonstrado na DIPJ correspondente, e decidir pela homologação da compensação, sem a verificação prévia da liquidez e certeza do indébito tributário que lhe dá suporte. A norma específica que versa sobre Dcomp não deixa dúvidas quanto à limitação da homologação tácita somente às compensações, e não ao crédito em si.

26. Assim, é dever da autoridade, ao analisar os valores informados em Dcomp para fins de decisão de homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do crédito apurado pelo sujeito passivo. No caso sub examine, o crédito provém de saldo negativo de IRPJ resultante de pagamento a maior de estimativas quitadas em períodos anteriores, mediante compensações tacitamente homologadas, que está sendo utilizado em compensação no período atual. Para tanto, não há como se furar do levantamento do valor do imposto devido ao final do ano em que foram quitadas as estimativas, conforme a sistemática brevemente relatada nos itens 10 a 13, mesmo que não seja mais possível o lançamento de eventual diferença apurada nessa verificação.

27. O mesmo raciocínio se aplica quando foi homologado tacitamente o lançamento de crédito tributário de IRPJ relativo ao período que originou o saldo negativo, em consonância com o disposto no art. 150, §§ 1º e 4º do CTN. [...]

29. Identifica-se corrente de entendimento na jurisprudência administrativa, conclusiva no sentido da não submissão dos saldos negativos de IRPJ à homologação tácita, competindo ao sujeito passivo a prova do indébito tributário, e à Administração Tributária, no âmbito da análise das declarações de compensação, as verificações necessárias à determinação da certeza e liquidez do crédito por aquele invocado:

Ementa: VERIFICAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DE TRIBUTOS. LANÇAMENTO VERSUS RECONHECIMENTO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito invocado

pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais. (Acórdão DRJ Campinas n.º 05-25.963, de 16/06/2009)

Ementa: SALDO NEGATIVO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. O procedimento de homologação do pedido de restituição/compensação consiste fundamentalmente em atestar a regularidade do crédito, ainda que tal análise implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação requerida. Publicado no D.O.U. n.º 226 de 20/11/2008. (Acórdão n.º 103-23.571, Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, Sessão de 18/09/2008)

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRECLUSÃO –Matéria não questionada em primeira instância, quando se inaugura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente suscitada nas razões do recurso constitui matéria preclusa e como tal não se conhece. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. Não devem os órgãos julgadores tomar conhecimento de matéria atinente à suspensão da exigibilidade de débitos por ser matéria de execução, portanto, estranha à lide. SALDO NEGATIVO DO IRPJ. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE. Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação. VERIFICAÇÃO BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA. A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. Publicado no D.O.U. n.º 226 de 20/11/2008. (Acórdão n.º 103-23.579, Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, Sessão de 18/09/2008) [...].

Conclusão

31. Por fim, e em nome dos princípios da supremacia do interesse público e da indisponibilidade do crédito tributário, conclui-se a presente Solução de Consulta Interna no seguinte sentido:

31.1. Após transcorrido o prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, assim como o prazo para homologação de compensação de que trata o art. 74, § 5º, da Lei n.º 9.430, de 1996 (homologação tácita), há apenas a impossibilidade de lançamento de diferenças do imposto devido. Tal vedação não se aplica à compensação de débitos próprios vincendos que tenha sido homologada tacitamente, quando ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário.

31.2. Todavia, pode a Administração Tributária, dentro do lapso de que esta dispõe (art. 74, § 5º, da Lei n.º 9.430, de 1996), não homologar a compensação declarada em momento posterior, em que se utilizem créditos de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, inclusive os oriundos de estimativas quitadas por meio de Dcomps homologadas tacitamente, se verificada a inexistência de liquidez e certeza desses créditos.

A homologação tácita da compensação dos débitos (§ 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996), é o lapso de mais de 5 anos entre a data da entrega do Per/DComp e a ciência do Despacho Decisório. Diferentemente é a impossibilidade da preclusão por decurso de prazo para análise da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado e para a verificação das parcelas que

compõem o saldo negativo CSLL/IRPJ, conforme explicitado na Solução de Consulta Interna Cosit n.º 16, de 2012.

Na decisão de primeira instância houve análise, entre outras questões, da regularidade da situação fiscal das compensações dos valores dos tributos determinados sobre a base de cálculo estimada promovidas pela Recorrente. Nesta averiguação foram constatadas incongruências em relação aos direitos creditórios de saldos negativos de períodos anteriores em sequência utilizados no procedimento. Tal exame não se confunde com os critérios específicos de compensação de ofício, como consta na peça recursal, conforme art. 6º da Instrução Normativa SRF n.º 21, de 10 de março de 1007 e art. 24 da Instrução Normativa SRF n.º 210, de 30 de dezembro de 2002, vigentes à época. Ademais, a Recorrente não acosta nos autos um acervo fático-probatório robusto hábil a infirmar as constatações verificadas com base nas informações constantes nos sistemas internos da RFB (art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

Assim, não há que se falar em impossibilidade, por decurso de prazo, do exame das parcelas que compõem o saldo negativo objeto de litígio constante no Per/DComp analisado nos presente processo (Solução de Consulta Interna Cosit n.º 16, de 2012). A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não pode ser considerada como correta.

Denúncia Espontânea

A Recorrente defende que está amparada pela denúncia espontânea.

A denúncia espontânea da infração acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, tem-se que exclui a responsabilidade do sujeito passivo pela penalidade pecuniária em função da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A exteriorização de vontade alcança a obrigação principal em que o tributo sujeito ao lançamento por homologação que não esteja declarado à época e o recolhimento seja efetuado antes de qualquer procedimento fiscal (art. 138 do Código Tributário Nacional).

Consta na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial Repetitivo n.º 1149022/SP (2009/0134142-4), cujo trânsito em julgado ocorreu em 30.08.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF (art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF):

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

1. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer

procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.

2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

3. É que "a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte" (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008).

4. Destarte, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado a menor (integralmente recolhido), elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à parte não declarada (e quitada à época da retificação), razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN.

5. In casu, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138):

"No caso dos autos, a impetrante em 1996 apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base 1995 e prontamente recolheu esse montante devido, sendo que agora, pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório.

Assim, não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional."

6. Consequentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine.

7. Outrossim, forçoso consignar que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte.

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

Sobre a matéria, a Solução de Consulta Cosit nº 233, de 16 de agosto de 2019, esclarece:

Conclusão 36.

Pelo exposto, respondendo objetivamente às proposições apresentadas:

36.1 A configuração da denúncia espontânea deve necessariamente obedecer aos preceitos do artigo 138 do CTN, sob pena de sua inocorrência. Já a forma de sua instrumentalização está prevista na legislação tributária na forma das declarações das obrigações acessórias. Assim, a comunicação da infração tributária e pagamento do tributo nos termos do art. 138 do CTN não impede o lançamento da multa pelo atraso no descumprimento das obrigações acessórias.

36.2 Atendidos os requisitos do art. 138 do CTN, a denúncia espontânea afasta a aplicação de multa, inexistindo diferença, nesse caso, entre multa moratória e multa punitiva.

36.3 A prestação a destempo da obrigação acessória pelo sujeito passivo, para configurar denúncia espontânea da obrigação principal, não o elide da multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, posto que, são obrigações autônomas.

36.4. A comunicação da infração tributária e pagamento do tributo nos termos do art. 138 do CTN não impede o lançamento da multa pelo atraso no descumprimento das obrigações acessórias a que estava sujeita

36.5. A extinção do crédito tributário mediante compensação não equivale ao pagamento referido pelo artigo 138 do CTN, para fins de configuração de denúncia espontânea, dado que a compensação e a denúncia espontânea são institutos incompatíveis.

No presente caso a circunstância a ser considerada cinge-se ao fato de que a compensação tributária seria equivalente ao pagamento, o que o não é, por serem de modalidades distintas de extinção de débito tributário previstas no art. 156 do Código Tributário Nacional. Por conseguinte, não cabe razão a Recorrente.

Acréscimos Legais

A Recorrente discorda dos acréscimos legais.

Os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica sofrem a incidência de acréscimos legais, na forma da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que determina:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto n.º 7.212, de 2010)

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Estes são os critérios que devem ser adotados no cálculo dos acréscimos legais no caso especificado. Por estas razões, restou comprovado que a situação fiscal não estava regular na forma, no lugar e no tempo corretos previstos na legislação de regência. A contestação aduzida pela Recorrente, por isso, não pode ser sancionada.

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

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).

Vale ressaltar que a retificação das informações declaradas por iniciativa da própria declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional). Por conseguinte, cabe a Recorrente a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao Erário para a instrução do processo a respeito dos fatos e dados contidos em documentos existentes em seus registros internos, caso em que deve prover, de ofício, a obtenção dos documentos ou das respectivas cópias (art. 36 e art. 37 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

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 n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

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. 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 n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

Inferese 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, 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 (art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

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).

No que se refere ao tributo determinado sobre a base de cálculo estimada objeto de compensação, o Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 03 de dezembro de 2018, prevê:

Síntese conclusiva

13. De todo o exposto, conclui-se:

a) os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei 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 nº 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação; não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido;

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

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

Repise-se que a partir de 01.10.2002, quando a Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, revogou expressamente a Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997, com fundamento na Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 20 de dezembro de 2002, a compensação de débitos somente pode ser efetivada mediante apresentação de Per/DComp. Esta formalidade solene não pode ser afastada para que a finalidade pretendida pela Recorrente seja alcançada no sentido de considerar como correto o valor da totalidade das estimativas compensadas. Assim, desde aquela ocasião não mais pode ser compensado tributo da mesma espécie somente na contabilidade da pessoa jurídica.

Repise-se que a partir de 01.10.2002, quando a Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, revogou expressamente a Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997, com fundamento na Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 20 de dezembro de 2002, a compensação de débitos somente pode ser efetivada mediante apresentação de Per/DComp. Esta formalidade solene não pode ser afastada para que a finalidade pretendida pela Recorrente seja alcançada no sentido de considerar como correto o valor da totalidade das estimativas compensadas. No presente caso, não houve confirmação do valor da parcela de R\$13.994,98 referente ao tributo determinado sobre a base de cálculo estimada do mês de abril do ano-calendário de 2002, por falta de direito creditório remanescente proveniente do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001, de acordo com o Despacho Decisório, e-fls. 39-43, ocasião em que havia permissão legal para que o procedimento fosse levado a efeito em sede de registros contábeis. Como estes assentos não foram juntados nos autos, a verificação foi realizada com os dados constantes nos sistemas internos da RFB, conforme quadros demonstrativos de e-fls. 16, 19, 22 e 67.

Restou detalhadamente demonstrado na decisão de primeira instância as seguintes informações:

- o saldo negativo do ano-calendário de 1999 no valor de R\$34.787,50 foi completamente exaurido nas compensações com débitos do ano-calendário de 2000, e-fls. 45-75;
- o saldo negativo do ano-calendário de 2000 é inexistente, e-fls. 77-105; e
- o saldo negativo do ano-calendário de 2001 no valor de R\$39.878,40 foi integralmente absorvido nas compensações com débitos do ano-calendário de 2002, e-fl. 42.

Neste sentido, não remanesce qualquer quantia referente ao saldo negativo do ano-calendário de 2001 para compensação da parcela no valor de R\$13.994,98 referente ao tributo determinado sobre a base de cálculo estimada do mês de abril do ano-calendário de 2002.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos 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, a indicação de dados 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.

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 n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material.

Declaração de Concordância

Consta no Acórdão da 7ª Turma DRJ/BHE/MG n.º 02-88.944, de 08.01.2019, e-fls. 106-115, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015):

Retenções na fonte.

Em relação à tributação na fonte, prevê o RIR/2018, regulamentado pelo Decreto n.º 9.580, de 22/11/2018: [...]

Portanto, de acordo com a legislação mencionada, o Comprovante Anual de Retenção fornecido pela fonte pagadora é o documento hábil para comprovar a correta dedução do IRPJ retido durante o ano-calendário.

O comprovante citado no parágrafo anterior, referente ao ano-calendário 2002, foi juntado nos autos às fls. 20/21 e se relaciona com a fonte pagadora portadora do CNPJ n.º 68.623.479/0001-56, Caixa Econômica Federal, com a retenção de IRRF na importância de R\$2.595,65 (=R\$494,27 + R\$618,18 + R\$700,39 + R\$704,37 + R\$78,44),

montante inferior ao já admitido no despacho decisório, vide informações contidas na Tabela 2.

Observe-se que um dos informes de rendimentos, fls. 20, faz menção a retenção nos meses de janeiro a março do ano-calendário 2003, o qual não pode ser aceito nesse processo.

O interessado não anexou nos autos os informes de rendimentos relacionados para com a fonte pagadora portadora do CNPJ n.º 01.701.201/0001-89, vide Tabela 2.

A ausência dos comprovantes de rendimentos e retenção na fonte pode ser suprida, quando possível, pelos registros constantes nos bancos de dados da administração tributária em relação às retenções na fonte informadas pelas fontes pagadoras na DIRF.

Em pesquisa aos bancos de dados da Receita Federal do Brasil, as retenções existentes em relação às fontes pagadoras portadoras dos CNPJ de n.ºs 01.701.201/0001-89 e 68.623.479/0001-56 não destoam dos valores confirmados e presentes na Tabela 2, vide fls. 44.

Assim, a parcela confirmada de retenção na fonte é aquela presente na Tabela 2.

Estimativas compensadas na contabilidade com saldo negativo de períodos anteriores.

No PER/DCOMP sob exame, que se refere ao saldo negativo de IRPJ do exercício 2003, ano-calendário 2002, uma das parcelas de composição do crédito se tratava da denominada "Estim. Comp. SNPA", sendo que o informado (R\$83.383,84) foi confirmado parcialmente (R\$69.388,86).

O interessado, na defesa, sustenta, em síntese, que: (a) a parcela não confirmada se refere a saldo negativo de imposto de renda do ano-calendário 2001, com detalhamento da composição do crédito às fls. 15; (b) os débitos de IRPJ de fevereiro, março e parte de abril do ano-calendário 2001 foram quitados com saldo negativo de períodos anteriores, oriunda da DIPJ do exercício 2000, ano-calendário 1999, com detalhamento às fls. 16.

Percebe-se, pois, no caso concreto, que a estimativa compensada no exercício 2003, ano-calendário 2002, envolve períodos anteriores.

O saldo negativo de IRPJ do exercício 2000, ano-calendário 1999, no valor de R\$34.787,50 comprova-se por meio dos documentos de fls. 45/75, uma vez que a

retenção na fonte contida nas DIRF garante os valores informados na Ficha 13-A, Linhas 13 e 16, da DIPJ.

No exercício 2001, ano-calendário 2000, não houve apuração de saldo negativo de IRPJ. O exame das informações contidas na DIPJ, DCTF e DARF, consoante Anexo 1, fls. 76, revela que todo o saldo negativo de IRPJ do exercício 2000, ano-calendário 1999, não seria suficiente para honrar as estimativas de IR a pagar apuradas no exercício 2001, ano-calendário 2000. No Anexo 1, vê-se que a única DCTF apresentada para o tributo IRPJ é para o período de apuração Novembro/2000, no valor de R\$8.209,29, sendo que os dois únicos DARF identificados no banco de dados da administração tributária, para o período de apuração 2000, são os DARF de valores principais de R\$3.600,76 e R\$4.608,53. O documento que anexo nos autos, fls. 77/105, amparou a elaboração do Anexo 1.

Inexistente o saldo negativo de IRPJ do exercício 2000, ano-calendário 1999, pois todo ele teria sido consumido no exercício 2001, ano-calendário 2000, os débitos de IRPJ de Fevereiro/2001 (R\$15.664,02), Março/2001 (R\$20.656,41) e parte de Abril/2001 (R\$112,86) não poderiam ser quitados com o saldo negativo de períodos anteriores, oriundo da DIPJ do exercício 2000, ano-calendário 1999, tal como sustentado pelo contribuinte.

Assim, mostra-se inconsistente o demonstrativo contido às fls. 15 dos autos, denominado "Composição das Antecipações - IRPJ Mensal Pago por Estimativa ". Em tal demonstrativo, somando-se as parcelas de R\$15.661,02, R\$20.656,41 e R\$112,86, alcança-se a importância de R\$36.430,29, que, diminuída do pretense saldo negativo de R\$102.700,59, remanesce o valor de R\$66.270,30, montante este inferior à parcela confirmada de "Estim. Comp. SNPA" contida na tabela 1.

Desse modo, não há parcela a ser admitida além daquela já utilizada no despacho decisório.

Cobrança de multa.

No que se refere à alegação que a administração tributária procedeu à cobrança indevida de multa, o que resultou na exigência do débito principal de R\$32.585,07, não merece prosperar o argumento do interessado.

A multa apurada no PER/DCOMP de nº 39.732.49669.280907.1.7.02- 5287, vide Anexo 2, fls. 19, se deve pelo fato de que a declaração de compensação somente foi transmitida em 28/09/2007 com o fim de compensar débitos que venceram nos anos de 2003 e 2004 (28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 27/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004 e 31/05/2004).

Segundo a legislação tributária, sobre o débito compensado incidem juros de mora e multa de mora, calculados entre a data de vencimento do tributo e a data de transmissão do PER/DCOMP. É o que dispôs a Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005, arts. 28, 52 e 53, vigente quando da transmissão do PER/DCOMP em análise. [...]

A incidência de acréscimos legais sobre débitos é regida pelo art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996, segundo o qual, sobre os débitos não pagos no prazo, incidem multa de mora e juros de mora. [...]

A extinção do débito compensado considera-se ocorrida na data da transmissão da DCOMP.

Assim, são corretos os acréscimos legais calculados.

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 (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2.º 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 negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva