



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.900984/2013-27
ACÓRDÃO	1402-007.552 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COPEL – COMPANHIA PETROQUÍMICA DO SUL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADES. ATOS E TERMOS PROCESSUAIS. INOCORRÊNCIA.

Somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com cerceamento do direito de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF).

Tendo o Auto de Infração preenchido os requisitos legais do artigo 10, incisos I a VI, do Decreto nº 70.235/1972 (PAF) e o Processo Administrativo proporcionado plenas condições à contribuinte de se defender do lançamento, descabida é a alegação de cerceamento do direito de defesa.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

GLOSA DE ESTIMATIVAS. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. PARCELAMENTO E PAGAMENTO POSTERIOR. POSSIBILIDADE DE CÔMPUTO PARA O SALDO NEGATIVO DE CSLL. SÚMULA CARF Nº 177.

As estimativas compensadas, ainda que não homologadas ou pendentes de homologação, mesmo que parceladas, devem ser consideradas no cômputo do saldo negativo, tendo em vista o disposto no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 02/2018 e na Súmula CARF nº 177.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário a fim de **(i)** rejeitar a preliminar, tendo em vista que o Auto de Infração é válido, não havendo que se falar em nulidade; e, no mérito, **(ii)** reconhecer, para a composição do crédito em discussão nesta instância, o importe de R\$ 8.810.231,91, que adicionado ao montante já reconhecido totaliza a quantia de R\$ 80.896.372,80, homologando as compensações até o limite aqui reconhecido, nos termos da Súmula CARF nº 177.

(documento assinado digitalmente)

Alessandro Bruno Macêdo Pinto - Relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alessandro Bruno Macêdo Pinto, Alexandre Iabrudi Catunda, Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (DRJ10), que decidiu manter em parte o Despacho Decisório de fl. 2, a fim de não homologar as compensações constante do PER/DCOMP nº 03819.18300.270809.1.7.03-2563 (retificador do PER/DCOMP nº 00640.61124.120308.1.3.03-9207), de suposto crédito de Saldo Negativo de CSLL no valor de R\$ 17.311.588,67, referente ao ano-calendário 2007.

2. O Despacho Decisório foi assim fundamentado:

BA LAURO DE FREITAS DRF

Fl. 2


MINISTÉRIO DA FAZENDA
 SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

DRF CAMACARI

DESPACHO DECISÓRIO

Nº de Rastreamento: 048857945

DATA DE EMISSÃO: 04/04/2013

O SUJEITO PASSIVO ESTÁ SENDO CIENTIFICADO DE DECISÃO EM RELAÇÃO A PER/DCOMP APRESENTADO(S) PELA SUCEDEDA CNPJ 88.948.492/0001-92

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CNPJ	NOME EMPRESARIAL
42.150.391/0001-70	BRASKEM S/A

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
03819.18300.270809.1.7.03-2563	Exercício 2007 - 01/01/2007 a 06/12/2007	Saldo Negativo de CSLL	11080-900.984/2013-27

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

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

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA	ESTIM. PARCELADAS	DEM. ESTIM. COMP.	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP	0,00	263.480,78	71.357.609,36	9.275.282,66	0,00	0,00	80.896.372,80
CONFIRMADAS	0,00	263.480,78	71.357.609,36	0,00	0,00	0,00	71.621.090,14

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 17.311.588,67 Valor na DIPJ: R\$ 17.311.588,67
 CSLL devida: R\$ 63.568.827,17
 Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 80.880.415,84

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

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 8.052.262,97

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 13258.26143.250708.1.7.03-0110

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

35550.00387.110908.1.7.03-0209 24550.03047.110908.1.3.03-0505

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/04/2013.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
8.773.907,03	1.754.781,39	3.998.754,63

Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontrar", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".
 Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º e art. 28 da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN SRF 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

3. Para evitar repetições, colaciono o relatório do v. acórdão recorrido:

[...] Relatório

Trata-se da manifestação de inconformidade de fls. 30/50, contra o despacho decisório de fl. 02, que reconheceu apenas parcialmente o direito creditório derivado de saldo negativo de CSLL do ano de 2007, reclamado por meio do PER/DCOMP de nº 03819.18300.270809.1.7.03-2563 (retificador do PER/DCOMP nº 00640.61124.120308.1.3.03-9207), e homologou também parcialmente as compensações correspondentes.

Conforme evidenciado no campo "3" do despacho decisório (imagem abaixo), o não reconhecimento de parte do crédito – e a não-homologação dos débitos correspondentes – deveu-se a um único motivo: as parcelas de composição do saldo negativo de CSLL do ano de 2007 declaradas pela contribuinte junto ao quadro "Estimativas compensadas com saldo de períodos anteriores" da DCOMP (ver fl. 12), no valor total de R\$ 9.275.282,66, não foram confirmadas pelos sistemas de processamento eletrônico da Receita Federal.

[...]

A discriminação das parcelas não confirmadas encontra-se no demonstrativo de fls. 27/28, denominado "Análise das parcelas de crédito":

Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores, com Processo Administrativo, Processo Judicial ou DCOMP
Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
JAN/2007	24610.51436.130407.1.3.03-6898	465.050,75	0,00	465.050,75	Compensação não confirmada
JAN/2007	20809.09141.130407.1.7.03-5106	8.774.371,03	0,00	8.774.371,03	Compensação não confirmada
JUN/2007	15889.38189.030807.1.7.03-3097	35.860,88	0,00	35.860,88	Compensação não confirmada
Total		9.275.282,66	0,00	9.275.282,66	

Total Confirmado de Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores: R\$ 0,00

O valor do litígio corresponde, pois, à somatória dos valores não confirmados pela autoridade fazendária: R\$ 9.275.282,66.

Na manifestação de inconformidade, a interessada reclama a efetividade do valor total do crédito informado no PER/DCOMP. Em síntese, alega que:

a) O despacho decisório indica, genericamente, a existência de compensações "não confirmadas". Todavia, não contempla informações ou indicação dos motivos que determinaram a não confirmação dessas compensações. Além disso, a manifestante não foi previamente intimada a prestar esclarecimentos, tal como determina a legislação de regência (art. 76, da IN RFB nº 1.300/12). Assim, diante da ausência de motivação no despacho decisório e em face do cerceamento do direito de defesa, deve ser reconhecida a nulidade do ato administrativo.

b) As estimativas de CSLL constantes nas DCOMPs nº 20809.09141.130407.1.7.03-5106 e 15889.38189.030807.1.7.03-3097 foram extintas por meio de parcelamento (inclusão no REFIS) e pagamento, respectivamente. Assim, o despacho decisório deve ser reformado para que as parcelas de R\$ 8.774.371,03 e R\$ 35.860,88 sejam consideradas como parte integrante do crédito pleiteado.

c) A DCOMP nº 24610.51436.130407.1.3.03-6898 (que é objeto do processo nº 11080.928802/2009-04) encontra-se pendente de julgamento, caracterizando prejudicialidade. Desta forma, "impõe-se o cancelamento do despacho decisório guerreado, determinando-se o sobrestamento deste feito até o julgamento definitivo daquele processo ou ao menos determinando o julgamento em conjunto dos processos".

d) Os débitos de estimativa não podem ser exigidos após o encerramento do ano-calendário, em consonância com o disposto na Súmula nº 82 do CARF. Logo, os débitos que são objeto dos processos de cobrança nº 11080.901141/2013-48, 11080.901283/2013-13, 11080.901284/2013-50 e 11080.901285/2013-02 devem ser cancelados.

e) Tendo em vista que o encerramento do período de apuração do IRPJ e da CSLL ocorre apenas em 31/12/2008, é apenas nesse momento que será possível apurar a existência de saldo desses tributos a recolher, de modo que não há que se falar em aplicação da multa de mora do artigo 61, da Lei nº 9.430/1996.

[...] (grifos nossos)

4. A DRJ/POA (DRJ10) proferiu o v. acórdão recorrido de fls. 191/201, julgando procedente em parte a Manifestação de Inconformidade da contribuinte, para reconhecer o direito creditório complementar no montante de R\$ 465.050,75, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

SALDO NEGATIVO DE CSLL. ESTIMATIVAS COMPENSADAS COM SALDO NEGATIVO DE PERÍODOS ANTERIORES

Verificada a efetividade de parcela de crédito originalmente não confirmada pela unidade de origem, é cabível o reconhecimento do direito creditório correspondente.

COMPENSAÇÃO. DIREITO LÍQUIDO E CERTO.

A compensação tributária exige crédito líquido e certo.

5. Inconformada com o v. acórdão recorrido, a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário de fls. 215/228, visando sua reforma, aduzindo, em síntese, que:

i. **“PRELIMINARMENTE: DA NULIDADE DO R. DESPACHO DECISÓRIO – VIOLAÇÃO A REGRA DO ARTIGO 76 DA IN 1.300/12”**, afirma que:

“(…) demonstrou-se a nulidade que permeia o despacho decisório, notadamente em razão da inobservância do artigo 76, da Instrução Normativa 1.300/2012. Conforme referido dispositivo, vigente à época dos fatos, para deferimento da restituição, ressarcimento, reembolso ou compensação, a Autoridade Administrativa deveria exigir do contribuinte, se exsurgesse alguma dúvida quanto ao seu direito, a prévia apresentação de documentos comprobatórios (...);”

*“(…) Em que pese referido dispositivo conter a palavra “poderá”, o comando emanava **norma impositiva**, que deveria ser observada estritamente pelas autoridades administrativas, razão pela qual a ora Recorrente deveria ter sido intimada a apresentar documentos comprobatórios de seu crédito, antes de ser emitido o espúrio despacho decisório simplesmente denegando seu direito (...);”*

“(…) A não intimação da Recorrente para prestar informações macula os feitos de nulidade, por cerceamento de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto 70.235/72, como decide categoricamente o CARF em caso análogo ao presente, razão pela qual pedimos vênias para transcrever trecho do voto (...);”

“(…) Isto posto, face a ausência de intimação da ora Recorrente previamente a emissão do despacho decisório, e a nítida violação do artigo 76, da Instrução Normativa 1.300/2012, é a presente para requerer a nulidade do despacho decisório, especificamente na parte desfavorável ao contribuinte, que negou em seu favor crédito compensado (...); e,

ii. **“DO INEQUÍVOCO DIREITO CREDITÓRIO”**, afirma que:

“(…) o Saldo Negativo de CSLL, apurado entre 01.01.2007 e 06.12.2007, objeto dos autos, foi composto pelas estimativas mensais de janeiro e junho/2007, objeto das Dcomps 24610.51436.130407.1.3.03-6898, 20809.09141.130407.1.7.03-5106 e 15889.38189.030807.1.7.03-3097 (...);”

“(…) Após a apresentação da manifestação de inconformidade, a DRJ reconheceu o crédito adicional da ordem de R\$ 465.050,75 (valor original), em razão da homologação da Dcomp 24610.51436.130407.1.3.03-6898 (parcela da estimativa mensal de jan/2007) nos autos do Processo Administrativo 11080.928802/2009-04, portanto, esse ponto é incontroverso e definitivo (parágrafo único do artigo 136 da Instrução Normativa 1.717/2017), pelo que não é objeto do presente Recurso Voluntário (...);”

“(…) Cabe-nos, portanto, demonstrar que as estimativas mensais, objeto das Dcomps 20809.09141.130407.1.7.03-5106 e 15889.38189.030807.1.7.03-3097 também devem compor o SN de CSLL, diferentemente do que entendeu a decisão recorrida. Vejamos: a) Estimativa objeto do PER/DCOMP nº 20809.09141.130407.1.7.03-5106 (...);”

“(…) O valor de R\$ 8.774.371,03, atinente a estimativa de jan/2007, foi incluída no REFIS, conforme comprovou-se mediante o Recibo de Consolidação de

Parcelamento juntado aos autos (documento 04 da manifestação de inconformidade) (...)";

"(...) Apesar da inclusão de referido montante no parcelamento, o que é ponto incontroverso nos autos, a DRJ entendeu que essa parcela não poderia compor o SN de CSLL pleiteado, calcando-se em dois argumentos, quais sejam: a) de que não houve interposição de "recurso" face a não homologação da Dcomp 20809.09141.130407.1.7.03-5106 e b) de que o débito de R\$ 8.774.371,03 foi incluído no parcelamento após a data da transmissão da PER/DCOMP 03819.18300.270809.1.7.03-2563 (...)";

"(...) Como se nota, o ponto nefrágico aqui discutido é a possibilidade de considerar, para fins de composição do saldo negativo do período, os valores das estimativas não recolhidas dentro do próprio período, mas através de parcelamento posterior ao encerramento e à própria DComp que formaliza o pedido do SN (...)";

"(...) O entendimento da DRJ é no sentido de que deveria ter havido recurso em face da não homologação da Dcomp 20809.09141.130407.1.7.03-5106 e que somente os valores efetivamente recolhidos até a data de envio da DCOMP que formaliza o SN é que poderiam ser utilizados na composição do crédito, vez que não há que se falar em restituição daquilo que não fora pago, entendimento este, com o devido respeito, contrário às regras tributárias e ao entendimento consolidado neste Tribunal Administrativo (...)";

"(...) Com devido respeito, o fato não ter havido "recurso" em face da não homologação da Dcomp 20809.09141.130407.1.7.03-5106 em nada afeta o direito da Recorrente. O ponto importante é que o débito de estimativa foi objeto de parcelamento, cuja regularidade do adimplemento jamais foi questionada, não havendo como desconsiderá-lo na composição do Saldo Negativo, sob pena de resultar em exigência em duplicidade (...)";

"(...) É necessário rememorar, inicialmente, que com o advento da Medida Provisória nº 135/2003, foram instituídas uma série de modificações no ordenamento jurídico brasileiro, com destaque para a perpetrada pelo artigo 17 que acrescentou, na redação originária do art. 74 da Lei 9430/1996, o § 6º cuja redação segue transcrita (...)";

"(...) Diante desse permissivo, entende a Receita Federal do Brasil que os débitos de Estimativa de IRPJ e CSLL quitados por meio de PERDCOMP não homologados podem ser cobrados de forma isolada, e, por consequência, não podem influenciar negativamente na apuração do Saldo Negativo de IRPJ ou CSLL. Nesse sentido é a Solução de Consulta Interna COSIT nº 18/2006, in verbis: (...)";

"(...) A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional também já ratificou o entendimento pela possibilidade de cobrança de débitos de estimativa após a ocorrência do fato gerador. Assim, mostra-se descabida a glosa dessa mesma estimativa no Saldo Negativo. Confira as conclusões do PARECER PGFN/CAT/Nº 88/2014 (...)";

“(…) No caso concreto, considerando que a Dcomp 20809.09141.130407.1.7.03-5106 foi transmitida em 13/04/2007, a estimativa ali declarada foi confessada e, se não fosse quitada, seria cobrada mediante a competente execução fiscal. Com efeito, desde 13/04/2007 o contribuinte fazia jus a considerar o montante declarado na composição do Saldo Negativo do período correspondente. Quando foi transmitida a PER/DCOMP 03819.18300.270809.1.7.03-2563, em 27/08/2009, objetivando a compensação de crédito de Saldo Negativo de CSLL ora pleiteado, há muito estava confessada a estimativa mensal de jan/2007, assim, com o devido respeito, a decisão da DRJ deixa de observar a legislação de regência (…);”

“(…) A Recorrente espontaneamente incluiu a estimativa em questão no parcelamento instituído pela Lei 11.941/2009, inclusive com os devidos acréscimos legais, fato este incontroverso. Apesar de inquestionável, a Recorrente pede vênia para reproduzir o Recibo de Consolidação (doc. 04 da manifestação de inconformidade), o qual é prova cabal e irrefutável do quanto alegado (…);”

“(…) A inclusão do débito de estimativa no parcelamento comporta confissão irrevogável e irretratável do contribuinte, nos estritos termos do artigo 5º da Lei 11.941/09, que assim dispunha (...) Com efeito, ainda que não houvesse no ordenamento jurídico o §6º, do artigo 74, da Lei 9.430/96, que prevê expressamente que o PER/DCOMP é caracterizado como documento jurídico que constitui uma confissão de dívida, o que se admite apenas para argumentar, a dívida estaria confessada em função da sua inclusão no programa de parcelamento (…);”

“(…) Diante desse cenário, não é razoável, nem juridicamente admissível, que, tendo aceito o parcelamento do referido débito de estimativa mensal de CSLL, não permita o órgão fazendário que o mesmo venham a compor o saldo negativo. Tal situação ensejaria, com a devida vênia, o enriquecimento sem causa do erário (…);”

“(…) À todas as luzes deve ser reformada a decisão recorrida, reconhecendo-se a estimativa mensal de jan/2007 valor de R\$ 8.774.371,03 na composição do Saldo Negativo objeto dos autos, homologando-se as compensações declaradas (…);”

“(…) Estimativa objeto do PER/DCOMP nº 15889.38189.030807.1.7.03-3097. A estimativa mensal de CSLL, do mês de jun/2007, no valor de R\$ 35.860,88, quitada mediante recolhimento de DARF, tampouco foi aceita na composição do Saldo Negativo ora pleiteado, pelo mesmo argumento anterior, ou seja, porque a quitação teria ocorrido após a transmissão da Dcomp objeto dos autos (Dcomp 03819.18300.270809.1.7.03-2563). (…);”

“(…) O primeiro ponto aqui é rememorar que, ainda que a estimativa mensal objeto da Dcomp 15889.38189.030807.1.7.03-3097 não tivesse sido recolhida, o que está se admitindo para argumentar, a mesma poderia compor o Saldo Negativo, uma vez que a Dcomp importou em sua confissão de dívida, nos estritos termos do §6º, do artigo 74, da Lei 9.430/96, assim. Ou seja, se a

estimativa não tivesse sido quitada, seria objeto de execução fiscal, razão pela qual a Recorrente não poderia jamais sofrer a glosa em questão, nos estritos termos do PARECER PGFN/CAT/Nº 88/2014 e jurisprudência sobre o tema, mencionadas alhures. Registre-se que pouco importaria ter ou não havido apresentação de recurso para aplicação desse argumento (...)";

"(...) O ponto é que a manutenção da decisão em questão implicaria duplicidade do pagamento da dívida, especialmente no caso concreto em que a Recorrente quitou a estimativa por DARF e teve seu Saldo Negativo espuriamente reduzido. Em segunda análise, ainda que fosse aceitável a lógica da DRJ, o que se admite face ao princípio da eventualidade, o marco que deveria ser utilizado seria a data da transmissão da Dcomp retificadora nº 03819.18300.270809.1.7.03-2563 e jamais a data da Dcomp originária, tal como constou da decisão recorrida (...)";

"(...) Ou seja, o DARF foi recolhido em 13/07/2009 e a Dcomp retificadora em 27/08/2009, assim, plenamente aceitável o montante da estimativa quitada na composição do Saldo Negativo (...)".

6. Por fim, requereu *"(...) o conhecimento e provimento do presente Recurso Voluntário, reformando-se a decisão da DRJ para o fim de reconhecer integralmente o Saldo Negativo pleiteado, homologando-se todas as compensações declaradas (...)"*.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Alessandro Bruno Macêdo Pinto – Relator

7. O Recurso Voluntário é tempestivo, conforme despacho de fl. 267, bem assim preenche os pressupostos de admissibilidade, nos termos do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), razão pela qual dele conheço.

8. Cuidam-se os autos de PER/DCOMPs requerendo o reconhecimento de crédito advindo de Saldo Negativo de IRPJ, relativo ao ano-calendário de 2007, com débitos de IRPJ dos períodos de apuração de janeiro de 2006 (PER/DCOMP nº 03232.07413.220307.1.7.02-0052) e de junho de 2007 (PER/DCOMP nº 10737.42634.210109.1.7.02-6060), no montante total de R\$ 10.667.845,48.

9. O crédito foi composto por: **(i)** IRRF no valor de R\$ 263.480,78; **(ii)** Pagamentos na monta de R\$ 71.357.609,36; e, **(iii)** Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores na quantia de R\$ 9.275.282,66; totalizando a quantia de R\$ 80.896.372,80.

10. O valor da CSLL devida foi de R\$ 63.568.827,17.

11. A DRJ/POA (DRJ10) proferiu o v. acórdão recorrido de fls. 191/201, julgando procedente em parte a Manifestação de Inconformidade da contribuinte, para reconhecer o direito creditório complementar no montante de R\$ 465.050,75, com o seguinte fundamento:

[...] Do crédito reclamado junto à DCOMP 24610.51436.130407.1.3.03-6898

A DCOMP de nº 24610.51436.130407.1.3.03-6898 foi transmitida em 13/04/2007. O crédito nela utilizado (derivado de saldo negativo da CSLL do ano de 2005) havia sido declarado anteriormente, em 17/02/2006, junto à DCOMP inicial de nº 15670.41152.170206.1.3.03-1214, posteriormente retificada pela DCOMP nº 01026.92674.220307.1.7.03-0432. O encadeamento dessas DCOMPs pode ser visualizado no quadro a seguir:

PER/DCOMP Não Homologadas no Despacho Decisório				
PER/DCOMP	Data da Transm.	Crédito Original Pleiteado		
		Valor	Origem do Crédito	Ano-Calen
01026.92674.220307.1.7.03-0432	22/03/07	4.981.491,27	Slido. Neg. CSLL	2005
24610.51436.130407.1.3.03-6898	13/04/07	473.140,34	Slido. Neg. CSLL	2005
Total:		5.454.631,61		

As compensações declaradas junto a essas duas DCOMPs foram inicialmente consideradas não-homologadas pela unidade de origem, em vista da constatação de divergências em relação às parcelas componentes do crédito de R\$ 5.454.631,61. O despacho decisório (formalizado junto ao processo nº 11080.928802/2009-04) foi objeto de manifestação de inconformidade, em que a interessada argumentou a efetividade do crédito. **Após encaminhamento dos autos em diligência, a 5ª Turma da DRJ/POA decidiu por reconhecer, em fevereiro de 2014, a existência de erro material no preenchimento dos PER/DCOMPs e julgou procedente a manifestação de inconformidade para reconhecer o direito creditório de R\$ 5.454.631,61. Reproduzo a seguir a página inicial do acórdão, extraída dos autos do processo de nº 11080.928802/2009-04:**

Acórdão 10-48.932 - 5ª Turma da DRJ/POA
 Sessão de 20 de fevereiro de 2014
 Processo 11080.928802/2009-04
 Interessado COPELUL- CIA PETROQUÍMICA DO SUL
 CNPJ/CPF 88.948.492/0001-92

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

SALDO NEGATIVO. ERRO NO PREENCHIMENTO DO PER/DCOMP.

Comprovada a existência de saldo negativo já declarado em DIPIJ, e verificada a existência de erro material no preenchimento do PER/DCOMP, deve ser reconhecido o direito creditório pleiteado e homologadas as compensações até esse limite.

Manifestação de Inconformidade Procedente

Direito Creditório Reconhecido

Acórdão

Acordam os membros da 5ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente a manifestação de inconformidade, para reconhecer o direito creditório de R\$ 5.454.631,61, permitindo a homologação das compensações pleiteadas até esse limite.

Cientifique-se a interessada.

Sala de Sessões, em 20 de fevereiro de 2014.

Com o reconhecimento do direito creditório, perfectibilizou-se a extinção por compensação do débito de R\$ 465.050,75, relativo à estimativa de CSLL do mês de janeiro de 2007, conforme declarado na DCOMP de nº 24610.51436.130407.1.3.03-6898.

Conclui-se, portanto, que em 12/03/2008, data da transmissão da DCOMP nº 00640.61124.120308.1.3.03-9207 (posteriormente retificada pela DCOMP nº 03819.18300.270809.1.7.03-2563, ora em análise), a contribuinte fazia jus a direito creditório líquido e certo no valor de R\$ 465.050,75 (em valores originais).

Portanto, cumpre reconhecer a procedência da tese da interessada, quanto à efetividade do direito de crédito residual de R\$ 465.050,75 (em valores originais), atinente ao saldo negativo de CSLL do ano de 2007.

[...] (grifos nossos)

12. No Recurso Voluntário de fls. fls. 215/228, a Recorrente asseverou, em resumo, que:

i. **“PRELIMINARMENTE: DA NULIDADE DO R. DESPACHO DECISÓRIO – VIOLAÇÃO A REGRA DO ARTIGO 76 DA IN 1.300/12”**; e

ii. **“DO INEQUÍVOCO DIREITO CREDITÓRIO”**.

13. Passo a análise da preliminar denominada **“DA NULIDADE DO R. DESPACHO DECISÓRIO – VIOLAÇÃO A REGRA DO ARTIGO 76 DA IN 1.300/12”**.

13.1 Afirma a Recorrente, em suma, que *“(...) demonstrou-se a nulidade que permeia o despacho decisório, notadamente em razão da inobservância do artigo 76, da Instrução Normativa 1.300/2012. Conforme referido dispositivo, vigente à época dos fatos, para deferimento da restituição, ressarcimento, reembolso ou compensação, a Autoridade Administrativa deveria exigir do contribuinte, se exsurdisse alguma dúvida quanto ao seu direito, a prévia apresentação de documentos comprobatórios (...)”*.

13.2 Acrescenta que “(...) Em que pese referido dispositivo conter a palavra “poderá”, o comando emanava **norma impositiva**, que deveria ser observada estritamente pelas autoridades administrativas, razão pela qual a ora Recorrente deveria ter sido intimada a apresentar documentos comprobatórios de seu crédito, antes de ser emitido o espúrio despacho decisório simplesmente denegando seu direito (...)”.

13.3 Aduziu ainda que “(...) A não intimação da Recorrente para prestar informações macula os feitos de nulidade, por cerceamento de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto 70.235/72, como decide categoricamente o CARF em caso análogo ao presente, razão pela qual pedimos vênha para transcrever trecho do voto (...)”.

13.4 E conclui asseverando que “(...) Isto posto, face a ausência de intimação da ora Recorrente previamente a emissão do despacho decisório, e a nítida violação do artigo 76, da Instrução Normativa 1.300/2012, é a presente para requerer a nulidade do despacho decisório, especificamente na parte desfavorável ao contribuinte, que negou em seu favor crédito compensado (...)”.

13.5 Como é sabido as hipóteses de nulidade de atos, termos, despachos e decisões, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, estão disciplinadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), *in verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

13.6 Logo, não verificando-se a ocorrência de qualquer das hipóteses supramencionadas nos autos, os quais cingem-se à incompetência do agente e preterição do direito de defesa, não há que se falar em nulidade.

13.7 Ademais disso, a Recorrente pôde se defender de todos os fundamentos utilizados pela fiscalização, ou seja, no curso da ação fiscal foi assegurado à contribuinte o pleno exercício do seu direito ao contraditório e a ampla defesa, constitucionalmente garantido aos litigantes em processo administrativo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da CF/88.

13.8 Por fim, as compensações declaradas junto às DCOMPs nºs 24610.51436.130407.1.3.03-6898, 20809.09141.130407.1.7.03-5106 e 15889.38189.030807.1.7.03-3097, foram apreciadas por meio de procedimentos administrativos autônomos e pretéritos à formalização do D.D. de fl. 02, tendo sido a contribuinte devidamente cientificada do desdobramento de cada uma dessas análises.

13.9 Bem assim, a alegação de descumprimento do artigo 76 da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012 não se sustenta, vez que o referido dispositivo, ao prever que o Auditor-Fiscal pode determinar a realização de diligências, atribui-lhe uma prerrogativa de atuação, e não uma obrigação legal, como afirma a Recorrente.

13.10 Portanto, **rejeito a preliminar**, tendo em vista que o Auto de Infração é válido, não havendo que se falar em nulidade.

14. **Passo a análise das questões de mérito.**

15. O Despacho Decisório de fl. 2 reconheceu para a composição do Saldo Negativo de CSLL, referente ao período de 01/01/2007 a 06/12/2007, a quantia de R\$ 71.621.090,14.

16. A “Análise das Parcelas de Crédito” de fls. 27/28 indica a confirmação de todos os valores, a título de Contribuição Social Retida na Fonte (R\$ 263.480,78) e de pagamentos (R\$ 71.357.609,36). Contudo, não reconheceu as estimativas compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores no montante de R\$ 9.275.282,66, *in verbis*:

Análise das Parcelas de Crédito

Contribuição Social Retida na Fonte

Parcelas Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor Confirmado
00.989.799/0001-90	5952	1.633,39
01.562.225/0001-02	5952	116,75
01.729.209/0001-53	5952	42,44
01.999.166/0001-26	5952	36.951,78
13.204.698/0001-09	5952	95,14
14.109.664/0001-06	5952	726,65
29.667.227/0001-77	5952	4.535,40
33.182.809/0001-30	5952	903,24
42.150.391/0001-70	5952	109.203,44
60.959.889/0001-60	5952	10,09
88.939.236/0001-39	5952	108.563,73
90.751.025/0001-10	5952	691,84
94.845.674/0001-30	5952	6,89
Total		263.480,78

Total Confirmado de Contribuição Social Retida na Fonte: R\$ 263.480,78

Pagamentos

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

Parcelas Confirmadas

Código de Receita	Período de Apuração	Data de Arrecadação	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor dos Juros	Valor Total do DARF	Valor Utilizado para Compôr o Saldo Negativo do Período
2484	28/02/2007	30/03/2007	7.266.457,54	0,00	0,00	7.266.457,54	7.266.457,54
2484	31/01/2007	16/04/2007	41.729,85	6.472,29	855,46	49.057,60	41.729,85
2484	31/03/2007	30/04/2007	7.449.485,78	0,00	0,00	7.449.485,78	7.449.485,78
2484	30/04/2007	31/05/2007	7.758.962,92	0,00	0,00	7.758.962,92	7.758.962,92
2484	31/05/2007	29/06/2007	8.588.599,85	0,00	0,00	8.588.599,85	8.588.599,85
2484	30/06/2007	31/07/2007	7.666.240,38	0,00	0,00	7.666.240,38	7.666.240,38
2484	31/07/2007	31/08/2007	7.646.837,46	0,00	0,00	7.646.837,46	7.646.837,46
2484	31/08/2007	28/09/2007	8.820.073,59	0,00	0,00	8.820.073,59	8.820.073,59
2484	30/09/2007	31/10/2007	8.256.431,25	0,00	0,00	8.256.431,25	8.256.431,25
2484	31/10/2007	27/11/2007	7.862.790,74	0,00	0,00	7.862.790,74	7.862.790,74
Total							71.357.609,36

Total Confirmado de Pagamentos: R\$ 71.357.609,36

Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores, com Processo Administrativo, Processo Judicial ou DCOMP

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
JAN/2007	24610.51436.130407.1.3.03-6898	465.050,75	0,00	465.050,75	Compensação não confirmada
JAN/2007	20809.09141.130407.1.7.03-5106	8.774.371,03	0,00	8.774.371,03	Compensação não confirmada
JUN/2007	15889.38189.030807.1.7.03-3097	35.860,88	0,00	35.860,88	Compensação não confirmada
Total		9.275.282,66	0,00	9.275.282,66	

Total Confirmado de Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores: R\$ 0,00

17. A DRJ/POA (DRJ10) – v. cf. acórdão de fls. 191/201 – julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade da contribuinte, para reconhecer o direito creditório complementar ao D.D. no valor de R\$ 465.050,75, referente a uma das estimativas de janeiro de 2007 (DCOMP nº 24610.51436.130407.1.3.03-6898), tendo em vista o reconhecimento do direito creditório de R\$ 5.454.631,61, nos autos do PA nº 11080.928802/2009-04.

18. Todavia, em relação às DCOMPs nºs 20809.09141.130407.1.7.03-5106 e 15889.38189.030807.1.7.03-3097, entendeu que o *“débito somente fora incluído em parcelamento em data posterior à da transmissão da DCOMP, restando correta a solução adotada no despacho decisório sob litígio de que essa parcela do saldo negativo do ano de 2007 não poderia restar reconhecida”* e que é *“correta a solução adotada no despacho decisório sob litígio de que essa parcela do saldo negativo do ano de 2007 não poderia ser reconhecida”*.

19. A Administração Tributária deixou de reconhecer o direito creditório das estimativas que foram objeto de parcelamentos especiais, sob o fundamento de que foram quitadas em data posterior a transmissão da PER/DCOMP.

20. Pois bem.

21. Antes de adentrar no mérito, cumpre registrar que a Lei nº 10.522/2002, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, veda o parcelamento de débitos por estimativa, conforme determina o artigo 14, *in fine*:

Art. 14. É vedada a concessão de parcelamento de débitos relativos a: (Vide Medida Provisória nº 766, de 2017)

I – tributos passíveis de retenção na fonte, de desconto de terceiros ou de sub-rogação; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

II - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro e sobre Operações relativas a Títulos e Valores Mobiliários – IOF, retido e não recolhido ao Tesouro Nacional;

III - valores recebidos pelos agentes arrecadadores não recolhidos aos cofres públicos.

IV – tributos devidos no registro da Declaração de Importação; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

V – incentivos fiscais devidos ao Fundo de Investimento do Nordeste – FINOR, Fundo de Investimento da Amazônia – FINAM e Fundo de Recuperação do Estado do Espírito Santo – FUNRES; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

VI – pagamento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

VII – recolhimento mensal obrigatório da pessoa física relativo a rendimentos de que trata o art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

VIII – tributo ou outra exação qualquer, enquanto não integralmente pago parcelamento anterior relativo ao mesmo tributo ou exação, salvo nas hipóteses previstas no art. 14-A desta Lei; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

IX – tributos devidos por pessoa jurídica com falência decretada ou por pessoa física com insolvência civil decretada; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) (Vide Medida Provisória nº 766, de 2017)

X – créditos tributários devidos na forma do art. 4º da Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004, pela incorporadora optante do Regime Especial Tributário do Patrimônio de Afetação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

22. Já a MP nº 766/2017, que institui o Programa de Recuperação Tributária, limita a vedação aos tributos apontados no inciso IX do dispositivo supra:

Art. 12. Aplicam-se aos parcelamentos o disposto no art. 11, caput e § 2º e § 3º, no art. 12 e no art. 14, caput, inciso IX, da Lei nº 10.522, de 2002.

[...]

23. Esta redação se repetiu no parcelamento previsto na Lei nº 13.496/2017, que instituiu o Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), *in verbis*:

Art. 11. Aplicam-se aos parcelamentos de que trata esta Lei o disposto no caput e nos §§ 2º e 3º do art. 11, no art. 12 e no caput e no inciso IX do art. 14 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

[...]

24. Ou seja, o parcelamento ordinário, regido pela Lei nº 10.522/2002, não permite que sejam incluídos os débitos de IRPJ e CSLL devidos por estimativa. Entretanto, os parcelamentos especiais, tais como o PRT e o PERT, possuem leis e instruções normativas próprias, podendo dispor de forma diferente.

25. Como visto, nestes citados parcelamentos especiais o contribuinte poderia parcelar os débitos de estimativas de IRPJ e CSLL.

26. Sendo assim, a confissão das estimativas tem a aptidão automática de gerar crédito tributário oponível a favor da contribuinte, devendo compor o saldo negativo, inclusive, nos casos de parcelamentos especiais, onde todo o montante do crédito tributário está preservado pela própria confissão.

27. Ademais disso, a respeito da possibilidade dos valores apurados mensalmente por estimativa serem quitados por meio de Declaração de Compensação (DCOMP), o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 02, de 2018, trouxe, quanto às ocorrências verificadas até 30/05/2018, os seguintes esclarecimentos:

Síntese conclusiva

13. *De todo o exposto, conclui-se:*

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

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

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

d) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, não há

formação do crédito tributário nem a sua extinção; não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL;

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

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

g) a SCI Cosit nº 18, de 2006, deve ser lida de acordo com o Parecer PGFN/CAT/Nº 88/2014, motivo pelo qual ratifica-se o disposto nos seus itens 12, 12.1, 12.1.1, 12.1.3 e 12.1.4 e 13 a 13.3, revogando-se o seu item 12.1.2.

28. Não se trata aqui de exigir prova a respeito da demonstração do Saldo Negativo, já objeto de DIPJ oportunamente apresentada pela Recorrente.

29. De fato, a controvérsia limita-se em definir se as estimativas, cuja extinção foi efetivada por meio de compensação, não homologada, ainda que sejam discutidas em outros processos, poderiam compor o saldo negativo, que por sua vez servirá de crédito para restituição ou compensação.

30. Para dirimir qualquer dúvida sobre a possibilidade de estimativas, cuja extinção foi levada a efeito por meio de compensações não homologadas ou objeto de outros processos, comporem o saldo negativo que servirá de crédito para restituição ou compensação, foi editada a Súmula CARF nº 177, de aplicação obrigatória pela primeira instância, pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento e pelos órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal, nos termos do artigo 25, § 13, do Decreto nº 70.235/1972 (PAF) c/c artigo 123, § 4º, do Novo RICARF (Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023)¹, assim enunciada:

Súmula CARF nº 177

¹ **DECRETO Nº 70.235/1972**

Art. 25. O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete: (Vide Decreto nº 2.562, de 1998) (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001) [...]

§ 13. Os órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput deste artigo observarão as súmulas de jurisprudência publicadas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023 (NOVO RICARF)

Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF. [...]

§ 4º As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

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

31. Com efeito, não há mais divergência neste e. CARF em relação a este assunto, por força da aplicação obrigatório da súmula. Assim, o argumento da DRJ que afastou o crédito das estimativas parceladas administrativamente na formação do Saldo Negativo de CSLL deve ser superado.

32. Portanto, em relação às parcelas glosadas, relativas às estimativas compensadas, não homologadas e parceladas, no importe total de R\$ 8.810.231,91 (R\$ 8.774.371,03 + R\$ 35.860,88), considerando que o caso *sub examine* se amolda perfeitamente ao direito sumular vigente, merece acolhimento o pleito recursal para que o mencionado valor seja reintegrado ao Saldo Negativo de IRPJ em discussão.

Dispositivo

33. Por todo o exposto e por tudo que consta processado nos autos, conheço do Recurso Voluntário e a ele **DOU PROVIMENTO**, a fim de **(i)** rejeitar a preliminar, tendo em vista que o Auto de Infração é válido, não havendo que se falar em nulidade; e, **(ii)** reconhecer para a composição do crédito em discussão nesta instância o valor de R\$ 8.810.231,91, que adicionado ao montante já reconhecido totaliza a quantia de R\$ 80.896.372,80, homologando as compensações até o limite aqui reconhecido, nos termos da Súmula CARF nº 177.

(documento assinado digitalmente)

Alessandro Bruno Macêdo Pinto - Relator.