



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.902094/2013-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-002.469 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 28 de junho de 2021
Recorrente WILSON SONS AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

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.

DIREITO SUPERVENIENTE. TRIBUTO DETERMINADO SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. PARECER NORMATIVO COSIT Nº 2, DE 2018.

Os valores apurados mensalmente por estimativa podem integrar saldo negativo de IRPJ ou da CSLL e o direito creditório destes decorrentes pode ser deferido, quando em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restar constituído pela confissão e passível de ser objeto de cobrança tendo em vista ser objeto de parcelamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início. A Conselheira Bárbara Santos Guedes declarou-se impedida.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto Benatti Marcon, Bárbara Santos Guedes e Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Carmen Ferreira Saraiva.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1003-002.469 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 12448.902094/2013-14

Relatório

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) n.º 01113.48925.250808.1.3.02-0516, em 25.08.2008, e-fls. 38-50, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$214.487,09 do ano-calendário de 2007 apurado pelo regime de tributação do lucro real, para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 10-14:

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	PGAMENTOS [...]	ESTIM.COMP. SNPA	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	96.522,31	2.132.297,45 [...]	22.743,45	2.251.563,21
CONFIRMADAS [...]	96.522,31	2.130.813,15 [...]	1.945,53	2.229.280,99

Valor original do saldo negativo Informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 214,487,09

Valor na DIPJ: R\$ 214.487,09

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 2.251 563,10
IRPJ devido: R\$ 2.037.076,01

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\$ 192.204,98

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: 18273.13611.230908.1.3.02-2221 NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

39707.90598.191108.1.3.02-9034 [...]

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

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 1ª Turma DRJ/POA/RS n.º 10-61.218, de 21.09.2017, e-fls. 112-119:

Saldo Negativo.

As estimativas cujas compensações não tenham sido homologadas não integram o saldo negativo. O contrário se dá em relação às compensações de estimativa que, não homologações pelas delegacias de origem, sejam revertidas/homologadas pelos órgãos julgadores.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte [...]

Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade, reconhecendo parcialmente o direito creditório no valor de R\$ 1.484,30.

Recurso Voluntário

Notificada em 04.07.2018, e-fl. 136, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 01.08.2018, e-fls. 138-159, 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:

III. A COMPENSAÇÃO DEVE SER INTEGRALMENTE HOMOLOGADA E O PRESENTE PROCESSO ENCERRADO, SOB PENA DE COBRANÇA DÚPLICE DO DÉBITO

9. Segundo o acórdão ora recorrido, pelo fato de os processos administrativos de compensações das estimativas do ano-calendário 2007 ainda não contarem com decisões finais, tais valores não poderiam ser considerados para fins de formação do saldo negativo de IRPJ do exercício de 2008.

10. No entanto, este raciocínio está completamente equivocado, por um motivo muito simples: se as compensações utilizadas para quitar as estimativas de IRPJ do ano-calendário de 2007 forem homologadas, aqueles débitos estarão devidamente quitados e o saldo negativo utilizado no presente processo estará inquestionavelmente formado. Se, por outro lado, os processos tiverem desfecho desfavorável à ora Recorrente, aquelas estimativas serão pagas pela empresa ou, no máximo, serão cobrados pelo Fisco pelos meios privilegiados de que dispõe a Fazenda Pública, nos termos do Parecer PGFN/CAT n.º 88/2014.

11. Portanto, de uma forma ou de outra, as estimativas serão quitadas e o saldo negativo do ano-calendário 2007 estará formado, sem qualquer prejuízo ao direito creditório utilizado neste processo.

12. Contudo, se este entendimento não for adotado no presente caso, a Recorrente se verá obrigada a pagar os débitos de estimativa duas vezes: (i) uma pelo desfecho favorável (com seus créditos ali apontados) ou desfavorável (por meio de pagamento em dinheiro) nos referidos processos administrativos de compensação e (ii) outra, pela cobrança que será gerada com a não homologação das compensações realizadas nos autos do presente processo.

13. Assim, caso a presente compensação não seja homologada, estaremos, em última análise, diante de nítido enriquecimento sem causa da Fazenda Pública!

14. A obrigatoriedade de pagamento do valor dos débitos declarados em DCOMPs está definida na própria Lei n.º 9.430/96, a qual teve o § 6º introduzido no

art. 74 pela Lei 10.833/03, que estabeleceu que a declaração de compensação (DCOMP) é confissão de dívida: [...].

16. O Superior Tribunal de Justiça também compartilha do entendimento de que os débitos declarados em DCOMP deverão ser imediatamente inscritos em dívida ativa e, por isso mesmo, editou a Súmula 436:

Súmula 436 do STJ:

“A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco” 17. Seguindo esta orientação, há inúmeras decisões no STJ no sentido de que prescindem de lançamento tributário os débitos apontados em declaração apresentada após a Lei 10.833/03. [...]

19. Portanto, as estimativas mensais cujo adimplemento se deu por compensação, devem ser consideradas como quitadas em qualquer hipótese, até porque, caso ao final não sejam homologadas (ou mesmo se forem consideradas não declaradas), nenhum prejuízo advirá ao Fisco, que poderá exigir o débito decorrente da não homologação por meio de execução fiscal.

20. O que não se pode admitir, em hipótese alguma, é a dupla cobrança da estimativa mensal objeto de compensação não homologada, por meio da redução do saldo negativo do exercício e por meio de posterior execução. [...]

22. Portanto, está demonstrado que as estimativas compensadas com créditos próprios da Recorrente, ainda que não sejam quitadas em razão da homologação daquelas compensações, necessariamente, serão quitadas por meio do pagamento, mesmo que forçoso, em decorrência da inscrição em dívida ativa e posterior execução fiscal contra a Recorrente.

23. Desta maneira, caso o crédito de saldo negativo informado no presente processo não seja reconhecido e a compensação homologada, estaremos diante de evidente cobrança em duplicidade perpetrada pela Receita Federal, o que não se pode admitir.

24. Assim, em resumo, não restam dúvidas sobre o fato de que as compensações levadas a efeito pelo contribuinte no presente processo devem ser integralmente homologadas, pelos seguintes motivos:

(i) a compensação regularmente declarada extingue o crédito tributário, equivalendo ao pagamento para todos os fins (inclusive para a composição do saldo negativo);

(ii) em caso de não homologação da compensação abre-se ao contribuinte a possibilidade de interposição de recurso administrativo dotado de efeito suspensivo, de modo que o ato administrativo (despacho decisório) que não homologa a compensação deve ter todos os seus efeitos suspensos até que sobrevenha decisão final na esfera administrativa;

(iii) se a compensação for definitivamente não homologada, a Fazenda exigirá o débito compensado pelas vias ordinárias, ajuizando a competente execução fiscal;

(iv) por fim, o entendimento do Fisco acarreta dupla cobrança em face do contribuinte, uma vez que, de um lado terá prosseguimento a cobrança do débito decorrente da estimativa de IRPJ não extinta pela compensação e, de outro, haverá a redução do saldo negativo gerando outro débito com a mesma origem.

IV. CASO NÃO SE ENTENDA PELA EXTINÇÃO DO PRESENTE PROCESSO, ELE DEVE PERMANECER SUSPENSO ATÉ DECISÃO FINAL

ADMINISTRATIVA NOS AUTOS DOS SEIS PROCESSOS DE COMPENSAÇÃO PENDENTES DE ANÁLISE

25. Caso não se entenda pela homologação da compensação realizada no presente processo administrativo, o que se admite apenas por hipótese, conforme será demonstrado a seguir, necessário se faz, ao menos, que este processo permaneça suspenso até que haja a decisão final nos autos dos 3 (três) processos administrativos de compensação, cujos créditos em discussão quitaram parte das estimativas de IRPJ da Recorrente no ano-calendário de 2007.

26. Isso porque, conforme dispõem os §§ 7º a 10º do art. 74 da Lei 9.430/963, os recursos apresentados contra o despacho decisório que não homologa a compensação têm efeito suspensivo quanto à cobrança do débito compensado, nos termos do art. 151, III, do CTN.

27. Isto é, enquanto houver recurso administrativo pendente de decisão final, o débito de estimativa mensal de IRPJ compensado tem sua exigibilidade suspensa, de modo que não pode ser realizado qualquer ato tendente à sua cobrança pelo Fisco, o que também impede a cobrança indireta desse débito mediante redução do saldo negativo apurado ao final do exercício.

28. Ora, se entendermos que estão ausentes os pressupostos de liquidez e certeza enquanto não houver decisão definitiva nos pedidos de compensação de estimativas mensais, por certo não se pode pretender negar a formação do saldo negativo antes de ser proferida decisão final em tais processos de compensação.

29. Assim, caso não se entenda pela extinção do presente processo, necessário se faz sua suspensão até que haja decisão definitiva quanto à quitação das estimativas por meio dos 3 (três) processos de compensação, tendo em vista que, havendo possibilidade de revisão da decisão que não homologou as compensações de estimativas em âmbito administrativo, não há como se desconsiderar essas estimativas na composição do saldo negativo.

V. DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

30. Além de todo o exposto, cumpre ressaltar que, como visto, o despacho decisório que deixou de homologar a compensação foi proferido em 04.04.13, sendo certo que a manifestação de inconformidade foi interposta em 16.05.13.

31. Contudo, a análise da manifestação do contribuinte somente se deu em 21.12.17, quando houve o julgamento pela 1ª Turma da DRJ/POA. Como se não bastasse a paralisação do processo por quase 4 anos, a intimação da Recorrente para ciência de tal acórdão somente ocorreu em 04.07.18.

32. Neste sentido, como é a intimação que dá publicidade e legitimidade ao feito, sem a qual não se pode dar prosseguimento ao processo, seja com a interposição de eventuais recursos ou cumprimento do julgado, considera-se que, neste caso, houve uma paralisação do feito por mais de 5 (cinco) anos!

33. Trata-se, por óbvio, de situação inadmissível, por meio da qual o próprio Fisco estende o seu prazo para a execução judicial do eventual crédito tributário, em absoluto desprezo pela segurança jurídica.

34. Isso porque, como se sabe, a constituição definitiva do crédito somente ocorre após o encerramento definitivo do processo administrativo. Desta forma, somente a partir deste momento passaria a fluir eventual prazo para o ajuizamento da execução fiscal pela Fazenda Nacional.

35. Veja-se que tal entendimento viola flagrantemente o disposto na própria Constituição Federal de 1988, que cuidou de assegurar aos administrados o direito à razoável duração do processo, conforme dispõe o art. 5º, LXXVIII: [...]

36. Não se pode admitir que, mesmo com a paralisação do processo administrativo por anos, por culpa exclusiva da própria administração federal –que deveria ser responsável por impulsionar o processo e julgar os recursos do contribuinte, no seu interesse próprio de cobrar o crédito tributário que entende devido – seja o próprio Fisco beneficiado pela sua exclusiva demora, sem que corra contra ele qualquer tipo de prazo prescricional.

37. Não por outro motivo, o art. 24 da Lei n.º 11.457/07, que dispõe sobre a administração tributária federal, determina que todos os recursos e defesas dos contribuintes devem ser analisados no prazo máximo de 360 dias: [...]

38. O Superior Tribunal de Justiça, inclusive, já fixou entendimento em sede de recurso repetitivo no sentido da aplicação imediata do dispositivo acima a todos os processos administrativos fiscais federais: [...] (REsp 1138206/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/08/2010, DJe 01/09/2010)

39. Além disso, embora o prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias previsto no art. 24 da Lei n.º 11.457/07 seja específico e aplicável aos processos administrativos fiscais, em casos semelhantes os Tribunais também têm decidido, alternativamente, pela aplicação do prazo prescricional de 3 (três) anos, previsto o art. 1º, § 1º, da Lei n.º 9.879/99: [...]

42. Portanto, não há dúvidas de que, no presente caso, em respeito aos princípios constitucionais da razoável duração do processo, da eficiência, da moralidade da administração pública, do corolário da segurança jurídica, bem como em observância às normas legais que estabelecem prazos específicos para que a administração pública analise os processos administrativos fiscais, deve ser reconhecida a prescrição intercorrente neste caso, com a consequente extinção do montante indevidamente cobrado a título de principal, acrescido de multa e juros.

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

No que concerne ao pedido conclui que:

VI. PEDIDOS

43. Por todo o exposto, requer a Recorrente seja dado provimento ao presente recurso voluntário para que:

(i) seja integralmente homologada a compensação declarada no presente processo, uma vez que o saldo negativo de IRPJ da Recorrente, referente ao exercício de 2008 (ano-calendário de 2007) está definitivamente formado, conforme demonstrado;

(ii) ainda que assim não se entenda, o que se admite para argumentar, sejam extintos os débitos cobrados em decorrência da não homologação da compensação, tendo em vista a ocorrência da prescrição intercorrente no presente processo;

(iii) por fim, caso sejam superados os pedidos (i) e (ii) acima, o que também só se admite por argumentação, que, ao menos, seja o presente processo suspenso até o término definitivo do julgamento dos 3 (três) processos administrativos elencados nos tópicos 6 e 7 da manifestação de inconformidade, sob pena de pagamento dos débitos ora em discussão em duplicidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. 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\$20.797,81 (R\$214.487,09 – R\$192.204,98 – R\$1.484,30) referente ao ano-calendário de 2007 (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 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.

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 n.º 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 n.º 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as 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.

Valoração

A Recorrente discorda da valoração do crédito e dos débitos ao argumento de que não deve remanescer qualquer valor a ser exigido.

No que se refere a valoração, em regra, o termo inicial da incidência dos juros de mora incidente sobre o valor do crédito referente ao pagamento indevido ou a maior é o mês subsequente ao do recolhimento e no caso de saldo negativo de IRPJ e de CSLL, o mês subsequente ao do encerramento do período de apuração. Os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica sofrem a incidência de acréscimos legais até a data de entrega do Per/DComp, 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. (Vide Medida Provisória n.º 1.725, de 1998) (Vide Lei n.º 9.716, de 1998)

O enunciado vinculante instituído nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, com fundamento de validade no art. 5º e art. 61 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, assim dispõe:

Súmula CARF n.º 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Esta previsão legal consta no art. 28 da Instrução Normativa SRF n.º 210, de 30 de setembro de 2002, no art. 28 da Instrução Normativa SRF n.º 460, de 17 de outubro de 2004, no art. 28 da Instrução Normativa SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005, no art. 53 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008, no art. 43 da Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 20 de dezembro de 2012 e no art. 70 da Instrução Normativa RFB n.º 1.717, de 17 de julho de 2017, todas editadas com fundamento no poder disciplinar da RFB previsto no § 14 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Os débitos objeto de compensação pagos fora dos prazos previstos nas normas específicas sofrem acréscimos moratórios, nos termos da legislação de regência que serão exigidos de ofício pela autoridade competente para execução da decisão definitiva (art. 42 do Decreto 70.235, de 05 de março de 1972 e art. 270 do Anexo I da Portaria MF n.º 430, de 09 de outubro de 2017).

No presente caso, cabe à autoridade administrativa da unidade da RFB na qual foi formalizada a exigência fiscal proceder à revisão de ofício de débitos confessados no Per/DComp e do consequente Despacho Decisório conforme as orientações explicitadas no Parecer Normativo Cosit n.º 08, de 03 de setembro de 2014.

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 vale mencionar a ementa do REsp n.º 955.950/SC (2007/0121767-9)¹:

¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão em Recurso Especial n.º 955.950/SC (2007/0121767-9) Órgão Julgador: Segunda Turma. Ministra Relatora: Eliana Calmon. Julgado em 20 set. 2007. Publicado no DJ em 02 out. 2007. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200701217679&dt_publicacao=02/10/2007>. Acesso em 13 nov 2019.

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

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

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

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

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).

Tem-se que no presente caso não transcorreu o prazo para homologação tácita da compensação dos débitos declarados, que é de cinco anos, contados da data da entrega do Per/DComp e a ciência do Despacho Decisório (§ 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Sobre a legislação processual tributária aplicável, a Lei nº 9.873, de 23 de novembro de 1999, que trata do prazo de prescrição para o exercício de ação punitiva pela Administração Pública Federal, prevê:

Art.1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.

§1º Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso.

Por seu turno, a Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, no Capítulo II estabelece as atribuições da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional da seguinte forma:

Art. 24. 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.

O princípio da especialidade revela que a norma especial afasta a incidência da norma geral (§ 2º do art. 2º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942 – Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro). O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1973, regula especificamente o processo administrativo fiscal e foi recepcionado como lei ordinária pelo inciso I do art. 22 da Constituição Federal de 1988. Esta é a legislação processual a ser aplicada no presente caso.

Assim, ficam afastadas as alegações de prescrição intercorrente e as determinações constantes no art. 1º da Lei nº 9.873, de 23 de novembro de 1999 e no art. 24 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007.

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 restituição e a compensação somente podem ser efetivadas por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. O direito creditório decorrente de ação judicial transitada em julgado somente pode ser analisado após prévia habilitação. 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. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que 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. Observe-se que não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 18 de julho de 2012).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº

7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei 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).

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

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias”, conforme art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que se aplica subsidiariamente ao Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

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 nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Tributo Determinado sobre a Base de Cálculo Estimada. Confissão de Dívida.
Parecer Normativo Cosit nº 02, de 2018

O Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, prevê que até 31.05.2018 o débito de tributo determinado pela base de cálculo estimada compensado pode ser considerado como integrante do direito creditório pleiteado, uma vez que pode ser exigido como tributo devido:

Síntese conclusiva

13.De todo o exposto, conclui-se:

- a) os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei nº 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas;
- b) os valores apurados por estimativa constituem mera antecipação do IRPJ e da CSLL, cujos fatos jurídicos tributários se efetivam em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário; não é passível de cobrança a estimativa tampouco sua inscrição em DAU antes desta data;
- c) no caso de Dcomp não declarada, deve-se efetuar o lançamento da multa por estimativa não paga; os valores dessas estimativas devem ser glosados; não há como cobrar o valor correspondente a essas estimativas, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL.
- d) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, não há formação do crédito tributário nem a sua extinção; não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL;

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

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

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

Está registrado no Acórdão da 1ª Turma DRJ/POA/RS n.º 10-61.218, de 21.09.2017, e-fls. 112-119:

Não entendo que o valor da estimativa cuja compensação não fora homologada possa ser cobrada e considerada como quitada para o fim de integrar o saldo negativo do período. O Parecer/CAT 88/14 da Procuradoria tem um lapso de premissa, pois nem sempre resultará tributo a ser cobrado no ajuste anual. Isso ocorre, por exemplo, quando o saldo negativo apurado em declaração de ajuste anual for superior ao valor de estimativa compensada que venha a ser não homologada.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2007, conforme o Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 2018. Os valores apurados mensalmente por estimativa podem integrar saldo negativo correspondente e o direito creditório destes decorrentes pode ser deferido, quando em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restar constituído pela confissão e passível de ser objeto de cobrança tendo em vista ser objeto de parcelamento. Verifica-se que é possível deferir o indébito de saldo negativo, em cuja apuração for deduzida estimativa parcelada constituída pela confissão de dívida passível de ser objeto de cobrança.

Direito Superveniente: Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 2018

Os efeitos da aplicação do direito superveniente fixa a relação de causalidade com a possibilidade de deferimento da Per/DComp. Esta legislação impõe, pois, o retorno dos autos a DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido junto com o recurso voluntário referente ao mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda

que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução. Assim, no rito do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora retomar a verificação do indébito. Registre-se que não se tratar de nova lide, mas sim a continuação de análise do direito creditório pleiteado considerando o saneamento no seu exame. Por conseguinte, não há que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumprе registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Jurisprudência e Doutrina

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

Inconstitucionalidade de Lei

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

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade a que 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 dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações do Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 03 de dezembro de 2018, para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para

verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva