



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13884.904830/2011-12  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1003-002.661 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 06 de outubro de 2021  
**Recorrente** MEXICHEM BIDIM LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2004

DIREITO SUPERVENIENTE. TRIBUTO DETERMINADO SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. PARECER NORMATIVO COSIT Nº 2, DE 2018 E SÚMULA CARF Nº 177.

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.

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.

DIREITO SUPERVENIENTE. RETENÇÃO NA FONTE. SÚMULAS CARF NºS 80 E 143.

Na apuração do IRPJ ou CSLL, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, 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, e da Súmulas CARF nºs 80, 143 e 177 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– Presidente e Relatora

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

## Relatório

### Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) n.º 10530.84635.281106.1.7.02-4630, em 28.11.2006, e-fls. 92-101, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$472.593,93 do ano-calendário de 2004 apurado pelo regime de tributação do lucro real, para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 24-31:

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

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CREDITO [...]	RETENÇÕES FONTE [...]	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA [...]	DEM. ESTIM. COMP. [...]	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	310.213,20 [...]	213.794,05	130.988,42 [...]	362.358,96 [...]	1.017.354,63
CONFIRMADAS [...]	307.344,19 [...]	213.794,05	130.988,42 [...]	149.637,13 [...]	801.763,79

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 472.593,93

Valor na DIPJ: R\$ 472.593,93

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 1.017.354,63

IRPJ devido: R\$ 544.760,70

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\$ 257.003,09

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: 02694.85189.281106.1.7.02-9386

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:  
05007.41489.271106.1.3.02-8301 30388.45335.300710.1.7.02-6327 [...]

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 6ª Turma DRJ/RPO/SP n.º 14-86.336, de 28.06.2018, e-fls. 245-253:

Vistos, relatados e discutidos os autos deste processo, ACORDAM os julgadores da 6ª Turma da DRJ-RPO, por unanimidade de votos, em julgar PROCEDENTE EM PARTE a manifestação de inconformidade, RECONHECER PARCIALMENTE o direito creditório em litígio, no valor original de R\$ 179.221,97, e HOMOLOGAR EM PARTE as compensações declaradas, até o limite deste direito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

### **Recurso Voluntário**

Notificada em 05.03.2021 (sexta-feira), e-fl. 260, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 05.04.2021, e-fls. 262-280, 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. DA IMPOSSIBILIDADE DE DESCONSIDERAÇÃO DE ESTIMATIVAS PAGAS MEDIANTE COMPENSAÇÕES**

Conforme exposto acima, o saldo negativo de IRPJ não reconhecido no pedido de compensação ora em análise decorre de estimativas compensadas, referentes aos meses de abril e maio de 2004: [...].

Tais estimativas, conforme bem detalhou o acórdão proferido, foram quitadas via:

1. DCOMP n.º 01789.96475.270504.13.01-7990, tratada no processo administrativo n.º 13850-000.086/2008-77, relativa à estimativa de abril/2004, não restando conhecida a compensação do montante de R\$ 1.529,61, o qual compõe o saldo negativo compensado nestes autos;
2. DCOMP n.º 15691.06967.300604.1.3.01-9509, tratada no processo administrativo n.º 13850-000.086/2008-77, relativa à estimativa de maio/2004, não restando conhecida a compensação do montante de R\$ 31.970,25, o qual compõe o saldo negativo compensado nestes autos;

Em razão da não homologação da compensação declarada na DCOMP n.º 01789.96475.270504.13.01-7990 e 15691.06967.300604.1.3.01-9509 – homologação essa que ainda pende de análise, diga-se de passagem, a Recorrente teve direito creditório seu indeferido sob a alegação de que o crédito utilizado para compensar as estimativas de IRPJ do mês de março e abril de 2004 foi indeferido nos autos do processo administrativo n.º 13850-000.086/2008-77, fato esse que, conseqüentemente, redundou na redução do saldo negativo utilizado pela Recorrente para promover a compensação objeto do presente questionamento administrativo.

Isso quer dizer, Ilustres Julgadores, que os mesmos valores que estão sendo exigidos nos presentes autos o são (exigidos) nos autos do processo administrativo 13850-000.086/2008-77, o que é vedado pelo ordenamento jurídico pátrio, por se

tratar de exigência de tributo em duplicidade. Em outros termos, na hipótese de satisfação de uma mesma pretensão creditícia calcada em dois processos administrativos (o presente e o processo administrativo 13850-000.086/2008-77), haverá duplo recolhimento de um mesmo tributo.

Ainda que venha a ser prolatada decisão definitiva não homologando o pedido de compensação objeto do processo administrativo n. 13850-000.086/2008-77, o que se admite somente para fins de argumentação, não há que se falar em desconsideração da estimativa utilizada na composição do saldo negativo objeto de compensação.

Isso porque, em não sendo homologada a compensação objeto do processo administrativo n. 13850-000.086/2008-77, o débito objeto desse pedido será exigido, de forma que poderá ser adimplido pela Recorrente, ou questionado na esfera judicial. Em qualquer uma das hipóteses, tal débito continuará a compor o saldo negativo do IRPJ compensado. [...]

Ou seja, glosar o saldo negativo quando este é composto por estimativas quitadas por compensação não homologada, tal qual no presente feito, é exigir duplamente o débito:

- Uma vez quando da exigência da estimativa paga com compensação não homologada;
- Outra quando da redução do saldo negativo composto por tal estimativa. [...]

Trazendo esta interpretação ao caso concreto, verifica-se que as decisões acima transcritas se aplicam perfeitamente ao presente feito, pois, assim como nos feitos analisados por esse E. CARF, a Recorrente teve direito creditório seu indeferido sob o argumento de que ele já é objeto de outro processo administrativo instaurado com a apresentação de outros PER/DCOMPs.

Ora, Ilustres Julgadores, na visão da Recorrente este seria motivo para deferimento de seu pleito e não de indeferimento.

Isto porque, na hipótese de o resultado do julgamento do processo administrativo n.º 13850-000.086/2008-77 ser desfavorável aos interesses da Recorrente, os débitos relativos às estimativas do IRPJ serão cobrados em referido processo, o que não justifica a glosa de tais valores no processo ora analisado. Por sua vez, na hipótese de ser proferida decisão final na esfera administrativa favorável aos interesses da Recorrente nos autos de referido processo administrativo, por questões óbvias, os créditos tributários glosados nesse processo administrativo também não poderão ser exigidos, por conta da extinção do crédito tributário com fulcro no artigo 156, inciso II, do Código Tributário Nacional.

Desta forma, em razão de todo o quanto demonstrado, e com fundamento na mais recente jurisprudência deste E. CARF, deve ser dado provimento ao presente Recurso Voluntário, a fim de reconhecer a integralidade do saldo negativo compensado nestes autos, homologando-se integralmente as DCOMPS declaradas.

#### IV. DA SUSPENSÃO DO FEITO ATÉ ANÁLISE FINAL DAS COMPENSAÇÕES RELATIVAS ÀS ESTIMATIVAS QUE COMPÕEM O SALDO NEGATIVO – DA PENDÊNCIA DE CONCLUSÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO N. 13850-000.086/2008-77

Ainda que não se entenda pelo reconhecimento da integralidade do saldo negativo compensado nestes autos - cuja discussão decorre da pendência de julgamento dos pedidos de compensação relativos às estimativas que o compõe e que foram quitadas via compensação, o que se admite apenas para fins de argumentação,

da mesma forma deve ser afastada a glosa dos créditos, com a determinação de suspensão deste processo. Veja-se.

Nos termos do artigo 156, II do CTN, a compensação é modalidade de extinção do crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação pelo fisco, tal qual determina o § 2º do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996.

Desta forma, nos termos do quanto determinado pela legislação, para fins de realizar a compensação de seus tributos, deve o contribuinte apresentar, perante a Receita Federal, declaração de compensação, na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

Após a apresentação do pedido de compensação por parte do contribuinte, na hipótese de a compensação não ser homologada tacitamente, o Fisco federal proferirá despacho decisório, por meio do qual poderá reconhecer a compensação declarada, ou ainda, não homologar tal pedido. Proferido despacho decisório não homologando a compensação, o contribuinte tem a possibilidade de apresentar manifestação de inconformidade.

Na sequência, caso o despacho decisório seja mantido quando do julgamento da manifestação de inconformidade, abre-se ao contribuinte a possibilidade de interposição de Recurso Voluntário ao Conselho de Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), tal qual a Recorrente apresenta neste momento.

É importante ressaltar que, nos termos do quanto dispõe a Lei 9.430/96, os recursos interpostos contra o despacho decisório que não homologa a compensação têm o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário nos termos do artigo 151, III, do CTN [...].

Desta forma, em sendo atribuído efeito suspensivo tanto à manifestação de inconformidade quanto ao Recurso Voluntário interposto em face das decisões que não homologam pedido de compensação, é certo que o débito compensado tem a sua exigibilidade suspensa.

Isso quer dizer que, enquanto houver recurso administrativo pendente de decisão final, o débito de estimativa mensal de IRPJ compensado estará com sua exigibilidade suspensa, de modo que não poderá 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 período de apuração.

Trazendo esta interpretação ao caso concreto, tendo em vista que a existência do crédito utilizado para pagar a estimativa que gerou parte do saldo negativo objeto da compensação discutida nos presentes autos está sendo discutida no processo administrativo n. 13850-000.086/2008-77, o qual pende de análise por parte deste E. CARF, forçoso reconhecer a necessidade de suspensão do presente feito até o deslinde do processo administrativo 13850-000.086/2008-77, haja vista a necessidade de dirimir-se questão prejudicial ao presente feito, qual seja, a existência ou não de crédito passível de compensação com a estimativa do IRPJ.

Desta forma, caso se entenda pela impossibilidade do reconhecimento da integralidade do saldo negativo compensado nestes autos, não deve ser determinada a glosa dos créditos, mas sim a suspensão deste feito até o julgamento final das compensações relativas às estimativas que compõem o saldo negativo compensado nestes autos [...].

**V. DA INCLUSÃO DOS VALORES RETIDOS NA FONTE NA COMPOSIÇÃO DO SALDO NEGATIVO PASSÍVEL DE COMPENSAÇÃO**

Nos termos narrados acima, foi indeferida na manifestação de inconformidade a retenção na fonte no valor de R\$ 2.869,01, em razão da suposta não comprovação de tal retenção.

Em sua manifestação de inconformidade, a ora Recorrente informou que, por um equívoco, quando do preenchimento de sua DIPJ, informou como CNPJ da fonte pagadora de tal valor o nº 58.160.789/0001-28 – referente ao Banco Safra S.A., quando, na verdade, tal retenção foi efetivada pelo SAFRA Corretora de Valores e Câmbio Ltda. – CNPJ nº 60.783.503/0001-02, de forma que o não reconhecimento de tal retenção decorreu de tal erro. Assim, nesta oportunidade, apresentou os devidos comprovantes de retenção.

O v. acórdão que analisou a Manifestação de Inconformidade apresentada mas, não obstante expressamente reconhecer que “Diante do comprovante apresentado, da presença em DIRF, e tendo em conta que o montante retido, também sob código de receita 3426, de R\$ 6.726,58, supera os R\$ 2.869,01, considera-se como comprovada a retenção no valor de R\$ 2.869,01, pretendida pela interessada.”, não considerou tal montante para a apuração do saldo negativo da Recorrente.

Ocorre que, é certo que o saldo negativo passível da compensação é composto pelos: (i) impostos retidos na fonte; (ii) pagamentos efetuados; (iii) estimativas compensadas com saldo negativo de períodos anteriores; e (iv) estimativas compensadas com outros tributos, tal qual bem detalhou a análise de crédito de fls. 25/27 Desta forma, estando devidamente comprovado que o valor de R\$ 2.869,01 foi objeto de retenção pela fonte pagadora SAFRA Corretora de Valores e Câmbio Ltda tal retenção, tal qual atestam os documentos apresentados, e bem como reconheceu o v. acórdão de fls. 245/253, é certo que tal montante deve integrar a composição do saldo negativo da Recorrente.

Isto posto, requer-se a reforma do v. a cordão de modo que reste reconhecido que o valor de R\$ 2.869,01 retido na fonte, compõe o saldo negativo passível de compensação nestes autos.

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. DO PEDIDO

Diante de todo o acima exposto, conclui-se que a Recorrente possui o direito de ver a integralidade do saldo negativo compensado nestes autos, de modo que se requer a reforma do v. acórdão com a consequente homologação integral das compensações declaradas nas DCOMPS declaradas.

Subsidiariamente, caso não se entenda pelo reconhecimento da integralidade do saldo negativo compensado nestes autos - cuja discussão decorre da pendência de julgamento dos pedidos de compensação relativos às estimativas que o compõem e que foram quitadas via compensação, o que se admite apenas para fins de argumentação, deve ser determinada a suspensão deste feito até o julgamento final das compensações declaradas na DCOMP nº 01789.96475.270504.13.01-7990 e 15691.06967.300604.1.3.01-9509, discutidas no processo administrativo nº 13850-000.086/2008-77.

Ademais, estando devidamente comprovado que o valor de R\$ 2.869,01 foi objeto de retenção pela fonte pagadora SAFRA Corretora de Valores e Câmbio Ltda tal retenção, tal qual atestam os documentos apresentados, e bem como reconheceu o

v. acórdão de fls. 245/253, é certo que tal montante deve integrar a composição do saldo negativo da Recorrente.

Outrossim, requer-se, desde já, sejam os patronos da Recorrente intimados para a realização de sustentação oral, nos termos do Regimento Interno deste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

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, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

### Delimitação da Lide

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ no valor de R\$36.368,87 (R\$472.593,93 – R\$257.003,09 – R\$179.221,97) referente ao ano-calendário de 2004 (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 02 de março de 1972).

### Sustentação Oral

A Recorrente solicita sustentação oral.

O Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, prevê:

Art. 58. Anunciado o julgamento de cada recurso, o presidente dará a palavra, sucessivamente: [...]

II - ao recorrente ou ao seu representante legal para, se desejar, fazer sustentação oral por 15 (quinze) minutos, prorrogáveis por, no máximo, 15 (quinze) minutos, a critério do presidente;

III - à parte adversa ou ao seu representante legal para, se desejar, fazer sustentação oral por 15 (quinze) minutos, prorrogáveis por, no máximo, 15 (quinze) minutos, a critério do presidente;

No sítio institucional constam os formulários eletrônicos e todas as informações necessárias ao exercício da sustentação oral especificados na “Carta de Serviços CARF”. Nesse sentido, a Recorrente deve observar a forma, o tempo e o local previstos nas normas regulamentares para alcançar este desiderato.

### Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

A Recorrente discorda do procedimento fiscal ao argumento de que deve ser considerado o conjunto probatório produzido nos autos que evidenciam o direito creditório.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a

compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos, de modo que em regra a retificação somente é possível se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e o seu cancelamento é procedimento cabível ao sujeito passivo na forma, no tempo e lugar previstos na legislação tributária (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega até a intimação válida do despacho decisório. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei n.º 8.981, de 20 de novembro de 1995).

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 (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).

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 n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que se aplica subsidiariamente ao Decreto n.º 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 n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º e art. 28 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Tributo Determinado sobre a Base de Cálculo Estimada. Confissão de Dívida.  
Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 2018. Súmula CARF n.º 177

O Parecer Normativo Cosit n.º 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 n.º 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas;

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

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

d) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, não há formação do crédito tributário nem a sua extinção; não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL;

e) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei 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.

Para a análise da matéria, cabe a aplicação do enunciado estabelecido 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:

Súmula CARF n.º 177

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.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito de saldo negativo pleiteado. Por esta razão a suspensão de julgamento dos presente autos até a decisão definitiva do exame da compensação dos tributos determinados sobre a base de cálculo estimada fica prejudicada em face das determinações do referido Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 2018 e da Súmula CARF n.º 177.

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, conforme consta expressamente no Despacho Decisório.

Retenção na Fonte. Súmulas CARF n.ºs 80 e 143

O Parecer Normativo Cosit n.º 01, de 24 de setembro de 2002, orienta:

7. No caso do imposto de renda, há que ser feita distinção entre os dois regimes de retenção na fonte: o de retenção exclusiva e o de retenção por antecipação do imposto que será tributado posteriormente pelo contribuinte.

Retenção exclusiva na fonte

8. Na retenção exclusiva na fonte, o imposto devido é retido pela fonte pagadora que entrega o valor já líquido ao beneficiário.

9. Nesse regime, a fonte pagadora substitui o contribuinte desde logo, no momento em que surge a obrigação tributária. A sujeição passiva é exclusiva da fonte pagadora, embora quem arque economicamente com o ônus do imposto seja o contribuinte.

10. Ressalvada a hipótese prevista nos parágrafos 18 a 22, a responsabilidade exclusiva da fonte pagadora subsiste, ainda que ela não tenha retido o imposto.

Imposto retido como antecipação

11. Diferentemente do regime anterior, no qual a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é exclusiva da fonte pagadora, no regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte, pessoa física, na declaração de ajuste anual, e, pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

Para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos 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:

Súmula CARF n.º 80

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Súmula CARF n.º 143

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

O IRRF, código 3426, refere-se aos rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa, (art. 65 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 35 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997). Sujeita-se ao regime de tributação em que o tributo retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual à alíquota incidente de 20% (vinte por cento). O beneficiário é a pessoa jurídica que obtém os rendimentos e o imposto é recolhido pela fonte pagadora até o terceiro dia útil da semana subsequente à de ocorrência do fato gerador.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito, conforme as Súmulas CARF n.ºs 80 e 143, em cuja apuração do saldo negativo foram deduzidas as retenções de tributos, conforme o acervo fático-probatório composto dos extratos bancários de e-fls. 56-66.

Direito Superveniente: Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 2018 e Súmulas CARF n.º 80, 143 e 177

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.

Cumprir 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 ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2.º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

### **Dispositivo**

Em assim sucedendo, voto em 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, e da Súmulas CARF n.ºs 80, 143 e 177 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o conseqüente 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