



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13884.909294/2011-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-002.662 – 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

PRESCRIÇÃO.

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

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.

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, e da Súmula CARF nº 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, Maurítânia 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 07632.05115.190811.1.7.03-6671, em 19.08.2011, e-fls. 04-14, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no valor de R\$81.323,93 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. 29-33:

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 [...]	589,30 [...]	89.183,69	36.518,17 [...]	128.077,86 [...]	254.369,02
CONFIRMADAS [...]	589,30 [...]	89.183,69	0,00 [...]	53.655,84 [...]	143.428,83

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 81.323,93

Valor na DIPJ: R\$ 81.323,93

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 254.369,03

CSLL devida: R\$ 173.045,10

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\$ 0,00

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

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP:

07632.05115.190811.1.7.03-6671 01604.87065.281106.1.3.03-3283
06982.22911.230911.1.3.03-8757 [...]

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.

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 14-86.838, de 28.06.2018, e-fls. 170-192:

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, no valor de R\$ 61.957,64, NÃO HOMOLOGAR as compensações declaradas na Dcomp número 06982.22911.230911.1.3.03-8757 e HOMOLOGAR EM PARTE as demais compensações declaradas, até o limite deste direito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Recurso Voluntário

Notificada em 05.032021 (sexta-feira), e-fl. 200, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 05.04.2021, e-fls. 202-228, 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. IMPOSSIBILIDADE DE DESCONSIDERAÇÃO DE ESTIMATIVAS PAGAS MEDIANTE COMPENSAÇÕES

Conforme exposto acima, o saldo negativo de CSLL não reconhecido no pedido de compensação era em análise decorre de estimativas compensadas, referentes aos meses de maio e julho de 2004 [...].

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

1. DCOMP n.º 21889.96051.271106.1.3.02-0900, tratada no processo administrativo n.º 13884-903.629/2010-37, relativa à estimativa de julho/2004, a qual foi parcialmente homologada, não restando conhecida a compensação do montante de R\$ 8.536,74, 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, a qual não foi homologada, não restando conhecida a compensação do montante de R\$ 10.829,54, o qual compõe o saldo negativo compensado nestes autos;

Em razão da não homologação da compensação declarada nas DCOMP n.º 21889.96051.271106.1.3.02-0900 e 15691.06967.300604.1.3.01-9509 – homologação essa que ainda pende de análise, diga-se de passagem, a Recorrente teve seu direito creditório indeferido sob a alegação de que os créditos utilizados para compensar as estimativas de CSLL dos meses de maio e julho de 2004 foram indeferidos nos autos dos processos administrativos n.º 13884-903.629/2010-37 e 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 dos processos administrativos ns. 13884-903.629/2010-37 e n.º 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 os processos administrativos 13884-

903.629/2010- 37 e n.º 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 dos processos administrativos n.ºs 13884-903.629/2010-37 e n.º 13850-000.086/2008-77, o que se admite apenas para fins de argumentação, ainda assim não há que se falar em desconsideração da estimativa utilizada na composição do saldo negativo objeto de compensação.

Isso porque, em não sendo homologadas as compensações objeto dos processos administrativos 13884-903.629/2010-37 e n.º 13850-000.086/2008-77, os débitos objeto destes pedidos serão exigidos, de forma que poderá ser adimplemento pelo contribuinte, ou questionado na esfera judicial. Em qualquer uma das hipóteses, tal débito continuará a compor o saldo negativo compensado.

Ora, se assim não fosse, seria o contribuinte cobrado duas vezes sobre o mesmo débito: uma vez quando da exigência do débito decorrente da estimativa de IRPJ não homologada, e, de outro, quando da redução do saldo negativo. [...]

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 dos processos administrativos n.º 13884-903.629/2010-37 e n.º 13850-000.086/2008-77 serem desfavoráveis aos interesses da Recorrente, os débitos relativos às estimativas de CSSL 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 compensações declaradas.

IV. DA SUSPENSÃO DO FEITO ATÉ ANÁLISE FINAL DAS COMPENSAÇÕES RELATIVAS ÀS ESTIMATIVAS QUE COMPÕEM O SALDO NEGATIVO – DA PENDÊNCIA DE CONCLUSÃO DOS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS N. 13884-903.629/2010-37 e 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

juízo 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 tributário⁶, sob condição resolutória de sua ulterior homologação pelo fisco, tal qual determina o § 2º do artigo 74 da Lei nº 9.430/19967.

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 tacitamente⁸, 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 inconformidade⁹.

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 CSLL 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 nos processos administrativos n. 13884-903.629/2010-37 e nº 13850-000.086/2008-77, o quais pendem de análise por parte deste E. CARF¹⁰, forçoso reconhecer a necessidade de suspensão do presente feito até o deslinde dos processos administrativos 13884-903.629/2010-37 e nº 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 CSLL do meses de maio e julho de 2004.

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 REGULARIDADE DO PER/DCOMP N.º 06982.22911.230911.1.3.03-8757

Conforme demonstrado acima, o v. acórdão ora recorrido, muito embora tenha reconhecido parte do crédito objeto dos pedidos de compensação hora em discussão, não homologou a DCOMP n.º 06982.22911.230911.1.3.03-8757.

Na visão dos Sr. Julgadores, a referida DCOMP foi apresentada a destempo, visto que o crédito de saldo negativo de CSLL do ano de 2004 somente foi compensado em setembro de 2011, ou seja, em período posterior ao permitido pela legislação tributária pátria, qual seja, de 05 (cinco) anos da apuração de dito direito creditório. Entretanto, tal alegação não merece prosperar.

Isso porque, muito embora a DCOMP n.º 06982.22911.230911.1.3.03-8757 tenha sido apresentada em 23/09/2011, ou seja, depois do transcurso do prazo de 5 anos desde a constituição do crédito compensado – a qual se deu em 21/12/2004, é certo que o demonstrativo deste crédito fora apresentado dentro do prazo de 05 anos por meio da DCOMP inicial n.º 07861.91014.271106.1.3.03-9168 (posteriormente retificado pelo DCOMP 07632.05115.190811.1.7.03-6671).

Com efeito, o crédito de saldo negativo de CSLL objeto do pedido de compensação ora em análise foi tempestivamente demonstrado, inicialmente, na DCOMP inicial n.º 07861.91014.271106.1.3.03-9168. Tal pedido de compensação foi apresentado 27/11/2006, com o devido demonstrativo de crédito.

Ou seja, após a devida apuração do saldo negativo de CSLL do ano de 2004, a Recorrente, menos de 02 (dois) anos depois da apuração de seu crédito passível de compensação, isto é, dentro do prazo prescricional de 05 (cinco) anos, deu início à compensação desse crédito com débitos existentes em seu nome.

Posteriormente, a DCOMP acima colacionado foi retificada pela DCOMP n.º 07632.05115.190811.1.7.03-6671 (fls. 4/14), no momento no qual restou novamente demonstrada a constituição do crédito objeto da compensação [...].

Assim, é inconteste que o crédito de saldo negativo de CSLL do ano de 2004, objeto de compensação neste processo administrativo fora demonstrado na DCOMP inicial n.º 07861.91014.271106.1.3.03-9168, e posteriormente, na DCOMP 07632.05115.190811.1.7.03-6671.

Tanto é verdade que, todas as DCOMP objeto do presente processo administrativo (07632.05115.190811.1.7.03-6671 01604.87065.281106.1.3.03-3283 06982.22911.230911.1.3.03-8757) (fls. 4/27) fazem menção à DCOMP inicial PER 07861.91014.271106.1.3.03-9168 (posteriormente retificada pela 07632.05115.190811.1.7.03-6671), de forma a informar que neste houve o demonstrativo de crédito [...].

No mesmo sentido é o despacho decisório, o qual reconhece que o demonstrativo de crédito se deu na DCOMP 07632.05115.190811.1.7.03-6671 [...].

Desta forma, embora a DCOMP n.º 06982.22911.230911.1.3.03-8757 tenha sido apresentada após o prazo de 5 anos da constituição do crédito objeto de compensação, é certo que a demonstração deste crédito se deu tempestivamente pelo DCOM inicial n.º 07861.91014.271106.1.3.03-9168, o que viabiliza a compensação perpetuada na DCOMP não homologada. Ou seja, com a apresentação da DCOMP inicial, a Receita Federal do Brasil foi cientificada acerca da existência do crédito compensado nestes autos o que, conseqüentemente, interrompe a prescrição para a sua utilização, nos termos do artigo 174, inciso III do CTN. [...]

Embora a legislação mencione a possibilidade de compensação de crédito apurado há mais de 5 (cinco) anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo, é certo que a DCOMP inicial tem a mesma função do pedido de restituição ou ressarcimento, qual seja, informar / dar ciência à Administração Pública acerca do crédito passível de compensação.

Nesta toada, depreende-se que a Administração não pode se furtar à observância do Princípio da Verdade Material, cabendo-lhe diligenciar e obter informações que permitam afirmar com clareza a verdade dos fatos. [...]

Destarte, resta claro, como decorrência do princípio acima exposto, que é dever da Administração apurar a real ocorrência dos fatos no curso de processo administrativo, mormente quando esta possui meios postos à sua disposição a fim de perquirir a verdade material.

Ora, no caso vertente, ainda que a Recorrente não tenha apresentado pedido de restituição ou ressarcimento junto à RFB, é certo que a DCOMP inicial comprovou, tempestivamente, a materialidade do crédito objeto de compensação mediante a DCOMP 06982.22911.230911.1.3.03-8757, de modo que a existência do crédito em seu favor não pode ser afastada, tal como acima visto, sob pena de violação do Princípio da Verdade Material.

Assim, comprovado que o crédito decorrente da apuração de saldo credor do ano de 2004 foi devidamente declarado à RFB dentro do prazo de 05 (cinco) anos da sua constituição, por meio da apresentação da DCOMP inicial, não se afigura razoável nem, tampouco, legal indeferir sua compensação sob o argumento de prescrição.

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. 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 requer a reforma do v. acórdão com a consequente homologação integral das compensações 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 nas DCOMPs 15691.06967.300604.1.3.01-9509 e 21889.96051.271106.1.3.02-0900, discutidas nos processos administrativos n.ºs 13850-000.086/2008-77 e 13884-903.629/2010-37.

Ademais, conclui-se que a Recorrente possui o direito de ver homologada a compensação requerida mediante a DCOMP n.º 06982.22911.230911.1.3.03-8757, na medida em que, embora tal compensação tenha sido efetivada após o prazo de 05 (cinco)

anos da apresentação da DCOMP inicial n.º 07861.91014.271106.1.3.03-9168, fato é que essa DCOMP, a qual gerou o crédito objeto de compensação, repisa-se, foi entregue ao Fisco federal dentro do prazo de 05 (cinco) anos da apuração de tal crédito, o que afasta qualquer espécie de alegação de prescrição.

Assim, requer-se a reforma do acórdão recorrido, com a consequente homologação da compensação declarada na I)COMP 06982.22911.230911.1.3.03-8757.

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 CSLL no valor de R\$19.366,29 (R\$81.323,93 – R\$61.957,64) 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.

Prescrição

A Recorrente alega que a apresentação do Per/DComp n.º 06982.22911.230911.1.3.03-8757 não foi alcançada pelo prazo prescricional.

Inicialmente compete analisar a objeção de decadência por ser matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento. Este instituto pode ser definido como a perda do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento, tendo em vista decurso do lapso temporal de cinco anos previsto em lei. Inexistindo declaração prévia de condição de dívida do débito, e em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, no caso em que o sujeito passivo efetue o pagamento antecipado sem a necessidade do exame prévio por parte da Administração Pública, o prazo decadencial começa a fluir da ocorrência do fato gerador. Por seu turno, comprovada a conduta qualificada pelo dolo, pela fraude, pela interposta pessoa ou pela simulação, bem como se verificada a inexistência do pagamento antecipado, o prazo de cinco anos se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 142, art. 150 e art. 173 do Código Tributário Nacional e Recurso Especial Repetitivo do STJ nº 973.733/SC).

Por seu turno, a prescrição que é a perda do direito de ação em que o direito material torna-se inexigível. Em matéria tributária, é o prazo em que a Fazenda Pública tem para impulsionar a cobrança dos débitos tributários contra o sujeito passivo. Somente a partir da data em que a Recorrente é notificada do resultado da decisão definitiva em relação à matéria objeto da fase litigiosa regularmente instaurada no procedimento tem início a contagem do prazo prescricional (art. 42 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 174 do Código Tributário Nacional e Recurso Especial do STJ nº 955.950/SC). Ressalte-se que enquanto não há decisão definitiva, após instaurado a fase litigiosa no procedimento, os débitos confessados ficam com a exigibilidade suspensa e assim não estão alcançados pela prescrição (inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional e art. 14, art. 15, art. 16 e art. 42 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Sobre a prescrição do direito de pleitear a compensação, o Código Tributário Nacional determina:

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

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

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

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

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

A Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008, vigente à época, determina:

Art. 4º Os saldos negativos do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) poderão ser objeto de restituição:

I - na hipótese de apuração anual, a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração;

II - na hipótese de apuração trimestral, a partir do mês subsequente ao do trimestre de apuração; e III - na hipótese de apuração especial decorrente de cisão, fusão, incorporação ou encerramento de atividade, a partir do 1º (primeiro) dia útil subsequente ao do encerramento do período de apuração.

Nesse sentido, a Declaração de Compensação original com utilização do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2004 poderia ser apresentada até 31.12.2009. Tem-se que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. Por essa razão os débitos ali confessados consideram-se definitivamente constituídos.

Consta no Despacho Decisório e-fls. 29-33:

PER/DCOMP Despacho Decisório - Análise de Crédito [...]

PER/DCOMP transmitidos após o prazo legal Embora o PER/DCOMP com demonstrativo do crédito tenha sido transmitido dentro do prazo de cinco anos, contado da data de apuração do saldo negativo, houve transmissão de outros PER/DCOMP relativos ao mesmo crédito para os quais, na data de sua transmissão, já estava extinto o direito de utilização do saldo negativo em função do decurso do prazo legal.

Data de apuração do saldo negativo: 31/12/2004

PER/DCOMP com direito de utilização do crédito extinto pelo decurso do prazo legal na data de transmissão

Nº PER/DCOMP	Data transmissão PER/DCOMP original
06982.22911.230911.1.3.03-8757	23/09/2011

A análise da Declaração de Compensação original nº 06982.22911.230911.1.3.03-8757 apresentada em 23.09.2011, e-fls. 24-27, em que foi utilizado o crédito relativo ao saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2004 foi apresentada após o decurso de prazo legal e por esta razão não houve a análise da homologação da compensação dos débitos ali confessados. Assim, não cabe razão a Recorrente.

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 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. 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 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;

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 nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF nº 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.

Direito Superveniente: Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 2018 e Súmula CARF n.º 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 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, e da Súmula CARF n.º 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