



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.905605/2010-82
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-002.262 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 10 de março de 2021
Recorrente BIO CHALLENGE DO BRASIL 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.

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 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 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– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes e Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça.

Relatório

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 27441.06206.230906.1.7.02-4564, em 23.09.2006, e-fls. 56-60, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa

Jurídica (IRPJ) no valor de R\$20.232,74 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. 49-55:

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 [...]	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	119.921,74 [...]	119.921,74
CONFIRMADAS [...]	119.921,74 [...]	119.921,74

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 20.232,74

Valor na DIPJ: R\$ 20.232,74

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 163.658,29

IRPJ devido: R\$ 143.425,55

Valor do saldo negativo disponível. (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor tre 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

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

27441.06206.230906.1.7.02-4564	25993.30395.081206.1.3.02-2960
03918.47707.261206.1.3.02-7634	20533.77072.060709.1.7.02-6707
09069.31380.270609.1.7.02-5963 [...]	

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei no 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 3ª Turma DRJ/FOR/CE nº 08-43.832, de 11.12.2018, e-fls. 85-95:

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade, nos termos do voto do relator. [...]

Conclusão

Isso posto, tendo presentes os fatos e a legislação apresentados, VOTO por se considerar procedente em parte a manifestação de inconformidade, reconhecendo-se direito creditório no valor de R\$ 15.504,27 (quinze mil, quinhentos e quatro reais e vinte sete centavos), a ser utilizado nas compensações efetuadas com base no crédito ora deferido.

Recurso Voluntário

A Recorrente apresentou o recurso voluntário em 02.10.2018, e-fls. 112-121, 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:

RAZÕES DE MÉRITO 0

5 – Repita-se, por salutar, que o trabalho dispendido pelo julgador é digno de nota tendo em vista a exaustão da pesquisa para a aferição do crédito. Vale dizer que o argumento para a redução do crédito conforme demonstrado nas fls 94 é procedente tendo em vista a não homologação da Perdcomp que compensou o crédito não acatado no julgamento da Manifestação de Inconformidade.

06 – Uma vez não homologada a Perdcomp que compensou a estimativa de janeiro de 2004, a contribuinte, quando ciente da decisão da não homologação, efetuou o recolhimento do tributo conforme se verifica com a juntada do “Comprovante de Arrecadação” extraído no sítio da Receita Federal do Brasil que comprova o pagamento da competência da estimativa de janeiro de 2004 desconsiderada do crédito da contribuinte apurado na DIPJ ano 2005 ano base 2004 nos termos da decisão objeto do Acórdão.

07 – Certamente que o julgador não se ateu ao pagamento da estimativa, efetuado em 2011, até mesmo por não sabê-lo, como se abstrai de fls 91 que o mês de janeiro deveria constar que o valor fora recolhido e não compensado como ali consta.

Indubitável, também, que ao tempo do julgamento, mesmo frente as inúmeras telas que compõem os autos, não consta o acolhimento do DARF da competência 01/2004 no valor de R\$4.728,47 (Quatro mil, setecentos e vinte e oito reais e quarenta e sete centavos) o que, se verificado o recolhimento, pelo julgador, daria ao crédito compensado a sua totalidade para homologar todas as compensações efetuadas. Não se pode quedar inerte que a impetração da “Manifestação de Inconformidade”, face ao que ora expõe a contribuinte, gerou fato novo decorrente de ser o pagamento pela não homologação posterior ao protocolo da Manifestação de Inconformidade julgada, objeto do presente Acórdão ora combatido.

08 – É certo e sabido que a prova carreada (Comprovante de Arrecadação competência 01/2004) para evidenciar o crédito deveria, se recolhido àquele tempo, ter sido juntada no ato da protocolização da Manifestação de Inconformidade no ano de 2010. Todavia a não homologação da estimativa de janeiro de 2004 que ensejou o recolhimento do DARF (recolhido em 2011) foi posterior ao evento da Manifestação de Inconformidade estando a juntada do Comprovante de Arrecadação em total consonância a produção de provas no presente processo a ser julgado no CARF, com supedâneo no artigo 16, §4º, letras b e c do Decreto 70235/72 [...].

09 – Perscrutando, ainda, no sentido da robustez da prova, ex vi o novo documento anexado extraído do sítio da Receita Federal do Brasil que ora se demonstra pela tela abaixo, fica evidente que a data da não homologação foi posterior ao Despacho Decisório que fora atacado pela Manifestação de Inconformidade julgada no presente acórdão [...].

10 – No mesmo sentido, também de ressaltar a origem do crédito, impende delinear que na tela a seguir temos a vinculação do Comprovante de Arrecadação recolhido em 16/03/2011 com o valor não homologado qual seja: Ficha ora anexada consta processo 13888.909.005/2009-50 e no Comprovante de Arrecadação consta a mesma referência o que dá aos documentos o liame por se tratar do mesmo débito que

se encontra pago e passível de ser objeto de compensação nos termos que a contribuinte adotou, senão vejamos: se valeu ao tempo da Perdcomp de um valor compensado e naquele momento a Manifestação de Inconformidade se encontrava ainda sem decisão (2010); uma vez notificada da não homologação (2011) procedeu ao recolhimento do valor o que reveste de procedência o crédito subtraído no presente Acórdão que está sendo submetido a revisão por parte do CARF. [...]

11 – Incontestável resta que o valor reduzido do crédito no Acórdão ora guerreado, equivalente a R\$4.728,47 (Quatro mil, setecentos e vinte e oito reais e quarenta e sete centavos), se trata de um recolhimento de débito não homologado através da Perdcomp 31461.60175.221206.1.7.02-9949, devidamente identificada na tela retro descrita.. Destarte a conclusão do julgador, nos termos do Acórdão, não pode, sob pena de locupletamento sem causa do fisco, persistir na redução do crédito tendo em vista que independente da forma que se procedeu a quitação o valor foi devidamente liquidado conforme exaustivamente dealbado no presente dispositivo.

12 – Com o fito de melhor análise e conseqüente decisão do Colegiado que apreciará o presente recurso, permissa vênua, a contribuinte reitera que o débito não homologado na Perdcomp 31461.60175.221206.1.7.02-9949 que ensejou a redução do crédito no julgamento do Acórdão encontra-se plenamente quitado por meio de recolhimento conforme se verifica no Comprovante de Arrecadação que aponta mesma competência (01/2004) tanto no documento Detalhamento da Compensação de Valores Devedores (tela item 10), bem como no Documento de Arrecadação evidenciando se tratar do mesmo débito devidamente pago e passível de compensação nos termos efetuados pela contribuinte.

13 – Em face da cronologia dos fatos, no ato do protocolo da Manifestação de Inconformidade objeto da presente decisão (2010), impossível seria juntar o comprovante de pagamento ocorrido em 2011 e menos ainda existir a não homologação da Perdcomp 31461.60175.221206.1.7.02-9949 também ocorrida em 2011 conforme se verifica nas telas adunadas.

14 – O desiderato do fisco, para o acatamento do crédito, resvala na prova de existência do mesmo. Tendo em vista que no sistema da Receita Federal do Brasil (Sief), aparentemente não houve a vinculação do pagamento do DARF para liquidar o débito da estimativa de janeiro de 2004 e, por conseguinte, resgatar o crédito não homologado, a contribuinte buscará na unidade de atendimento presencial realizar o vínculo rogando por posterior juntada do documento comprobatório no processo, o que ora se requer.

15 – Frente à situação que ora se instala, com a devida vênua, algumas vertentes se abrem para análise do Colegiado Conselho Fiscal que julgará o presente recurso, qual seja:

- O acórdão não reconheceu o crédito e, por conseguinte, a contribuinte passa a ser devedora do valor, ainda não liquidado ou mesmo reconhecido na decisão do colegiado administrativo;

- Apesar do acerto processual do julgamento, o valor não considerado no crédito foi devidamente recolhido no ano de 2011 (Doc anexo);

- Uma vez recolhido no passado (16/03/2011) o valor que será reaberto como devedor em face do decisum, considerando a possibilidade de uma alocação análoga ao REDARF, se possível, tornará o valor não reconhecido pelo Acórdão em testilha devidamente liquidado gerando, assim, a extinção do passivo tributário oriundo da decisão;

- Considerando que o lapso temporal do recolhimento (2011) frente ao tempo atual da reconstituição do crédito (2018) não permite pedido de restituição pela prescrição do valor outrora recolhido, certo é que a contribuinte, se compelida a recolher novamente o valor reaberto no conta corrente, será penalizada duplamente (bis idem), pois é fato inconteste que o tributo da estimativa não homologada foi recolhido e deverá ser considerado no presente recurso.

16 – Evidenciada a sequência dos fatos, não pode a turma do Conselho Fiscal se olvidar de analisar o recurso sobre o prisma da aferição do valor devido, bem como ao fato escorreito que o valor não considerado para composição do crédito, conforme expõe o voto no Acórdão, mesmo não homologado, se não tem como repristinar o crédito ao tempo certo (2004) para a exata recomposição do saldo naquela DIPJ, declarada na Perdcomp que ora se analisa, o valor recolhido, em 2011, tem o condão de extinguir o crédito tributário ora ressurgido.

17 – Mesmo sendo o recolhimento em 2011 um tributo de espécie distinta da Perdcomp que fora objeto da Manifestação de Inconformidade, julgada no Acórdão sob análise, e considerando a prescrição do direito de pedir a restituição do valor recolhido, mister que o julgador do CARF, caso a contribuinte não consiga fazê-lo de modo presencial, acate o presente recurso e determine ao órgão próprio (Seccional Piracicaba/Capivari) que faça, de ofício, a alocação do valor recolhido que reflete exatamente o débito em aberto no conta corrente da contribuinte, 18 – Outro ponto que merece melhor apreço é o fato de que o débito recolhido em 2011 está corrigido até aquela data de recolhimento. Ora, se o Conselho entender pela improcedência do recurso ora impetrado, haverá um ônus pela taxa Selic de quase uma década o que é, no mínimo, um enriquecimento sem causa por parte do órgão arrecadador, vez que o tributo recolhido é crédito líquido e certo para o fim de extinção do crédito tributário que ora emerge da decisão combatida.

19 – Fato indubitável reside em um olhar imparcial do julgador para se ater na premissa da legalidade do recolhimento e se valer do amplo leque da lei para extinguir o crédito. O que não se pode admitir, mesmo que hipoteticamente, é a contribuinte se ver obrigada a recolher um valor (independente da rubrica do tributo) que mesmo formalmente não sendo demonstrado (Perdcomp não homologada) está pago e passível de recomposição do valor na sua integralidade pelo Conselho se entender ser caso de revisar o julgado e homologar o saldo que ficou pendente decorrente da redução do crédito, ou em face da determinação de alocar o valor já recolhido para extinguir o crédito tributário que emergiu do julgamento inserido no Acórdão em combate.

20 – Independente de formalismos, burocracia e outras questões que envolvem a demonstração do crédito, o não acatamento do presente recurso, pelo imparcial Conselho, imputará a contribuinte o sacrifício de pagar por dívida já paga, por meios lícitos e procedentes para o fim de extinção do crédito tributário o que reveste de total legitimidade o que ora requer.

21 – Ao Conselho que acatará e julgará o presente recurso, compete avançar além do conteúdo do dispositivo do acórdão e buscar elementos da composição do crédito que sabidamente não será encontrado na Perdcomp em julgamento, mas sim no comprovante adunado que demonstra a existência do crédito da contribuinte, no exato valor da redução do crédito objeto do julgamento ora combatido, que uma vez alocado para o débito (ainda não apurado) que será cobrado pela decisão do Acórdão, extinguirá o passivo tributário de forma plena e legal.

No que concerne ao pedido conclui que:

Ex positis, roga pelo acatamento da presente defesa e no mérito reforme a decisão do colegiado e revise o valor do crédito desconsiderado na Perdcomp homologando a mesma, ou determine aos órgãos competentes que aloquem o valor recolhido para a quitação do valor devido com a consequente extinção do crédito tributário Protesta por juntada de novos documentos, caso os obtenha, que buscará na unidade da Receita Federal do Brasil na intenção de vincular o pagamento ao sistema SIEF para consulta do Conselho de Contribuintes.

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, conforme art. 15 e § 4º do art. 218 do Código de Processo Civil, e-fl. 110.

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\$4.728,47 (R\$20.232,74 – R\$15.504,27) referente ao ano-calendário de 2004 (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).

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

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

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega até a intimação válida do despacho decisório. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de

1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei nº 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 nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 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 nº 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 nº 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).

Inferre-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 n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

A pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ ou a 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 de 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. 1º 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

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 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.

Consta no Acórdão da 3ª Turma DRJ/FOR/CE nº 08-43.832, de 11.12.2018, e-fls. 85-95:

Consoante o observado nas telas supra, somente a compensação da estimativa de janeiro/2004, no valor de R\$ 4.728,47, estabelecida por meio 31461.60175.221206.1.7.02-9949, é não foi homologada, situação a impor que efetuemos a sua subtração do montante das estimativas pagas/compensadas, chegando-se ao valor do saldo negativo apurado no presente julgado, no valor de R\$ 15.504,27, tudo conforme a seguir evidenciado:

	DIPJ	PER/DCOMP	DRJ
IRPJ devido	143.425,55	143.425,55	143.425,55
IRRF	119.921,74	119.921,74	119.921,74
Estimativas Pagas/Compensadas	43.736,55	0,00	39.008,08
Soma das Parcelas	163.658,29	119.921,74	158.929,82
Saldo Negativo Apurado	-20.232,74	0,00	-15.504,27

Registro, por relevante, que a comprovação da homologação das estimativas dos meses de fevereiro, março, maio e junho de 2004, além da demonstração da quitação por pagamento da estimativa de dezembro/2004, representam elementos suficientes para que se considerem aferidos os atributos de liquidez e de certeza exigíveis para o

reconhecimento de todo e qualquer direito creditório, em vista da determinação legal estabelecida pelo caput do art. 170 do CTN.

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.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito, conforme o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 2018, em cuja apuração do saldo negativo foram deduzidos tributos determinados pela base de cálculo estimadas constituídos com força de confissões de dívida.

Direito Superveniente: Parecer Normativo Cosit nº 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 nº 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 nº 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 nº 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

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 nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº

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, 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