



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.907488/2012-53
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.736 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 11 de julho de 2023
Recorrente AFAP ELETRO MECÂNICA E ELETRÔNICA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

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.

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 da Súmula CARF nº 177, em especial o Per/DComp de nº 36021.51176.111212.1.3.02-4091 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: Márcio Avito Ribeiro Faria, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

Todavia, o presente processo só teve um novo andamento, com a efetivação da distribuição/entrega dos autos à DRJ de Ribeirão Preto - SP, na data de 02/02/2018, ocorrendo o julgamento da manifestação de inconformidade somente na data de 16/10/2019.

Ora, o processo administrativo ficou sem qualquer tipo de movimentação pelo período aproximado de 5 (cinco) anos e 1 (um) mês, por culpa exclusiva da autoridade administrativa-fiscal, sendo que cabia a esta proporcionar o encaminhamento/movimentação do processo, em vista do que determina o art. 24 da Lei n.º 11.457/2007 e o princípio da oficialidade ou impulso oficial, previsto no inciso XII do parágrafo único do art. 2º da Lei n.º 9.784/99, sob pena de incidência da prescrição intercorrente, prevista no §1º do art. 1º da Lei n.º 9.873/99 [...].

Com relação a determinação constante no art. 24 da Lei n.º 11.457/2007, que dispõe sobre a Administração Tributária Federal, ainda que se afirme que o respectivo artigo se aplica somente aos processos administrativos em trâmite na Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (uma vez que o citado artigo está inserido no Capítulo II, da Lei n.º 11.457, de 2007, cujo título é “DA PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL”) em razão do princípio da igualdade, o referido prazo deve ser aplicado a todos os processos administrativos no âmbito da Administração Pública Federal indistintamente.

De tal modo, cabia à autoridade administrativa, em observância ao princípio da legalidade, impulsionar o procedimento com vistas a alcançar a justiça e evitar a incidência da prescrição intercorrente, o que nitidamente não o fez.

Neste sentido, tem-se demonstrado o atual entendimento da jurisprudência, quanto à verificação da ocorrência da prescrição intercorrente e o cancelamento e arquivamento da discussão afetada, quando constatada a paralisação do processo administrativo pelo período superior ao tratado no §1º do art. 1º da Lei n.º 9.873/99, visando inibir a inércia da administração pública, e dando guarida ao princípio da eficiência, previsto na Constituição Federal em seu art. 37, o qual deve nortear as atividades da mesma. [...]

Ademais, tais decisões visam garantir também o princípio da segurança jurídica aos contribuintes, já que estes não podem permanecer por tempo demasiado na incerteza da cobrança e/ou negativa de um crédito o qual impactará diretamente suas operações e todo seu planejamento.

O inciso LXXVIII do art. 5º da Constituição Federal, acrescentado pela Emenda Constitucional 45 de 8 de dezembro de 2004, garante que:

Art. 5º - [...] LXXVIII - a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação.

Ou seja, todos os níveis de governo (federal, estadual e municipal) devem obediência expressa a tal norma. E, embora não haja definição legal do que é prazo razoável, claro está que decisões administrativas não podem ultrapassar o prazo de cinco anos, que é o adotado no Código Tributário Nacional nos casos de decadência ou prescrição. [...]

Assim, há de restar verificada a ocorrência de prescrição intercorrente *in casu*, tendente a cancelar os lançamentos de ofício realizados pela Receita Federal do Brasil, e homologar tacitamente os pedidos de compensação objetos do presente recurso (PED/DCOMP'S de números: n.º 19351.51871.080312.1.3.02-1640, 26956.31377.080312.1.7.02-1260 e 34443.30661.190911.1.3.02-7402), nos termos do § 5º do Art. 74 da Lei n.º 9.430/96 e art. 150, §§ 1º e 4º, do CTN. [...]

De outra banda, conforme se verifica das fls. 17/23 dos autos, a Recorrente acabou realizando no ano-calendário de 2010, o recolhimento a maior do que lhe era devido à título de IRPJ, conforme as legislações vigentes na DIPJ/2011 e DCTF's, relativas aos períodos de junho, julho, agosto, setembro, novembro e dezembro, passando a possuir inegável crédito no importe total de R\$ 140.690,92, para que pudesse compensar ou restituir à título de indébito.

Assim, a Recorrente acabou optando por utilizar os créditos advindos pelo recolhimento a maior através da compensação de débitos dos períodos de apuração: 01/2010, 08/2011 e 12/2011, utilizando-se dos PED/DCOMP'S de números: 19351.51871.080312.1.3.02-1640, 26956.31377.080312.1.7.02-1260, e 34443.30661.190911.1.3.02-7402.

Entretanto, tais compensações acabaram não sendo homologadas pela Delegacia da Receita Federal do Brasil – DRFB, ante a alegação da existência de inconsistências, objeto de termo de intimação, que não foram sanadas, ensejando por isso a não caracterização de saldo negativo em vista da existência de suposto imposto a pagar na DIPJ daquele período de apuração.

Todavia, há de se esclarecer que por algum equívoco, o profissional que processou os PER/DECOMP's acabou assinalando como tipo de crédito a ser utilizado como sendo: “Saldo Negativo de DIPJ”; quando o correto deveria constar: “Pagamento Indevido ou a Maior”, sendo esta inobservância que acabou motivando a expedição do despacho decisório de nº 040199151, denegando a utilização do crédito através das compensações.

Contudo, constitui-se como inegável o direito creditório da Recorrente, sendo que os comprovantes de arrecadação juntados aos autos demonstram de maneira inequívoca a existência do recolhimento a maior dos valores devidos à título de IRPJ, não se revelando justas as alegações da autoridade fiscal, no sentido de impossibilitar a correção e atendimento do que verdadeiramente fora explicitado e requerido pela Recorrente, no sentido de considerar como tipo de crédito: “Pagamento Indevido ou a Maior” para homologação das compensações realizadas.

Conforme vem sedimentando a jurisprudência a respeito dos impedimentos alegados quanto a impossibilidade de reconsiderações dos PER/DECOMP's em vista da incidência de erros formais, capazes de inibir a utilização de créditos existentes [...].

De tal modo, demonstra-se como perfeitamente possível a retificação e/ou desconsideração do erro formal de preenchimento pela autoridade fiscal responsável, para que haja o correto atendimento dos pedidos requeridos pelo contribuinte, haja vista os direcionamentos constantes do princípio da verdade real e a efetivação do lícito direito de compensação do contribuinte.

Conforme direciona a Súmula CARF de nº 84, plenamente aplicável *in casu*: [...].

Pela leitura da súmula colacionada, depreende-se que a condição necessária para ocorrência da restituição ou compensação seria simplesmente a caracterização do pagamento indevido ou a maior a título de estimativa, constituindo a ocorrência de indébito na data da realização do recolhimento, não havendo qualquer ressalva ou menção quanto a não existência de imposto a pagar, para que haja a caracterização do fato gerador da restituição ou compensação.

Ou seja, a existência de imposto a pagar identificado ao final do exercício/ano de apuração em nada obsta o direito do contribuinte que, em determinados meses de recolhimento por estimativa, acabou realizando pagamentos a maior ou de forma

indevida, sendo que o indébito ocorrido em tais meses seria passível de restituição ou compensação, conforme orienta a Súmula CARF n.º 84.

De tal modo, observada a caracterização do indébito *in casu*, haja vista a ocorrência do pagamento indevido ou a maior realizado a título de estimativa pela Recorrente nos meses de: junho, julho, agosto, setembro, novembro e dezembro; e havendo o pedido de compensação de tais valores através dos PED/DCOMP'S de números: n.º 19351.51871.080312.1.3.02-1640, 26956.31377.080312.1.7.02-1260 e 34443.30661.190911.1.3.02-7402, estes devem ser plenamente autorizados/homologados, sob pena de afronta ao entendimento sumulado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Além do mais, em relação ao aventado cancelamento da declaração de compensação de n.º 42457.70254.250810.1.3.04-5079, relacionado ao mês de julho de 2010, por meio do pedido de cancelamento deferido de n.º 20473.93673.111212.1.8.04-2036, observa-se que fora olvidada a informação prestada pela Recorrente, na descrição da tabela de fls. 08 dos autos, de que houve a substituição da declaração cancelada pelo PER/DCOMP n.º 36021.51176.111212.1.3.02-4091.

Assim, ao contrário do que restou decidido, não merece ser desconsiderada a declaração de compensação informada na DCTF, devendo constar para o mês de julho de 2010 o valor recolhido a maior no importe total de R\$ 46.360,32, denotando-se a efetivação da compensação ocorrida naquele mês através da PER/DCOMP substitutiva de n.º 36021.51176.111212.1.3.02-4091.

Com isso, há de se declarar e reconhecer como equivocado o cálculo efetuado pela autoridade Julgadora, sendo que o efetivo recolhimento a maior realizado pela Recorrente foi de um total de R\$ 140.690,92 (e não de R\$ 117.473,90), o que somado com os débitos de estimativa confessados nas DCTFs dos meses de janeiro a dezembro de 2010 no valor de R\$ 609.519,91, alcança o montante de R\$ 750.210,83, recolhidos (e não apenas R\$ 726.993,81).

De tal maneira, inexistiu imposto de renda a pagar naquele exercício (2010), não havendo o que se falar quanto a tal justificativa para a impossibilitar a homologação das compensações realizadas [...]

Outrossim, em relação aos juros de mora praticado nos lançamentos de ofício, conforme relatório do Min. José Delgado, no julgamento do REsp n.º 538137/RS, a “relação jurídica tributária deve ser desenvolvida entre fisco e contribuinte com absoluto respeito ao princípio da legalidade, sem que se permita espaço para que ocorram vantagens ao ente tributante em decorrência de descumprimento das suas obrigações impostas pelo ordenamento jurídico”.

Deste modo, tendo em vista os princípios informadores do processo administrativo fiscal (Eficiência, Celeridade, Economia Processual), não se mostra lícito à Fazenda/Autoridade Fiscal exigir juros de mora sobre o crédito tributário com exigibilidade suspensa (reclamações e recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo), quando o longo lapso de tempo decorrido entre a instauração da fase litigiosa do procedimento e a respectiva decisão definitiva se dá única e exclusivamente por culpa da Administração Fiscal (demora no julgamento dos processos administrativos fiscais).

Partindo da premissa de que o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal deve ter duração razoável, conforme orientam os artigos retro colacionados, a fluência de juros de mora, sem limitação temporal, não encontra respaldo na legislação vigente.

Conforme já afirmado, os prazos assinalados como tempo de duração máxima do processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal tem como fundamento a Emenda Constitucional n.º 45/2004, que acrescentou o inciso LXXVIII no art. 5.º da CF/88, prevendo a razoável duração do processo, administrativos ou judiciais.

De tal modo, não se mostra cabível, e muito menos aceitável, que a Administração Fiscal continue a cobrar juros de mora ilimitadamente no tempo, quando a mesma der causa à demora na solução dos litígios postos à sua apreciação, denotando-se que o direito não socorre aos que dormem e “*nemo auditur propriam turpitudinem allegans*” (ninguém pode se beneficiar da própria torpeza).

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:

DOS PEDIDOS:-

Deste modo, ante a morosidade denotada no julgamento do presente processo administrativo, em clara inobservância aos prazos legais arrolados, requer seja reconhecida a incidência da prescrição intercorrente *in casu*, homologando tacitamente as compensações realizadas e extinguindo os lançamentos de ofício realizados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Entretanto, não sendo este o entendimento dos Prestimosos Julgadores, requer seja julgado o presente Recurso Voluntário de maneira procedente, para reconhecer como legítima a utilização dos créditos compensados pela Recorrente, o quais acabaram sendo olvidados pelo julgador de origem no acórdão de n.º 14-98.913, devendo ser aceito como tipo de crédito: “pagamento indevido ou a maior” e não “saldo negativo de IRPJ”; efetivando-se a homologação dos PED/DCOMP’S de números: 19351.51871.080312.1.3.02-1640, 26956.31377.080312.1.7.02-1260 e 34443.30661.190911.1.3.02-7402; afastando os lançamentos de ofício e a incidência dos juros de mora, como medida de Direito e Justiça.

Por fim, cumpre esclarecer que todos os documentos que embasam o presente recurso se encontram juntados aos autos, mediante cópias devidamente autenticadas.

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. Tendo em vista as determinações das Portaria RFB n.º 543, de 20 de março de 2020 (DOU de 23.03.2020), Portaria RFB n.º 936, de 29 de maio de 2020 (DOU de 29.05.2020), Portaria RFB n.º 1087, de 30 de junho de 2020 (DOU de 30.06.2020) e Portaria RFB n.º 4.105, de 30 de julho de

2020 (DOU de 31.07.2020), que suspenderam os prazos para a prática de atos processuais no âmbito da RFB no período de 23.03.2020 a 31.08.2020. Assim, dele tomo conhecimento.

Nulidade do Despacho Decisório e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais.

O Despacho Decisório foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

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 n.º 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei n.º 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento n.º 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame

pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Prescrição Intercorrente

A Recorrente argui que o procedimento foi alcançado pela prescrição intercorrente.

A prescrição que é a perda do direito de ação, onde o direito material torna-se inexigível e, em matéria tributária, é o prazo em que a Fazenda Pública tem para propor cobrança dos débitos tributários contra o sujeito passivo.

O Recurso Especial n.º 1113959/RJ proferido Pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ):

3. O recurso administrativo suspende a exigibilidade do crédito tributário, enquanto perdurar o contencioso administrativo, nos termos do art. 151, III do CTN, desde o lançamento (efetuado concomitantemente com auto de infração), momento em que não se cogita do prazo decadencial, até seu julgamento ou a revisão ex officio, sendo certo que somente a partir da notificação do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional, afastando-se a incidência decadência intercorrente em sede de processo administrativo fiscal, pela ausência de previsão normativa específica.

O presente processo administrativo fiscal encontra-se em curso contemplando débitos com exigibilidade suspensa desde a instauração regular da fase litigiosa no procedimento e por isso com o prazo de prescrição interrompido (inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional).

Por conseguinte, há subsunção ao enunciado constituído, nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF n.º 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Tem-se que no presente caso não transcorreu o prazo para homologação tácita da compensação dos débitos declarados, que é de cinco anos, contados da data da entrega do

Per/DComp e a ciência do Despacho Decisório (§ 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

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

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

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

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

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

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

Logo, diferentemente do entendimento da Recorrente, no presente caso não há que se falar em prescrição intercorrente.

Inexatidões Materiais no Per/DComp

A Recorrente pleiteia que sejam alterados de ofício a origem do direito creditório constante no Per/DComp, em especial de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2010 para pagamento a maior de IRPJ estimativa dos meses de junho, julho, agosto, setembro, novembro e dezembro do ano-calendário de 2010.

Tem-se o 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 84

É possível a caracterização de indébito, para fins de restituição ou compensação, na data do recolhimento de estimativa.(Súmula revisada conforme Ata da Sessão Extraordinária de 03/09/2018, DOU de 11/09/2018). (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Súmula CARF nº 168

Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório.

No presente caso verifica-se que as correções do valor original e da natureza jurídica do indébito não se tratam meras de inexatidões materiais que propiciam alterar o crédito inicial para pagamento a maior de estimativa. Versam sim de modificações de elementos essenciais do pedido original relacionados ao conhecimento da existência da situação que não ensejam as aplicações das Súmulas CARF n.º 84 e n.º 168. A contestação aduzida na peça recursal, por isso, não pode ser sancionada.

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 nº 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 nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que se aplica subsidiariamente ao Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

A pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ ou CSLL determinado sobre a base de cálculo estimada no caso utilização do regime com base no lucro real anual, para efeito de determinação do saldo de IRPJ ou CSLL negativo ou a pagar no encerramento do período de apuração, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

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

Síntese conclusiva

13.De todo o exposto, conclui-se:

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

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

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

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

e) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação

de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei 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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário, em especial sobre o Per/DComp de nº 36021.51176.111212.1.3.02-4091, e-fls. 31-36, é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito, conforme Parecer Normativo Cosit nº 02, de 2018 e da Súmula CARF nº 177, em cuja apuração do saldo negativo foram deduzidas as estimativas compensadas.

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.

Cumpra 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).

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). 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). Ademais, o Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

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 nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 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. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (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 nº 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 da Súmula CARF n.º 177, em especial o Per/DComp de n.º 36021.51176.111212.1.3.02-4091 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