



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



**Processo nº** 15987.000022/2011-51  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1003-002.723 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 14 de outubro de 2021  
**Recorrente** AGÊNCIA MARÍTIMA GRANEL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2003

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

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

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

DIREITO SUPERVENIENTE. IRRF. SÚMULAS CARF NºS 80 E 143.

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018, e das Súmulas CARF nº 80, nº 143 e 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 os Pedidos de Ressarcimento ou Restituição/Declarações de Compensação (Per/DComp) apresentados no período de 07.08.2007 a 25.10.2007, e-fls. 08-219, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) do ano-calendário de 2003 no valor de R\$624.217,99, para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 260-271:

Preliminarmente, cumpre informar que o direito creditório, ora examinado, foi apreciado com base unicamente nos valores registrados na declaração de ajuste do exercício e nos demais demonstrativos, passíveis de serem extraídos da base de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, não tendo sofrido a contribuinte ação fiscal tendente a auditar suas contas, relativamente ao crédito reclamado. [...]

Uma das irregularidades diz respeito às antecipações compensadas mediante declaração de compensação. As consideradas extintas são aquelas pendentes de processamento eletrônico, cujo crédito envolvido é pagamento indevido. As demais, cujo crédito é saldo negativo de período anterior, foram submetidas à simulação por sistema da RFB, resultando homologadas ou não, dependendo da disponibilidade do crédito. As datas de transmissão consideradas foram as das originalmente transmitidas. [...]

Foram observadas, ainda, diferenças quanto às receitas financeiras declaradas na Ficha 06A - Demonstração do Resultado, da DIRPJ/2004, e as registradas nas Dirf s, extraídas da base de dados da RFB. Enquanto a linha 24 da declaração de ajuste informa, como "Receitas Financeiras", R\$ 1.994.859,20, as Dirf s registram R\$ 2.143.009,25, o que pode indicar uma omissão de receita.

Por seu turno, uma vez que o imposto de renda retido na fonte, compensado pela contribuinte, alcançou R\$ 421.816,28, que, pela aplicação da alíquota de 20%, nos termos do artigo 17 da Instrução Normativa SRF nº 25/2001, indica um total de receitas financeiras de R\$ 2.109.081,40, para se atender o previsto no artigo 33, da mesma IN, foi realizado um ajuste de ofício, reduzindo o imposto de renda retido na fonte, aproveitado pela contribuinte, de forma a adequá-lo às receitas que integraram o resultado do exercício. [...]

Desta feita, após os ajustes necessários promovidos, o saldo negativo de imposto de renda, passível de reconhecimento, foi reduzido para R\$ 482.871,44 [...]

AJUSTE	DECLARADO	CONSIDERADO
IRPJ APURADO	117.958,44	117.958,44
(IRRF)	382.502,66	359.658,38

(ESTIMATIVA)	359.673,77	241.171,50
SALDO NEGATIVO	624.217,99	482.871,44

Portanto, com base no acima exposto, com fundamento nos artigos 165 e 170 da Lei n.º 5.172/66 - Código Tributário Nacional, e, ainda, no artigo 74 da Lei n.º 9.430/96, proponho que o direito creditório pleiteado, consistente no saldo negativo de imposto de renda, apurado no exercício de 2004, ano calendário de 2003, seja reconhecido no valor de R\$ 482.871,44, homologando-se as compensações declaradas até este montante.

### **Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância**

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 3ª Turma/DRJ/REC/PE n.º 11-47.484, de 28.08.2014, e-fls. 550-559:

#### **COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.**

A certeza e a liquidez dos créditos são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei.

#### **RETENÇÃO NA FONTE. COMPROVAÇÃO.**

O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos, a par da prova de que corresponde a receitas oferecidas à tributação, somente poderá ser compensado se o contribuinte possuir comprovante hábil da retenção em seu nome. [...]

#### **ALEGAÇÃO. COMPROVAÇÃO.**

A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Não têm valor as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando for este o meio pelo qual devam ser provados os fatos alegados.

#### **Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte [...]**

Da relação acima, na primeira instância de julgamento, foram reformados os despachos decisórios das seguintes DCOMPs, reconhecendo-se o direito creditório nelas pleiteado, os atributos de certeza e liquidez, e mantido os demais despachos relativos ao processo 15987.000021/2011-15, [...]

Assim, conforme verificado, sobre a parcela de R\$ 85.561,86, permanecem os atributos de certeza e liquidez, requisitos legalmente exigidos pelo art. 170 do CTN6, para a sua restituição/compensação.

Ante o exposto, VOTO por julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade, para reconhecer, adicionalmente ao despacho, o direito creditório no montante de R\$ 85.561,86, devendo-se compensar os débitos informados até o limite do crédito reconhecido.

### **Recurso Voluntário**

Notificada em 06.05.2016, e-fl. 570, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 03.06.2016, e-fls. 572-587 e 655, 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:

#### **II – PRELIMINARMENTE**

##### **II.1 – Da tempestividade do presente recurso voluntário [...]**

## II.2 – Da suspensão da exigibilidade do crédito tributário

Antes de se adentrar no mérito da questão, faz-se necessário registrar que os débitos relativos às compensações não homologadas deverão permanecer com a exigibilidade suspensa até a apreciação final deste recurso voluntário, nos termos do artigo 74, da Lei 9.430/96 [...].

## II.3 – Da necessidade de reunião do presente recurso voluntário

A não homologação do presente pedido de compensação decorre, em parte, da ausência de confirmação da compensação utilizada para quitar a estimativa de IRPJ relativa a janeiro, agosto e setembro de 2003, objeto de defesa administrativa nos autos do Processo Administrativo n.º 15987.000021/2011-15, pendente de julgamento de recurso voluntário.

Em face da não homologação ou homologação parcial dos PER/DCOMPs de períodos anteriores, a ora Recorrente apresentou manifestações de inconformidade, as quais devem ser julgadas em conjunto, sob pena de prolação de decisões conflitantes.

Diante disso, em atenção à Solução Interna de Consulta (COSIT) n.º 18, de 13 de outubro de 2006 (doc. 2), no sentido de que “16.3 na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ; (...)”.

Nessa esteira, o reconhecimento da presente compensação e o total provimento do recurso voluntário em tela, de plano, são medidas que se impõem, sob pena de exigência de valores em duplicidade.

## II.4 – Da necessidade de reunião do presente recurso voluntário Caso não acatada a preliminar anterior, conforme exposto a seguir e mais bem demonstrado no tópico “III.1”, a homologação parcial do PER/DCOMP objeto do presente recurso voluntário decorre da homologação parcial dos PER/DCOMPs utilizados para quitação das estimativas e composição do Prejuízo Fiscal de períodos anteriores e diretamente o tratado no Processo Administrativo n.º 15987.000021/2011-15.

Ocorre que no presente processo administrativo discute-se o Saldo Negativo de IRPJ de 2004, enquanto o processo administrativo n.º 15987.000021/2011-15 é relacionado ao Saldo Negativo de IRPJ de 2003 e de forma subsequente, até se chegar à origem ou início das compensações de estimativas. [...]

Diante disso, verifica-se que as estimativas utilizadas para composição do Prejuízo Fiscal da Recorrente, são atualmente objeto de processos administrativos em fase de interposição e julgamento de recursos voluntários e até mesmo de julgamento de manifestação de inconformidade, de tal modo que o julgamento em conjunto dos processos é medida que se impõe.

Nessa esteira, com o fim de evitar o risco de prolação de decisões conflitantes neste processo e naqueles supramencionados, que possuem a mesma origem e a duplicar a exigência de valores, em atenção ao princípio da segurança jurídica, a reunião dos processos ou a suspensão do presente até o julgamento definitivo dos demais, é medida que se impõe. [...]

Por tais razões, requer a reunião do presente com os processos administrativos n.ºs 15987.000021/2011-15, 15987.000024/2011-41, 10845.900984/2012-94, 10845.724112/2011-32 e 10845.900979/2013-62 ou que permaneça suspenso até o julgamento desses.

## III – DO DIREITO

### III.1 – Da glosa de estimativa em decorrência da não homologação de PER/DCOMPs anteriores

Caso não se entenda por reconhecer, preliminarmente, o reconhecimento do direito creditório aqui pleiteado, conforme exposto, a não homologação do PER/DCOMP em tela, decorre do não reconhecimento da quitação de estimativas de IRPJ, Código de Receita 5856, no período de apuração de janeiro, agosto e setembro de 2003, objeto de discussão nos autos do Processo Administrativo n.º 15987.000021/2011-15.

O processo administrativo n.º 15987.000021/2011-15 se encontra aguardando julgamento de recurso voluntário pela Receita Federal do Brasil, razão pela qual não há que se falar na impossibilidade de compensação de que trata o acórdão recorrido, no sentido de que não há direito ao crédito e que somente são compensáveis os créditos líquidos e certos do sujeito passivo.

Primeiramente, conforme se observa da análise do acórdão recorrido, de fls. 550/558, há um evidente erro ao não considerar a quitação parcial da estimativa relativa a setembro de 2003, no valor de R\$ 34.388,92, uma vez que foi quitada por meio do PER/DCOMP n.º 24373.49107.230707.1.7.02.1472, homologado parcialmente até o limite de R\$ 14.293,70, razão pela qual, de imediato, a estimativa deve ser considerada parcialmente quitada.

No mais, analisando-se as informações e documentos carreados aos presentes autos, é possível concluir que a não homologação do PER/DCOMP objeto do presente recurso voluntário decorre da não homologação de PER/DCOMP utilizado para a quitação de parcelas de estimativa de IRPJ e que compôs o Saldo Negativo de IRPJ de 2004.

Nessa esteira, nos termos do art. 74, §§ 2º, 9º, 10º e 11º, da Lei n.º 9.430 de 1996, na hipótese de não homologação de pedido de compensação relacionado a estimativa mensal de IRPJ, a existência de discussão administrativa ainda não julgada, i.e. processos administrativos da Recorrente, não macula o crédito relativo ao saldo negativo apurado ao final do período base da estimativa [...].

Há que se destacar que a aplicação de tal entendimento não causa prejuízo à Receita Federal do Brasil, uma vez que no processo em que se discute a existência do Saldo Negativo de IRPJ, se a decisão for favorável ao contribuinte ocorrerá o reconhecimento e a validação de todos os créditos da cadeia de compensações do Recorrente e se desfavorável, caberá a constituição do crédito tributário e a quitação, o que, igualmente, resultará no direito creditório.

A Receita Federal do Brasil, inclusive, editou a Solução de Consulta Interna (COSIT) n.º 18, de 13 de outubro de 2006 (doc. 2), por meio da qual assentou o seu posicionamento no sentido de que reconhecimento a menor do saldo negativo indicado na DIPJ de determinado ano, em face da não homologação de alguma das compensações que formaram referido saldo, resulta no direito do Fisco de exigir o valor da estimativa original que ficou em aberto, não podendo alterar o valor já utilizado em compensações posteriores. [...]

Cumpre asseverar que a Recorrente vem utilizando seu Saldo Negativo de IRPJ para quitar estimativas de IRPJ e CSLL desde 2002, de tal forma que as cobranças perpetradas nos processos administrativos já mencionados no presente recurso voluntário, no período de 2002 a 2008, resultam na cobrança dos mesmos valores por 6 (seis) vezes! Nada mais absurdo. [...]

Assim, tendo em vista a demonstração de que todas as receitas da Recorrente foram submetidas à tributação, sendo plenamente válidos os créditos utilizados para a

compensação realizada nestes autos, há que ser dado provimento ao presente recurso voluntário, reconhecendo-se a extinção do crédito tributário.

### III.2 – Da impossibilidade de glosa de IRRF

Além da glosa do crédito decorrente da quitação de estimativa de IRPJ com Saldo Negativo de IRPJ de períodos anteriores, o r. acórdão recorrido assentou que do IRRF que compôs a apuração por meio de DIPJ, supostamente, não teria se confirmado o valor de R\$ 22.844,28.

Conforme se observa da análise do despacho decisório de fls. 257/264, que reconheceu parcialmente o direito creditório, após proceder à análise com base, única e exclusivamente, na DIPJ e demonstrativos passíveis de serem extraídos da base de sua base de dados, a Receita Federal do Brasil identificou retenções no montante de R\$ 428.599,80, incidente sobre receitas financeiras, declaradas em DIRF no valor total de R\$ 2.143.009,25.

Ocorre que o IRRF da Recorrente no ano calendário 2003 foi considerado de forma equivocada pela Autoridade Fiscal. Isso porque, em razão da tributação de seus ganhos pelo lucro real, a Recorrente apropria os rendimentos decorrentes de aplicações financeiras mensalmente, mediante a adição desses valores ao seu resultado, independentemente da efetiva realização (apuração pelo regime de competência).

De acordo com o artigo 770, do Regulamento de Imposto sobre a Renda – RIR/99, aprovado pelo Decreto 3.000/99, os rendimentos de qualquer aplicação financeira de renda fixa sujeitam-se ao pagamento do imposto de renda na fonte. [...]

Como se vê, a Recorrente demonstrou cabalmente por intermédio das razões de fato e de direito expostas acima que os valores devidos IRRF no ano calendário 2003 foram devidamente declarados e retidos, consoante tópico “III.2” e documento 1 do presente recurso.

Assim, a administração tributária não pode desconsiderar o fato de que a Recorrente, de fato, possui um crédito, e de que estava autorizada – como de fato o fez – a utilizar dito valor para quitação de tributos.

Não há que se olvidar, que na esfera administrativa prevalece o princípio da verdade material, segundo o qual o que deve ser prestigiado é a realidade fática.

Diferentemente do que se verifica no processo judicial, em que diversos procedimentos não de ser observados para que os eventos ocorridos possam ser levados aos autos, no processo administrativo determinadas regras podem ser relevadas, com o objetivo de que o julgador tome conhecimento da realidade e exija o tributo de acordo com a estrita legalidade. [...]

Assim, tendo em vista a demonstração de que houve a retenção do imposto de renda no valor total de R\$ 22.844,28, nos termos expostos no tópico “III.2”, sendo plenamente válido o crédito utilizado para a composição do Saldo Negativo 2004, há que ser dado provimento integral ao presente recurso voluntário, reconhecendo-se a extinção dos respectivos créditos tributários.

Caso esse E. CARF entenda não serem suficientes as provas ora apresentadas, o que se admite apenas em face do princípio da eventualidade, requer a realização de diligências visando à constatação da realidade fática ora afirmada.

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:

#### IV - DO PEDIDO

Por todo o exposto, e por tudo mais que dos autos consta, requer seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, reformando-se *in totum* o acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife, PE, para os fins de reconhecer integralmente as compensações pretendidas.

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, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

#### 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\$55.784,69 (R\$624.217,99– R\$482.871,44– R\$85.561,86 ) referente ao ano-calendário de 2003 (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).

#### Processos Vinculados por Conexão

A Recorrente requer que a conexão dos presentes autos com processos diversos.

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

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

Verifica-se que no presente caso que a reunião dos processos não é a melhor solução dado que a providência de conexão somente seria possível caso os Per/DComp tratados em autos diversos fossem referentes a parcelas de um mesmo direito creditório. Ocorre que esta circunstância não se verifica no presente caso, uma vez que o saldo negativo de cada ano é

considerado um direito creditório distinto. A ilação designada pela Recorrente, a despeito de tudo, não se destaca como procedente.

### **Diligência**

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelecem que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito com inserção de todas as teses de defesa e instruída com os todos documentos em que se fundamentar. Opera-se a preclusão do direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como 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, nos termos do art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que determinam critérios de aplicação do princípio da verdade material.

Assim, tendo em vista o princípio da concentração da defesa, a manifestação de inconformidade deve conter todas as matérias litigiosas e instruída com os elementos de prova em que se justificar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais. A lei prevê meios instrutórios amplos para que o julgador venha formar sua livre convicção motivada na apreciação do conjunto probatório mediante determinação de diligências quando entender necessárias com a finalidade de corrigir erros de fato e suprir lacunas probatórias.

As autoridades administrativa e julgadora de primeira instância analisaram detidamente todos os elementos constantes nos registros internos da RFB e aqueles colacionados em sede de manifestação de inconformidade. Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF n.º 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

A realização desse meio probante é prescindível, uma vez que os elementos produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio e formação do livre convencimento motivado do julgador. A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

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

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

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado

pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos, de modo que em regra a retificação somente é possível se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e o seu cancelamento é procedimento cabível ao sujeito passivo na forma, no tempo e lugar previstos na legislação tributária (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

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

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

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

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

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

34 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º e art. 28 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

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

O Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 03 de dezembro de 2018, prevê que até 31.05.2018 o débito de tributo determinado pela base de cálculo estimada compensado pode ser considerado como integrante do direito creditório pleiteado, uma vez que pode ser exigido como tributo devido:

Síntese conclusiva

13. De todo o exposto, conclui-se:

a) os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei n.º 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas;

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

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

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

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

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

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

Para a análise da matéria, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF n.º 177

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

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

Os valores apurados mensalmente por estimativa podem integrar saldo negativo correspondente e o direito creditório destes decorrentes pode ser deferido, quando em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restar constituído pela confissão e passível de ser objeto de cobrança, conforme consta expressamente no Despacho Decisório.

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

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

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

Retenção exclusiva na fonte

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

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

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

Imposto retido como antecipação

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

Para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF n.º 80

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

Súmula CARF n.º 143

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

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

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito, conforme as Súmulas CARF n.ºs 80 e 143, em cuja apuração do saldo negativo foram deduzidas as retenções de tributos, conforme o acervo fático-probatório composto do Livro Razão Analítico da conta “Receitas Financeira/Lucros/Aplicações Financeiras” onde estão escrituradas as Receitas de Aplicações Financeiras, e-fls. 588-650, de períodos anteriores, observando o regime adotado pela Recorrente.

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

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 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 entendimento está de acordo com o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

### **Dispositivo**

Em assim sucedendo, voto em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações do Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 03 de dezembro de 2018, e das Súmulas CARF n.º 80, n.º 143 e 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 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