



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10073.900121/2008-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.751 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2023
Recorrente M I MONTREAL INFORMATICA S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. ANÁLISE DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

Em se tratando de repetição de indébito, alegar que a análise da liquidez e certeza do direito creditório em primeira instância configura supressão de instância e inovação é valer-se, *indevidamente*, do manto protetivo do contraditório e da ampla defesa com vistas e desconsiderar o art. 170 do CTN, que impõe como requisito fundamental para a repetição a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Fábio de Tarsis Gama Cordeiro, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais De Laurentiis Galkowicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de Pedido de Restituição Eletrônico (Per) acompanhado de Declaração de compensação (Dcomp) em que o contribuinte compensou débitos próprios com crédito

decorrente de saldo negativo de IRPJ no valor original de R\$2.196.265,77, referente ao ano-calendário 2005.

2. Despacho decisório inicial, de 24/04/2008 (e-fls. 17), indeferiu o direito creditório em razão de divergência entre o saldo negativo informado no Per (R\$2.196.265,77) e o saldo negativo informado na DIPJ (R\$1.844.221,08). Interposta manifestação de inconformidade, a Turma julgadora de primeira instância acatou o pedido da manifestante e declarou nulo o referido despacho decisório, conforme Acórdão nº 12-27.668, de 10/12/2009 (e-fls. 129).

3. Ao reanalisar a matéria, a autoridade fiscal proferiu novo despacho decisório, em 01/10/2010, deferiu parcialmente o direito creditório no montante de R\$1.357.322,38 e homologou as compensações até o limite desse crédito. A parcela do direito creditório indeferido refere-se a valores não confirmados de IR-Fonte (e-fls. 356-362).

4. Em manifestação de inconformidade, a recorrente alegou, em síntese, nulidade do despacho decisório, apresentou notas fiscais e Livro Razão para comprovar as retenções e requereu a homologação integral das compensações.

5. A decisão recorrida verificou que os “valores informados no PER a título de IRRF foram todos confirmados (documentação anexada e DIRFs constantes dos sistemas da RFB)”. Tendo em vista que a impugnante solicitou restituição de IR-Fonte em vez de saldo negativo, e ante a existência de equívocos no cálculo na apuração do crédito, a decisão recorrida refez o cálculo e reconheceu crédito no valor de R\$ 1.844.018,39, a título de saldo negativo de IRPJ, ano-calendário 2005.

6. Com efeito, por unanimidade de votos, a Turma julgadora de primeira instância julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, conforme ementa abaixo transcrita (e-fls. 780):

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO.

Deve(m) ser homologada(s) a(s) compensação(ões) declarada(s) até o limite do crédito reconhecido, o qual corresponde ao valor do saldo negativo decorrente do ajuste efetuado ao final do período de apuração, com os devidos acréscimos legais.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Como a decisão proferida foi efetuada com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas na legislação, não se cogita a ocorrência de nulidade, mormente ter sido a contribuinte regularmente cientificada do Despacho Decisório e demais intimações, sendo-lhe concedida o prazo legal para apresentação de manifestação de inconformidade, direito que exerceu plenamente mediante apresentação de suas razões de defesa, o que demonstra total conhecimento da motivação e dos fatos que suscitaram a decisão.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

7. Cientificada da decisão de primeira instância em 04/12/2014, a recorrente interpôs recurso voluntário em 05/01/2015, e aduz as alegações a seguir (e-fls. 796 e seg.):

- i) nulidade do despacho decisório por ausência de motivação/fundamentação;
- ii) nulidade do acórdão recorrido por supressão de instância e inovação de fundamento;
- iii) por fim, requer provimento do recurso voluntário para homologar integralmente as compensações declaradas.

8. É o relatório.

Voto

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

9. O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade razão pela qual dele conheço. Passo à análise.

10. Cinge-se a controvérsia à nulidade do despacho decisório e do acórdão recorrido.

11. Preliminarmente, observo que a decisão recorrida pautou-se no despacho decisório inicial proferido em 24/04/2008 (e-fls. 17), o qual fora anulado pelo Acórdão nº 12-27.668, de 10/12/2009 (e-fls. 129), e não no novo despacho decisório de 01/10/2010, que deferiu parcialmente o direito creditório no montante de R\$1.357.322,38 (e-fls. 356-362).

12. Entretanto, a decisão recorrida analisou toda documentação apresentada pelo contribuinte, inclusive notas fiscais e Livro Razão, e confirmou todo IR-Fonte informado no Per no valor de R\$ 2.196.265,77, o qual compôs o saldo negativo de IRPJ, ao contrário do despacho decisório que reconheceu IR-Fonte no montante de R\$1.709.569,76 (e-fls. 786):

A respeito, na DIPJ/2006 (original e retificadora), a interessada declarou Receita de Prestação de Serviços no valor de **R\$ 153.047.504,72**, valor este consentâneo com as receitas constantes das DIRFs apresentadas pelas Fontes Pagadoras.

Consta ainda informado na DIPJ, ajuste anual, deduções de retenções de IR – IRRF, no montante informado no PER, **R\$ 2.196.265,77**, e de R\$ 352.247,38, a título de Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa.

Os valores informados no PER a título de IRRF foram todos confirmados (documentação anexada e DIRFs constantes dos sistemas da RFB). (Grifo nosso)

13. A meu ver, ao reconhecer a integralidade do IR-Fonte, única rubrica informada no Per como componente do saldo negativo (e-fls. 3-16), restou superado o fato de a decisão recorrida ter levado em consideração o despacho decisório inicial.

14. Com efeito, a controvérsia limitou-se ao recálculo efetuado pela decisão recorrida, que demonstrou o equívoco da recorrente em pleitear restituição de IR-Fonte em vez de saldo negativo, o qual fora objeto de questionamento no recurso voluntário.

15. Diante de tais fatos, com base no princípio da eficiência e levando-se em

consideração que o fato observado acima não fora objeto de questionamento por parte da recorrente, não vejo motivos para declarar, de ofício, a nulidade formal da decisão recorrida. Nesse sentido, passo à análise dos pontos controvertidos no recurso voluntário.

16. Alega a recorrente violação ao contraditório e à ampla defesa “*em função de ausência de motivação do despacho decisório*”. Aduz também nulidade do acórdão recorrido por supressão de instância ao argumento de que teria inovado o despacho decisório “*acrescendo-lhe novos fundamentos, os quais deveriam ser rebatidos ou contraditados em sede de manifestação de inconformidade*”. Aduz que:

O simples reconhecimento parcial do direito creditório da ora Recorrente, com base em informações já prestadas por fontes pagadoras em DIRF, demonstra que houve nulidade do despacho decisório por falta de motivação, eis que a própria DRJ asseverou que “*serão feitos novos cálculos, levando-se em consideração, no ajuste anual, a totalidade das retenções efetuadas e confirmadas no Despacho Decisório, no decorrer do ano-calendário (porquanto as estimativas serão desconsideradas)*” (fls. 786).

17. Observa que enviou DIPJ retificadora e insiste na nulidade do acórdão recorrido ao argumento de que houve inovação ao recalcular o saldo negativo para evitar duplicidade de dedução de IR-Fonte. Alega ter havido supressão de instância, na medida em que “*o direito creditório da ora Recorrente somente veio a ser devidamente apreciado pela DRJ*”.

18. Invoca o princípio do *non reformatio in pejus* com vistas a manter o “*direito creditório escorreitamente reconhecido até o presente momento processual, sejam sanados os vícios impingem à Recorrente o cerceamento do seu direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, com a convalidação que lhe deu o art. 12 do Decreto 7.754/2011*”.

19. Inicialmente, destaco que a recorrente não questiona o aspecto probatório, tampouco questões de mérito; limita-se a alegar nulidades.

20. Pois bem. O art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

21. Em consonância com o art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN), o art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e respectivas alterações, dispõe que a compensação deve ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração em que constem informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos compensados. O mencionado dispositivo estabelece, ainda, que a compensação declarada à Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

22. Faz-se necessário, portanto, que o crédito fiscal do sujeito passivo seja líquido e certo para que possa ser compensado (art. 170 CTN c/c art. 74, §1º da Lei 9.430/96).

23. Por outro lado, a verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos, impõe que prevaleça a verdade acerca dos fatos alegados no processo, tanto em relação ao contribuinte quanto ao Fisco. O que nos leva a analisar, ainda que sucintamente, o ônus probatório.

24. Nos termos do art. 373 da Lei 13.105, de 2015 - CPC/2015, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia, provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

25. Nessa linha, transcrevo trechos da decisão recorrida que analisou o direito creditório vindicado (e-fls. 97):

A respeito, na **DIPJ/2006 (original e retificadora)**, a interessada declarou **Receita de Prestação de Serviços no valor de R\$ 153.047.504,72**, valor este consentâneo com as receitas constantes das DIRFs apresentadas pelas Fontes Pagadoras.

Consta ainda informado na DIPJ, ajuste anual, **deduções de retenções de IR – IRRF**, no montante informado no PER, R\$2.196.265,77, e de R\$ 352.247,38, a título de **Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa**.

Os valores informados no PER a título de IRRF foram todos confirmados (documentação anexada e DIRFs constantes dos sistemas da RFB).

De uma análise da DIPJ/2006, Fichas 11 e 12A, respectivamente, Cálculo do IR por Estimativa e Cálculo do IR sobre o Lucro Real – PJ em Geral, **constata-se que a contribuinte fez uma grande confusão**.

Sobre a **dedução das retenções efetuadas de IR**, esclareça-se à manifestante que o IRRF utilizado/deduzido na apuração da **estimativa mensal de IRPJ**, no caso, não pode ser novamente utilizado/deduzido na apuração de **ajuste anual**, porquanto as estimativas mensais apuradas também foram deduzidas no ajuste anual. Ora, houve aí uma **duplicidade de dedução, o que não é permitido**. A contribuinte não observou tal delimitação em sua apuração.

Outrossim, esclareça-se à manifestante que, no caso em questão, o crédito solicitado se refere a **saldo negativo de IRPJ**. Este é calculado segundo as normas legais pertinentes e não se confunde com o IRRF. O IRRF será deduzido do IRPJ porventura apurado no ajuste anual, antes das deduções, e, em se apurando saldo negativo, este, sim, se consubstanciará em direito creditório a favor da contribuinte.

Isso posto, serão feitos **novos cálculos** levando-se em consideração, no ajuste anual, a totalidade das retenções efetuadas e confirmadas no Despacho Decisório, no decorrer do ano-calendário (porquanto as estimativas serão desconsideradas).

Nesses termos, feitos os cálculos, **Imposto sobre o Lucro Real (-) Deduções – IRRF, R\$352.247,38 (-) R\$ 2.196.265,77**, encontra-se um **Imposto de Renda a Pagar negativo**, no valor de **R\$ 1.844.018,39**, que se consubstancia em **saldo negativo de IRPJ** do período.

Observe-se que o valor aqui apurado é consentâneo com o apurado na DIPJ/2006 original, R\$1.844.221,08 (diferença de R\$202,69).

Com efeito, há que se reconhecer à contribuinte o crédito no valor apurado de **R\$1.844.018,39**, este a título de **saldo negativo de IRPJ, ano-calendário 2005**. (Grifo nosso)

26. Na espécie, aplicar a verdade material é cumprir o art. 170 do CTN, o qual, como dito acima, estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com **créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, **do sujeito passivo contra a Fazenda Pública**. É dizer, praticar a verdade material é verificar a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado pela recorrente.

27. Observe-se que a decisão recorrida, mediante consulta aos sistemas da Receita

Federal e documentação anexada aos autos, reconheceu parcialmente o direito creditório postulado. Por outro lado, ao detectar equívocos na apuração do saldo negativo de IR, como duplicidade de dedução de IR-Fonte, corrigiu tal equívoco.

28. Vê-se, portanto, que ao corrigir cálculo equivocado a decisão recorrida cumpriu o seu dever de confirmar a liquidez e certeza do crédito tributário, o que significa perseguir a verdade material. Tal fato não configura supressão de instância tampouco inovação, afinal, em matéria de repetição de indébito a liquidez e certeza é condição *sine qua non* para reconhecimento do direito creditório.

29. Em se tratando de repetição de indébito, alegar que a análise da liquidez e certeza do direito creditório em primeira instância configura supressão de instância e inovação é valer-se, *indevidamente*, do manto protetivo do contraditório e da ampla defesa com vistas a desconsiderar o art. 170 do CTN, que impõe como requisito fundamental para a repetição a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo.

30. Os cálculos elaborados pela decisão recorrida pautaram-se em elementos probatórios, os quais - reitero - não foram questionados em recurso voluntário. A recorrente, todavia, com base no princípio do *non reformatio in pejus*, quer valer-se da verdade material somente na parte que lhe beneficia, por isso postula a nulidade do acórdão em relação à parcela do direito creditório não reconhecido.

31. Ora, a verdade material é instituto que se ampara em elementos probatórios e não ao talante do Fisco ou do contribuinte. O que se vê no caso em análise é a recorrente questionar parcela discordante de um cálculo que lhe beneficiou parcialmente sem contraditar o mérito dos cálculos com elementos probatórios. É como se existisse somente a verdade que lhe beneficia. Não lhe assiste razão.

32. Aduz, ainda, quanto ao despacho decisório, que a nulidade pleiteada fora reconhecida, no mesmo ano-calendário em relação à restituição do saldo negativo de CSLL, no Acórdão nº 12-27.670, nos autos do processo administrativo fiscal nº 10073.900123/2008-16, cujo teor este Carf deve “*conhecer de ofício, em função do que dispõe o art. 37 da Lei Federal nº 9.784/99*”. Nesse sentido, defende não haver razão para tratar diferente o processamento do pedido de restituição daquele processo em relação a este feito, “*mormente quando se trata de inobservância, pelas precedentes e vergastadas decisões, das garantias ao contraditório e a ampla defesa, que são garantias constitucionalmente asseguradas*”.

33. Nos autos do processo nº 10073.900123/2008-16, também distribuído a este relator, despacho decisório indeferiu o direito creditório em razão de não correspondência entre o valor informado na DIPJ e no Per/Dcomp, embora o valor informado na DIPJ fosse maior. Veja-se:

Analizadas as informações prestadas no documento acima identificado, não foi possível confirmar a apuração do crédito, pois o valor Informado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) não corresponde ao valor do saldo negativo Informado no PER/DCOMP.

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 661.853,89

Valor do saldo negativo informado na DIPJ: R\$ 975.112,55

Diante do exposto:

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:
11611.20961,200906.1.3.03-2048

INDEFIRO o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no(s)
PER/DCOMP:09156.76830.290806.1.2.03-0999.

34. Como se vê, não constou do despacho do decisório justificativa para o indeferimento parcial, bem como não constou dos autos exame do saldo de crédito declarado, daí o motivo da nulidade, conforme observou a decisão recorrida:

Examinado o ato de fl. 15, verifica-se que a motivação **carece de fundamentação jurídica e de lógica**. A diferença entre o saldo negativo da CSLL apurado na declaração de rendimentos e o pedido de compensação **não justifica o indeferimento do pedido, ainda mais que a declaração possui saldo superior**. Mesmo que o saldo da declaração de rendimentos fosse menor, poderia ser deferido parte do pedido. Ademais, sequer consta nos autos o exame do saldo apresentado na declaração. (Grifo nosso)

35. No caso destes autos, o segundo despacho decisório é completamente diverso, vez que o direito creditório indeferido foi devidamente justificado. Veja-se (e-fls. 356-362):

De posse do quadro acima elaborado, o qual nada mais é do que a efetiva comparação entre as retenções pedidas pelo interessado e as retenções na fonte comprovadas mediante comprovantes de retenção e/ou DIRF, resta claro para mim que, **para obtermos o valor correto de IRRF** relativo aos pagamentos recebidos por serviços prestados a entes privados e/ou públicos ou por fornecimento de produtos a entes públicos, **basta-nos considerarmos como comprovadas as retenções que atendam a duas condições:**

1º - **Que o valor tenha sido pedido pelo interessado em sua petição** - Agindo assim delimita-se a matéria àquela deduzida no pedido, ou seja, leva-se em conta apenas o IRRF que o interessado objetivou ser aproveitado na declaração respectiva. Ademais, garante-se, desse modo, não se estar levando em conta IRRF cuja receita não tenha sido devidamente apropriada e levada à tributação pelo interessado.

2º - **Que as receitas e as retenções de IRRF sejam identificadas em comprovante de retenção ou em DIRF**. Este procedimento nada mais faz do que seguir o que determinam os art. 942 e 943 do RIR/1999, os quais abaixo reproduzo: [...]

[...]

Percebe-se ainda que ao final do referido quadro (itens 92 a 96) encontram-se, em itálico, **valores que, apesar de identificados em comprovantes de pagamentos e retenções efetuados, não são demonstrados pelo interessado no seu pedido de restituição, fato que causa o seu afastamento da matéria em discussão**.

Desta forma, foi adotado como critério **aceitar o valor informado pelo interessado por fonte retentora, quando o valor informado pela fonte retentora é igual ou maior que aquele, ou adotar o valor informado pela fonte retentora, quando este for menor que o informado pelo interessado**. Assim, da análise do quadro acima, resta claro que, salvo melhor juízo, dos valores informados pelo contribuinte no pedido eletrônico de restituição **como retidos na fonte a título de imposto de renda, o valor máximo que deve ser reconhecido de IRRF, no ano-calendário 2005, monta o valor de R\$1.709.569,76**.

[...]

[...] decido:

1) **DEFERIR, PARCIALMENTE**, O PEDIDO ELETRÔNICO DE RESTITUIÇÃO de nº 27614.30377.280806.1.2.02-2953 (fls. 124 a 137), RECONHECENDO DO CRÉDITO PLEITEADO O VALOR ORIGINAL TOTAL DE **R\$1.357.322,38** (um milhão, trezentos e cinquenta e sete mil, trezentos e vinte e dois reais e trinta e oito centavos), a título de saldo negativo de IRPJ do exercício 2006, ano-calendário 2005;

2) HOMOLOGAR A COMPENSAÇÃO dos débitos constantes da DCOMP de nº 00223.12960.200906.1.3.02-8899 (fls. 138 a 145), NO LIMITE DO CRÉDITO RECONHECIDO através do PER de nº 27614.30377.280806.1.2.02-2953 ; e

3) EXIGIR, com base nos artigos 34, § 4º , 37 e 38 da Instrução Normativa RFB nº 900/2008, os valores confessados e indevidamente compensados. (Grifo nosso)

36. Verifica-se, pois, que o despacho decisório apresenta fundamentação legal e explicita os motivos do indeferimento parcial do crédito. Note-se que o despacho decisório parte da premissa equivocada de que as receitas e as retenções de IR-fonte são somente aquelas identificadas em comprovante de retenção ou em Dirf. Contudo, a decisão recorrida não seguiu essa linha e analisou toda documentação probatória anexada e assentou que “*Os valores informados no PER a título de IRRF foram todos confirmados (documentação anexada e DIRFs constantes dos sistemas da RFB)*” (e-fls. 786).

37. Logo, não há falar-se em nulidade do despacho decisório destes autos, tampouco em semelhança com o proferido nos autos do processo nº 10073.900123/2008-16.

38. Por fim, importa ressaltar que no âmbito do processo administrativo tributário prevalece o entendimento de que não há nulidade sem prejuízo (*pas de nullité sans grief*). Nessa linha, conforme salienta Leandro Paulsen, a nulidade não decorre especificamente do descumprimento de requisito formal, mas sim do efeito comprometedor do direito de defesa assegurado ao contribuinte pelo art. 5º, LV, da Constituição Federal. Afinal, continua o autor, as formalidades não são um fim em si mesmas, mas instrumentos que asseguram o exercício da ampla defesa. Nesse contexto, a “*declaração de nulidade, portanto, é excepcional, só tendo lugar quando o processo não tenha tido aptidão para atingir os seus fins sem ofensa aos direitos do contribuinte*”.¹

39. Nestes termos, em razão de não restar caracterizada nenhuma ofensa aos direitos da recorrente não há falar-se em nulidade do despacho decisório nem do acórdão recorrido.

Conclusão

40. Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

41. É como voto.

(documento assinado digitalmente)
Efigênio de Freitas Júnior - Relator

¹ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 475