



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



**Processo nº** 10166.900218/2018-64  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-004.338 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 02 de abril de 2024  
**Recorrente** OSX TELECOMUNICAÇÕES S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2014

DIREITO SUPERVENIENTE. IRRF. SÚMULAS CARF Nº 80, Nº 143 e Nº 168.

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.

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

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 das Súmulas CARF nº 80, nº 143 e nº 168 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o conseqüente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

**Relatório**

### **Per/DComp e Despacho Decisório**

A Recorrente formalizou os Pedidos de Ressarcimento ou Restituição/Declarações de Compensação (Per/DComp) n.º 19537.08427.200315.1.3.03-4708 em 20.03.2015, e-fls. 786-792, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no valor total de R\$114.632,00 do ano-calendário de 2014 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 791-799:

No curso da análise do direito creditório, foram detectadas inconsistências, objeto de termo de intimação, não sanadas pelo sujeito passivo.

Dessa forma, de acordo com as informações prestadas no documento acima identificado, constatou-se que não foi apurado saldo negativo, uma vez que, na Escrituração Contábil Fiscal (ECF), correspondente ao período de apuração do crédito Informado no PER/DCOMP, consta contribuição social a pagar.

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 114.632,00

Valor da contribuição social a pagar na ECF: R\$ 293.221,17

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

Base Legal: Arts. 1º a 3º; art. 6º, parágrafo 1º e arts. 28 e 30 da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB n. 1.300, de 2012. Art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

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

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 5ª Turma da DRJ/10 n.º 110-008.843, de 27.09.2022, e-fls. 798-800:

#### **ACÓRDÃO**

Acordam os membros da 5ª TURMA/DRJ 10 de Julgamento, por unanimidade de votos, JULGAR IMPROCEDENTE A MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, não reconhecendo o direito creditório em litígio.

### **Recurso Voluntário**

Notificada em 29.11.2022, e-fl. 806 e 822, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 21.12.2022, e-fls. 810-821, 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. – DO DIREITO**

1. Segundo os artigos 647 a 652 do Decreto n.º 3.000/99 (RIR/99), em casos específicos as pessoas jurídicas estão sujeitas a retenções de IR Fonte, IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, as quais são consideradas como antecipação do devido, podendo a pessoa jurídica, contudo, abater o valor retido do que tiver que recolher daquele tributo ou contribuição.

2. No caso da não utilização das retenções sofridas dentro do período de apuração, o valor pago por essa terá o tratamento de pagamento indevido ou a maior, podendo o aproveitamento ser realizado via PER/DCOMP, com débitos de tributos ou contribuições vencidos ou vincendos.

3. Observado o disposto na Lei n.º 8.383/91, em seu art. 66, nos casos de pagamentos indevidos ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento da importância correspondente a período subsequente. [...]

4. A compensação de que trata o dispositivo legal acima transcrito poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais da mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subsequentes, conforme se extrai do art. 39, da Lei 9.250/95. [...]

5. Para o caso em comento, o direito creditório pleiteado pela contribuinte, ora Recorrente, possui sua origem em retenções de CSLL realizadas em decorrência de serviços prestados que, por um equívoco, não foram aproveitadas como dedução do imposto informado na Escrituração Contábil Fiscal (ECF).

6. Esse equívoco, contudo, não teve qualquer efeito relevante, na medida em que o saldo de retenções, após comprovada a sua não apropriação, à luz da legislação de regência, poderia ser restituído/compensado mediante PER/DCOMP.

7. Isso porque a inclusão dos valores referente a prestação de serviços recebidos pela Impugnante no Registro N360 (Apuração do IRPJ com base no Lucro Real) da ECF 2014, e a não-dedução das retenções constantes do Registro Y570 (Demonstrativo do Imposto de Renda e CSLL Retidos na Fonte) da ECF 2014, evidencia que os rendimentos foram oferecidos à tributação e, por outro lado, evidenciam que os valores recolhidos pelas Fontes Pagadoras não foram utilizados para dedução do saldo a pagar. (Relatório de Levantamento de Crédito em anexo – FLS 528/552 e DARF'S).

8. Denota-se, ainda, do demonstrativo de Retenções em anexo (Doc. 03)3, bem como das Notas Fiscais de prestação de serviços que acompanha a presente petição (doc.04), que o crédito compensado nas PER/DCOMP's, cujo valor originário não homologado totaliza o montante de R\$ 113.784,83, é correspondente com as retenções sofridas, que totalizaram o montante de R\$ 114.605,16, não levadas à dedução do imposto apurado ao final do ano calendário.

9. Para uma melhor visualização das retenções dos serviços prestados, têm-se: [...]

10. A prova de não apropriação das retenções, na forma de dedução do imposto a pagar, pode ser facilmente verificada mediante leitura do Registro N630, itens 20, 21 e 22, da ECF 2014 (fls. 530,531 do relatório em anexo), do qual denota-se que a Impugnante não lançou os valores retidos quando da apuração do IRPJ no Lucro Real.

11. A vasta documentação contábil, aliada à relatório produzido por empresa de auditoria contábil nos permite concluir, com notória clarividência, que os créditos foram compensados em virtude do não aproveitamento de saldo de retenção do período em que auferiu às receitas que, conforme acima mencionada, foram regularmente declaradas e, por conseguinte, oferecidas à tributação.

12. Veja I. Conselheiros que, por um lapso, a Impugnante não incluiu o IRRF na apuração da CSLL (Registro N630 da ECF), que aparece com todos os valores de retenções zerados; Tal erro, como já mencionado, não é relevante para fins de invalidar o crédito.

13. A bem da verdade, se está diante de um erro material (erro de fato no preenchimento das declarações), o qual, em face do princípio da verdade material, não poderá prevalecer sobre a realidade dos fatos.

14. Com efeito, conforme se verifica do despacho decisório impugnado, o motivo e o fundamento para o não reconhecimento do direito creditório e a não homologação da compensação foi que a inconsistência entre o saldo negativo informado em PER/DCOMP, no valor de R\$ 113.784,83, com o valor do imposto lançado na ECF, no valor de R\$ 293.221,17.

15. No entanto, a fiscalização não observou que o contribuinte não teria lançado o IRRF para fins de dedução, fato esse amplamente comprovado na presente petição e documentos anexos.

16. Ora, se é defensável sob o ponto de vista da Administração Tributária, o método sumário e eletrônico de reconhecimento do direito creditório constante do PER/DCOMP com base tão somente da inconsistências apresentadas nas declarações entregues pelo sujeito passivo, tal limitação não pode e não deve ser observada na análise manual que deve ser realizada sempre que houver a existência de erro de fato como é o caso aqui analisado.

17. Não tem qualquer sentido confirmar a decisão do despacho decisório impugnado com base em supostas dúvidas acerca do direito creditório da Impugnante, uma vez que a única motivação da sua não homologação foi a suposta inconsistência entre o saldo negativo informado e o valor do imposto a pagar declarado na ECF, situação essa sanada com a apresentação do laudo contábil e documentos em anexo que, por sua vez, confirmam a origem do crédito pleiteado.

18. Nesse sentido, dispõe o art. 147 do CTN, in verbis: [...].

20. Destaque-se, por fim, que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) vem, de longa data, admitindo a possibilidade de se alegar a existência de erro material em qualquer fase do processo, mesmo após o trânsito em julgado da decisão, conforme se observa da ementa do RSTJ34/378, dispondo que “o erro material é corrigível a qualquer tempo, de ofício ou a requerimento da parte, sem que daí resulte ofensa a coisa julgada” (RSTJ 34/378)

Assim, diante de todo o exposto, requer seja integralmente homologada a compensação efetuada por meio da DCOMP (com demonstrativo de crédito) n.º 19537.08427.200315.1.3.03-4708, cujo crédito adveio de saldo de retenções de CSLL de R\$ 114.605,61, do período de 1.º.01.2014 a 31.12.2014, não aproveitados nas deduções do Lucro Real apurado.

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 – DOS PEDIDOS

22. Do acima exposto, a Recorrente pede para que seja dado integral provimento ao recurso voluntário para reformar o r. acórdão da DRJ, determinando a homologação da compensação efetuada por meio da DCOMP n.º 19537.08427.200315.1.3.03-4708, cujo crédito adveio de saldo de retenções de CSLL, devidamente reconhecido pelo DRJ.

É o Relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 1003-004.338 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10166.900218/2018-64

## Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

### Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

### 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 no 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.

Para fins de análise do litígio tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN n.º 591, de 17 de abril de 2014). Ainda, “o interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo” mesmo porque tem direito, perante a Administração, de “formular alegações e apresentar documentos antes da decisão, os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente” (inciso III do art. 3º e art. 38 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999). Em regra, as provas documentais, assim como os fundamentos de defesa e o pedido de diligência, devem ser apresentados por ocasião da impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual (art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972), exceto, entre outras hipóteses, a apresentação de documentos complementares no contexto da discussão da matéria em litígio que apenas sistematizam o conteúdo dos documentos tempestivamente apresentados.

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 apurado de forma centralizada pelo estabelecimento matriz, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 8º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, 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).

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. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

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. (Vinculante, conforme Portaria n.º 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Súmula CARF n.º 168

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

Mudando o que deve ser mudado, na apuração da CSLL, a pessoa jurídica pode deduzir da contribuição devida o valor da contribuição retida na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo da contribuição.

A retenção conjunta, código 5952, refere-se importâncias pagas ou creditadas por pessoa jurídica a outras pessoas jurídicas pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, e pela remuneração de serviços profissionais a título de remuneração de serviços profissionais prestados por pessoa jurídica e estão sujeitos à incidência na fonte de CSLL, PIS e Cofins, cujos valores, considerações como antecipações, somente podem ser deduzidos com o que for devido em relação à mesma espécie tributária no encerramento do período de apuração (art. 30, art. 31, art. 32, art. 35 e art. 36 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, Instrução Normativa SRF n.º 459, de 18 de outubro de 2004). 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 4,65% correspondente ao somatório das alíquotas de 1,0% de CSLL, de 0,65% de PIS e 3,0% de Cofins. O beneficiário é a pessoa jurídica prestadora do serviço e as contribuições são recolhidas de forma centralizada pela fonte pagadora até o último dia útil da semana subsequente àquela quinzena em que tiver ocorrido o pagamento à pessoa jurídica prestadora dos serviços.

De acordo com a distribuição dinâmica, incumbe à Recorrente pleiteante o ônus de provar, por meios hábeis, eventual erro na informação prestada à RFB (art. 15 e art. 373 do

Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Está registrado no Acórdão da 5ª Turma da DRJ/10 nº 110-008.843, de 27.09.2022, e-fls. 798-800:

De fato, em pesquisa aos bancos de dados da Receita Federal, foram confirmadas nas Dirf entregues pelas fontes pagadoras, para o ano-calendário 2014, retenções de CSLL na fonte em benefício da interessada no montante de R\$ 114.737,59, valor superior, inclusive, ao apresentado nesta contestação.

No entanto, consta que o valor da CSLL devida informado pela própria contribuinte no Registro N670 – Apuração da CSLL da ECF (fl.755) é de R\$ 293.221,17. Portanto, ainda que consideradas as deduções pretendidas, resta saldo de CSLL a pagar, não se constatando saldo negativo para o período.

A Recorrente alega que “o direito creditório pleiteado [...] possui sua origem em retenções de CSLL realizadas em decorrência de serviços prestados que, por um equívoco, não foram aproveitadas como dedução do imposto informado na Escrituração Contábil Fiscal (ECF).”.

Necessária é a comprovação do oferecimento à tributação da integralidade dos rendimentos correspondentes às parcelas das retenções na fonte do tributo constantes na DIRF informadas pelas fontes pagadoras e nos correspondentes registros contábeis e fiscais com o escopo de verificar a composição do saldo negativo de IRPJ no encerramento do ano-calendário de 2014, com base nas Súmulas CARF nº 80, nº 143 e nº 168.

A partir da matéria de insurgência recursal dialogando com a decisão de primeira instância cabe esclarecer que na apuração do saldo negativo consta que foram deduzidas as retenções de tributos, de acordo com o acervo fático-probatório composto de notas fiscais (Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994) e Escrituração Contábil Fiscal (ECF), e-fls. 84-772.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito pleiteado nos presentes autos em cotejo com as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais e demais documentos que a Recorrente deve apresentar para comprovação do direito creditório.

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.

Cumpre 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). Ademais, o Parecer Normativo Cosit n.º 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 n.º 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF n.º 2).

### **Princípio da Legalidade**

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. 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 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. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

### **Dispositivo**

Em assim sucedendo voto em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações das Súmulas CARF n.º 80, n.º 143 e n.º 168 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