



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.903240/2015-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.878 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 30 de agosto de 2023
Recorrente CAIXA VIDA E PREVIDÊNCIA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

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

DIREITO SUPERVENIENTE. IRRF. SÚMULAS CARF Nº 143 e Nº 164

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.

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

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 nº 591, de 17 de abril de 2014).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações das Súmulas CARF nº 143 e nº 164 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 Pedido de Restituição (Per) 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 o Pedido de Restituição (Per) n.º 10458.42493.270315.1.2.04-2599 em 27.03.2015, e-fls. 02-04, utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), código 6891, no valor de R\$4.963,31 contido no DARF de R\$6.268.752,45 recolhido em 20.08.2013 referente ao mês de julho do ano-calendário de 2013 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 05-10:

Valor do crédito pleiteado no PER/DCOMP: 4.963,31

Valor do crédito original reconhecido: 3.133,81.

A partir das características do DARF discriminado no PER/ DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas parcialmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, restando saldo disponível inferior ao crédito pretendido. [...]

Diante do exposto, conclui-se haver crédito disponível para restituição em valor inferior ao solicitado no PER/DCOMP acima identificado. [...]

Enquadramento legal: Art. 165 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN).

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 4ª Turma/DRJ/01 n.º 101-001.854, de 22.09.2020, e-fls. 43-47:

Acordam os membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Recurso Voluntário

Notificada em 04.11.2020, e-fl. 52, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 03.12.2020, e-fls. 55-67, esclarecendo que 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:

III – DO DIREITO:

III.1 – Da nulidade do acórdão recorrido:

Entende a Recorrente que o r. acórdão ora recorrido é nulo de pleno direito, haja vista que:

i) Fundamenta-se na legislação da Compensação tributária (CTN, art. 156, II e 170; Lei n.º 9.430/96, art. 74), enquanto trata-se, na verdade, de Pedido de Restituição;

ii) Não afirma quais documentos seriam necessários à comprovação do crédito pleiteado, ao passo que unicamente atem-se a afirmar que a documentação acostada pela Recorrente não seria suficiente a confirmar o indébito.

É o que se passa a demonstrar.

De início, Senhores Julgadores, durante todo o curso do acórdão recorrido a Autoridade Julgadora analisa o caso como se um pedido de compensação fosse, enquanto, como é cediço, trata-se de pedido de restituição.

Ora, permissa vênua, os institutos jurídicos (compensação e restituição) possuem legislação diversa, com requisitos próprios a serem preenchidos pelo contribuinte, é cediço que referido erro no acórdão, por si só, denota que a questão posta não foi analisada a contento.

Em síntese, a falta de análise do pedido de restituição como tal denota a nulidade do acórdão, posto que deixou a Autoridade Julgadora de analisar o pleito em conformidade com a legislação pertinente.

Ademais, cabe demonstrar que o r. acórdão ora recorrido é nulo por deficiência na fundamentação, haja vista que não indica quais documentos seriam necessários à comprovação do crédito pleiteado, afirmando apenas que a documentação acostada pela Recorrente não seria suficiente a confirmar o indébito.

A DRJ, nos termos do v. acórdão recorrido, argumentou que é “ônus da Manifestante comprovar a alegada redução do débito por meio de documentos hábeis e idôneos que serviram de lastro à escrituração contábil e às informações prestadas nas declarações transmitidas à RFB”.

Nota-se, no entanto, que, além de não analisar os documentos colacionados nos autos (DCTF, DIRF e DARF), limitou-se a afirmar que não foram apresentadas provas suficientes, sem, contudo, indicar quais os documentos não foram apresentados, principalmente porque decidiu com base na premissa equivocada de que “nesta fase contenciosa, não basta alegar que o direito está comprovado em registros contábeis/fiscais, DCTF retificadora e DIRF, fls. 17/25 e 28/38”, devendo haver prova da “alegada redução do débito por meio de documentos hábeis e idôneos que serviram de lastro à escrituração contábil e às informações prestadas nas declarações transmitidas à RFB”.

Ora, foi justamente isso (comprovação dos erros cometidos e da origem do crédito) que a Recorrente fez durante todo o contencioso administrativo, o que foi, até então, negligenciado pelas instâncias julgadoras.

O acórdão recorrido, com o devido respeito, é nulo, pois não apresenta fundamentação adequada, não faz juízo de valor em face dos argumentos apresentados pela Recorrente acerca das provas por ela carreadas aos autos (fls. 23/39), tampouco acerca de quais documentos entenderia suficientes à referida comprovação, nos termos do art. 50, I, §1º da Lei nº 9.784/1997 e do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1978. [...]

Isso porque, como é cediço, a “Administração, ao justificar o ato administrativo, fica vinculada às razões ali expostas, para todos os efeitos jurídicos, de acordo com o preceituado na teoria dos motivos determinantes. A motivação é que legitima e confere validade ao ato administrativo discricionário. Enunciadas pelo agente as causas em que se pautou, mesmo que a lei não haja imposto tal dever, o ato só será legítimo se elas realmente tiverem ocorrido.”¹⁰

Sabe-se que, em razão da autoridade administrativa exercer atividade vinculada, e entende-se por vinculada “a atividade que não pode se separar da legalidade, tanto no que respeita ao conteúdo, quanto à forma”¹¹, não pode esta agir de forma arbitrária (“ação contrária ou excedente à lei”¹²) descrevendo fatos que não condizem com a realidade, sob pena de restar caracterizada a dissociação do ato administrativo à legalidade, vez que infirmada sua motivação. [...]

Nesta toada, acaso tivesse aprofundado sua análise nos documentos que instruíram a Manifestação de Inconformidade, teria reconhecido que o pedido de restituição encontra suporte fático probatório suficiente ao seu integral deferimento.

Por fim, ainda que assim não entendesse, Senhores Julgadores, é certo que não se pode concordar com a conclusão da i. DRJ esposada no acórdão recorrido em não dar provimento à Manifestação de Inconformidade da Recorrente, uma vez que isso se deu sem que tenha se evidenciado quais os documentos seriam suficientes a comprovar a existência do crédito pleiteado.

Como será mais bem abordado nas linhas seguintes, a Recorrente apresentou em sua manifestação de inconformidade argumentos e documentos que evidenciam a origem de seu crédito, bem como realizou a respectiva conciliação das informações ali contidas de modo a demonstrar seu direito de crédito.

Desse modo, fica claro que o presente acórdão, com o máximo respeito à i. DRJ, deve ser anulado por esse e. CARF ante as deficiências acima apontadas e que implicam, por consequência, no cerceamento do direito de defesa da Recorrente.

III.2 – Do direito de crédito – DCTF retificadora:

O direito à restituição de crédito, nos termos do art. 165 do Código Tributário Nacional¹⁵ e o art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 1.717/2017¹⁶, é garantido ao sujeito passivo, independente de prévio protesto, seja qual for a modalidade do seu pagamento.

O crédito em discussão decorre, conforme já comprovado no curso dos autos, de parcela¹⁷ do pagamento à maior de IRRF (Cód. 6891) do período de apuração julho/2013, no valor de R\$ 4.963,31.

Diante do equívoco na apuração do IRRF, a Recorrente apresentou o presente Pedido de Restituição nº 10458.42493.270315.1.2.04- 2599, o qual, todavia, restou parcialmente deferido pela i. RFB sob o argumento de que o pagamento em questão teria sido parcialmente alocado para quitação de débitos do contribuinte.

Como consta dos autos, após apresentar o PER em debate, a Recorrente retificou sua DCTF, com abertura de crédito no valor de R\$ 3.133,81, crédito este que restou reconhecido pela RF13 no Despacho Decisório nº 107822009.

Ocorre que, Senhores Julgadores, que o valor do crédito não reconhecido no Despacho Decisório (R\$ 1.829,50), decorre de novo ajuste à DCTF que culminou na majoração do crédito de R\$ 3.133,81 para o valor de R\$ 4.963,31, como pleiteado no PER, o qual, contudo, restou negligenciado pela i. Autoridade Julgadora.

Assim, tivesse sido acolhida a mais recente DCTF retificadora da Recorrente pela i. DRJ, comprovar-se-ia, por meio desta a existência de crédito disponível para restituição (R\$ 4.963,31), pois o valor devido a título de IRRF (Cod. 6891) para o mês de julho/2013 seria de R\$ 6.263.789,14 e não de R\$ 6.268.618,64, como declarado inicialmente.

Data vênia, não é o simples fato de o contribuinte haver transmitido sua DCTF equivocadamente que enseja a impossibilidade de restituição do indébito, como bem reconheceu o Parecer Normativo COSIT nº 2/2015 [...].

Referida situação, diferentemente do aventado pela i. DRJ, restou integralmente comprovada por meio dos documentos carreados aos autos, inclusive tendo sido registrada contabilmente (conforme lançado em SPED). [...]

Cabe destacar que o fato de o PER objeto dos presentes autos ter sido protocolado antes da apresentação da DCTF retificadora nada obsta o reconhecimento do crédito pleiteado pela Recorrente.

Como se sabe, os artigos 18 da MP n.º 2.189/200118, secundados pelo §1º do artigo 9º da IN n.º 1.599/201519, preveem que a DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa, e servirá para declarar novos débitos, bem como aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.

E é exatamente isso que se sucedera no presente caso: a Recorrente apresentara a DCTF retificadora para reduzir os débitos de IRRF já informados em DCTF, o que, por consectário lógico, acarreta o aumento do seu saldo credor junto à Receita Federal, tudo em conformidade com a sua escrita contábil e amplamente documentado nos autos. [...]

Fato é, Senhores Julgadores, que referido equívoco na DCTF, por si só, não retira o direito ao crédito da Recorrente, devendo a verdade material prevalecer sobre a verdade formal, conforme entendimento consolidado do Colendo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais²¹, SOBRETUDO porque o Fisco poderia ter efetuado uma ampla análise acerca do crédito pleiteado.

Neste contexto, como indicado pela Recorrente em sua Manifestação de Inconformidade, a apuração do saldo devedor devido para julho/2013 (IRRF – Cód. 6891) [...].

Daí decorre, portanto, o crédito objeto do pedido de restituição em debate, de modo que, devendo os débitos outrora pagos com o presente crédito serem integralmente retificados (como já pontuado anteriormente) não há, insista-se, razão alguma para inadmitir a restituição do crédito ora pleiteada.

Ademais, como é cediço, Senhores Julgadores, a relevância da DCTF para a análise do direito creditório decorre do artigo 5º, parágrafo 1º, do Decreto-lei 2.124/84, que atribuiu a este documento a natureza de confissão de dívida, qualificando-o como instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito tributário.

Tendo a Recorrente inicialmente declarado a existência de débito de IRRF (Código de Receita 6891– julho/2013) no valor de R\$ 6.268.618,64, restou efetivamente constituído crédito tributário neste montante, o qual, ao depois, restou retificado, sendo reduzido para R\$ 6.263.789,14.

Nesta seara, acaso entendesse que o crédito tributário havia sido indevidamente reduzido, caberia à Autoridade Fiscal, nos termos do artigo 142 do CTN, promover o lançamento da diferença (R\$ 4.963,31).

Ao assim não proceder, considerar-se-á homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário (R\$ 4.963,31), nos termos do que preconiza o artigo 150, § 4º do CTN e, por consectário lógico, reconhece-se o próprio crédito ora em discussão, ainda que tacitamente.

Em outros termos, a Recorrente declarou equivocadamente o IRRF do período, efetuando o recolhimento deste valor via DARF e, num segundo momento, retificou a DCTF, reduzindo o montante devido a título de imposto. Assim, o débito restará homologado pela Autoridade Fazendária no montante retificado, sendo a diferença entre o valor pago e o valor declarado (retificação) o indébito decorrente do pagamento a maior passível de restituição. [...]

Diante do exposto, restando evidente o pagamento a maior realizado pela Recorrente, requer-se a reforma do acórdão recorrido para fins de deferimento do Pedido de Restituição n.º 10458.42493.270315.1.2.04-2599.

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:

Por todo o exposto, requer-se respeitosamente a Vossa Senhoria e a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais o recebimento do presente recurso em seu efeito suspensivo, nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235/1972 e no art. 73 do Decreto n.º 7.574/2011, dando integral provimento ao Recurso Voluntário da Recorrente para:

i) anular o v. acórdão n.º 101-001.854 proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (“DRJ/BSB”), determinando-se o retorno dos autos para que analise os argumentos e provas apresentados nos autos;

ii) Subsidiariamente, caso esse i. CARF entenda não ser o caso de anulação do v. acórdão, requer seja o presente Recurso Voluntário integralmente provido para reconhecer o direito de crédito da Recorrente objeto do Pedido de Restituição n.º 10458.42493.270315.1.2.04-2599, ante a demonstração da suficiência e da legitimidade dos créditos utilizados no respectivo PER.

iii) Subsidiariamente, caso esse i. CARF entenda que não seja possível o julgamento imediato, requer sejam os autos baixados em diligência para apuração dos créditos pleiteados pela Recorrente, tendo em vista que a i. DRJ não considerou as evidências materiais apresentadas pela Recorrente e que embasam seu direito de crédito (notadamente a retificação da DCTF, o DARF e a demonstração contábil da origem do crédito).

Por fim, requer-se que todas as intimações/publicações atinentes ao presente processo que não sejam processadas via e-CAC sejam realizadas em nome do Dr. Luiz Fernando Sachet, OAB/SC 18.429, no endereço profissional: Av. Prof. Osmar Cunha, 183, Ceisa Center, Bloco B, Salas 609-613, Florianópolis/SC, CEP 88.015-100, e endereço eletrônico contencioso@gasparino.adv.br, sob pena de nulidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

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

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 pagamento a maior de IRRF, código 6891, no valor de R\$1.829,50 (R\$4.963,31- R\$3.133,81) referente ao mês de julho do ano-calendário de 2013 pleiteado no presente processo (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).

Notificação

A Recorrente requer que seja notificada do endereço de seu representante legal.

A previsão legal é de que o sujeito passivo seja intimado validamente no domicílio tributário por ele eleito (incisos LIV e LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 127 do Código Tributário Nacional e art. 23 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972). Nesse sentido, a Súmula CARF n.º 110, que é de aplicação obrigatória, determina que "no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo", (art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF). A afirmação suscitada na peça recursal, destarte, não é pertinente.

Nulidade do Despacho Decisório e da Decisão de Primeira Instância

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

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

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

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

Súmula n.º 162

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

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

No Acórdão da 4ª Turma/DRJ/01 n.º 101-001.854, de 22.09.2020, e-fls. 43-46, foi analisado o Pedido de Restituição (Per):

A Contribuinte informou crédito original no valor de R\$ 4.963,31 na data da transmissão dos PER. Em 05/08/2015, diante da utilização parcial do pagamento para quitação de débitos, foi emitido Despacho Decisório Eletrônico pela "restituição em valor inferior ao solicitado no PER/DCOMP", ou seja, R\$ 3.133,81.

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

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

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

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

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

Diligência

A Recorrente diz que o prazo de produção de provas deve ser devolvido.

Sobre a diligência, 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. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

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 nº 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias”, conforme art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que se aplica subsidiariamente ao Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. 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 nº 591, de 17 de abril de 2014).

Em se tratando da necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito que a Recorrente pretende utilizar no Per/DComp, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) pacificou que: “10. A compensação, posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (artigo 170, do CTN)” (Agravo Regimental no Recurso Especial 862.572/CE). Em se tratando de Per/DComp inverte-se o ônus da prova, cabendo à Recorrente comprovar seu direito líquido e certo. É dever da autoridade fiscal, ao analisar os valores informados em Per/DComp para fins de decidir homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do indébito apurado pela Recorrente.

O Parecer Normativo Cosit nº 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 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 ME n.º 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Súmula CARF n.º 164

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O IRRF, código 6891, refere-se à importância paga a pessoa física a título de benefícios ou resgates relativos a planos de seguro de vida com cláusula de cobertura por sobrevivência (art. 3º e art. 7º da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988). Sujeita-se à incidência de imposto sobre a renda na fonte à alíquota de quinze por cento, no caso de resgate ou à tabela progressiva mensal, no caso de pagamento de benefícios. O IRRF é considerado antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual da pessoa física. O pagamento compete à fonte pagadora e deve ser recolhido até o último dia útil do segundo decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito, conforme as Súmulas CARF n.º 143 e n.º 164, em cuja apuração do saldo negativo foram deduzidas as retenções de tributos, conforme o acervo fático-probatório composto do Livro Razão e DIRF, e-fls. 28-39 e 62.

Atinente à verificação da ocorrência de litispendência, pela constatação da repetição de ação que está um curso com identidade das partes, da causa de pedir e do pedido impede a instauração válida de outros processos idênticos a outro já em andamento e obsta a análise do mérito da questão litigiosa repetida (art. 15, art. 337 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).

No que se refere à possível incongruência atinente a débito confessado no processo original, o Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 08, de 03 de setembro de 2014, traz esclarecimentos sobre o procedimento de revisão e retificação de ofício, cuja competência é da autoridade administrativa preparadora, nos termos do art. 149 do Código Tributário Nacional (CTN).

Os efeitos da aplicação do direito superveniente previsto nas Súmulas CARF n.º 143 e n.º 164 fixam 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.

Cumprir registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto 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).

Homologação Tácita

A Recorrente argui que houve a homologação tácita da compensação.

A Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, prevê:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. [...]

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

A Recorrente apresentou o Pedido de Restituição (Per) nº 10458.42493.270315.1.2.04-2599 em 27.03.2015, e-fls. 02-04 e foi notificada do Despacho Decisório em 13.08.2015, e-fls. 05-10.

Tem-se que no presente caso não transcorreu o prazo para homologação tácita da compensação dos débitos declarados, que é de cinco anos, contados da data da entrega do Per/DComp e a ciência do Despacho Decisório.

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

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

Em assim sucedendo voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações das Súmulas CARF nº 143 e nº 164 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 Pedido de Restituição (Per) devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva