



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10283.901547/2014-62
ACÓRDÃO	1001-003.496 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CERAS JOHNSON LTDA.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

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

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).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, 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 Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

Sala de Sessões, em 3 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 32087.04070.250610.1.3.04-9740, em 25.06.2010, e-fls. 60-64, utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), código 0422, no valor de R\$483.106,14 contido no DARF de R\$487.986,00 recolhido em 04.06.2010 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 65-71:

A análise do direito creditório está limitada ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 95.583,45 A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. [...]

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada. [...].

Enquadramento legal: Arts. 165 e 170, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 10ª Turma DRJ/06 nº 106-015.521, de 24.06.2021, e-fls. 74-84:

Acórdão

Acordam os membros da 10ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, JULGAR IMPROCEDENTE A MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, nos termos da Conclusão deste Acórdão.

Recurso Voluntário

Notificada em 05.07.2021, e-fl. 86, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 04.08.2021, e-fls. 89-115, 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:

III – DO DIREITO

III.1 – PRELIMINARMENTE – DA NULIDADE DE DO ACÓRDÃO Nº 106-015.521, POR FALTA DE ANÁLISE DE PROVAS JUNTADAS.

Não obstante as justificativas expostas para negar provimento ao recurso, é forçoso reconhecer a nulidade do acórdão nº 106-015.521, por falta de análise das provas juntadas aos autos.

Nobres Julgadores, ressaltamos que, assim como no processo judicial, o processo administrativo é regido por princípios constitucionais que asseguram a justiça e o Estado Democrático de Direito, possibilitando ao sujeito passivo da relação jurídica a defesa de modo justo e igualitário contra cobranças administrativas.

Não há dúvidas que referidos princípios desempenham papel fundamental nos processos em gerais, haja vista que por meio deles se confere ao sujeito passivo a oportunidade de se manifestar sobre todos os fatos/dados narrados no processo e documentos carreados aos autos.

Por esta razão, em se tratando de Processo Administrativo, cabe à Autoridade Administrativa Julgadora, ao proferir uma decisão, fundamentar e demonstrar as razões que a motivaram a decidir de uma forma, e não de outra. [...]

Ocorre que, se houver a devida análise dos autos, será possível verificar que a ora Recorrente apresentou diversos documentos comprobatórios de seu direito, tais como o contrato de câmbio que amparou a operação – fato gerador da obrigação tributária, o comprovante de arrecadação do tributo, os lançamentos contábeis, a fatura emitida pelo beneficiário da operação que ensejou no recolhimento de IRRF, dentre outros.

Veja então que a Recorrente apresentou diversos documentos nos autos, os quais sequer foram analisados, nem mesmo sendo suscitada a conversão do julgamento em diligência, para confirmação dos fatos alegados, ou exame de documentações complementares, as quais poderiam ser requeridas por meio de intimação.

Outro ponto a ser debatido, refere-se às arguições de que os documentos já apresentados e analisados seriam insuficientes para comprovar as alegações pela ora Recorrente.

Resta evidente que a insuficiência probatória, por si, não geraria a improcedência do pedido de diligência, para análise dos documentos, onde há necessidade de um maior aprofundamento da investigação por parte da fiscalização, para que houvesse os esclarecimentos, com vistas a materializar a hipótese legal da qual se socorreu a autoridade fiscal.

Não se trata apenas do descumprimento do mero ônus de comprovar a existência dos fatos alegados mediante os simples carreamentos aos autos dos livros contábeis ou demonstrativos, mas sim do próprio dever do Fisco de se aprofundar na investigação com vistas a caracterizar a situação ensejadora da presunção legal, comprovando cabalmente sua ocorrência. [...]

Resta assente em nossa doutrina que o processo administrativo fiscal busca sempre a verdade material, assim, não há dúvidas que a autoridade administrativa, se necessário, deve estender-se além dos documentos juntados ao processo, visando encontrar a realidade dos atos ocorridos, e no caso em questão identificar a existência do crédito.

III.2 – DA POSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO RESULTANTE DE RECOLHIMENTO INDEVIDO.

A compensação realizada pela Recorrente foi efetivada de acordo com a legislação vigente e com crédito disponível oriundo de pagamento a maior a título de IRRF, conforme se explana a seguir:

O Código Tributário Nacional prevê em seu art. 165 o direito à restituição de tributo pago espontaneamente pelo contribuinte de forma indevida ou a maior: [...].

Sendo o presente caso relativo a pagamento espontâneo feito equivocadamente pela Recorrente, não há dúvidas de que esta faz jus ao direito de ver restituído tal valor.

Por sua vez, o art. 74 da Lei 9.430/1996 assevera que os créditos apurados pelo contribuinte, passíveis de restituição ou de ressarcimento, poderão ser utilizados para compensar débitos próprios administrados pela Receita Federal [...].

Da mesma forma, dispõe o art. 41 IN RFB nº 1.300/2012, já vigente à época do pedido de compensação [...].

Resta evidente, portanto, que a Recorrente faz jus ao direito de restituição/compensação do pagamento feito a maior, bem como efetuou o presente pedido de compensação em conformidade com a legislação vigente, devendo a autoridade administrativa homologar integralmente a compensação.

O mero erro de preenchimento das declarações (o qual foi inclusive sanado ANTES do julgamento da Manifestação de Inconformidade), não deve ser impeditivo a concretização do pedido de compensação, tendo em vista que o crédito declarado da PER/DCOMP é líquido e certo e, portanto, deve ser reconhecido pela autoridade administrativa.

III.3 – DAS RETIFICAÇÕES DAS DECLARAÇÕES (DCTF).

Versa o art. 16 da Lei 9.779/1999 que compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados: [...].

Por conseguinte, foi editada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil a Instrução Normativa 1.110/2010, que vigia à época dos fatos e que dispõe sobre a obrigatoriedade de apresentação, pelas pessoas jurídicas, das Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - Mensal (DCTF Mensal): [...].

Além do mais, ressalta-se que não houve início de procedimento de fiscalização em relação às declarações retificadas, senão vejamos:

Aduz o art. 7º, do Decreto nº 70.235/72, que o procedimento fiscalizatório tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto [...].

Nesta seara, o ato praticado pela autoridade administrativa (Despacho Decisório) não pode ser considerado “de ofício”, pois provocado pela Recorrente com o envio da PER/DCOMP.

E, ainda que considerado de ofício, o que se admite para fins de argumentação, está vinculado tão somente à declaração de compensação, tendo em vista que neste procedimento não se realiza qualquer tipo de fiscalização na DCTF ou outra declaração. O que se faz é a simples utilização das informações nelas contidas para confirmação dos valores constantes na PER/DCOMP. Tanto é verdade, que se os valores não forem equivalentes, os constantes na DCTF são considerados válidos/corretos e os da PER/DCOMP como inválidos/incorretos, como ocorreu no presente caso.

Por conseguinte, o despacho decisório não pode ser considerado ato praticado por servidor competente, considerando que o encontro de informações é realizado automaticamente pelos sistemas da Receita Federal, não havendo qualquer participação de servidor competente para suceder o ato de fiscalização.

Nem venha a Receita Federal alegar que os despacho decisórios são elaborados por servidor competente pois assinados pelo titular da unidade de jurisdição do sujeito passivo. Cediço que a assinatura utilizada é digital e não passa pelo crivo do auditor fiscal em questão (Delegado da Receita Federal em Manaus). Aliás, temerário tal ato, vez que a aposição da assinatura do auditor fiscal pode ensejar-lhe obrigações diretas, sem que este sequer tenha conhecimento da existência de tal procedimento.

E, ainda que se admita que o despacho decisório é ato que inicia o procedimento fiscalizatório, cabe ainda ao julgador analisar a intenção do legislador na elaboração da norma em debate.

Ora, visivelmente a intenção não pode ser de proibir ou invalidar o ato do contribuinte de exercer seu direito em retificar sua declaração para informar

valores realmente devidos ou de excluir os indevidos. Se assim não fosse, estaria novamente o Fisco contrariando o princípio da moralidade administrativa.

Verifica-se, pois, que a norma visa evitar que contribuintes após procedimento de fiscalização iniciado, utilizem-se desta ferramenta para esquivar-se de autuações, adequando suas declarações, propositalmente, no último momento.

Tal assertiva pode ser observada pela rápida interpretação dos artigos 147 e 149 do CTN, na medida em que estes trazem a possibilidade de retificações das declarações e especifica as hipóteses em que a própria autoridade administrativa deverá fazê-la: [...].

O Código Tributário Nacional prevê a possibilidade de retificação das declarações feitas pelo contribuinte desde que seja comprovado o erro em que se funde.

Noutra vertente, cabe à autoridade administrativa rever, de ofício, os lançamentos realizados pelo contribuinte, quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião anterior conforme art. 149, VIII, grifado acima.

À vista disso, a autoridade administrativa, em sede de julgamento da Manifestação de Inconformidade, deveria ter revisto o lançamento a maior realizado pela Recorrente, retificando-o com base na escrituração da empresa. Contudo, a própria Recorrente apresentou as retificadoras das declarações, não sendo necessário nenhum ato da autoridade, exceto o de confirmar e considerar as retificações realizadas pela Recorrente.

Se a própria autoridade administrativa tinha o dever de rever, de ofício, o lançamento que nitidamente fora feito de forma incorreta pela Recorrente, não pode o contribuinte, que de boa-fé retifica sua DCTF para informar valores corretos, ser penalizado por ser diligente. [...]

Resta, portanto, comprovado que a retificação de DCTF realizada pela Recorrente deve ser considerada, pois feita antes de qualquer início de fiscalização e com a comprovação do erro que a motivou, bem como por ser dever da autoridade administrativa rever de ofício os lançamentos, quando conhecer de novos fatos que levaram ao lançamento incorreto.

III.4 – DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL E DA RELEVAÇÃO DO ERRO DE FATO.

Cumprе ainda destacar o dever da autoridade administrativa da busca da verdade real existente em atendimento ao Princípio da Verdade Material.

Isto porque está claro que a discussão ora proposta diz respeito a mera comprovação da operação ocorrida, a qual foi ensejadora de IRRF recolhido a maior.

Resta assente em nossa doutrina que o processo administrativo fiscal busca sempre a verdade material, assim, não há dúvidas de que a autoridade administrativa, se necessário, deve estender-se além dos documentos juntados ao processo, visando encontrar com exatidão os fatos, e no caso em questão,

identificar o direito creditório com a conferência dos documentos fiscais e contábeis da Recorrente.

Ora, evidente que ao analisar toda a documentação juntada ao processo e todas as informações disponíveis nos sistemas da Receita Federal e, se necessário, requerer diligência para verificação outras informações, verificará que as alegações da Autora condizem com a realidade e que a compensação por ela realizada está de acordo com a legislação vigente.

Com efeito, ainda que existisse qualquer equívoco no preenchimento das declarações que a Recorrente é obrigada a apresentar à Receita Federal, cumpre que se busque a Verdade Material, a fim de se obter a correta e justa decisão no âmbito desse processo administrativo.

O Princípio da Verdade Material decorre do Princípio da Moralidade Administrativa, expressamente consagrado no artigo 37 da Constituição Federal, que impede a Administração Tributária de cobrar tributo que sabe indevido, cuja cobrança deriva exclusivamente do equívoco cometido pelo contribuinte no preenchimento das declarações que é obrigado a apresentar. [...]

Repita-se que, no processo administrativo, vige o Princípio da Informalidade ou do Formalismo Moderado, que conduz a diferenças profundas entre o processo administrativo e o processo judicial, no que tange à atividade probatória. [...]

Assim, cabalmente demonstrada a necessária busca pela verdade material no processo administrativo para que a decisão proferida seja condizente com a realidade material, pelo que deve o julgamento ser convertido em diligência para confirmar a legitimidade da compensação realizada pela Recorrente.

III.5 – DO PRINCÍPIO DA FORMALIDADE MODERADA – APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

A Recorrente, de acordo com a Lei 9.784/99, assevera que os processos administrativos devem atender ao princípio da formalidade moderada, com a adequação entre meios e fins, assegurando o cumprimento à estrita legalidade, para que só sejam mantidos os lançamentos tributários que efetivamente atendam à exigência legal, concluindo que é possível a juntada de documentos posterior à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao art. 38, da Lei nº 9.784/99.

Resta caracterizado o cerceamento do direito de defesa, na medida em que o julgador a quo tem acesso às informações constantes nos sistemas da RFB, nos quais constam, expressamente, os créditos os quais se pretende compensar.

Verifica-se que restará caracterizado cerceamento de defesa, causa de nulidade prevista no Decreto nº 7.574, de 2011, art. 12. [...].

De qualquer forma, aplicando-se o direito, é incontestável que a documentação apta e idônea pode afastar a presunção legal. E, tendo sido subtraída a apreciação

das provas pela turma a quo, mediante o indeferimento de diligência, não há como se deixar de identificar a nulidade. [...]

Desta feita, conforme já exposto, a Recorrente apresenta documentos que comprovam a veracidade do seu direito, relativos ao pagamento a maior de IRRF de retenções efetuadas sobre rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior, a título de Royalties, serviços técnicos ou pagamento de assistência técnica, razão pela qual requer que os créditos sejam reconhecidos.

Nesse sentido, há várias decisões proferidas, nas quais resta clara a sobreposição da verdade material e a possibilidade de juntada de documentos, tendo em vista a aplicabilidade do princípio da formalidade moderada: [...].

Enfim, na eventualidade de presente Colegiado não se sensibilizar com a arguição de nulidade, e resolver se debruçar sobre a apreciação das provas, incorreria em outro incidente processual: supressão de instância.

Isso porque a documentação a ser apreciada demanda uma análise da qual pode caber uma eventual contestação. Poderia o presente Colegiado se manifestar sobre provas, diante da perspectiva de se aplicar o direito, desde que já tivesse havido uma manifestação anterior do julgador a quo e/ou que a prova fosse contundente/conclusiva.

Nesse contexto, caso o presente Colegiado se manifeste, perdem as partes uma instância para a análise e contestação da documentação.

De qualquer forma, entende a Recorrente que prevalece a tutela do cerceamento do direito de defesa, tutela tão valiosa que se encontra prevista de maneira expressa na legislação processual administrativa tributária. [...].

E, sendo o cerceamento do direito de defesa incorrido pelo julgador a quo, vício insanável, a decisão deve ser declarada nula, por vício formal (art. 59, inciso II do Decreto nº 70.235, de 1972 - PAF), e os autos devem retornar para a instância a quo para novo julgamento, levando-se em consideração a documentação probatória acostada pela Contribuinte junto ao Recurso Voluntário.

Assim, diante da demonstração da necessidade de busca pela verdade material, bem como, da possibilidade de apreciação de documentos juntados aos autos, requer que a decisão seja declarada nula e que os autos retornem para a instância a quo para novo julgamento.

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:

Por todo o exposto, e uma vez comprovado que o direito ao crédito existe, requer seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, para o fim de:

a) Seja o presente Recurso Voluntário recebido no efeito suspensivo;

- b) Preliminarmente, seja anulado o acórdão 106-015.521, nos termos dos fundamentos apresentados;
- c) Este Conselho julgue o mérito deste Recurso Voluntário para reconhecer o crédito e homologar integralmente o pedido de compensação, ante a comprovação do crédito;
- d) Subsidiariamente, que seja determinada a baixa dos autos em diligência para que se confirme o direito ao crédito ora pleiteado, em respeito ao princípio da verdade material.

Recurso Repetitivo

O presente processo tramita na definição regimental de paradigma, nos termos do art. 87 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Recurso Repetitivo

Cumpra esclarecer que o presente processo tramita na definição regimental de paradigma, nos termos do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Art. 87. Os processos serão sorteados eletronicamente às Turmas e destas, também eletronicamente, para os conselheiros, organizados em lotes, formados, preferencialmente, por processos conexos, decorrentes ou reflexos, de mesma matéria ou concentração temática, observando-se a competência e a tramitação prevista no art. 86.

§ 1º Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito, será formado lote de recursos repetitivos e, dentre esses, definido como paradigma o recurso mais representativo da controvérsia.

§ 2º O processo paradigma de que trata o § 1º será sorteado entre as Turmas e, na Turma contemplada, sorteado entre os conselheiros, sendo os demais processos integrantes do lote de repetitivos movimentados para o referido colegiado.

§ 3º Quando o processo paradigma for incluído em pauta, os processos correspondentes do lote de repetitivos integrarão a mesma pauta e sessão, em nome do Presidente da Turma, sendo-lhes aplicado a tese ou fundamento adotado e o resultado do julgamento do paradigma.

Nesse sentido, tem cabimento a análise do presente processo definido regimentalmente como paradigma.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 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.

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.

Compete analisar a objeção de nulidade por ser matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento.

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 notificada. 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. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula nº 162 O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 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 nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o

processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 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 nº 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. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

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 nº 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 em observância aos princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

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 nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei nº 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 nº 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.

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 nº 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 nº 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 nº 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.

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.

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 nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

O Parecer Normativo Cosit nº 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 nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF nº 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 nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Súmula CARF nº 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 nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021)

O IRRF, código 0422, refere-se às importâncias pagas, remetidas, creditadas, empregadas ou entregues a residentes ou domiciliados no exterior, por fonte localizada no Brasil, a título de royalties, de pagamentos de assistência técnica e de direitos autorais a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior (art. 100 do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943 e art. 28 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1996). Sujeita-se ao regime de tributação exclusivo na fonte à alíquota incidente de 15% (quinze por cento). O beneficiário é a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior e o imposto é recolhido pela fonte pagadora na data da ocorrência do fato gerador.

Está registrado no Acórdão da 10ª Turma DRJ/06 nº 106-015.521, de 24.06.2021, e-fls. 74-84:

Retornando à análise processual, o manifestante alega que teria recolhido o IRRF em valor superior ao retido do beneficiário, por equívoco no preenchimento das casas decimais do DARF (R\$ 487.986,00 quando deveria ter recolhido R\$ 4.879,86), o que teria gerado o indébito de R\$ 483.106,14.

Atesta-se, de antemão, que em se tratando de alegação de equívoco no preenchimento do DARF e posterior recolhimento do tributo retido na fonte, o caso se enquadra nas hipóteses em que o beneficiário do pagamento não tenha sofrido o encargo financeiro do tributo, o que, caso efetivamente comprovado, legitimaria a fonte pagadora a pleitear a restituição nos termos da legislação tributária própria:

Código Tributário Nacional:

Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Solução de Consulta COSIT nº 22, de 06/11/2013:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA RETENÇÃO INDEVIDA DE TRIBUTOS NA FONTE. PESSOA LEGITIMADA A PLEITEAR A RESTITUIÇÃO.

Na hipótese de retenção indevida de tributos na fonte, cabe ao beneficiário do pagamento ou crédito o direito de pleitear a restituição do indébito. Pode a fonte pagadora pedir a restituição, desde que comprove a devolução da quantia retida ao beneficiário, observada a disciplina própria.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), arts. 121 e 165, I; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, arts. 3º, § 12, e 8º; Pareceres Normativos SRF nº 313, de 1971, e nº 258, de 1974.

Contudo, a despeito da plausibilidade das alegações do contribuinte, os elementos juntados aos autos não permitem convir pela existência do indébito, senão, vejamos:

Para justificar suas alegações o manifestante junta Contrato de Câmbio de venda, de 04/06/2010, relativo à remessa ao beneficiário no exterior Price Waterhouse – Argentina, fatura 0002-00002015, no valor de USD 15.000, correspondente a R\$ 32.532,40, valor sobre o qual incidiu o IRRF à alíquota de 15%, correspondente a R\$ 4.879,86: [...].

Junta também a fatura emitida pelo beneficiário (Nº 002-00002015), datada de 19/04/2010 e com vencimento em 19/05/2010: [...].

Contribuinte, contudo, não apresenta qualquer documento relacionado a efetiva remessa dos valores pactuados ao beneficiário, subsidiado por sua escrituração

contábil. Alegando estar juntando “lançamento contábil da despesa” e “lançamento contábil do registro do imposto na despesa e o crédito em conta do Ativo”, o contribuinte junta apenas o extrato abaixo onde consta o lançamento de pagamento, sem qualquer chancela que ateste a sua legitimidade contábil e que não permite qualquer contextualização com as operações financeiras e contábeis envolvidas: [...].

Os documentos apresentados e totalmente dissociados da escrituração contábil, não permitem convir que não houve efetivamente a remessa ao exterior naquela data que seja hipótese de incidência tributária do IRRF 0422 no valor efetivado, considerando o recolhimento do imposto naquela data de 04/06/2010, data do fato gerador do IRRF, no importe de R\$ 487.986,00. De certo que eventual equívoco no pagamento pode ser facilmente comprovado pela apresentação dos registros contábeis escriturados em livros próprios, juntamente com seus extratos bancários reveladores da movimentação financeira correlata e contratos firmados com o beneficiário da remessa: nenhum destes elementos, que constituiriam prova convergente em seu favor, foi apresentado.

No meu entender, a juntada da invoice emitida pelo beneficiário (19/05), e a juntada do contrato de câmbio de 04/06/2010, por si só, não formam um conjunto probatório robusto que revelem certeza e liquidez pela existência do indébito, sem que os elementos contábeis e financeiros sejam apresentados e deem lastro às demais informações prestadas. Estes elementos são indicativos da existência de remessa ao exterior de R\$ 32.582,40, com IRRF 0422 devido de R\$ 4.879,86, sem esclarecer a natureza da operação e sem os devidos registros contábeis. [...].

Na DCTF original de 20/08/2010, bem como nas DCTF retificadoras de 26/01/2011 e 26/09/2011, o contribuinte declara / confessa um valor devido de IRRF 0422, tendo por fato gerador o dia 04/06/2010, no importe de R\$ 487.986,00, a ele vinculando o pagamento indicado como indevido: [...].

Somente após a ciência do Despacho decisório, em 17/09/2014, o contribuinte retifica sua DCTF diminuindo o IRRF 0422, mantendo a vinculação do pagamento indicado: [...].

No que tange à possibilidade de retificação da DCTF e a seus efeitos no caso de procedimentos que envolvam a restituição ou a compensação de pagamentos indevidos ou a maior, a COSIT editou o Parecer Normativo nº 2, de 2015, [...].

Evidencia-se, portanto, que a retificação da DCTF com a correção do débito previamente declarado, quando retificada após a transmissão do PER/DCOMP visando justificar a composição de indébito tributário, deve vir acompanhada de elementos probatórios que fundamentem tal retificação, não bastando a mera retificação da DCTF anterior, ainda que esta tenha ocorrido após o Despacho Decisório contestado, hipótese não obstada pela legislação complementar.

Neste contexto, não se observa a comprovação inequívoca do indébito com os documentos juntados, carecendo de maior acervo probatório, mormente escrituração contábil, financeira e documentos de suporte, para demonstração do indébito, principalmente considerando que este apenas foi demonstrado em suas declarações após a ciência do Despacho Decisório.

Ressalte-se, que sob os fundamentos do artigo 373, I, do Código de Processo Civil (Lei 13.105, de 2015), de aplicação subsidiária ao processo administrativo tributário federal (processo de restituição / compensação tributária), compete ao autor do pedido de crédito o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito alegado, mediante apresentação de elementos de prova hábeis e idôneos da existência do crédito contra a Fazenda Nacional, para que seja aferida sua liquidez e certeza, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional [...].

Assim, até mesmo o fato de provar por meio de documentos não se encerra na apresentação desses, mas exige que sejam apresentados juntamente com uma argumentação que estabeleça uma relação de implicação entre os documentos e o fato que se pretende provar. A simples juntada de documentos não produz prova, ou seja, não resulta no reconhecimento do fato que se pretende provar.

Portanto, no caso específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento de créditos tributários, à contribuinte cumpre o ônus que a legislação lhe atribui, no sentido de trazer elementos de prova que demonstrem a existência do crédito. E tal demonstração, no caso das pessoas jurídicas, está associada a uma conciliação entre registros contábeis e documentos que respaldem tais registros (art. 923, RIR/99): [...]

No caso presente, contudo, a documentação juntada (Contrato de câmbio e Invoice), além de insuficiente por demandar maior acervo probatório que lhe dê legitimidade, está completamente dissociada dos registros contábeis e financeiros que não foram apresentados, não respaldando a identificação das operações de remessa ao exterior e sua natureza na data do fato gerador.

A partir da matéria de insurgência recursal e dialogando com a decisão de primeira instância cabe esclarecer que o fundamento de fato e de direito que alicerça o pedido da Recorrente é de há pagamento indevido. Para tanto, a Recorrente instrui o presente processo com: Doc. 03 – Comprovante de arrecadação; Doc. 04 – Contrato de Cambio nº 10/070101; Doc. 05 – DCTF retificadora; Doc. 06 – Fatura 0002-00002015; Doc. 07 – Lançamento Contábil da Despesa; Doc. 08 – Lançamento Contábil do Registro do Imposto na Despesa e o Crédito em Conta do Ativo; Doc. 09 – Declaração da Instituição Financeira e Doc. 10 – Extrato Bancário, e-fls. 128-180.

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 que a Recorrente deve apresentar, uma vez que há indícios de que o referido direito creditório se encontra disponível para compensação dos débitos ali confessados.

Os efeitos da aplicação do direito superveniente 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 nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução. Assim, no rito do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora retomar a verificação do indébito. Registre-se que não se tratar de nova lide, mas sim a continuação de análise do direito creditório pleiteado considerando o saneamento no seu exame. Por conseguinte, não há que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumpra registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

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 nº 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. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 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 nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A realização desse meio probante é prescindível, dada a retomada do rito processual desde o início para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp. A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não pode ser deferida.

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). 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”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravio em Recurso Especial nº 2554882/SP).

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. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em conhecer do recurso voluntário, 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 Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva