



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10320.900647/2018-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-004.146 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 16 de janeiro de 2024
Recorrente INTERNACIONAL MARÍTIMA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014

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 164 E Nº 175.

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.

É possível a análise de indébito correspondente a tributos incidentes sobre o lucro sob a natureza de saldo negativo se o sujeito passivo demonstrar, mesmo depois do despacho decisório de não homologação, que errou ao preencher a Declaração de Compensação - DCOMP e informou como crédito pagamento indevido ou a maior de estimativa integrante daquele saldo negativo.

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 164 e nº 175 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito como sendo de saldo negativo, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: 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 Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) n.º 12735.051 0.300915.1.3.04-0668 em 30.09.2015, e-fls. 10-16, utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) determinado pela base de cálculo estimada, código 2362, no valor de R\$101.847,89 contido no DARF recolhido em 30.12.2014 referente ao mês de novembro do ano-calendário de 2014 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 17-21:

O crédito em análise corresponde ao valor necessário para compensação dos débitos declarados.

Valor do crédito em análise: R\$101.847,89.

Valor do crédito reconhecido: R\$0,00 [...]

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado [...].

Enquadramento legal: Arts. 165 da Lei n.º 5.172, de 1966 (CTN). Art. 74 da Lei 9.430, de 1996.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da DRJ/07 n.º 107-000.969, de 08.05.2023, e-fls. 62-66:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 30/11/2014

COMPENSAÇÃO. DIREITO. VALOR DO CRÉDITO. DCTF RETIFICADA. INCOMPATIBILIDADE COM A ECF. FALTA DE LIQUIDEZ E CERTEZA.

Carece de liquidez e certeza o crédito pleiteado quando a retificação da DCTF está incompatível com a última retificação da ECF, entregue antes da ciência do despacho decisório, demonstrando que o saldo positivo da base de cálculo do IRPJ resulta em uma estimativa devida, e não, paga a maior.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Recurso Voluntário

Notificada em 15.06.2023, e-fl. 68, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 14.06.2023, e-fls. 72-84, 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:

3. PROCEDÊNCIA DO CRÉDITO: “SALDO NEGATIVO”

3.1. Na competência de 11/2014, a RECORRENTE informou em sua ECF 2014 (doc. 1) (Registro N620), que apurou base positiva de R\$ 10.792.221,49. [...]

3.2. Houve então um saldo de IRPJ a pagar de R\$ 255.958,70. Ao invés de pagar esse saldo via DARF, a RECORRENTE optou por utilizar crédito de “saldo negativo” de IRPJ de períodos anteriores, referente a retenção na fonte, o que ficou bem claro na ECF entregue [...].

3.3. Ou seja, fica comprovado, mediante a ECF 2014 entregue pela empresa, que não havia saldo de IRPJ a pagar. Essa é a primeira premissa que deve ser retida.

3.4. A segunda premissa é a de que houve um erro no preenchimento da DCTF de 11/2014, que não refletiu as informações lançadas na ECF. Essa DCTF acabou sendo retificada quatro vezes, devido a algumas dificuldades que a empresa apresentou internamente (doc. 2, que contempla as 4 retificadas, mais a DCTF vigente). Veja-se que, tanto na segunda, quanto na terceira retificações, a empresa lançou por engano - e pagou (doc. 3) - um débito de R\$ 171.088,74. [...]

3.5. Ocorre que esse débito simplesmente não existe, foi lançado por engano. Tanto a ECF 2014, quanto a documentação juntada na Malha Fiscal comprovam sem maiores dificuldades que esse débito nunca existiu.

3.6. Na sequência, após as devidas retificações, a RECORRENTE apresentou o PER/DCOMP (doc. 4), no montante de R\$ 171.088,74. No entanto, nesse pedido de compensação, foram utilizados apenas R\$ 101.847,89. [...]

3.7. Portanto, mesmo com a compensação realizada, restou ainda um saldo em favor da RECORRENTE no montante de R\$ 69.240,85. [...]

3.8. O crédito que favorece a RECORRENTE, portanto, pode ser assim resumido: total de R\$ 171.088,74, dos quais foram utilizados para compensação apenas R\$ 101.847,89.

Por isso, restou um saldo de R\$ 69.240,85 (que deve ser restituído à empresa). No presente processo, a RFB glosou essa compensação de R\$ 101.847,89, sendo que o crédito pode ser identificado mediante o relato feito aqui, bem como nas telas acima colacionadas.

4. DA NECESSÁRIA OBSERVÂNCIA DA BUSCA DA VERDADE MATERIAL NO ÂMBITO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO

4.1. Não obstante o equívoco perpetrado pela RECORRENTE, como acima indicado, deve-se ter em mente que a incessante busca pela verdade material, na esfera administrativa, é verdadeiro princípio norteador da atuação de suas instâncias julgadoras.

4.2. Enquanto em âmbito judicial a verdade que se reputa como existente é aquela formalmente constituída, observados os prazos de produção de prova, o conteúdo trazido aos autos e os argumentos ventilados por cada parte na sustentação de seu direito, na esfera administrativa o objetivo principal há de ser a busca da verdade material. Isso se deve principalmente ao fato de que, a priori, o trabalho desenvolvido pelos órgãos de fiscalização administrativa não tem como escopo a defesa incontinenti de interesses meramente arrecadatários, desvinculados dos princípios da legalidade e moralidade.

4.3. Justamente o que os órgãos de fiscalização administrativa promovem é a investigação minuciosa dos elementos envolvidos, como meio de aferir a estreiteza da conduta dos contribuintes, ou mesmo a necessidade de se cobrar tributos tendo em vista falta cometida.

4.4. Daí decorre a conclusão de que a Administração Pública deve lançar mão de todos os elementos disponíveis antes de reputar como válida qualquer cobrança em face de seus administrados, sob pena de violar o princípio da verdade material.

4.5. No presente caso, em que pese a argumentação da RECORRENTE, até o presente momento, a atuação da RFB se restringiu a afirmar que não foi trazido aos autos nenhum elemento que comprovasse a existência do crédito declarado e que não existe possibilidade de efetivação da compensação, nos moldes executados pela RECORRENTE.

4.6. Contudo, em nenhum momento, a RFB buscou aplicar à situação o melhor entendimento do STJ ou mesmo a melhor interpretação da sua própria legislação. Ou seja, por puro apreço ao formalismo exagerado, o acórdão recorrido não buscou a verdade material, premissa que deve ser seguida fielmente pela Administração Tributária. [...]

4.9. Deste modo, dada a importância desse princípio, a busca da verdade material não é uma faculdade da autoridade administrativa, mas sim um dever, de modo que esta deve solicitar todos os documentos que entender necessários à elucidação do caso, principalmente em relação às provas trazidas pelo contribuinte.

4.10. A inobservância desse dever pela autoridade administrativa constitui vício insanável do processo administrativo tributário, e não poderia ser diferente, na medida em que, ao não reconhecer o direito do contribuinte, a Administração Tributária estará lesionando o patrimônio do contribuinte, e violando, pois, o Princípio do Não-Confisco, assegurado no artigo 150, inciso IV, da CRFB/1988.

4.11. Assim sendo, não há razões para a não-homologação da compensação debatida nestes autos, frente a tais circunstâncias, sendo manifestamente improcedente o r. acórdão recorrido.

5. A NECESSIDADE DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

5.1. À luz das explicações e informações contidas no capítulo anterior, é imperioso que os autos deste processo sejam remetidos à 1ª instância administrativa, baixando-se o processo em diligência, a fim de que a Delegacia da Receita Federal (“DRF”) de Jurisdição da RECORRENTE analise as provas carreadas aos autos.

5.2. A partir do confronto das explicações e dos documentos contábeis/fiscais trazidos aos autos, restará clara a existência de crédito suficiente para compensação com os débitos informados na PER/DCOMP, devendo ser ultrapassado o pequeno erro formal verificado na explanação constante da manifestação de inconformidade.

5.3. E é dever da Autoridade Administrativa realizar a análise ora requerida, a fim de se evitar o litígio desnecessário sobre o notório crédito existente em favor da empresa. A investigação da verdade material dos fatos é crucial no presente caso, pois, se o conjunto probatório conduz a uma determinada conclusão, não há de ser um dado formal, isoladamente considerado, que poderá afastá-la.

5.4. Em que pese a RECORRENTE ter juntado os documentos comprobatórios apenas em sua manifestação de inconformidade, em obediência à verdade material, como exposto no item acima, que deve pautar os processos administrativos e ao princípio da formalidade moderada, deve-se concluir que o contribuinte tem a possibilidade de juntar provas indispensáveis para sua defesa mesmo após a prolação do despacho decisório. [...]

5.5. À luz do acima exposto, deve esta Corte Julgadora orientar-se pelo princípio da verdade material na apreciação das provas, formando sua convicção mediante a persuasão racional e decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova admitidos, ainda que apresentados em sede de manifestação de inconformidade, quando têm por escopo confrontar a motivação constante do ato administrativo que deixou de homologar a compensação transmitida.

5.6. Assim, resta clara a possibilidade de deferimento da compensação pleiteada, eis que a RECORRENTE trouxe aos autos toda a prova para comprovação dos créditos e débitos declarados. [...]

5.8. Assim, com base na jurisprudência do Conselho, deve ser determinado o retorno dos autos à unidade local da DRF, a fim de que seja realizada nova análise do direito creditório, considerando os documentos já juntados e eventuais novas provas que podem ser solicitadas, revendo-se o despacho decisório proferido.

5.9. Por seu turno, caso esta Turma entenda que já possui elementos suficientes para julgar o presente caso, é imperiosa a análise da efetiva disponibilidade do crédito por esta instância julgadora, mediante verificação que os documentos probantes se coadunam com o disposto nos sistemas da RFB.

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:

6. CONCLUSÃO

6.1. Por todo o exposto, a RECORRENTE espera e confia em que será dado total provimento ao presente RECURSO VOLUNTÁRIO, afastando a Decisão n.º 107-000.969, determinando-se a baixa em diligência para análise da correição da documentação trazida pela RECORRENTE em sua manifestação de inconformidade, ou mesmo para realização de perícia. Caso assim não se entenda, requer seja reformado o acórdão recorrido, para que seja declarada a total procedência do direito creditório por ela declarado, resultando na restituição do valor de R\$ 69.240,85, tal como fundamentado acima.

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.

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 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 n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023

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).

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

Súmula CARF n.º 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 n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

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

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

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

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.

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

Ademais, não há impedimento que se baixe em diligência para que se averigüe o erro de fato na DCTF original, retificada ou não, depois de apresentado o Per/DComp em que se utiliza como crédito o pagamento inteiramente alocado, conforme orientações do Parecer Normativo Cosit n.º 2, de 28 de agosto de 2015:

Conclusão

22. Por todo o exposto, conclui-se:

- a) as informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB n.º 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário;
- b) não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB n.º 1.110, de 2010;
- c) retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo;
- d) o procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB n.º 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão

do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP;

e) a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB n.º 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios;

Para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF n.º 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).

Súmula CARF n.º 175

É possível a análise de indébito correspondente a tributos incidentes sobre o lucro sob a natureza de saldo negativo se o sujeito passivo demonstrar, mesmo depois do despacho decisório de não homologação, que errou ao preencher a Declaração de Compensação – DCOMP e informou como crédito pagamento indevido ou a maior de estimativa integrante daquele saldo negativo. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Com base nas razões de decidir da decisão de primeira instância, a Recorrente apresenta a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), e-fls. 85-2412, para fins de comprovação de que o direito creditório pleiteado no presente processo tem a natureza de saldo negativo do ano-calendário de 2014.

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 de saldo negativo do ano-calendário de 2014 encontra-se disponível para compensação dos débitos ali confessados.

Os efeitos da aplicação do direito superveniente fixa a relação de causalidade com a possibilidade de deferimento da Per/DComp. Esta legislação impõe, pois, o retorno dos autos a DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido junto com o recurso voluntário referente ao mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se

destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução. Assim, no rito do Decreto 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).

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. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 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 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 n.º 164 e n.º 175 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito como sendo de saldo negativo, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o conseqüente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva