



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.909875/2018-58
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.915 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 31 de agosto de 2023
Recorrente SANTACOOB BH COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2015

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

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

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

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 dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações das Súmulas CARF nº 143 e nº 168 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o 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, Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou os Pedidos de Ressarcimento ou Restituição/Declarações de Compensação (Per/DComp) utilizando-se do crédito relativo aos pagamentos a maior de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), código 3280, no valor total de R\$638.660,26 do ano-calendário de 2015 para compensação dos débitos ali confessados:

- 01036.83451.090215.1.3.05-2132 referente ao mês de janeiro;
- 03593.21515.190315.1.3.05-5230 referente ao mês de fevereiro;
- 08684.83121.150415.1.7.05-6281 referente ao mês de março;
- 21654.34621.130515.1.3.05-0301 referente ao mês de abril;
- 41817.76738.160615.1.3.05-8516 referente ao mês de maio;
- 05240.80092.130715.1.3.05-5427 referente ao mês de junho;
- 12083.38744.050815.1.3.05-1491 referente ao mês de julho;
- 28531.96482.080915.1.3.05-6988 referente ao mês de agosto;
- 08054.33549.071015.1.3.05-0381 referente ao mês de setembro;
- 36401.89955.101115.1.3.05-3299 referente ao mês de outubro;
- 06071.86020.071215.1.3.05-7826 referente ao mês de novembro; e
- 20068.39450.060116.1.3.05-6284 referente ao mês de dezembro.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 189-218:

O crédito de imposto de renda retido na fonte na prestação de serviços por cooperativas de trabalho e associações profissionais em decorrência de atos cooperativos somente pode ser utilizado após a ocorrência da retenção correspondente. Durante o ano-calendário, o crédito pode ser utilizado apenas em compensações do imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos cooperados ou associados pessoas físicas.

Após o encerramento do ano-calendário, o crédito não utilizado poderá ser objeto de pedido de restituição, bem como ser utilizado na compensação de débitos relativos aos tributos administrados pela Receita Federal (RFB).

A partir das informações prestadas pelo contribuinte chegou-se à seguinte análise do direito creditório:

Mês	Valor Confirmado	Mês	Valor Confirmado	Mês	Valor Confirmado	Mês	Valor Confirmado	Mês	Valor Confirmado	Mês	Valor Confirmado
Jan	R\$ 36.758,49	Fev	R\$ 24.017,45	Mar	R\$ 41.398,06	Abr	R\$ 47.091,62	Mai	R\$ 47.170,68	Jun	R\$ 50.281,72
Jul	R\$ 35.314,56	Ago	R\$ 64.838,66	Set	R\$ 56.209,46	Out	R\$ 42.315,33	Nov	R\$ 42.460,72	Dez	R\$ 52.247,35

Valor total do crédito reconhecido: R\$ 540.104,10

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no(s) seguinte(s)
PER/DCOMP: 05240.80092.130715.1.3.05-5427 28531.96482.080915.1.3.05-6988
08054.33549.071015.1.3.05-0381 36401.89955.101115.1.3.05-3299

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s)
PER/DCOMP:20068.39450.060116.1.3.05-6284 [...]

Base Legal: Art. 45 da Lei nº 8.541, de 1992. Art. 74 da Lei 9.430, de 1996.
Art. 43 da IN RFB nº 1.300, de 2012. [...]

Resultado da análise por mês de retenção

Mês	Total informado (R\$)	Total confirmado (R\$)	Total não confirmado (R\$)
Jan	51.557,87	36.758,49	14.799,38
Fev	46.713,63	24.017,45	22.696,18
Mar	43.711,09	41.398,06	2.313,03
Abr	48.281,36	47.091,62	1.189,74
Mai	48.746,49	47.170,68	1.575,81
Jun	52.969,69	50.281,72	2.687,97
Jul	55.077,90	35.314,56	19.763,34
Ago	66.183,82	64.838,66	1.345,16
Set	57.649,56	56.209,46	1.440,10
Out	57.216,92	42.315,33	14.901,59
Nov	56.455,37	42.460,72	13.994,65
Dez	54.096,56	52.247,35	1.849,21
Total (R\$)	638.660,26	540.104,10	98.556,16

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 14ª Turma DRJ/09 nº 109-002.397, de 10.11.2020, e-fls. 222-230:

IRRF. COOPERATIVA DE TRABALHO. COMPENSAÇÃO.

O crédito do imposto de renda retido na fonte (IRRF) na prestação de serviços por cooperativas de trabalho em decorrência de atos cooperativos, desde que devidamente comprovado, poderá ser por ela utilizado, durante o ano-calendário da retenção, na compensação do IRRF incidente sobre os pagamentos de rendimentos aos cooperados pessoas físicas.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

ACÓRDÃO

Acordam os membros da 14ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade e, conseqüentemente, não reconhecer o direito creditório, nos termos do relatório e do voto do Relator.

Recurso Voluntário

Notificada em 25.11.2020, e-fl. 1389, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 14.12.2020, e-fls. 232-233 e 293-305, procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

3. PRELIMINARMENTE: OFENSA À SÚMULA CARF Nº 143. A DRJ NÃO ANALISOU OS DOCUMENTOS FISCAIS JUNTADOS QUE COMPROVAM AS RETENÇÕES NA FONTE. NECESSÁRIO RETORNO DOS AUTOS À ORIGEM.

Conforme dito, o presente despacho decisório decorre de uma mera parametrização de dados, sem análise dos efetivos documentos fiscais que comprovam a retenção na fonte.

Nesse sentido, a celeuma aqui causada decorre do fato de que, transmitidas as PER/DCOMP's, a parametrização da RFB cruzou os dados dessas declarações com a DIRF das fontes pagadoras, presumindo por esse cruzamento que haveria insuficiência de crédito de IRRF.

Ocorre que, em sua defesa, a Empresa juntou NOTAS FISCAIS que lastreiam a existência integral do saldo de IRRF declarado. Veja-se, por exemplo, que a fiscalização não identificou a retenção de R\$119,06 feita pelo CNPJ nº 00.152.753/0001-12, em março/2015 (fls. 208 do PTA): [...]

A Empresa então juntou a nota fiscal que evidencia a prestação de serviços no valor de R\$7.937,23, e a retenção de tributos federais no exato valor de R\$119,06 (R\$7.937,23 x 1,5%), como se verifica abaixo (doc. 02 da manifestação de inconformidade, fls. 56 do PTA): [...]

Comprovada a retenção realizada pelo tomador, resta demonstrado o direito creditório nestes autos! Nenhum motivo existe para manutenção das glosas!

A DRJ, contudo, de forma completamente inusitada, entendeu que para determinadas retenções seria necessário juntar os extratos bancários para atestar as retenções (nos casos em que o erro de parametrização decorre de declaração de valor incorreto pela fonte pagadora ou declaração em outra competência), e que para as demais seria necessário comprovar o código declarado pela FONTE PAGADORA!! Veja-se que absurdo, a Empresa já juntou todas as notas fiscais necessárias para reverter todas as glosas!!

Ora, de início já se verifica que a decisão da DRJ contraria de morte a Súmula CARF nº 143, que determina que:[...] 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. [...]

Isso porque, conforme relatado, a Empresa já havia juntado, quando da apresentação da manifestação de inconformidade, uma planilha justificando cada uma das divergências que ensejaram nas glosas e as respectivas notas fiscais que comprovam a retenção na fonte (doc. 02 da manifestação de inconformidade).

Nesse sentido, é de se ver a consolidada jurisprudência do CARF, inclusive em discussões que envolvem discussões de glosa de crédito de IRRF de cooperativas tais quais a Recorrente: [...]

Portanto, a questão aqui apontada pode ser resumida da seguinte maneira: demonstrado, por exaustivos documentos fiscais idôneos, a existência do crédito de IRRF, necessário que o CARF remeta os autos à origem para que a DRF analise a existência do direito creditório em favor do contribuinte, sob pena de preterição do direito de defesa e supressão de instância.

Inclusive, na esteira das controversas colocações da DRJ, vale ainda destacar que a Empresa promoveu a juntada de documentos adicionais, novas planilhas, extratos bancários, enfim, uma série de documentos suporte que efetivamente

demonstram a regularidade do crédito pleiteado, o qual certamente teria sido reconhecido não fosse a análise parametrizada efetuada pelo fisco.

Assim, pede-se preliminarmente seja dado provimento ao recurso voluntário para determinar o retorno dos autos à origem a fim de que os documentos apresentados pela Recorrente sejam efetivamente analisados, com o consequente reconhecimento do direito creditório discutido nos autos.

Sucessivamente, deve o CARF determinar a baixa dos autos em diligência para oportunizar à DRF a análise dos documentos acostados aos autos a fim de confirmar a materialidade do direito creditório ora discutido.

4. DO MÉRITO.

4.1. MATERIALIDADE DO CRÉDITO DE IRRF. RETENÇÃO NA FONTE E DECLARAÇÃO DO CÓDIGO INCORRETO POR PARTE DA FONTE PAGADORA. COMPROVAÇÃO POR NOTAS FISCAIS, EXTRATOS BANCÁRIOS E RELATÓRIO DO IRRF EMITIDO PELO E-CAC.

Como se sabe, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas à cooperativa de trabalho estão sujeitas ao IRRF de 1,5%, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.541/92. Sendo assim, para verificar o saldo de IRRF basta que se confira o valor dos serviços prestados e verifique a retenção de 1,5% desses serviços.

Também é incontroverso que a Recorrente terá direito a compensar o tributo retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados da cooperativa. Este ponto é indiscutível nos autos, conforme prevê o §1º do art. 45 da Lei nº 8.541/92:

§ 1º O imposto retido será compensado pelas cooperativas de trabalho, associações ou assemelhadas com o imposto retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados.

Tais retenções devem ser feitas, via de regra, pelo pagamento sob o código 3280 – “IRRF - Pagamento PJ à cooperativa de trabalho”.

Contudo, a Recorrente identificou que algumas das suas fontes pagadoras declararam as retenções sob códigos diversos, tais como: 1708 – “Remuneração de Serviços Profissionais Prestados por Pessoa Jurídica” e 6256 - “Pagamento efetuado por órgão público”.

Obviamente, trata-se de um equívoco cometido PELA FONTE PAGADORA, o qual não tem o condão de macular a existência da retenção e, consequentemente, do direito creditório de IRRF.

Aliás, desde sua manifestação de inconformidade, a Empresa não hesitou em esclarecer que o erro de parametrização da RFB decorreu do equívoco da fonte pagadora, e também indicou para cada CNPJ questionado, e para cada competência, o exato código e valor declarado pela fonte pagadora e comprovantes fiscais nesse sentido (doc. 02 da manifestação de inconformidade).

Ainda assim, a DRJ entendeu ser necessária a apresentação de outros elementos que provem que a FONTE PAGADORA cometeu o equívoco.

Muito embora esse julgamento seja completamente absurdo, a Empresa não hesita em cumprir com o que foi solicitado: apresenta nova planilha (doc. 04, cit.) que relaciona os seguintes documentos juntados para as glosas ora verificadas, organizadas por CNPJ da fonte pagadora: (i) notas fiscais; (ii) extratos bancários e, ainda, relatório anual de IRRF extraído do e-CAC (doc. 05, cit.).

Além disso, junta-se também, por amostragem, comprovantes de notificações extrafiscais que a Recorrente encaminhou às fontes pagadoras, EXPRESSAMENTE

apontando o erro de declaração do código, com pedido para retificação das operações (doc. 06).

Abaixo, evidencia-se um exemplo da comprovação do crédito.

Inicialmente, a fiscalização informou não ter identificado diversas retenções por parte do CNPJ 00.360.305/0001-04 – Caixa Econômica Federal. [...]

O total de todas essas retenções não identificadas equivale ao exato montante de R\$620,68. O relatório do e-CAC da RFB juntado anexo (doc. 05, cit) evidencia que esse mesmo valor foi declarado pela Caixa Econômica, porém sob o código 6256, [...].

Portanto, é certo que os valores aqui cobrados já foram devidamente recolhidos aos cofres públicos. Eventual negativa ao direito creditório configura cobrança dúplice acrescida de multa e juros, o que, além de carecer de embasamento lógico e jurídico, configuraria enriquecimento indevido fazendário, que foi vedado, de forma geral, pelo art. 884 do Código Civil [...].

Sendo assim, mais do que comprovadas as retenções por DIVERSOS meios de prova (relatório de IRRF extraído do e-CAC, notas fiscais, extratos bancários e notificações extrafiscais às fontes pagadoras), deve ser dado provimento ao recurso voluntário para reformar o acórdão da DRJ e cancelar o despacho decisório ora discutido.

4.2. EXISTÊNCIA DO CRÉDITO DE IRRF. FONTE PAGADORA DECLAROU RETENÇÃO EM PERÍODO DIVERSO OU NÃO REGISTROU AS RETENÇÕES REALIZADAS. COMPROVAÇÃO POR NOTAS FISCAIS, EXTRATOS BANCÁRIOS E RELATÓRIO DE IRRF EMITIDO PELO E-CAC.

Nos tópicos anteriores, restou demonstrado que o erro da parametrização da RFB decorreu também do fato de que, em algumas oportunidades, a fonte pagadora declarou a retenção de acordo com a data de emissão da nota fiscal/fatura (regime de competência), e não de acordo com a data do efetivo pagamento e retenção na fonte, e em outras a fonte pagadora esqueceu de declarar as retenções. Mais uma vez tratam-se de erros formais cometidos pela fonte pagadora, que em nada afetam o direito creditório da Recorrente!

Após apresentação de todas as notas fiscais que lastreiam essas retenções, a DRJ entendeu ser necessário juntar outro documento e explicitamente afirmou que os extratos bancários seriam suficientes para esse que o litígio viesse a ser resolvido.

Mais uma vez a recorrente esclarece que está plenamente comprometida com o esclarecimento dos fatos e com a verdade material, pelo que junta aos autos nova planilha (doc. 04, cit.) que relaciona os seguintes documentos juntados para as glosas ora verificadas, organizadas por CNPJ da fonte pagadora:

(i) notas fiscais; (ii) extratos bancários e, ainda, relatório anual de IRRF extraído do e-CAC (doc. 05, cit.). Abaixo ilustra-se a devida retenção já comprovada por notas fiscais, e agora também suportada por extrato bancário e relatório do e-CAC:

A fiscalização alega não ter identificado retenção valores pelo CNPJ 01.045.690/0001-68: [...]

As notas fiscais, contudo, comprovam essa retenção. Veja-se, exemplificativamente, as retenções que, somadas, totalizam o exato valor de R\$9.948,20 supostamente não identificado em janeiro (doc. 05, cit.): [...]

Além disso, o valor líquido que consta na NF (R\$ 247.763,48 e R\$405.501,38, respectivamente) pode ser conferido no extrato bancário (doc. 05, cit.): [...]

Assim, mais uma vez a Recorrente reitera o que vem sendo dito desde sua manifestação de inconformidade: o crédito de IRRF pleiteado está devidamente comprovado pelas retenções efetuadas, não cabendo o afastamento do direito creditório por meras formalidades não atendidas pela Fonte Pagadora. Tendo ocorrido a retenção, o direito à compensação decorre da Lei, não devendo ser obstado por eventuais inconsistências declaradas por terceiros.

Destarte, tendo sido devidamente comprovado, por DIVERSOS meios de prova (relatório de IRRF extraído do e-CAC, notas fiscais, extratos bancários), que o crédito de IRRF é legítimo – em especial atendendo aos pedidos de documentos apresentados pela DRJ, o despacho decisório deve ser cancelado e os créditos discutidos devem ser reestabelecidos em favor da Recorrente.

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:

5. CONCLUSÃO E PEDIDOS.

PELO EXPOSTO, com base nos fatos e fundamentos acima delineados, pede e espera a Recorrente o provimento do presente recurso voluntário, a fim de que, preliminarmente, seja determinado o retorno dos autos à origem para análise da documentação acostada pela Empresa nos termos da Súmula nº 143 deste Eg. Conselho.

Sucessivamente, requer que o CARF determine a baixa dos autos em diligência para oportunizar à DRJ de origem a análise dos documentos comprobatórios acostados aos autos a fim de confirmar a materialidade do direito creditório ora discutido.

Caso ultrapassada a preliminar, requer, no mérito, seja reconhecida a insubsistência do acórdão proferido pela DRJ tendo em vista a plena comprovação da materialidade do crédito, com a consequente homologação da compensação declarada e extinção do débito fiscal nela compensado.

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 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.

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 aos pagamentos a maior de IRRF no valor total de R\$98.556,16 (R\$638.660,26 - R\$540.104,10) referente ao ano-calendário de 2015 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).

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 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. 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, posta 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 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 168

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

As importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativas de trabalho médico, na condição de operadoras de planos de assistência à saúde, decorrentes de contratos pactuados na modalidade de custo operacional relativas ao ato cooperado, ou seja, a serviços pessoais prestados pelos associados da cooperativa, ou colocados à sua disposição, estão

sujeitas à retenção de IRRF, código 3280, prevista no regramento específico do art. 45 da Lei nº 8.541, de 1992, com a redação dada pelo art. 64 da Lei nº 8.981, de 1995. Assim estão sujeitas à incidência do IRRF, à alíquota de 1,5%, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a cooperativa de trabalho médico/Recorrente relativas a serviços pessoais que lhes forem prestados por associados destas. O IRRF deve ser compensado pela cooperativa de trabalho médico/Recorrente com IRRF por ocasião do pagamento dos rendimentos aos associados. O IRRF pode ser objeto de pedido de restituição, desde que a cooperativa/Recorrente comprove, relativamente a cada ano-calendário, a impossibilidade de sua compensação, na forma e condições legais.

O IRRF, código 6256, refere-se às importâncias pagas ou creditadas efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços no caso de pessoa jurídica amparada por medida judicial (art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 34 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, Instrução Normativa SRF nº 306, de 12 de março de 2003, Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004 e Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012). Sujeita-se ao regime de tributação em que o tributo retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual à alíquota incidente de 15% (quinze por cento) incidente sobre o resultado da multiplicação do valor a ser pago pelo percentual de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aplicável à espécie de receita correspondente ao tipo de bem fornecido ou de serviço prestado. Como forma alternativa de comprovação da retenção, poderá o órgão ou a entidade fornecer, ao beneficiário do pagamento, cópia do Darf, desde que este contenha a base de cálculo correspondente ao fornecimento dos bens ou da prestação dos serviços. O beneficiário é a pessoa jurídica fornecedora dos bens ou prestadora do serviço e o imposto é recolhido pela fonte pagadora até o 3º dia útil da semana subsequente à 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 nº 143 e nº 168 em cuja apuração do saldo negativo foram deduzidas as retenções de tributos, conforme o acervo fático-probatório composto de extratos bancários e notas fiscais (Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994), e-fls. 02-53, 56-129 e 326-1363.

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

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução. Assim, no rito do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora retomar a verificação do indébito. Registre-se que não se tratar de nova lide, mas

sim a continuação de análise do direito creditório pleiteado considerando o saneamento no seu exame. Por conseguinte, não há que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

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 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). 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 dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações das Súmulas CARF nº 143 e

nº 168 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o 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