



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10783.920845/2011-78
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-002.573 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 12 de agosto de 2021
Recorrente TIME NOW ENGENHARIA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE.

Nos termos da Súmula CARF nº 11, “não se aplica a prescrição intercorrente no Processo administrativo fiscal”.

DIREITO SUPERVENIENTE. RETENÇÃO NA FONTE. SÚMULAS CARF NºS 80 E 143.

Na apuração do IRPJ ou CSLL, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações das Súmulas CARF nºs 80 e 143 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. Vencido o conselheiro Carlos Alberto Benatti Marcon (relator) que lhe negou provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente e Redatora Dedignada

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Benatti Marcon - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça e Carlos Alberto Benatti Marcon.

Relatório

A Recorrente formalizou a Declaração de Compensação PER/DCOMP nº 27062.22046.180407.1.3.03-8230, e-fls. 4-12, em 18.04.2007, para compensação com débitos débitos ali confessados, utilizando-se do crédito referente de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no valor original de R\$ 24.362,34, o qual atualizado de acordo com a taxa Selic acumulada(2,92%) atingiu o montante de R\$ 25.073,72, referente ao ano-calendário de 2006, apurado pelo regime de tributação pelo lucro real na forma de apuração anual.

Consta no Despacho Decisório à e-fl. 2(excertos):

Analizadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	190.693,65	16.554,27	6.770,47	0,00	0,00	214.018,39
CONFIRMADAS	0,00	164.842,95	16.554,27	6.770,47	0,00	0,00	188.167,69

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 24.362,34 Valor na DIPJ: R\$ 24.362,34

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 214.018,39

CSLL devida: R\$ 189.656,05

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00

[...]

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

[...]

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º e art. 28 da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN SRF 900, de 2008. 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, e-fls. 13-445, a qual teve o seguinte Acórdão da 6ª Turma da DRJ/RPO nº **14-90.553**, de 26 de fevereiro de 2019, e-fls. 514-521:

Acordam os membros da 6ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar PROCEDENTE EM PARTE a manifestação de inconformidade.

Como visto, de acordo com o Despacho Decisório, o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, sendo a compensação declarada no PER/DCOMP nº 27062.22046.180407.1.3.03-8230 não homologada.

Constata-se que a divergência está na Retenção na Fonte, sendo o somatório das parcelas declaradas pela Recorrente no valor de R\$ 190.693,65 e o somatório das parcelas confirmadas no Despacho Decisório no valor de R\$ 164.842,95, resultando na diferença de R\$ 25.850,70.

Cita-se a seguir alguns excertos do relatório e voto de 1ª instância, para que se possa elucidar com maior clareza o objeto da lide:

[...]

Cientificada do despacho decisório, a interessada apresentou tempestivamente, fl. 446, a Manifestação de Inconformidade de fls. 13 a 21, defendendo que fez corretamente as compensações das parcelas não confirmadas, requerendo que seja conhecida e provida a presente Manifestação de Inconformidade, para que se determine a extinção do crédito tributário objeto do processo administrativo, mediante a homologação da correspondente declaração de compensação.

Voto

[...]

É importante destacar que cabe à contribuinte zelar pelo cumprimento de suas obrigações acessórias, bem como pelo correto preenchimento e encaminhamento de seus pleitos, de forma a prestar informações coerentes à Administração Tributária, não havendo motivo algum que justifique a apuração de saldos negativos divergentes nos diversos documentos e declarações apresentadas à Secretaria da Receita Federal.

Para comprovar as retenções, a interessada juntou as notas fiscais de fls. 49 a 445.

No entanto, por expressa disposição legal, o imposto retido somente poderá ser deduzido daquele devido no ajuste se a contribuinte possuir o “Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados”, meio probatório adequado para comprovar a retenção, consoante o art. 55 da Lei nº 7.450/1985:

Art 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos. (grifei)

Não se olvida que a responsabilidade pela apresentação da DIRF e fornecimento do “Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados e do Imposto de Renda Retido na Fonte” é da fonte pagadora, a teor dos artigos 929 e 942 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/99.

Contudo, a contribuinte tem o dever de exigir o “Comprovante de Rendimentos” da fonte pagadora, cuja obrigação de fornecimento é prevista nas normas de regência (art. 733 do RIR/99).

A apresentação de lançamentos contábeis, demonstrativos, notas fiscais e extratos, não se mostra suficiente para comprovar a efetividade da retenção do imposto pela fonte pagadora, tendo em conta a necessidade de que sejam ratificados por outros meios probatórios cuja produção não decorra exclusivamente de seu próprio ato de vontade.

[...]

Contudo, tendo em vista dos princípios da instrumentalidade do processo, da economia processual, da verdade material, do contraditório e da ampla defesa, assegurados pelo ordenamento jurídico vigente, entende-se que os equívocos cometidos pela Manifestante podem ser supridos por esta instância administrativa, de forma a tornar possível a apreciação do direito creditório.

Assim, constatados indícios de ocorrência de erro quando da demonstração do crédito pleiteado, necessário se faz verificar as informações trazidas aos autos, bem como aquelas constantes dos sistemas informatizados da RFB, a fim de se alcançar a verdade dos fatos.

Na ausência dos comprovantes de rendimentos, deve ser validada as retenções constantes em Dirf.

[...]

A consulta por CNPJ básico, vide acima, mostra que existem retenções de CSLL para o contribuinte para a matriz, filial 0002 e filial 0003.

[...]

Consolidando os valores retidos para a CSLL, matriz, filial 0002 e filial 0003, temos o seguinte:

	Cód. 5952
Matriz	574.415,39
Filial 0002	140.813,07
Filial 0003	63.834,41
Total Cód. 5952	779.062,87
aliquota 4,65% / 1%	
Total de CSLL	167.540,40

Como esse valor de R\$ 167.540,40 é superior ao valor já concedido pelo Despacho Decisório para as parcelas de retenção na fonte de R\$ 164.842,95 mas inferior ao total solicitado no Per/Dcomp de R\$ 190.693,65, **podemos confirmar a diferença** de R\$ 167.540,40 - R\$ 164.842,95 = **R\$ 2.697,45**.

Contudo, resta verificar se as respectivas receitas foram oferecidas à tributação e, nesse sentido, vejamos o que consta na DIPJ do período, fls. 482 a 513:

MINISTÉRIO DA FAZENDA		DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES	
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA	
DIPJ 2007			
CNPJ: 01.208.413/0001-29		ND: 0000123233	
Ficha 06A - Demonstração do Resultado - PJ em Geral			
Discriminação		Valor	
01.Receita da Exportação Não Incentivada de Produtos		0,00	
02.Rec. Venda no Mercado Interno de Prod. Fabric. Própria		0,00	
03.Receita da Revenda de Mercadorias		0,00	
04.Receita da Prestação de Serviços		19.085.231,75	
05.Receita das Unidades Imobiliárias Vendidas		0,00	
06.Receita da Locação de Bens Móveis e Imóveis		0,00	
07.Receita da Atividade Rural			
08.(-)Vendas Canceladas, Devol. e Descontos Incond.		11.501,57	
09.(-)ICMS		0,00	
10.(-)Cofins		1.024.954,71	
11.(-)PIS/Pasep		222.518,86	
12.(-)ISS		776.254,12	
13.(-)Demais Imp. e Contr. Incid. s/ Vendas e Serviços		0,00	
14.RECEITA LÍQUIDA DAS ATIVIDADES		17.050.002,49	

Confirmado acima que a contribuinte ofereceu à tributação as respectivas receitas, vide extrato da DIPJ acima, resta confirmar o valor adicional de CSLL retida na fonte de **R\$ 2.697,45**.

CONCLUSÃO

De todo o exposto, voto por considerar PROCEDENTE EM PARTE a manifestação de inconformidade, para reconhecer em parte o **direito creditório adicional** no valor de

R\$ 2.697,45, em valores originais, e homologar em parte as compensações trazidas a litígio até o limite do crédito ora reconhecido.

Recurso Voluntário

A Recorrente apresentou o recurso voluntário, e-fls. 529-546, em 08.07.2019, discorrendo sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge, importando mencionar que o recurso atende aos pressupostos de admissibilidade.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

[...]

1.DOS FATOS

[...]

009. É certo que há o entendimento de que a Secretaria da Receita Federal, ao instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942 do RIR então vigente, pode estabelecer que o imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora.

0010. Contudo, a Recorrente não recebeu qualquer declaração das fontes pagadoras que realizaram a retenção.

0011. Com base nesta linha de entendimento, houve a apresentação da manifestação de inconformidade.

2. DOS FUNDAMENTOS DE DIREITO QUE DETERMINAM A REFORMA OU ANULAÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO

0013. Como já demonstrado, a Recorrente não tem qualquer poder para exigir que as responsáveis pelas retenções realizem o pagamento – caso este não tenha sido efetivado, nem mesmo a expedição da referida declaração, posto que não há previsão legal acerca desta obrigatoriedade.

0014. O art. 5º. da Constituição da República é claro ao estabelecer que ninguém está obrigado a fazer o deixar de fazer alguma coisa, salvo em virtude de lei.

0015. Considerando a ausência de obrigatoriedade quanto à apresentação de declaração de retenção pelas tomadoras, torna-se inviável até mesmo a possibilidade de defesa, caso a tese de que a referida declaração seja a única forma cabível para apresentação da manifestação de inconformidade por conta do indeferimento de pedido compensatório.

0016. Vale destacar que a regulamentação do processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União encontra-se nos termos do Decreto Nº 70.235, de 6 de março de 1972, que em seu art. 16 menciona que as impugnações poderão mencionar as diligências que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem.

0017. Por este motivo foi pleiteada a conversão do feito em diligência.

0018. Afinal, o procedimento se revela um mecanismo simples, que poderá ser realizado por essa r. Secretaria de maneira a comprovar a recolhimento dos valores indicados como retidos, independentemente da existência de eventual equívoco no cumprimento de obrigações acessórias por parte da fonte pagadora, fato este que muito provavelmente culminou na verificação por parte do Auditor da suposta ausência de retenção/recolhimento das parcelas indicadas nas notas como retidas.

0019. Conforme dispõe a legislação, a autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias.

[...]

0023. E não é só.

0024. Trata-se a Recorrente de prestadora de serviço, que jamais poderia ser punida por falta de cumprimento de obrigação acessória do tomador do serviço.

0025. Nos termos da legislação tributária, a responsabilidade pela retenção dos tributos, conforme notas fiscais acostadas, não se revela da Contestante, pois as exações em referência devem ser exigidas da fonte pagadora, incluindo aí o próprio tributo reajustado (principal); a multa de ofício e os juros de mora, calculados desde a data prevista para recolhimento que deveria ter sido retido até a data fixada para o encerramento do período de apuração.

0026. O próprio RIR determina que a fonte pagadora é quem fica obrigada ao recolhimento, ainda que não o tenha retido.

0027. De outra maneira, a única dispensa de retenção ocorre quando, em cada pagamento ou crédito, o imposto resultar em valor igual ou inferior a determinados valores irrisórios.

0028. A expressão "responsável" é aplicável quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. Desta maneira, a sujeição passiva na relação jurídico-tributária pode se dar na condição de contribuinte ou de responsável tributário.

0029. A fonte pagadora, por expressa determinação do parágrafo único, do art. 45 do CTN, substitui o contribuinte em relação ao recolhimento do tributo, cuja retenção está obrigada a fazer, caracterizando-se como responsável tributário.

0030. Nos termos do art. 128, do CTN, a lei, ao atribuir a responsabilidade pelo pagamento do tributo a terceira pessoa vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, tanto pode excluir a responsabilidade do contribuinte como atribuir a este a responsabilidade, em caráter supletivo.

0031. A fonte pagadora é a terceira pessoa vinculada ao fato gerador, a quem a lei atribui a responsabilidade de reter e recolher o tributo. Assim, o contribuinte não é o responsável exclusivo pelo tributo.

0032. Com a figura do responsável tributário, é certo que nasce uma relação jurídico-tributária entre a União e a fonte pagadora. A fonte pagadora, nos termos da legislação tributária, é a responsável tributária.

0033. Não por outro motivo, p.ex., nas faturas ou notas fiscais emitidas há o destaque quanto à retenção do Imposto de Renda, de modo que a empresa prestadora de serviços somente recebe o valor após o desconto do IR, ou seja, recebe o valor líquido.

[...]

0035. Os contribuintes prestadores de serviços não podem ser punidos pela falta de cumprimento — por parte do responsável tributário — da obrigação quanto à retenção e recolhimento do tributo devido, especialmente quando a empresa sofre a redução da quantia recebida, em vista do valor líquido apontado nas notas fiscais que seguem acostadas.

0036. Foram anexados, repita-se, a totalidade das notas fiscais que comprovam de forma inequívoca a retenção realizada. Portanto, indevida a glosa.

[...]

0037. As notas fiscais acostadas devem ser consideradas como documentos absolutamente válidos, segundo a legislação vigente, e devem ser consideradas por essa r. Secretaria como elementos de comprovação dos argumentos acima indicados pela Autora do pedido de manifestação de inconformidade.

0038. Esta documentação, em conjunto com as informações requeridas por meio do pedido de diligência, demonstrarão a regularidade do pedido compensatório.

0039. A Empresa apresenta o presente recurso considerando que a decisão proferida pela delegacia de julgamento, negou as provas acostadas aos autos, deixando de adotar providência legal cabível para obtenção das informações necessárias a apreciação da questão.

0040. É incontroverso que a impugnante não dispõe de meios legais para obtenção das informações relativas ao recolhimento dos tributos objeto de retenção, que não sejam os documentos já anexados, tais como notas fiscais e demais itens acostados.

0041. Tratam-se dos únicos documentos existentes para promover a defesa da empresa Recorrente, ressaltando que as empresas responsáveis pela retenção não apresentaram os documentos informados ou as informações relativas às retenções.

0042. A Impugnante apresentou, portanto, todas as informações que possuía para realização de sua defesa, motivo pelo qual se revela incontestável que providências que não estão sob seu controle, não podem ser exigidas da contribuinte, tal como fez a r. Delegacia de julgamento.

0043. No caso em apreço, Vossas Excelências podem observar que todo material comprobatório foi juntado pela Empresa quando da apresentação da impugnação, motivo pelo qual resta demonstrado que a Recorrente apenas não anexou os documentos mencionados como necessários na decisão por não os possuir.

0044. Considerando que os documentos apresentados se revelam válidos, não cabe à empresa Recorrente ser penalizada e tributada em razão de um eventual e não comprovado descumprimento de obrigações tributárias por parte de suas contraentes, estas, obrigadas a cumprir a obrigação de reter os tributos, repassando-os à União.

[...]

0052. No caso em apreço, não há um único dispositivo legal utilizado como fundamento para se presumir a inexistência do recolhimento dos tributos declaradamente retidos nos documentos (válidos) acostados, mas apenas presunção – indevida, mediante avaliação de documentos sequer contestados, emitidos na forma da lei, tais como as notas fiscais e comprovantes anexados quando da apresentação da impugnação.

0053. Desta forma, faz-se necessária a conversão do feito em diligência, de maneira que a presunção ilegal realizada através da decisão recorrida seja objeto de prova capaz de justificar eventual glosa dos créditos.

0054. Quando o contribuinte apresenta provas antes de recorrer para o Carf, a busca da verdade material na tributação impõe aos julgadores a aprovação de diligência, de forma que uma autoridade fiscalizadora avalie os elementos da autuação.

0055. Neste caso, a diligência será junto às empresas responsáveis pela retenção.

[...]

0064. O pedido de conversão do feito em diligência se revela, portanto, a medida mais adequada e justa para se alcançar a verdade dos fatos, propiciando à Receita Federal avaliar a conduta da responsável pelo recolhimento dos valores retidos, bem como, propiciar a efetiva realização da defesa da Recorrente em consonância com as regras e princípios aplicáveis ao processo administrativo.

[...]

2.1. DA PRESCRIÇÃO

0070. O processo administrativo em referência tem como objetivo a impugnação de cobrança tributária relativa à ato lançamento ocorrido em 2012, ocasião em que se suspendeu a exigibilidade do crédito fiscal, nos termos do art. 151, III do CTN.

0071. De fato, há previsão de que não flui o prazo decadencial ou prescricional durante o interregno em que o processo é apreciado.

0072. No entanto, o referido entendimento não deve ser aplicado quando há demora excessiva no trâmite do processo administrativo por culpa exclusiva da administração.

0073. Deve ser valorizado o direito fundamental, inclusive constitucional, à razoável duração do processo, aplicável tanto no âmbito judicial, como na esfera administrativa, em detrimento de normas previstas no Código Tributário Nacional.

0074. Está previsto no art. 5º, LXXVIII, da Constituição Federal após a vigência da EC Nº 45/04:

“LXXVIII a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)”

0075. A conclusão do processo administrativo em tempo razoável decorre dos princípios da eficiência, da moralidade e da razoabilidade, previstos no art. 37 da CF.

[...]

0079. Desde a apresentação da impugnação administrativa ao lançamento até a notificação do contribuinte acerca do julgamento transcorreram vários anos, por culpa exclusiva da Fazenda Pública.

[...]

0081. Não há prova nos autos de que houve a interposição de recurso ou qualquer outro fato a que tenha dado causa o contribuinte, a fim de justificar a inércia no julgamento.

0082. Disso resultou que o débito constante da intimação, surtiu demora do julgamento da apreciação da impugnação (manifestação da inconformidade), o que causou grande prejuízo à empresa, a penalizando com a incidência de juros moratórios durante muitos anos, o que praticamente triplicou o débito originário.

0083. Desta forma, há de ser reconhecida a prescrição intercorrente no processo administrativo e anulada a cobrança o lançamento tributário, por ter sido violado o art. 5º, inciso LXXVIII, da CF.

3. DOS PEDIDOS

0084. Diante do exposto, pede que esse órgão julgador julgue provido o presente recurso, declarando a prescrição com a consequente extinção do crédito, ou, que anule a decisão recorrida nos termos da fundamentação acima, ou ainda, caso assim não entenda (o que se admite por hipótese apenas), em nome do princípio da eventualidade, que reforme a decisão recorrida, de maneira que seja determinada a conversão do feito em diligência para identificação da realidade fática, tornando insubsistente a cobrança realizada.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Alberto Benatti Marcon, Relator.

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

Em atendimento ao princípio da congruência (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972), o presente julgamento tem como base o exame do mérito da existência do crédito relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no valor original de R\$ 24.362,34, referente ao ano-calendário de 2006, apurado pelo regime de tributação pelo lucro real na forma de apuração anual.

VALOR DO DIREITO CREDITÓRIO PLEITEADO	DESPACHO DECISÓRIO	DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA – DRJ	DELIMITAÇÃO DA LIDE
A	B	C	D=A-C
R\$ 24.362,34	R\$ 0,00	R\$ 2.697,45	R\$ 21.664,89

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

A Recorrente discorda da decisão de 1ª instância alegando, em síntese, que as fontes pagadoras deveriam ter sido diligenciadas no intuito de comprovar as retenções na fonte incorridas pela Recorrente, como também clama pelo instituto da Prescrição Intercorrente.

O sujeito passivo que apurar crédito, relativo a tributo ou contribuição administrados pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF, sendo que a compensação será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à SRF do formulário Declaração de Compensação, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório. (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, Artigo nº 74, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008).

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).

Dos Fatos e dos Fundamentos de Direito Alegados pela Recorrente

Da Comprovação da Retenção na Fonte

Como visto, o objeto da lide tem sua origem nas parcelas não confirmadas referentes às retenções na fonte relativas aos códigos de receita 5952 – Retenção de Cofins, CSLL e PIS/Pasep sobre Pagamentos Efetuados por Pessoas Jurídicas de Direito Privado.

A tônica da defesa da Recorrente é afirmar que não tem qualquer poder para exigir que as fontes pagadoras realizem o pagamento dos respectivos valores retidos, assim como nem mesmo a entrega do comprovante, pois não há previsão legal sobre tal obrigatoriedade.

Cita o artigo 5º da Constituição Federal, afirmando que é claro ao estabelecer que ninguém está obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, salvo em virtude de lei. Previsão estabelecida no seu inciso II. **(Grifo nosso)**

Ora, há previsão em lei sim. Aliás no próprio voto da DRJ, em sua decisão, foram citados os artigos que amparam tal previsão legal.

Veja a seguir os artigos do Regulamento do Imposto de Renda – 1999, vigente à época dos fatos:

Art. 942. As pessoas jurídicas de direito público ou privado que efetuarem pagamento ou crédito de rendimentos relativos a serviços prestados por outras pessoas jurídicas e sujeitos à retenção do imposto na fonte deverão fornecer, em duas vias, à pessoa jurídica beneficiária Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal (Lei nº 4.154, de 1962, art. 13, § 2º, e Lei nº 6.623, de 23 de março de 1979, art. 1º);

Art.943. - A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942 (Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, art. 3º, parágrafo único).

[...]

§ 2º O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, ressalvado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 7º, e no § 1º do art. 8º (Lei nº 7.450, de 1985, art. 55). **(Grifo nosso)**

Art. 733. É responsável pela retenção do imposto (Decreto-Lei nº 2.394, de 21 de dezembro de 1987, art. 6º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 65, § 8º):

[...]

Parágrafo único. As pessoas jurídicas que retiverem o imposto de que trata este Subtítulo deverão (Decreto-Lei nº 2.394, de 1987, art. 6º, parágrafo único):

I - fornecer aos beneficiários comprovante dos rendimentos pagos e do imposto retido na fonte; (Grifo nosso)

[...]

Contudo, a contribuinte tem o dever de exigir o “Comprovante de Rendimentos” da fonte pagadora, cuja obrigação de fornecimento é prevista nas normas de regência (art. 733 do RIR/99).

Da leitura dos textos normativos citados, verifica-se que para que o contribuinte possa compensar os valores retidos a título de Imposto de Renda na Fonte na sua DIPJ, ele tem que estar obrigatoriamente de posse do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora.

O § 2º, do artigo nº 943, o qual se baseia no art. 55 da Lei 7.450/85, é bem taxativo, ao deixar claro que a não apresentação do comprovante inviabiliza a compensação pretendida.

Por sua vez, o § único, I, do artigo nº 733 implica no dever do beneficiário em exigir o comprovante de rendimentos pagos e do imposto retido na fonte.

Mesmo na ausência de comprovantes de rendimentos, a DRJ ampliou sua análise tentando validar as retenções na fonte que constassem na DIRF, a fim de se alcançar a verdade dos fatos.

A análise centrou-se nos valores relativos ao código de receita 5952.

Concluiu que o valor encontrado de R\$ 167.540,40 é superior ao valor já concedido pelo Despacho Decisório para as parcelas de retenção na fonte de R\$ 164.842,95, mas inferior ao total solicitado no Per/Dcomp, no valor de R\$ 190.693,65, **confirmando, portanto, a diferença de R\$ 2.697,45**(R\$ 167.540,40- R\$ 164.842,95). Logo, restou não comprovado o valor de **R\$ 21.664,89**.

No entanto, o posicionamento atual do CARF é o de que mesmo que o contribuinte não possua o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora, mas consiga provar, por outros meios, que efetivamente sofreu as retenções, ele tem o direito de deduzir o IRRF retido e recolhido pelas fontes pagadoras, incidentes sobre as receitas auferidas e oferecidas à tributação.

Esse entendimento está claramente expresso na 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.*

Vale a pena reproduzir a ementa do Acórdão nº 9101-005.315 – CSRF / 1ª Turma, de 13 de janeiro de 2021:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Ano-calendário: 2009 DCOMP. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. IRRF. COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO. DOCUMENTOS HÁBEIS. *O sujeito passivo tem direito de deduzir o IRRF retido e recolhido pelas fontes pagadoras, incidente sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor do IRPJ apurado ao final do período de apuração, ainda que não tenha o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora (informe de rendimentos), desde que consiga provar, por outros meios, que efetivamente sofreu as retenções. Afastado o entendimento de que a retenção não pode ser comprovada por outros meios, que não a apresentação do informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora, os autos devem retornar à turma a quo, para novo julgamento. Inteligência da súmula 143 do CARF.*

Como contata-se pela ementa do acórdão citado e inteligência da Súmula CARF nº 143, a prova de retenção pode ser feita por outros meios, e não exclusivamente pelo informe de rendimentos fornecido pela fonte pagadora.

No caso em análise, a Recorrente apresentou somente as notas fiscais de prestação de serviço, e-fls. 49-445, como provas das retenções, documentos estes emitidos pela própria Recorrente, ainda que se tratem de documentos contábeis e fiscais.

Para que se pudesse validar os valores a título de retenção na fonte, a Recorrente deveria apresentar além das notas fiscais, outros documentos tais como, razão contábil, diário contábil, planilhas de cálculo, Lalur e mais outros que julgasse necessários. Enfim, documentos dos assentos contábeis e fiscais que demonstrassem com clareza que os valores que foram deduzidos no cálculo do IRPJ, foram também oferecidos à tributação.

A esse respeito convém reproduzir a Súmula CARF nº 80:

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Frise-se que as provas adicionais mencionadas deveriam ter sido apresentadas por ocasião da Manifestação de Inconformidade, conforme previsto no artigo nº 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, ressaltando que ainda que tais provas adicionais fossem apresentadas em sede de Recurso Voluntário, que não foi o caso, ainda assim haveria a necessidade de verificar se se enquadravam em uma ou mais das alíneas do citado parágrafo.

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Da Prescrição Intercorrente

A argumentação da Recorrente não possui respaldo, principalmente tendo em vista, que é entendimento já pacificado neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em não se admitir o instituto da prescrição intercorrente.

Além do mais, em decorrência do devido processo legal e do princípio de isonomia na relação jurídico-tributária, não se admite a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, isto porque, a exigibilidade do crédito tributário estando suspensa, não ocorre a prescrição.

Importa mencionar que a própria interposição do recurso defensivo suspende a exigibilidade do crédito tributário, conforme previsto no artigo nº 151, III, do Código Tributário Nacional.

As assertivas mencionadas encontram guarida na Súmula CARF nº 11, vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018), reproduzida a seguir:

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário apresentado pela Recorrente, concordando com a decisão de 1ª instância em reconhecer o direito creditório adicional no valor de R\$ 2.697,45.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Benatti Marcon

Voto Vencedor

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Redatora Designada.

Com a devida vênia ousou divergir do voto do Ilustre Conselheiro Relator em relação ao início de comprovação de retenção na fonte.

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 de apuração, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (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).

Retenção na Fonte. Súmulas CARF nºs 80 e 143

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 80

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Súmula CARF 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.

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

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

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito, conforme as Súmulas CARF nºs 80 e 143, em cuja apuração do saldo negativo foram deduzidas as retenções de tributos, conforme o acervo fático-probatório composto das notas fiscais do ano-calendário de 2006 com retenção de fonte (Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994) de e-fls. 49-445.

Direito Superveniente: Súmulas CARF nºs 80 e 143

Os efeitos da aplicação do direito superveniente fixa a relação de causalidade com a possibilidade de deferimento da Per/DComp com base em retenções na fonte. 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).

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 (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

Em assim sucedendo voto, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações das Súmulas CARF nºs 80 e 143 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