



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10783.921637/2009-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-001.612 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 03 de junho de 2020
Recorrente GREEN TECH SERVIÇOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

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.

TRIBUTO NA FONTE. SÚMULAS CARF NºS 80 e 143.

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.

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.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO.

É possível reconhecer da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos a DRF de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp com base no conjunto probatório e informações constantes nos autos com a finalidade de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que a compensação dos débitos não foi homologada.

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 parcial ao recurso voluntário para aplicação das determinações das Súmulas CARF nºs 80 e 143 em relação ao tributo na fonte, para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, 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: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

Relatório

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 31158.35523.231204.1.7.02-0456 em 23.12.2004, e-fls. 139-168, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto ser a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$40.357,70 referente ao quarto trimestre ano-calendário de 2002, para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fl. 10, em que as informações relativas ao reconhecimento do direito creditório foram analisadas das quais se concluiu pelo deferimento em parte do pedido:

Analisadas 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 [...]	RETENÇÕES FONTE[...]	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	40.357,70 [...]	40.357,7
CONFIRMADAS [...]	37.222,50 [...]	37.222,50

Valor original do saldo negativo Informado no PER/DCOMP com demonstrativo de credito: R\$ 40.357,70

Valor na DIPJ: R\$ 40.357,70 90

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 40.357,70

IRPJ devido: R\$ 0,00

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) 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\$ 37.222,50

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar Integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada [...]

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. Está registrado na ementa do Acórdão da 6ª Turma/DRJ/RJ/RJ nº 12-57.360, de 26.06.2013, -e-fls. 181-185:

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DO IRPJ. VALORES DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO NÃO CONFIRMADOS.

O saldo negativo do IRPJ pode ser objeto de pedido de restituição ou utilizado como crédito em declaração de compensação somente se confirmado que os valores a título de antecipação excedem o valor devido ao final do período de apuração.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Recurso Voluntário

Notificada em 16.07.2013, e-fl. 189, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 14.08.2013, e-fls. 191-201, 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:

SÍNTESE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO [...]

Ficou comprovada pelas notas fiscais emitidas pela recorrente que a retenção era feita na ocasião do pagamento, cujas notas fiscais eram expedidas com os devidos descontos, e que a responsabilidade era transferida à empresa tomadora do serviço conforme ficou claro pela leitura do artigo 733 do Decreto 3.000 de 1999 [...].

Ora, o dever tributário da recorrente foi devidamente observado, de modo que sempre fez constar o desconto do pagamento de IRPF nas suas notas fiscais.

Se houve, porém, inadimplemento em decorrência de não recolhimento tributário esta responsabilidade não compete à recorrente, mas somente à "pessoa jurídica que efetuar o pagamento dos rendimentos" sob pena, inclusive de apropriação indébita, podendo ser punida criminalmente por tal atitude.

Não é demais afirmar que a Receita Federal tem meios suficientes para descobrir e fiscalizar corretamente a empresa que deixou de recolher o tributo, e poderia inclusive obter as provas dos fatos alegados na defesa administrativa alhures apresentada por meios próprios sem muito esforço, mas olvidando-se disso, cingiu-se em punir incondicionalmente a recorrente que é, senão a maior, vítima do presente processo administrativo.

Entretanto o Acórdão ora recorrido assim não entendeu, convencendo-se de que a recorrente não apresentou provas hábeis a comprovar o alegado, eis que o documento hábil para comprovar valores retidos na fonte é, no entender da turma julgadora, única e exclusivamente o disposto no artigo 942 e 943 do Regulamento do Imposto de Renda e que a responsabilidade pela não formulação deste documento é da empresa que prestou o serviço e não da tomadora do serviço. Data máxima vênia, grave engano de interpretação, que está gerando prejuízo ao recorrente Desse modo,

segue a fundamentação pertinente para a modificação do duto julgamento ora recorrido.

DA RETENÇÃO DO CRÉDITO NA FONTE

A retenção de tributos na fonte incorporou-se definitivamente na legislação tributária como um dos instrumentos de exacerbação da carga tributária, à medida que provoca recolhimento antes do vencimento normal do tributo, como é o caso em epígrafe.

Não satisfeito com essa sistemática de antecipação, a legislação, agora, vem encurtando cada vez mais o prazo de recolhimento ao Tesouro dos tributos retidos na fonte.

O governo, maior interessado em tal recolhimento, vem adotando cada vez mais voraz, a sistemática da "Retenção de Impostos e Contribuições na Fonte Pagadora" dos rendimentos, e através desta sistemática consegue agilizar, controlar o seu pagamento e transferir para o contribuinte tomador do serviço (neste caso clientes da requerente) a atividade de fiscalização. Esse critério de obrigar as empresas prestadoras de serviço a efetuar o desconto dos tributos por ocasião do pagamento, do serviço dá ao governo a possibilidade de aceleração na arrecadação do numerário, impossibilitando a empresa prestadora de serviço de efetuar esse pagamento.

Essa obrigação fiscal direcionada as empresas tomadoras do serviço vem merecendo uma atenção especial por parte dos profissionais da área Fiscal, pois esta modalidade vem crescendo a passos largos e as empresas precisam estar preparadas para arcar com esta obrigação, pois com a figura da responsabilidade solidária, o governo transferiu o poder de fiscalização para o contribuinte tomador do serviço cabendo a este verificar se a empresa prestadora está retendo na fonte corretamente todos os impostos, caso contrário a responsabilidade tributária recairá sobre a tomadora do serviço.

A falta ou desconhecimento dessa obrigação fiscal pode causar enormes prejuízos financeiros, incorrendo as empresas em penalidades e acréscimos moratórios. O critério da "retenção na fonte" começou muito no passado com o Imposto de Renda estando este enfatizado no artigo 647 do Regulamento do Imposto de Renda.

Em fevereiro de 1999 foi a vez do INSS; em fevereiro de 2004, através da Lei nº 10833/2003, começou as retenções das Contribuições (PIS, COFINS e CSLL) e a partir de abril de 2004, através do Decreto nº 24147/2004; a Prefeitura da Cidade do Rio de Janeiro instituiu a retenção na fonte do ISS para uma série de serviços onde a prestação ocorre em município diverso ao do estabelecimento do prestador. Neste caso coube a cada Prefeitura a regulamentação e adequação a Lei Complementar nº 116/2003.

No campo estadual, falando especificamente do ICMS, existe o regime da substituição tributária que nada mais é uma forma disfarçada de retenção na fonte deste imposto, visto que cabe ao sujeito passivo da operação efetuar de forma antecipada o recolhimento do tributo antes mesmo da realização da operação futura.

Como podemos ver, o sistema de retenção na fonte está presente nos três campos governamentais: Federal, Estadual e Municipal.

Atualmente as empresas precisam ter uma atenção redobrada no momento de estabelecer um contrato de prestação de serviço com terceiros, pois a classificação do sujeito passivo da relação (funcionário, autônomo ou pessoa jurídica) pode interferir significativamente nos custos desses serviços.

DA COMPROVAÇÃO DE RETENÇÃO NA FONTE — DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA — DECRETO Nº 3.000/99 E ARTIGOS 942 E 943 DO REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA

Conforme demonstram as notas fiscais que já constam nos autos, todo o crédito tributário apontado como não recolhido no aludido despacho decisório foi retido na fonte pelas pessoas jurídicas que pagaram os rendimentos à requerente, e que deveriam ter recolhido o imposto (Doc. Anexo).

O Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999, regula a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.

O inciso I do art. 733 do aludido decreto, estabelece a responsabilidade pela retenção do imposto, in verbis: [...]

No art. 723, o Decreto estabelece quem é o responsável tributário pelo recolhimento do imposto, bem como os responsáveis solidários, in verbis: [...]

O próprio Código Tributário Nacional estabelece no seu art. 128 a responsabilidade tributária de terceiros, como é o caso de retenção do imposto na fonte, in verbis: [...]

Preliminarmente, entendemos que a retenção na fonte é matéria reservada à disciplina da lei complementar em caráter de norma geral, conforme art. 146, II da CF. Entretanto, apenas a retenção do imposto de renda e do imposto sobre serviços de qualquer natureza têm amparo na lei complementar em vigência.

O art. 28 da Lei Geral Tributária (Decreto-Lei nº 398/98, estabelece a responsabilidade em caso de substituição tributária da seguinte forma: "1 - Em caso de substituição tributária, a entidade obrigada à retenção é responsável pelas importâncias retidas e não entregues nos cofres do Estado, ficando o substituído desonerado de qualquer responsabilidade no seu pagamento" (grifo e destaque nosso)

Com efeito, a responsabilidade quanto ao recolhimento do tributo relativo às notas fiscais apontadas acima, são das empresas que fizeram a retenção do imposto na fonte, sob pena até de responderem por CRIME DE APROPRIAÇÃO INDÉBITA.

A partir dessas conclusões é cediço concluir que o Despacho Decisório e o Acórdão Proferido, afrontam a Constituição Federal e sobre tudo a própria Regulamento de Imposto de Renda, devendo ser revisto, para responsabilizar o substituto tributário, no caso, todos os clientes descritos nas notas fiscais juntadas no processo em epígrafe na ocasião da apresentação da "manifestação de inconformidade" para recolhimento da referida exação, desonerando a requerente.

O Acórdão proferido DRJ/RJOI nº 12.57.360 entendeu equivocadamente que as notas fiscais não são documentos hábeis a comprovar valores retidos na fonte, concluindo que só existe um documento que comprova tal afirmativa, e é o descrito nos artigos 942 e 943 do RIR aprovado pelo Decreto nº 3.000/99.

Aquele Douto Acórdão concluiu ainda que não foram comprovadas as retenções por parte das tomadoras de serviço, e por isso a responsabilidade seria da ora recorrente.

Não pode prosperar tal conclusão, pois ficou claro que a responsabilidade tributária é das empresas tomadoras de serviço que tiveram desconto nas notas fiscais para fazer a retenção na ocasião do pagamento.

Quando deixaram de recolher o IRPJ aos cofres públicos, após ter sido abatido no valor total da nota fiscal, atraíram para si a responsabilidade de comprovar o

pagamento, conforme estabelece o próprio artigo 942 fundamentado no Acórdão recorrido, que assim dispõe: [...]

Observa-se limpidamente que o artigo 942 do RIR define que a pessoa jurídica de direito privado que efetua o pagamento relativo a serviço prestado por outras pessoas jurídicas sujeitos a retenção do imposto na fonte, deverá fornecer o comprovante anual de rendimentos pagos de imposto de renda na fonte.

Ora, se a pessoa jurídica que efetua o pagamento é a real responsável pela emissão de comprovante (art. 942 da RIR), se o responsável tributário é a pessoa jurídica que efetua o pagamento dos rendimentos (Art. 733 do Decreto 3.000/99), então não existe outra conclusão que não seja pela responsabilização dos tomadores de serviço, de modo que se basta a comprovação da execução de serviço mediante pagamento já abatido o IRPJ, para excluir por completo o recorrente como devedor ou responsável.

Não merece melhor explicação para o tema, mas basta uma análise apurada e se possível a busca pelo princípio da verdade real que pode ser obtida pela Administração Pública que tem maior capacidade técnica de buscar tais informações, e, sobretudo punir eventuais infrações às partes legitimamente estabelecidas.

Ademais, restringir o entendimento do artigo 942 e considerar como único documento hábil para comprovar o recolhimento tributário, exigindo tal documento à pessoa jurídica que não é obrigada a fornecê-lo - a que efetua o pagamento - é completamente contraditório e abusivo por parte do fisco.

O fisco está transferindo a responsabilidade tributária dos tomadores de serviço para a recorrente sem fundamentação legal, meramente por não considerar hábil as Notas Fiscais apresentada, e sobretudo, por restringir os meios de provas para uma única prova que deve ser fornecida "(..)" por outras pessoas jurídicas e sujeitos à retenção do imposto na fonte "(...)" Art. 942.

Não prospera, portanto, o fato de que a Nota Fiscal não seria capaz de comprovar o recolhimento, pois o recolhimento não é responsabilidade da recorrente, e mais, está bem escrito na Lei que tanto a emissão do documento quanto a responsabilidade tributária é dos tomadores dos serviços da recorrente, motivo porque merece ser reformado o Acórdão nº 12-57.360.

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:

DA CONCLUSÃO

Diante das razões expostas, requer seja reformado o recorrido Acórdão, para:

1. atribuir a responsabilidade tributária aos substitutos descritos nas notas fiscais já juntadas no processo, concedendo aos mesmos o prazo para recolhimento do tributo, ou justificar o não recolhimento no prazo legal.
2. seja declarada a nulidade do despacho decisório e do Acórdão recorrido face a inexistência de responsabilidade tributária por parte do recorrente, que abateu o valor dos IRPJ na emissão das notas fiscais, tendo sido descontado no pagamento do serviço e devendo ter sido recolhido pelos legítimos responsáveis jurídico tributários requerendo a extinção do débito tributário a teor do art. 156, I do CTN.
3. caso não seja acatadas as alegações acima, o que se afirma por mera atenção ao princípio da concentração, seja excluída as responsabilidades quanto ao pagamento

da multa e dos juros cobrados, já que a culpa pelo não recolhimento não foi da recorrente que sofreu a retenção do imposto de renda na fonte, comprovado pelos únicos documentos que possui, que são as notas fiscais já anexadas aos autos.

A Administração Pública, deve declarar a nulidade de seus atos nulos, seja porque tais atos não geram direitos, seja porque, assim procedendo, está assegurando o exato cumprimento dos direitos-garantias que a Constituição Federal assegura a todos, e obedecendo aos ditames da lei e dos regulamentos, cujos dispositivos já fora supra citados, seja porque, não o fazendo, fará na época própria o Poder Judiciário. E, assim, dentro do enunciado das Súmulas 346 e 473 do Supremo Tribunal Federal, REQUER que seja reconsiderado ou mesmo anulado o Acórdão nº 12-57.360, desconstituindo o ato de lançamento, declarando insubsistente o auto de infração e ordenado seu arquivamento como medida de justiça e boa administração.

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.

Nulidade do Despacho Decisório e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos por violação a princípios constitucionais.

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

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade,

motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ademais, 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. Sobre a matéria, cabe indicar o entendimento emanado em algumas oportunidade pelo Supremo Tribunal Federal¹:

Não há falar em negativa de prestação jurisdicional quando, como ocorre na espécie vertente, "a parte teve acesso aos recursos cabíveis na espécie e a jurisdição foi prestada (...) mediante decisão suficientemente motivada, não obstante contrária à pretensão do recorrente" (AI 650.375 AgR, rel. min. Sepúlveda Pertence, DJ de 10-8-2007), e "o órgão judicante não é obrigado a se manifestar sobre todas as teses apresentadas pela defesa, bastando que aponte fundamentadamente as razões de seu convencimento" (AI 690.504 AgR, rel. min. Joaquim Barbosa, DJE de 23-5-2008). [AI 747.611 AgR, rel. min. Cármen Lúcia, j. 13-10-2009, 1ª T, DJE de 13-11-2009.] = AI 811.144 AgR, rel. min. Rosa Weber, j. 28-2-2012, 1ª T, DJE de 15-3-2012 = AI 791.149 ED, rel. min. Ricardo Lewandowski, j. 17-8-2010, 1ª T, DJE de 24-9-2010 (grifos do original)

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.

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).

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 entendimento está de acordo com o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (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).

Tributo na Fonte - Súmulas CARF nºs 80 e 143

A Recorrente discorda do procedimento fiscal ao argumento de que comprova o tributo na fonte que utilizou para formação do saldo negativo de IRPJ.

¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. A constituição e o supremo do art. 93. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBd.asp#visualizar>>. Acesso em: 30 mai. 2018.

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 (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 a Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. O prazo para homologação tácita da compensação dos débitos declarados é de cinco anos, contados da data da entrega do Per/DComp e a ciência do Despacho Decisório. Ademais, este 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).

Os diplomas normativos de regências da matéria, quais sejam o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deixam clara a necessidade da existência de direito creditório líquido e certo no momento da apresentação do Per/DComp, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória da ulterior homologação. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe à 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 pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitada dada a concentração dos atos em momento oportuno. A apresentação da prova documental em momento processual posterior é possível desde que 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. O julgador orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos ainda que apresentados em sede recursal com o escopo de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que foi afastada a possibilidade de homologação da compensação dos débitos, porque não foi comprovado o erro material (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).

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).

Cabe esclarecer que a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) desde a sua instituição a partir de 01.01.1999 tem caráter meramente informativo². Somente a partir do ano-calendário de 2014, todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, devem apresentar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de forma centralizada pela matriz, que ficam dispensadas, em relação aos fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2014, da escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) em meio físico e da entrega da DIPJ. Assim, no ano-calendário objeto de análise os sistemas na RFB não eram supridos com os dados completos da escrituração contábil fiscal da Recorrente (Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013). Ainda, as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas devem apresentar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) de forma centralizada pela matriz por via da internet comunicando a existência de débito tributário, constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para sua exigência³. Além disso, por via de regra o Per/DComp somente pode ser retificado pela Recorrente caso se encontre pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador, já que alterar dados depois do tempo próprio constitui inovação⁴.

Apenas nas situações mediante comprovação do erro em que se funde de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos podem ser corrigidas de ofício ou a requerimento da Requerente. O erro de fato é aquele que se situa no conhecimento e compreensão das características da situação fática tais como inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o procedimento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. A este poder/dever corresponde o direito de a Recorrente retificar e ver retificada de ofício a informação fornecida com erro de fato, desde que devidamente comprovado.

Por inexatidão material entendem-se os pequenos erros involuntários, desvinculados da vontade do agente, cuja correção não inove o teor do ato formalizado, tais como a escrita errônea, o equívoco de datas, os erros ortográficos e de digitação. Diferentemente, o erro de direito, que não é escusável, diz respeito à norma jurídica disciplinadora e aos parâmetros previstos nas normas de regência da matéria. O conceito normativo de erro material

² Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF nº 127, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa RFB nº 1.028, de 30 de abril de 2010, Instrução Normativa RFB nº 1.149, de 28 de abril de 2011, Instrução Normativa RFB nº 1.264, de 30 de março de 2012, Instrução Normativa RFB nº 1.344, de 9 de abril de 2013, Instrução Normativa RFB nº 1.463, de 24 de abril de 2014 e Súmula CARF nº 92.

³ Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa SRF nº 255, de 11 de dezembro de 2002, Instrução Normativa SRF nº 583, de 20 de dezembro de 2005, Instrução Normativa SRF nº 695, de 14 de dezembro de 2006, Instrução Normativa RFB nº 786, de 19 de novembro de 2007, Instrução Normativa RFB nº 903, de 30 de dezembro de 2008, Instrução Normativa RFB nº 974, de 27 de novembro de 2009, Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010 e Instrução Normativa RFB nº 1.599, de 11 de dezembro de 2015.

⁴ Fundamento legal: art. 56 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 17 de outubro de 2004, art. 57 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, o art. 77 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, art. 88 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de dezembro de 2012, a art. 107 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017 e § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

no âmbito tributário abrange a inexatidão quanto a aspectos objetivos não resultantes de entendimento jurídico tais como um cálculo errado, a ausência de palavras, a digitação errônea, e hipóteses similares. Somente podem ser corrigidas de ofício ou a pedido do sujeito passivo as informações declaradas a RFB no caso de verificada circunstância objetiva de inexatidão material e mediante a necessária comprovação do erro em que se funde (incisos I e III do art. 145 e inciso IV do art. 149 do Código Tributário Nacional e art. 32 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Vale ressaltar que a retificação das informações declaradas por iniciativa da própria declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional). Por conseguinte, cabe a Recorrente a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao Erário para a instrução do processo a respeito dos fatos e dados contidos em documentos existentes em seus registros internos, caso em que deve prover, de ofício, a obtenção dos documentos ou das respectivas cópias (art. 36 e art. 37 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

Infere-se que os motivos de fato e de direito apostos no recurso voluntário, por si sós, não podem ser considerados suficientemente robustos a comprovar sobre os supostos erros de fato incorridos pela Recorrente, que precisa produzir um conjunto probatório com outros elementos extraídos dos assentos contábeis, que mantidos com observância das disposições legais fazem prova a seu favor dos fatos ali registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007).

A pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor dos incentivos fiscais previstos na legislação de regência, do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ 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 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 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Em relação à dedução de tributo na fonte, a legislação prevê que a pessoa jurídica pode deduzir do valor apurado no encerramento do período, o valor retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo correspondente. Para tanto, estão obrigadas a prestar aos órgãos da RFB, no prazo legal, informações sobre os rendimentos que pagaram ou creditaram no ano-calendário anterior, por si ou como representantes de terceiros, com indicação da natureza das respectivas importâncias, do nome, endereço e número de inscrição no CNPJ, das pessoas que o receberam, bem como o imposto de renda retido da fonte, mediante a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF). Também as pessoas jurídicas que efetuarem pagamentos com retenção do imposto na fonte devem fornecer à pessoa jurídica beneficiária, até o dia 31 de janeiro, documento comprobatório, em duas vias, com indicação da natureza e do montante do pagamento, das deduções e do imposto retido no ano-calendário anterior, que no caso é o Informe de Rendimentos. Assim, o valor retido na fonte somente pode ser compensado se a pessoa jurídica possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora para fins de apuração do saldo negativo de IRPJ no encerramento do período (art. 86 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982 e art. 10 do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983).

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.

Está registrado excerto do voto condutor do Acórdão da 6ª Turma/DRJ/RJI/RJ nº 12-57.360, de 26.06.2013, -e-fls. 181-185:

7. É certo que o documento hábil a comprovar valores retidos na fonte é o comprovante previsto nos artigos 942 e 943 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 RIR/ 99. As cópias de notas fiscais juntadas pela interessada não são documentos hábeis a confirmar valores retidos na fonte. Assim, a parcela do crédito que seria formada pelos valores supostamente retidos na fonte carece de liquidez e certeza, não havendo como reconhecer crédito sobre tais parcelas.

Os efeitos do acatamento da preliminar da possibilidade de deferimento da Per/DComp, 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 emitir novo despacho não havendo 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).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para aplicação das determinações das Súmulas CARF nºs 80 e 143 em relação ao tributo na fonte para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, 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