



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.683593/2009-78
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.805 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 13 de julho de 2023
Recorrente CPM BRAXIS TECNOLOGIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2008

DIREITO SUPERVENIENTE. SÚMULA CARF Nº 164.

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

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).

NULIDADE.

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.

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 rejeitar a nulidade suscitada e no mérito aplicar o direito superveniente previsto nas determinações da Súmula CARF nº 164 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão, nº 12-81.862, proferido pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade (fls. 70/75).

Consoante despacho decisório da DRF de Origem, e-fl. 2, proferido em 23/10/2009, o pleito compensatório foi indeferido em face da apuração da inexistência do crédito, ou seja, o pagamento de IR-Fonte do período de apuração de 15/04/2008, que se alega realizado indevidamente, estava completamente utilizado:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DERAT SÃO PAULO

DESPACHO DECISÓRIO

Nº de Rastreamento: 849851084

DATA DE EMISSÃO: 23/10/2009

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CPF/CNPJ 08.849.819/0001-30	NOME/NOME EMPRESARIAL CPM BRAXIS ERP TECNOLOGIA DA INFORMACAO LTDA.
--------------------------------	--

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP	DATA DA TRANSMISSÃO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
22471.20936.300309.1.3.04-1132	30/03/2009	Pagamento Indevido ou a Maior	10880-683.593/2009-78

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 71.709,62. A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECAÇÃO
15/04/2008	5952	146.436,66	30/04/2008
UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP			
NÚMERO DO PAGAMENTO	VALOR ORIGINAL TOTAL	PROCESSO(PR)/ PERDCOMP(PD)/ DÉBITO(DB)	VALOR ORIGINAL UTILIZADO
4621807131	146.436,66	DB: cód 5952 PA 15/04/2008	146.436,66
VALOR TOTAL			146.436,66
Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.			
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/10/2009.			
PRINCIPAL	MULTA	JUROS	
39.200,49	7.840,09	2.171,70	

O crédito original na data da transmissão da DCOMP foi informado como sendo de R\$ 71,709,62.

Em sede de manifestação de inconformidade alegou, em síntese, que deveria ser cancelada/anulada a decisão, pois se trataria de pagamento a maior/indevido do referido tributo, e que, por isso, faria jus ao direito creditório dali decorrente. Informou, também, que houve mero erro de preenchimento de declaração, o que não pode motivar o indeferimento de seu crédito.

A d. DRJ não acatou as alegações e, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

Avento, ainda, a hipótese de não ser caso de retenção indevida, mas, sim, de mero recolhimento a maior ou indevido do tributo devidamente retido. Ora, também nesse caso não se imiscui o postulante de apresentar a comprovação documental e contábil desse fato, pois não pode o Fisco promover de forma automática a restituição de tributo retido na fonte a quem, prima facie, seria apenas o responsável pela retenção, no lugar de quem sofre a retenção e a quem a lei autoriza deduzir os valores retidos “...como antecipação do que for devido (...) em relação às respectivas contribuições.” (art. 7º, IN SRF nº 459, de 2004).

No presente caso, entendo que o interessado nem comprovou a razão do alegado recolhimento indevido, nem comprovou que estava habilitado a postular, em seu nome, o direito creditório correspondente.

Assim, dado que não há elementos que nos permitam atestar o alegado pagamento indevido, voto pela improcedência da manifestação de inconformidade, de modo a manter como proferido o Despacho Decisório de número de rastreamento 849851084, fls. 2, não reconhecendo o direito creditório pleiteado e não homologando as compensações declaradas na DCOMP 22471.20936.300309.1.3.04-1132.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Regularmente cientificada, eletronicamente, em 26.9.2016 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, de fl. 83), apresentou recurso voluntário, em 25.10.2016 (fls. 85 e seguintes).

DA NULIDADE

Para a Recorrente, o prolatada despacho decisório violaria frontalmente o princípio da motivação das decisões, inerente a todo ato administrativo, pois seu único fundamento mostrou-se completamente equivocado, conforme revelado com a prolação do v. acórdão de Primeira Instância.

10. Com efeito, o r. despacho decisório em questão teve por fundamento unicamente a suposta insuficiência do crédito utilizado na compensação (vide fl. 1), sem qualquer menção ao não atendimento dos requisitos para a recuperação de tributo retido na fonte, tal como aduzido no v. acórdão recorrido.

11. Realmente, como se nota do r. despacho decisório (fl. 1), o I. Agente Fiscal tomou por base o valor integral do DARF que constituiu o recolhimento a maior como o efetivamente devido – R\$ 146.436,66. Essa conclusão do I. Agente Fiscal teve como premissa a informação equivocada da DCTF originária (fls. 42-46), que não havia revelado o recolhimento a maior, ou seja, que não havia apontado que o débito quitado por aquele DARF era menor – R\$ 74.727,04.

Contudo, quando da prolação do r. despacho decisório, a Recorrente já havia transmitido a DCTF retificadora (fls. 48-52) que revelou a existência do crédito (R\$ 146.436,66 – R\$ 74.727,04), não havendo fundamentos jurídicos e fáticos para se sustentar a motivação apresentada.

Sustentou que premissa adotada pelo r. despacho decisório, com base em informações prestadas na DCTF originária, devidamente retificada estaria equivocada, revelando a existência de vício de motivação.

Segundo a Recorrente sequer havia “informações complementares de análise do crédito” do r. despacho decisório para eventuais questionamentos de documentos comprobatórios da operação (vide fls. 2).

Para a Recorrente se a autoridade administrativa competente tivesse emitido termo de intimação à época exigindo, quando menos, comprovação do cumprimento dos requisitos para recuperação do crédito pleiteado, teria este sido devidamente comprovado com os documentos que ora se acosta, sendo desnecessário o r. despacho decisório de não homologação.

17. Adicionalmente, se, à época do r. despacho decisório, tivesse sido expedido termo de intimação para comprovação do cumprimento dos requisitos legais para recuperação desse crédito, é provável que a Recorrente conseguisse apresentar documentos adicionais, que se extraviaram com o passar do tempo, já que o crédito em voga é do ano de 2008.

Defendeu que a DRJ teria inovado no processo, ao trazer uma motivação para a não homologação da compensação que até então não tinha sido utilizada.

20. Consoante exposto, ainda que, originariamente, a motivação do r. despacho decisório para não homologar a compensação fosse uma suposta incongruência entre PER/DCOMP e DCTF, declarou a C. 8ª Turma da DRJ/RJO que o crédito de retenção indevida de tributo somente poderia ser objeto de compensação caso o sujeito passivo realizasse uma série de comprovações documentais.

21. Ora, II. Conselheiros, a nova motivação trazida aos autos para justificar a negativa da declaração de compensação prejudicou sobremaneira a Recorrente, vez que esta sequer pôde se defender adequadamente na manifestação de inconformidade e tendo, inclusive, que obter documentos comprobatórios mais de 6 anos após a não homologação da compensação (!!).

Assim, para a Recorrente restaria evidente o vício de motivação do r. despacho decisório originário, que, por consequência, viola também o princípio do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, e consequentemente, macula de nulidade o r. despacho decisório em questão.

Passou a tecer, a partir da doutrina e da legislação uma série de considerações a respeito do princípio da motivação:

28. De fato, para que se possa exigir do contribuinte qualquer tributo por meio de lançamento, a I. Autoridade Fiscal deve efetivamente provar a ocorrência do fato gerador, instruindo o processo administrativo com todos os documentos “indispensáveis à comprovação do ilícito”.

29. E, nesse ponto, vale observar que o princípio da motivação e o dever de provar aplicam-se à Receita Federal do Brasil ao analisar as compensações realizadas sob a sistemática da Lei nº 9.430/1996 (“PER/DCOMP”), espécies de lançamento por homologação.

30. E nem poderia ser diferente. Isso porque, na sistemática da compensação, o lançamento é realizado pelo contribuinte, com a posterior homologação fazendária. Nesse contexto, caso a I. Receita Federal do Brasil discorde de algum procedimento adotado pelo contribuinte, tal divergência deverá ser motivada e provada, já que se equipara, em última análise, a verdadeiro lançamento tributário realizado pelo Fisco.

32. No entender dos autores, a I. Fiscalização deverá cumprir quatro exigências relacionadas à motivação, quais sejam: (i) apontar os fundamentos de direito; (ii)

apontar os fundamentos de fato; (iii) apontar a correlação lógica entre eles e; (iv) juntar as provas que o convenceram a praticar tal fato.

Asseverou que para a realização do lançamento tributário, por meio da não homologação da compensação, a I. Fiscalização deveria ter provado todas as supostas infrações tributárias cometidas pela Recorrente. Somente nessa hipótese a exigência seria cabível.

34. No caso concreto, se a motivação inicial para a não homologação da compensação foi a da divergência entre PER/DCOMP e DCTF e, após, modificou-se para o não cumprimento dos requisitos para recuperação de créditos retidos na fonte, fato é que os itens (i), (ii) e (iii) supra não foram atendidos, sendo evidente a nulidade do referido ato administrativo.

35. Em suma, o lançamento realizado pela I. Fiscalização deve vir acompanhado das provas pertinentes a demonstrar a ocorrência do fato gerador a ensejar a cobrança de tributo, tendo em vista que tal incumbência configura dever da Administração Pública com fundamento nos princípios que lhe são aplicáveis e no princípio da legalidade que rege o Sistema Tributário Nacional.

36. Não é por menos o rigorismo em relação à motivação dos atos administrativos, tendo em vista que, caso se verifique algum vício nesse aspecto, restar-se-á caracterizada nítida situação de cerceamento do direito de defesa do administrado, diante da violação aos princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa (artigo 5º, incisos LIV e LV da Constituição Federal).

Aduziu que no presente caso, ao não homologar a compensação com fundamento equivocado – amparado em informações de DCTF original devidamente retificada antes da prolação do r. despacho decisório – é indubitado que a glosa do crédito não restou comprovada.

38. Da mesma forma, à medida que a fundamentação teoricamente correta que deveria acompanhar o r. despacho decisório somente é apontada no julgamento da manifestação de inconformidade, resta evidente também o vício de motivação que prejudicou a defesa da Recorrente.

39. Nesse caso em específico, o direito de defesa do Recorrente resta ainda mais cristalino porque restou consolidada a supressão de instância administrativa, porquanto os seus argumentos que sustentam o crédito de retenção pelo não repasse do encargo não serão apreciados pela I. Delegacia Julgadora de Primeira Instância.

Assim, concluiu que deveriam ser reconhecidas as nulidades do r. despacho decisório combatido com o seu consequente cancelamento, uma vez comprovada a ausência de motivação, provas e a deficiência na instrução do processo administrativo em relevo, de modo a viabilizar a busca pela verdade real ocorrida.

DA RETENÇÃO INDEVIDA

Asseverou a Recorrente que houve retenção indevida posto que a base de cálculo da CSRF, que originou o crédito utilizado, teria sido composta por alguns pagamentos estornados, em razão de serviços que jamais se realizaram, assim, não tendo ocorrida a prestação de serviços, há que se concluir que não houve a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, revelando-se, portanto, o recolhimento indevido que respalda a origem do crédito.

A CSRF tem previsão legal no artigo 30, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que determina o aspecto temporal da hipótese de incidência de retenção de três contribuições: a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (“CSLL”), a Contribuição para o

Financiamento da Seguridade Social (“COFINS”) e a contribuição para o Programa de Integração Social (“PIS”), e deve ser retida e recolhida pela pessoa jurídica de direito privado que efetuar pagamento a outra pessoa jurídica de direito privado a título de remuneração por prestação de serviço profissional.

Sustentou que não tendo ocorrido no mundo dos fatos a hipótese de incidência constitucionalmente prevista – receita, faturamento ou lucro – não haveria que se falar na ocorrência dos fatos geradores das contribuições mencionadas, como também não há que se falar na necessidade das retenções dessas contribuições.

52. In casu, os serviços que originaram as retenções indevidas estão relacionados às notas fiscais n.ºs 95 e 736, que, não obstante os pagamentos terem sido registrados contabilmente, os respectivos serviços não vieram a ser prestados.

53. Deveras, como se nota dos lançamentos contábeis anexos (doc. n.º 1), relacionados a essas notas fiscais n.ºs 95 e 736, em abril de 2008, a Recorrente tomou serviços na monta de R\$ 58.800,04 (NF n.º 95) e de R\$ 1.483.342,38 (NF n.º 736) e reteve, a título de CSRF, os valores de R\$ 2.734,20 (NF n.º 95) e de R\$ 68.975,42 (NF n.º 736) sobre as faturas de serviços. Contudo, os serviços não foram prestados e os registros contábeis dos pagamentos, por consequência, foram estornados.

54. Com efeito, as notas fiscais de n.º 95 e 736, registradas nas contas 1900000496 e 1900000495, foram criadas em 30 de abril de 2008 e, devido ao cancelamento da operação, foram estornadas posteriormente, sob os códigos contábeis 1700000271 e 1900000495 (vide doc. n.º 1).

55. Desta feita, esses estornos contábeis ora apresentados revelam justamente a prova contábil que os II. Julgadores de Primeira Instância exigiram para o reconhecimento do crédito, já que demonstram que o recolhimento foi indevido em razão da prestação do serviço contratado não ter se realizado, com o estorno dos rendimentos pagos.

Para a Recorrente estaria mais do que evidente que a retenção foi indevida em razão do serviço não ter sido prestado e o valor retido não foi usado como dedução pelo prestador do serviço, uma vez que, repisa-se, o serviço foi cancelado, o rendimento pago foi estornado e o recolhimento, indevido, sequer foi informado ao beneficiário.

57. Realmente, conforme se verifica da DIRF da Recorrente (doc. n.º 2), não foi informada qualquer retenção em favor das empresas SBS Serviços de Informática Ltda. e Braxis ERP Software S/A, que iriam prestar os serviços das Notas Fiscais n.ºs 95 e 736, respectivamente.

58. Por outro lado, analisando-se a composição da CSRF devida em abril/2008 (doc. n.º 3) e, fazendo o cotejo com a DIRF, observa-se que estão corretamente declaradas as retenções que foram efetivamente realizadas.

59. Além do mais, nesse ponto, a Recorrente chama a atenção de Vossas Senhorias para o fato de que os estornos contábeis por parte das prestadoras de serviços e retificações das declarações dos beneficiários dos pagamentos não foram necessários, uma vez que a retenção indevida não foi informada a eles, em razão de os serviços não terem sido prestados.

Defendeu que o crédito pleiteado teria sido evidenciado com a retificação da DCTF do período (fl. 51), antes da prolação do r. despacho decisório, ocasião em que do valor de R\$ 146.436,66 recolhido, apenas R\$ 74.727,04 seriam devidos.

Por fim, a Recorrente teria demonstrado as retenções indevidas diante (i) dos estornos contábeis realizados pela Recorrente; (ii) DIRF da Recorrente; (iii) composição da base de cálculo da CSRF do período e (iv) retificação da DCTF para abertura do crédito, evidenciando a regularidade do crédito utilizado na compensação, impondo-se a reforma do v. acórdão recorrido e a consequente homologação da compensação declarada.

DA REGULARIDADE DA COMPENSAÇÃO REALIZADA E O PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

Defendeu que os documentos ora juntados devem levados em consideração na análise da compensação em voga, mesmo tendo sido apresentados após o protocolo da manifestação de inconformidade, conquanto somente após o v. acórdão recorrido é que passou a haver a necessidade de apresentação deles, já que a motivação do r. despacho decisório originado era simplesmente de inconsistência do PER/DCOMP com a DCTF.

65. Nesse contexto, tendo a C. Delegacia da Receita de Julgamento trazido nova motivação para a não homologação da compensação, restou à Recorrente ir atrás dessa documentação, mesmo que muitos anos depois da ocorrência dos fatos, com o escopo de rebater o novo ponto levantado pelo Fisco.

Sustentou a Recorrente que mesmo a apresentação extemporânea de documentos, eles deveriam ser valorados porque o Processo Administrativo Fiscal (“PAF”) tem como principal característica sua natureza inquisitória e deve ser o instrumento de realização dos princípios da legalidade tributária e da verdade material.

67. Com efeito, se a busca pela verdade material é um dos princípios do PAF, não há dúvidas de que a documentação apresentada com o presente recurso voluntário deverá ser apreciada.

Posicionamento, segundo a Recorrente, adotado pela C. CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, no qual veio a ser priorizada a busca da verdade material, devendo ser aceita provas até mesmo apresentadas após a interposição de recurso voluntário.

70. Aliás, tanto é possível a apresentação de novos documentos no curso do contencioso administrativo que esse C. CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, em seu regimento interno, prevê a possibilidade de apresentação de memoriais e documentos reputados imprescindíveis à correta análise da solução da lide, antes do julgamento da demanda na esfera administrativa. São inúmeros os precedentes nesse sentido, conforme é possível observar das ementas abaixo:

72. Nesse contexto, é de rigor seja levada em consideração a documentação encartada nesse recurso, para que seja efetuada a devida análise do crédito e, com isso, decida-se que a compensação declarada deverá ser homologada em sua integralidade.

Por fim, asseverou que caso se entenda que não seria possível apreciar os novos documentos juntados nessa fase processual, seria de rigor então que se promova a imediata conversão do julgamento em diligência, para que os autos sejam enviados para a I. Delegacia de Origem levar em consideração também os documentos ora juntados.

DO PEDIDO

74. Diante do exposto, pede a Recorrente seja o presente recurso voluntário conhecido e julgado integralmente procedente, para reformar o v. acórdão recorrido e, por conseguinte, homologar integralmente a compensação inicialmente declarada.

75. Subsidiariamente, caso não se entenda que é o caso de dar provimento ao presente recurso com base nos documentos ora acostados, pede-se seja convertido o julgamento desse recurso em diligência, para que sejam analisados os documentos ora juntados, em conjunto com aqueles apresentados em sede de manifestação de inconformidade, para que, ao final, o I. Agente Fiscal ateste a regularidade do crédito, viabilizando que esse C. Tribunal homologue a compensação realizada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Avito Ribeiro Faria, Relator.

Submete-se à apreciação desta Turma de Julgamento o recurso voluntário oferecido pela contribuinte CPM BRAXIS TECNOLOGIA LTDA.

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, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal – PAF, inclusive para os fins do inciso III, do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN. Assim, dele toma-se conhecimento.

DELIMITAÇÃO DA LIDE

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide¹, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo a suposto pagamento a maior no montante de R\$ 71,709,62, originado de DARF recolhido em 30/04/2008, a título de Retenção Contribuições de CSLL/COFINS/PIS (cód. 5952), no valor total de R\$ 146.436,66, referente Período de Apuração – PA 15/04/2008.

Pois bem.

Inicialmente a este julgador não resta dúvida sobre o grande saber jurídico dos signatários das diversas doutrinas trazidas. Entretanto as mesmas não têm o condão de alterar determinações expressas na legislação. E as decisões jurídicas trazidas somente têm efeito entre as partes.

Em relação às citações doutrinárias que a defendente traz lume em seu petítório, em diversos tópicos da petição impugnativa, ressalva-se que a doutrina não integra a legislação tributária, conforme define o art. 96, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN:

¹ art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972.

Art. 96. A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Também as decisões proferidas pelos Conselhos de Contribuintes, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade administrativa de Julgamento, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do artigo 26A do Dec. 70.235/1972, incluído pela Lei 11.196/2005.

Veja-se o Parecer Normativo CST nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013, que se presta a bem elucidar o tema:

11. Diante do exposto, conclui-se 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

Veja-se também, mais remotamente, o Parecer Normativo CST nº 390, de 1971, que se presta a bem elucidar o tema:

Entenda-se aí que, não se constituindo em norma legal geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.

DA NULIDADE

Defendeu a nulidade do Despacho Decisório por vício de motivação e consequente violação ao princípio do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, posto que sua decisão teria se pautado nas informações prestadas na DCTF originária, e não naquela devidamente retificada.

Assim, concluiu que deveriam ser reconhecidas as nulidades do r. despacho decisório combatido com o seu consequente cancelamento, uma vez comprovada a ausência de motivação, provas e a deficiência na instrução do processo administrativo em relevo, de modo a viabilizar a busca pela verdade real ocorrida.

Pois bem.

Em que pese todo o seu esforço argumentativo a suscitada nulidade não merece prosperar.

Vejamos que 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.

No tocante ao Despacho Decisório não houve a malfadada preterição de direito de defesa, posto que a sua emissão é ato unilateral, inquisitório razão pela qual o agente fiscal pode verificar a existência do crédito tributário com os elementos que dispuser, inclusive, sem a

participação do sujeito passivo, vejamos que ainda não há litígio instaurado, muito menos direito ao contraditório e à ampla defesa, a teor da Súmula CARF nº 162:

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

E no Despacho Decisório (e-fl. 2) eletrônico restou demonstrado que o DARF no valor original de R\$ 146.436,66, teria sido totalmente utilizado para regularizar um débito de mesmo valor relativo à CSRF (cód. 5952, Período de Apuração – PA 15/04/2008):

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECAÇÃO
15/04/2008	5952	146.436,66	30/04/2008
UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP			
NÚMERO DO PAGAMENTO	VALOR ORIGINAL TOTAL	PROCESSO(PR)/ PERDCOMP(PD)/ DÉBITO(DB)	VALOR ORIGINAL UTILIZADO
4621807131	146.436,66	DB: Cód 5952 PA 15/04/2008	146.436,66

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 às atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões

suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado.

Diante da alegação de nulidade, cumpre notar que não se verifica nesses autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do PAF, in verbis:

Art. 59. São nulos;

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Cabe salientar que a Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, determina, em seu art. 53, que a Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

O STF, reforçando tal entendimento, se posicionou através da Súmula nº 473, assim redigida:

A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.

Assim, como se apresenta o presente Despacho Decisório e a Decisão da DRJ revestidos das formalidades legais e normativas exigíveis; e sem a existência de vícios que o tornem ilegal, não há razão pela qual deve ser decretado a sua nulidade.

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.

Em verdade, ao contrário do que sustenta a Recorrente, o presente caso retrata situação típica em que o princípio da ampla defesa foi amplamente prestigiado, uma vez que, após a emissão do Despacho Decisório e com a apresentação da manifestação de inconformidade instaurou-se a fase litigiosa (processo stricto sensu) foi-lhe oportunizado se defender e provar a veracidade dos créditos apurados e utilizados.

Destarte, não se cogita das nulidades suscitadas, rejeitam-se as preliminares

DO MÉRITO

Em seu bem elaborado recurso, a Recorrente defendeu que a retificação da DCTF, a partir da não realização de serviços, seria suficiente para a comprovação alegado direito creditório:

... a Recorrente já havia transmitido a DCTF retificadora (fls. 48-52) que revelou a existência do crédito (R\$ 146.436,66 – R\$ 74.727,04), não havendo fundamentos jurídicos e fáticos para se sustentar a motivação apresentada pelo r. despacho decisório.

Conforme jurisprudência assente neste e. CARF, a falta de retificação da DCTF, ou mesmo a sua retificação, por si só, não seria suficiente para indeferir o crédito pleiteado, haja vista a necessária comprovação do crédito nela declarado, a teor da Súmula CARF nº 164:

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Vejamos que a precitada Súmula exige a comprovação do erro cometido e tratando-se de CSRF deveria demonstrar qual o valor efetivamente devido de CSRF para que se possa apurar eventual pagamento indevido. Assim, impende identificar, minimamente, quais são os prestadores de serviços, quais os valores pagos aos prestadores, qual o montante de CSRF efetivamente devido, quanto foi retido e quanto foi pago. A comprovação deve ser feita por meio da escrita contábil e dos respectivos documentos de suporte, especialmente as correspondentes notas fiscais de serviço.

Como visto, o conjunto probatório apresentado em sede de manifestação de inconformidade foi insuficiente para demonstrar a certeza e liquidez do alegado crédito do sujeito passivo contra a Fazenda, motivo da não homologação da compensação.

Ou seja, mesmo que coubesse ao contribuinte retificar as suas declarações a qualquer tempo, necessário comprovar os erros anteriormente cometidos, de forma que autorizassem as retificações pretendidas.

Assim, não restou, em primeira instância, comprovada a existência do crédito pleiteado. E, não sendo líquido e certo o crédito contra a Fazenda Pública, não pode ser postulada sua restituição ou compensação para extinguir débitos do sujeito passivo (art. 170 do CTN).

No caso em foco, em que o crédito aproveitado em declaração de compensação teria suposta origem em pagamento maior que o apurado e devido, a comprovação da certeza e liquidez do direito ata-se intimamente à necessária comprovação do erro presente em declaração prestada à Administração Tributária. Vale destacar que essa exigência está expressa no artigo 147 do CTN:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

Assim, somente em sede recursal foram trazidos aos autos documentos, que, segundo a Recorrente seriam hábeis a comprovar seu direito.

No caso em tela, para a análise das provas, 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 nº 343, de 09 de junho de 2015, qual seja as já citadas Súmula CARF nº 164 e 92.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível, a partir do acervo fático-probatório, conforme a Súmula CARF nº 164, analisar a possibilidade de deferimento do indébito como se fosse pagamento a maior.

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).

Direito Superveniente: Súmula CARF nº 164

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.

Cumprе 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 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).

Dispositivo

Em assim sucedendo dá-se provimento em parte ao recurso voluntário, para rejeitar a nulidade suscitada e no mérito aplicar o direito superveniente previsto nas determinações da Súmula CARF nº 164 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria