



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.915180/2012-63  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1001-003.348 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 06 de maio de 2024  
**Recorrente** S/A O ESTADO DE S. PAULO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2005

**NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.**

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

**DIREITO SUPERVENIENTE. IRRF. SÚMULAS CARF Nº 80 E Nº 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 unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações das Súmulas CARF nº 80 e nº 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– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1001-003.348 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10880.915180/2012-63

## Relatório

### Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) n.º 10032.96864.151208.1.7.02-4128, em 15.12.2008, e-fls. 02-23, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$5.440.058,18 do ano-calendário de 2005 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 24-31:

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	PAGAMENTOS [...]	DEM. ESTIM. COMP.	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	2.549.315,64	8.385.554,15 [...]	190.641,07	11.125.510,86
CONFIRMADAS [...]	2.162.638,48	8.385.554,15 [...]	0,00	10.548.192,63

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 5.440.058,18

Valor na DIPJ: R\$ 5.440.058,18

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 11.125.510,85

IRPJ devido: R\$ 5.685.452,67

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\$ 4.862.739,96

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

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

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP:  
27730.44965.151208.1.7.02-5469

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:  
03255.74185.161208.1.3.02-0878 [...]

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 2008.

## **Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância**

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 1ª Turma DRJ/CGE/MS n.º 04-50.613, de 11.11.2019, e-fls. 412-422:

Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade, nos termos do voto do relator. [...]

Posto isso, voto no sentido de considerar procedente em parte a manifestação de inconformidade, reconhecendo-se um valor adicional de saldo negativo de IRPJ, ano-calendário 2005, de R\$ 559.989,72.

## **Recurso Voluntário**

Notificada em 05.10.2020, e-fl. 429, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 30.10.2020, e-fls. 432-450, 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:

### **II - DO MÉRITO**

#### **II. 1 - Da Demonstração do Direito Creditório em Favor do Recorrente**

II. 1.1 - Da Comprovação das Retenções na Fonte que Suportam o Direito Creditório.

Nos termos aduzidos na Manifestação de Inconformidade julgada parcialmente procedente, o Recorrente é pessoa jurídica submetida à apuração do IRPJ pelo Lucro Real. De acordo com essa sistemática de recolhimento de estimativas mensais, os pagamentos realizados, bem como as retenções na fonte realizadas durante o ano, possuem a natureza de recolhimentos provisórios (antecipações) que deverão ser considerados, conforme dispõe o artigo 2º, § 4º e o artigo 28 da Lei n.º 9.430/96, ao final do período de apuração, para quitar o IRPJ efetivamente devido com base na apuração do Lucro Real relativo ao respectivo ano-calendário.

Como decorrência dessa sistemática de recolhimento, o Recorrente apurou um negativo de IRPJ no momento do ajuste anual da DIPJ retificadora relativa ao ano-calendário de 2005: [...].

Pois bem, em face da apuração do saldo negativo acima demonstrado, o Recorrente apresentou a Dcomp objeto destes autos.

Conforme se infere da decisão recorrida, a Turma Julgadora decidiu que o direito creditório postulado não poderia ser integralmente reconhecido, por se ter entendido que "as retenções realizadas no ano-calendário de 2004 (que não foram compensadas no referido ano-base, em razão de não ter sido enviado ao Requerente a cópia do informe de retenção) e no próprio ano-calendário de 2005, mas que apenas [foram entregues ao Recorrente] no ano-calendário de 2008 não poderiam ser computadas, pois "o tributo retido num determinado período só pode ser utilizado para fins de dedução no período em que as receitas tenham sido computadas na determinação do lucro real. [...]

Portanto, cinge-se a controvérsia apenas no tocante ao período de utilização dos créditos oriundos das contribuições retidas e não a existência do crédito em si, visto que as retenções não foram questionadas pela Turma Julgadora a quo, na medida em que expressamente constou no Acórdão recorrido que só por esse motivo as retenções realizadas não poderiam ser utilizadas para fins de dedução no ano-calendário de 2005.

Inicialmente, há de se destacar que, conforme linha 19 da Ficha 12A da DIPJ 2006/ano-calendário 2005 (fl. 136 dos autos) o Recorrente apurou para o período o saldo negativo R\$ 5.440.058,18 - exato valor pleiteado na Dcomp em debate [...]

Portanto, na medida em que declarado pelo Recorrente e não questionado pela Autoridade Fiscal, é certo que para o ano-calendário de 2005 foi apurado o saldo negativo revertido em crédito na Dcomp objeto destes autos.

Ora, na medida em que é incontestável a comprovação integral das retenções sofridas pelo Recorrente, que foram refletidas na apuração da CSLL por meio de saldo negativo em sua DIPJ, não há que se negar o direito à dedução destes valores e, por consequência, ao direito creditório verificado pelo Recorrente.

Isso porque, tratando-se de valores a título de IRPJ que foram retidos no ano-calendário de 2004 e 2006 e deduzidos da base de cálculo da CSLL apenas no ano-calendário de 2005, não há vedação legal ao reconhecimento posterior da IRPJ/Fonte recolhido a título de antecipação.

Veja-se, inclusive, que não há nestes autos qualquer elemento mínimo de convicção de que supostamente a retenção foi utilizada como dedução em período anterior ou que não houve o cômputo das respectivas receitas.

A ausência de previsão legal nesse sentido tem uma justificativa bastante simples: o fato de o contribuinte reconhecer tardiamente a existência de um crédito apenas causa prejuízo a ele mesmo, jamais ao Fisco, eis que não resulta em (i) postergação do pagamento de tributo ou (ii) diminuição do valor do tributo a ser pago mediante indevida redução de base de cálculo.

De fato, caso não reconhecida a dedução integral das retenções havidas, o Recorrente seria o único prejudicado, pois sofreria dupla tributação sobre os mesmos rendimentos, uma vez que (i) descontado pela fonte pagadora responsável pela retenção e (ii) negado o direito a sua dedução na apuração da CSLL devida no período, o que não se pode aceitar.

É claro, portanto, que a retenção fora realizada de acordo com o que rege a legislação em vigor, fato não afastado pela DRJ, na medida em que negar o pleito do Recorrente é reconhecer e admitir o locupletamento dos cofres públicos.

Conforme exposto, a Turma Julgadora a quo não questiona a retenção do IRPJ no período indicado pelo Recorrente, direcionando sua justificativa para não homologar integralmente a Dcomp apenas ao fato de que a retenção não ocorreu no ano-calendário de 2005.

Ora, admitir que houve a retenção na fonte, mas negar o direito do Recorrente em se valer desse crédito, é aceitar o enriquecimento sem causa do Erário, já que a receita correspondente foi devidamente tributada, e negar o princípio do formalismo moderado. [...]

Ainda, é importante frisar que o reconhecimento das referidas retenções em período posterior somente ocorreu em razão de a fonte pagadora entregar com atraso o respectivo informe de rendimentos, fato que não poderia resultar na inutilização do direito creditório do Recorrente, conforme apontado na Manifestação de Inconformidade e não contestado pela DRJ.

Portanto, tendo em vista que o direito creditório debatido nestes autos está respaldado em documentação hábil e idônea e que não houve prejuízo algum ao Fisco decorrente do procedimento adotado pelo Recorrente no presente caso, conclui-se que deve ser reformado o Acórdão recorrido para que seja reconhecido o direito creditório em litígio.

Ademais, não se pode perder de vista que no processo administrativo tributário deve prevalecer a verdade material, uma vez que estando em jogo a legalidade da tributação, os fatos devem ser analisados pela Administração Pública tal como efetivamente ocorreram. Portanto, diante da existência de crédito em favor do Recorrente, de rigor que este possa utilizá-lo.

Assim, constitui um dever da Autoridade Fiscal a busca incessante pela verdade material, sendo seu dever atentar para todos os fatos demonstrados e comprovados pelo Recorrente, de modo a reconhecer a efetiva existência do direito creditório, sob pena de afronta ao princípio norteador do processo administrativo.

Em síntese, pode-se definir o princípio da verdade material<sup>1</sup> como sendo o dever da Administração Pública de buscar aquilo que é a verdade dos fatos, não ficando adstrita apenas às provas apresentadas pelas partes. [...]

Assim, ao aplicar a lei tributária, a Autoridade Administrativa deve ter conhecimento da real conduta praticada pelo contribuinte. Para tanto, deve buscar incessantemente as provas para fundamentar tanto o lançamento, quanto qualquer outra providência necessária a infirmar o comportamento ilícito do contribuinte.

Destarte, ao constatar, pelas declarações apresentadas pelo contribuinte e reproduzidas na decisão recorrida, que o Recorrente tem direito ao crédito ora em análise em decorrência do saldo negativo de CSLL, não é razoável se afastar seu reconhecimento exclusivamente com base em um critério formal, como ocorreu *in casu*, entendendo a Turma Julgadora que "só por esse motivo" (i.e, retenção realizada em ano-calendário anterior) os valores retidos não poderiam ser utilizados para fins de dedução no ano-calendário de 2005. [...]

Portanto, o *modus operandi* da Autoridade Fiscal e Julgadora no presente caso revelou-se absolutamente contrário a este princípio, porquanto Fiscalização e DRJ se limitaram à formalidade do "período da retenção" indicada no DComp, quando, na verdade, deveriam avaliar a legitimidade do direito creditório, claramente demonstrada nos autos, inclusive pelo exposto na decisão recorrida.

Pontue-se que a conclusão da DRJ, em linha com a Autoridade Fiscal, também reflete violação aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, expressamente tratados no artigo 2º da Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

Com efeito, de acordo com o princípio da razoabilidade, o Estado não pode impor obrigações, vedações ou sanções aos administrados em medida superior ao necessário para atender o interesse público, segundo critério de razoável adequação dos meios aos fins constitucionalmente estabelecidos. [...]

Contudo, no caso em tela, ao deixar de existir finalidade específica no não reconhecimento do crédito em favor do Recorrente, com base exclusivamente em um critério formal/temporal, retira-se qualquer validade do "meio", pois não há objetivo a ser pretendido, de modo que a conclusão da DRJ é desproporcional e desarrazoada.

Outrossim, é evidente que cumpria à Autoridade Fiscal, na suposta ausência de documento/informação específica, buscar meios para verificação da legitimidade do crédito, como, por exemplo, intimar o contribuinte - e não simplesmente indeferir parte do crédito pleiteado.

Do mesmo modo, caso a Autoridade Julgadora tivesse qualquer dúvida quanto às informações constantes dos autos, cabia a conversão do julgamento em diligência, também sob pena de afronta ao princípio da verdade material. [...]

Veja-se, nesse sentido, que a Turma Julgadora a quo alega, "Apenas a título de argumentação", que deveria o Recorrente comprovar, além das retenções, "o cômputo das respectivas receitas no ano anterior". Ora, o que se observa, em verdade, é que a DRJ exige que o contribuinte apresente documentos os quais já estão sob poder da Administração Pública. Todas as informações contábeis-fiscais do Recorrente já são de pleno conhecimento da Autoridade Fiscal, que homologou tacitamente as declarações do ano-calendário de 2004, 2005 e 2006 feitas pelo Recorrente.

Com efeito, para que seja admitido entendimento contrário ao do sustentado pelo Recorrente, o Fisco tem o dever de produzir a "prova primária" contra o contribuinte, antes de determinar qualquer tipo de exigência, sendo que a produção desta prova só é possível com uma fiscalização efetiva das informações contidas nas declarações apresentadas e o cruzamento destas Informações com a documentação fiscal do contribuinte com os períodos anteriores ao ano-calendário de 2005, ofertando a este, também em apreço aos princípios do contraditório e da ampla defesa, o direito de previamente se manifestar sobre o assunto.

Isto é, antes de se chegar a conclusão definitiva pela homologação parcial do direito creditório postulado em Dcomp, cabe à Administração Fazendária investigar e analisar todos aqueles documentos os quais se pode ter acesso, uma vez que somente dessa forma poderá atingir uma decisão devidamente fundamentada a respeito da integral ou parcial existência do direito creditório. [...]

É precisamente este o caso em tela. Todos os fatos e dados declarados pelo Recorrente, seja do ano-calendário de 2005, seja do ano-calendário de 2004 e 2006 e assim subsequentemente, no bojo do presente processo administrativo estão registrados em documentos já existentes na própria Administração Pública, de modo que cabe a ela acessá-los, não sendo plausível negar o pedido do Recorrente com a justificativa de que não demonstrado "além da retenção, o cômputo das respectivas receitas no ano anterior".

*Ad argumentandum*, na remota possibilidade de se admitir que a Autoridade Fiscal não possui os elementos necessários para verificação do "cômputo das respectivas receitas no ano anterior", seria imprescindível à solução da lide a conversão do julgamento em diligência, cabendo até mesmo a determinação por parte deste E. CARF, nos termos do artigo 18 do Decreto n.º 70.235/02, para que os fatos narrados pelo Recorrente sejam devidamente apurados.

Inclusive, insta acrescer que a ausência da diligência implica também no provável locupletamento indevido dos cofres públicos, pois, se deixa de reconhecer legítimo crédito em favor do contribuinte. [...]

Nestes termos, demonstrada, à toda prova, a existência de saldo negativo de CSSL para o ano-calendário de 2005, o qual não foi reconhecido com base em critério estritamente formal, requer-se que seja reformada a decisão recorrida, a fim de que seja reconhecido o direito creditório em favor do Recorrente.

Não obstante isso, na remota hipótese de que este E. CARF entenda de forma diversa - o que se admite unicamente por argumento, requer-se, subsidiariamente e com fulcro no princípio da verdade material acima apresentado, que seja determinada a conversão do julgamento em diligência, a fim de que seja demonstrado o crédito em favor do Recorrente tal como pleiteado.

II.2 - Da Comprovação da Tributação Independentemente da Apresentação do Comprovante de Retenção Emitido pela Fonte Pagadora.

O outro ponto arguido pela Turma Julgadora para não homologar a integra da Dcomp foi que supostamente o Recorrente não apresentou a comprovação de retenção pelas fontes pagadoras.

Contudo, conforme passará o Recorrente a expor, o referido entendimento é equivocado. Inicialmente, é importante reconhecer que admitir o entendimento aduzido pela DRJ significaria afastar o teor da DIPJ do Recorrente.

Conforme anteriormente exposto, a DIPJ apresentada pelo Recorrente é documento suficientemente capaz de atestar que os rendimentos foram oferecidos à tributação e houve a devida retenção do IRPJ por parte das fontes pagadoras. Ainda, o que se aduz a título complementar, as demais informações contábeis-fiscais já estão em poder da Administração Pública, sendo certo que, existindo qualquer dúvida quando ao direito suscitado pelo Recorrente, poderá esta verificar as informações que estão em seu domínio.

Inclusive, há de se observar que o Recorrente acostou aos autos o único meio probatório que lhe estava disponível. Enquanto por um lado o Fisco detém a prerrogativa de fiscalizar a fonte pagadora e o beneficiário do pagamento para identificar todos os elementos necessários, por outro o contribuinte beneficiário se sujeita apenas ao documento encaminhado pela fonte pagadora para comprovar a retenção realizada na fonte, que por vezes tal documento nunca é recebido pelo beneficiário do pagamento.

Nesse caso, diante da inexistência de informe de rendimento, as informações prestadas na DIPJ são suficientemente capazes de comprovar as retenções realizadas e a devida tributação do rendimento. Não é razoável punir o Recorrente pela ausência de entrega do informe de rendimentos por parte da fonte pagadora.

Exatamente com base nesse racional que este e. CARF editou o Enunciado n.º 143 de sua Súmula, conferindo ao Contribuinte a ampla dilação probatória para provar a incidência de retenção de tributo na fonte:

"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."

Assim, imperioso se faz reconhecer que não há um rol taxativo das formas com as quais o Recorrente deve provar as retenções realizadas, mas, pelo contrário, vigora no ordenamento jurídico o rol exemplificativo, sendo os comprovantes de retenção emitido pelas fontes pagadoras apenas uma opção dentre outras dezenas existentes. [...]

Infere-se do precedente acima transcrito as seguintes conclusões: (i) não se pode vincular o crédito de imposto retido na fonte com comprovante de retenção, conforme entendeu a Turma Julgadora a que, e (ii) é cabível qualquer tipo de prova de que o contribuinte sofreu as retenções alegadas – leia-se: inclusive a DIPJ, a qual esta Administração Tributária já tem em seus poderes.

Isto posto, considerando o entendimento pacífico deste órgão administrativo no sentido de que a comprovação de retenção pode se dar por qualquer meio, não apenas mediante apresentação de comprovante emitido pela fonte pagadora, requer-se a reforma do Acórdão recorrido também para que seja reconhecido o direito do Recorrente de comprovar o alegado por meio de sua DIPJ ou outros documentos que porventura serão apresentados até o julgamento deste E. CARF.

Inclusive, um ponto que merece destaque é o que supostamente não foi comprovada a retenção realizada pela fonte pagadora CNPJ n.º 00.394.445/0024-90, órgão público do Executivo Federal [...].

Ora, conforme já aduzido nesta peça recursal, a Autoridade Fiscal de origem, tampouco a Turma Julgadora a quo não produziram qualquer prova primária capaz de sustentar o elemento de convicção mínimo de que as declarações prestadas pelo Recorrente foram incorretas.

Ademais, há de se ressaltar que em detrimento do princípio da moralidade administrativa, presume-se que a fonte pagadora efetuou corretamente a retenção do IRPJ no rendimento pago, o qual, por sua vez, foi devidamente oferecido à tributação pelo Recorrente.

Portanto, infere-se do exposto que o Despacho Decisório e o Acórdão recorrido que homologaram apenas parcialmente o crédito informado pelo Recorrente emanam de manifesta afronta ao princípio da verdade material, porquanto não houve o devido aprofundamento das investigações por parte das Autoridades Fiscais para apurar as retenções na fonte e o oferecimento à tributação dos rendimentos auferidos.

Nesse sentido, conforme precedente já transcrito nesta peça recursal, a E. CSRF possui o entendimento de que "no processo administrativo predomina o princípio da verdade material no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. [...]"

Em caráter interpretativo, observa-se que o entendimento jurisprudencial apresenta efeito vinculativo com o propósito de manutenção da estabilidade e rigidez das decisões proferidas sobre a matéria em debate e o sopesamento do interesse público com a transição da lide ao Poder Judiciário quando a pretensão do contribuinte está de acordo com o sistema normativo vigente.

Isto posto, verificada a inobservância do princípio da verdade material por parte da Autoridade Fiscal competente pelo Despacho Decisório e pela Turma Julgadora da DRJ, que não reconheceram a integralidade do crédito declarado na Dcomp objeto deste processo, requer-se que este E. Colegiado determine a necessária e consequente reforma do Acórdão recorrido para que seja homologada integralmente a compensação realizada.

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:

### III - DO PEDIDO

Diante do exposto, requer-se o recebimento, conhecimento e provimento deste Recurso Voluntário para que seja reformado o Acórdão recorrido no sentido de que seja integralmente homologada a Dcomp transmitida pelo Recorrente.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

### Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de

março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

### **Delimitação da Lide**

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ no valor de R\$17.328,504 (R\$5.440.058,18 - R\$4.862.739,96 - R\$559.989,72) referente ao ano-calendário de 2005 pleiteado no presente processo (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 02 de março de 1972).

### **Nulidade do Despacho Decisório e da Decisão de Primeira Instância**

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais.

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

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

#### **Súmula n.º 162**

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei n.º 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

As 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 n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento n.º 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos

recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

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

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

### **Diligência**

A Recorrente requer a realização de diligência a posterior produção de provas.

Sobre a diligência, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelecem que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito com inserção de todas as teses de defesa e instruída com os todos documentos em que se fundamentar. Opera-se a preclusão do direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, nos termos do art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que determinam critérios de aplicação do princípio da verdade material.

Assim, tendo em vista o princípio da concentração da defesa, a manifestação de inconformidade deve conter todas as matérias litigiosas e instruída com os elementos de prova em que se justificar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais. A lei prevê meios instrutórios amplos para que o julgador venha formar sua livre convicção motivada na apreciação do conjunto probatório mediante determinação de diligências quando entender necessárias com a finalidade de corrigir erros de fato e suprir lacunas probatórias.

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).

As autoridades administrativa e julgadora de primeira instância analisaram detidamente todos os elementos constantes nos registros internos da RFB e aqueles colacionados em sede de manifestação de inconformidade. Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF n.º 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

A realização desse meio probante é prescindível, uma vez que os elementos produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio e formação do livre convencimento motivado do julgador. A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

### **Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito**

A Recorrente discorda do procedimento fiscal ao argumento de que deve ser considerado o conjunto probatório produzido nos autos que evidenciam o direito creditório.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos, de modo que em regra a retificação somente é possível se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e o seu cancelamento é procedimento cabível ao sujeito passivo na forma, no tempo e lugar previstos na legislação tributária (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega até a intimação válida do despacho decisório. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

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

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

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias”, conforme art. 37 e art. 69 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que se aplica subsidiariamente ao Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN n.º 591, de 17 de abril de 2014).

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 n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º e art. 28 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

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

## Súmula CARF n.º 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 n.º 143

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos. (Vinculante, conforme Portaria n.º 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

O IRRF, código 3426, refere-se aos rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa, (art. 65 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 35 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997 e art. 1.º da Lei n.º 11.033, de 21 de dezembro 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

- vinte e dois e meio por cento, em aplicações com prazo de até 180 (cento e oitenta) dias;
- vinte por cento, em aplicações com prazo de 181 (cento e oitenta e um) dias até 360 (trezentos e sessenta) dias;
- dezessete e meio por cento, em aplicações com prazo de 361 (trezentos e sessenta e um) dias até 720 (setecentos e vinte) dias;
- quinze por cento, em aplicações com prazo acima de 720 (setecentos e vinte) dias.

O beneficiário é a pessoa jurídica que obtém os rendimentos e o imposto é recolhido pela fonte pagadora até o terceiro dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores.

A retenção conjunta, código 6190, refere-se aos pagamentos efetuados pela administração pública federal a pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços estão sujeitos à incidência na fonte de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, cujos valores, considerações como antecipações, somente podem ser deduzidos com o que for devido em relação à mesma espécie tributária no encerramento do período de apuração (art. 64 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 34 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, Instrução Normativa SRF n.º 306, de 12 de março de 2003, Instrução Normativa SRF n.º 480, de 15 de dezembro de 2004 e Instrução Normativa RFB n.º 1.234, de 11 de janeiro de 2012). Sujeita-se ao regime de tributação em que o tributo retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual à alíquota incidente de 9,45% aplicado sobre a receita pelo fornecimento de bens ou fornecido ou de serviços prestados tais como de alimentação e de energia elétrica entre outros correspondente ao somatório das alíquotas de 4,80% de IRPJ, de 1,0% de CSLL, de 0,65% de PIS e 3,0% de Cofins. O beneficiário é a pessoa jurídica que obtém os rendimentos e o imposto é recolhido pela fonte pagadora até o terceiro dia útil da semana subsequente à de ocorrência do fato gerador.

O tributo retido em determinado período somente pode ser utilizado para fins de dedução do tributo devido no período em que as receitas tenham sido computadas na determinação da base tributável.

Especificamente, no que se refere às receitas financeiras, tem-se que na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica pode deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na

fonte correspondente a receitas computadas na base de cálculo do imposto no mesmo período de apuração, ou em período passado, segundo o regime de competência.

Nesse sentido cabe mencionar o voto condutor do Acórdão n.º 9101-006.680, de 09.08.2023, proferido pela 1ª Turma da CSRF, cujos fundamentos de direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Aqui, importa decidir se a legislação tributária invocada pelo Colegiado a quo autoriza a conclusão de a dedução das retenções na fonte estar limitada ao período no qual os correspondentes rendimentos foram oferecidos à tributação. O Colegiado que proferiu o paradigma, como visto, admitiu a dedução das retenções mediante comprovação do cômputo dos rendimentos no lucro tributável de períodos anteriores.

Como adiantado na transcrição ao norte, e inclusive pode ser considerado incontroverso nestes autos, a incidência de imposto de renda na fonte sobre determinados rendimentos de aplicações financeiras está prevista no momento da liquidação da operação, ao passo que os rendimentos correspondentes devem ser registrados segundo o regime de competência. Daí o alegado "descasamento" entre a apropriação da receita financeira e a retenção do IRRF.

Tais retenções, porém, não estão previstas como incidentes exclusivamente na fonte, admitindo-se a sua dedução na apuração final do sujeito passivo. E, no entender do Colegiado a quo, esta dedução somente pode ser promovida no período de apuração em que os correspondentes rendimentos foram oferecidos à tributação. Embora o acórdão recorrido não se estenda neste aspecto, infere-se desta premissa que a retenção na fonte sofrida no futuro, em relação a rendimentos reconhecidos contabilmente em períodos pretéritos, deveria ser aproveitada na apuração passada, mediante sua retificação para aumento do saldo negativo originalmente apurado, ou para constituição de indébito, caso a apuração tenha resultado em imposto a pagar.

Na compreensão desta Conselheira, exteriorizada em diversas resoluções e acórdãos acerca do tema, a questão é solucionada a partir do que dispõe a Lei n.º 9.430/96:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995.

§1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.

§4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

**III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;**

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo. (destacou-se)

Nestes termos, demanda-se, apenas, que a retenção corresponda a receita computada na determinação do lucro real, o que significa dizer que a receita deve ser oferecida à tributação até a determinação do lucro real na qual se pretende a dedução da retenção, ou seja, em período de apuração presente ou passado. Se a pessoa jurídica auferiu rendimentos e os reconheceu contabilmente segundo o regime de competência, integrando-os ao lucro líquido a partir do qual é apurado o lucro real e o imposto de renda devido, mas somente em momento futuro sofre a retenção na fonte do imposto de renda sobre tais rendimentos, este valor pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção, porque a lei não faz qualquer restrição neste sentido.

A dedução no período de apuração de ocorrência da retenção também se justificaria sob a lógica financeira, porque permitir o deslocamento desta antecipação para período passado resultaria na formação de um indébito antes do ingresso da retenção nos cofres públicos e, em consequência, atrairia a cogitação da aplicação de juros compensatórios desde aquele momento, anterior ao desembolso da antecipação.

O Colegiado a quo também invoca o disposto no art. 64, §3º da Lei nº 9.430/96 que, ao tratar da dedução de retenções sofridas no fornecimento de bens e na prestação de serviços a órgãos públicos, especifica que o valor do imposto e das contribuições sociais retidos será considerado como antecipação do que for devido pela contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições. Contudo, a peculiaridade destas retenções é agregar diversos tributos, incidentes sobre o lucro e o faturamento, contexto no qual a referência a mesmo imposto e mesmas contribuições presta-se, apenas, a limitar a dedução da antecipação na apuração do correspondente imposto ou contribuição, segundo a parcela que a lei define como destinada a cada um deles. Não há, nestes termos, qualquer restrição ao período de apuração no qual a receita de fornecimento de bens ou de prestação de serviços foi oferecida à tributação. Ou seja, também nesta hipótese, se a receita foi computada pelo regime de competência na base de cálculo dos tributos incidentes sobre o faturamento e o lucro, e somente em momento futuro ocorre seu pagamento pelo órgão público, com a correspondente retenção, o sujeito passivo poderá distribuir a dedução desta retenção entre o mesmo imposto e as mesmas contribuições no período de apuração em que sofrer a retenção.

Ainda, o Colegiado a quo também invoca a Súmula CARF nº 80 para firmar o dever da Contribuinte comprovar que todas as receitas correspondentes às retenções na fonte tenham sido levadas à tributação. De fato, a jurisprudência deste Conselho consolidou-se nos seguintes termos:

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.

Contudo, mais uma vez se nota a indeterminação do período de apuração no qual se faz a prova do cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto. A exigência é de prova da retenção e deste cômputo, mas não de que eles tenham ocorrido, necessariamente, no mesmo período de apuração.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito pleiteado nos presentes autos em cotejo com as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais e respectivos documentos que a Recorrente deve apresentar para fins de comprovação do indébito indicado no Per/DComp, conforme as Súmulas CARF nº 80 e nº 143.

A partir da matéria de insurgência recursal dialogando com a decisão de primeira instância cabe esclarecer que na apuração do saldo negativo foram deduzidas as retenções de tributos, de acordo com o acervo fático-probatório composto de informes de rendimentos, telas do Siafi e DARF, e-fls. 349-408.

Os efeitos da aplicação do direito superveniente fixa a relação de causalidade com a possibilidade de deferimento da Per/DComp. Esta legislação impõe, pois, o retorno dos autos a

DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido junto com o recurso voluntário referente ao mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução. Assim, no rito do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora retomar a verificação do indébito. Registre-se que não se tratar de nova lide, mas sim a continuação de análise do direito creditório pleiteado considerando o saneamento no seu exame. Por conseguinte, não há que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumprir registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Cumprir registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

### **Enriquecimento Ilícito**

A Recorrente alega enriquecimento ilícito por parte do Erário. A “responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional. Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942). Esses argumentos invocados na peça recursal, portanto, não têm o condão de afastar o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado.

### **Jurisprudência e Doutrina**

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei

atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit n.º 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

### **Inconstitucionalidade de Lei**

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF n.º 2).

### **Princípio da Legalidade**

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

### **Dispositivo**

Em assim sucedendo, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações das Súmulas CARF n.º 80 e n.º 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