



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.928334/2010-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-002.139 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 13 de janeiro de 2021
Recorrente ENDOCLINICA DE SÃO PAULO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA CARF Nº 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

A homologação tácita da compensação dos débitos (§ 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), é o lapso de mais de 5 anos entre a data da entrega do Per/DComp e a ciência do Despacho Decisório.

NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO INDÉBITO.

A indicação dos dados identificados com erros de fato, por si só, não tem força probatória de comprovar a existência de indébito, caso em que a Recorrente precisa produzir um conjunto probatório com outros elementos extraídos dos assentos contábeis, que mantidos com observância das disposições legais fazem prova a seu favor dos fatos ali registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

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 negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes e Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça.

Relatório

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) n.º 12844.27769.050107.1.7.02-3364, em 05.01.2007, e-fls. 02-08, retificadora da Per/DComp n.º 17795.72675.051004.1.3.02-3052, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$44.989,26 do quarto trimestre do ano-calendário de 2001, apurado pelo regime de lucro real para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 19-26:

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

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CREDITO [...]	RETENÇÕES FONTE [...]	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	44.989,26 [...]	44.989,26
CONFIRMADAS [...]	4.663,31 [...]	4.663,31

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 44.989,26

Valor na DIPJ: R\$ 44.989,26

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 44.989,26

IRPJ devido: R\$ 0,00

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

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 4.663,31

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: 12844.27769.050107.1.7.02-3364 NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 07225.84697.041104.1.3.02-4908
16402.32876.310105.1.3.02-7063 41672.40813.230805.1.7.02-6981
21293.82278.311005.1.3.02-9085 32692.31113.311005.1.3.02-9007 [...]

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

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 3ª Turma DRJ/SDR/BA n.º 15-45.357, de 25.10.2018, e-fls. 211-218:

Ante o exposto, voto pela procedência parcial da manifestação de inconformidade, para que se reconheça o direito creditório complementar, no valor de R\$100,32, referente ao saldo negativo de IRPJ apurado pela interessada no 4º

trimestre do ano-calendário 2001, e a sua utilização para homologação das compensações declaradas nos PER/DCOMP objeto desse processo, até o limite do direito creditório reconhecido, deduzidas parcelas desse mesmo crédito eventualmente utilizadas em compensações anteriores.

Recurso Voluntário

Notificada em 26.11.2018, e-fl. 232 a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 21.12.2018, e-fls. 234 e 250-261, 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:

1. Trata a espécie de compensação tributária declarada pela Contribuinte, no já longínquo ano de 2002, com saldos de créditos apurados nos exercícios de 2000, 2001 e 2002.

2. Ocorre que o Fisco Federal lamentavelmente violando a Lei, veio a proceder à decisão não homologatória da compensação, oito anos após o seu protocolamento.

3. Com efeito, dispõe o artigo 74, § 5º, da Lei n.º 9.430, de 27 de novembro de 1996, que o prazo para a homologação da compensação é de 5 (cinco) anos [...].

4. Evidentemente, tratando-se de norma de caráter processual, aplica-se a mesma aos processos já em curso. Significa isso que, ainda que protocolado o pedido, em data anterior à Lei, que em 2003, veio a introduzir essa disciplina da homologação tácita, que, decorrido esse prazo sem a homologação expressa, é de clareza meridiana a ocorrência da compensação tácita, sendo da mais absoluta nulidade, o julgamento da declaração de compensação, após o decurso do prazo legal para fazê-lo, para intempestivamente negar a compensação.

5. Com efeito, não desconhece o Fisco a regra do Código Tributário Nacional, recebido como Lei Complementar pela Carta de 1988, quanto à homologação tácita, pelo decurso do prazo fixado em Lei, para a Fazenda Pública pronunciar-se sobre lançamento efetuado pelo contribuinte, como se confere do artigo 150, § 4º, do CTN [...].

6. Pois bem, nessa hipótese a Lei é expressa quanto ao prazo de 5 (cinco) anos, tendo a Fazenda Pública demorado 3 (três) anos além do prazo, para volver-se ao julgamento, já homologado tacitamente, para alterar essa situação jurídica e irreversível, e pronunciar-se pela denegação da homologação. [...]

9. Dá-se, de outra parte, que interposto o recurso de Manifestação de inconformidade em 13 de julho de 2010 a Fazenda Pública somente veio a julgar esse recurso em 25 de outubro de 2018, conferindo parcial provimento ao mesmo, ou seja em mais de oito anos após.

10. Ocorre que em 2007 fora baixada a Lei no 11.457, de 16 de março de 2007, cujo artigo 24 estabeleceu [...].

11. Aludido dispositivo, tem sua base constitucional, na cláusula pétreia do artigo 5º, inciso LXXVIII, que assegura o direito, no âmbito judicial ou administrativo, da razoável duração do processo, e dos meios que garantam a celeridade de tramitação, e cujo prazo já foi afirmado pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça como absolutamente cogente à Administração. Nesse sentido confira-se o v. acórdão prolatado ao julgamento do Recurso Especial no 1138.206-RS, tido como decisão de recursos repetitivos, e que fixa o dever do respeito absoluto, ao prazo de 360 dias para a decisão de processos administrativos. [...]

12. É evidente que não é deferido à Fazenda Pública a demora de mais de sete anos além do prazo estabelecido, para o julgamento do recurso, não havendo como deixar de concluir que, mesmo desprezando-se o prazo de cinco anos, em mais três anos para a efetivação da homologação prevista em Lei, e ainda que se desconsidere a homologação tácita verificada, emerge que ultrapassado o prazo da Lei, em mais de sete anos, o prazo de 360 dias que dispunha a Fazenda Pública, para decidir o recurso, torna-se inexorável a conclusão de que a compensação efetuada tornou-se inquestionavelmente homologada, sendo indevida e inaceitável a conclusão quanto ao provimento apenas parcial do recurso, para fixar a homologação parcial e não a total, devida, em razão do claro descumprimento do prazo, pelo Fisco, cabendo considerar que esse tempo da demora ilegal da Fazenda Pública, em sua soma total redundou, além disso, em impossibilidade de demonstração documental, que o v. acórdão aponta como fator de rejeição de parcelas da compensação declarada.

14. Pois bem, essa suposta ausência declarações de algumas das fontes pagadoras, se verdadeira, decorreria da impossibilidade fática de exigir-se das fontes pagadoras documentos prestantes, cuja guarda e preservação além do tempo legalmente exigível, não lhes era obrigatório, evidenciando o prejuízo da demora, por não dispor a contribuinte de meios de exigir legalmente tais declarações.

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:

15. Em síntese, violada a Lei ao que respeita o prazo decisório, por duas vezes, existindo a previsão de homologação tácita, ante o exaurimento do prazo legal de cinco anos, por duas vezes, bem como evidenciado o patente prejuízo da recorrente, ao que tange à viabilidade de exigir de suas fontes pagadoras declarações e documentos, cuja guarda não se lhes pode exigir, ante o decurso do tempo, emerge que se há de reputar tacitamente homologada a compensação efetivada, com o acolhimento do presente recurso nesse sentido, como medida de usual JUSTIÇA ADMINISTRATIVA!

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

O exame do mérito do pedido postulado delimitado em sede recursal fica restrito a argumentos em face do valor remanescente de R\$40.325,95 (R\$44.989,26 – R\$4.663,31) a título

de saldo negativo de IRPJ do primeiro trimestre ano-calendário de 2003 que, conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplicam subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 02 de março de 1972).

Prescrição Intercorrente. Súmula CARF n.º 11

A Recorrente argui que o procedimento foi alcançado pela prescrição intercorrente.

A prescrição que é a perda do direito de ação, onde o direito material torna-se inexigível e, em matéria tributária, é o prazo em que a Fazenda Pública tem para propor cobrança dos débitos tributários contra o sujeito passivo.

Como referência vale mencionar a ementa do REsp n.º 955.950/SC (2007/0121767-9)¹:

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO ? SÚMULA 282/STF. EXECUÇÃO FISCAL. CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

1. Não se conhece do recurso especial, por ausência de prequestionamento, se a matéria trazida nas razões recursais não foi debatida no Tribunal de origem. Aplicação da Súmula 282/STF.
2. Nos termos do art. 174 do CTN, a ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da sua constituição definitiva.
3. Atualmente, enquanto há pendência de recurso administrativo, não se fala em suspensão do crédito tributário, mas sim em um hiato que vai do início do lançamento, quando desaparece o prazo decadencial, até o julgamento do recurso administrativo ou a revisão ex-officio.
4. Somente a partir da data em que o contribuinte é notificado do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional.
5. Acórdão recorrido em consonância com a jurisprudência dominante desta Corte, ao concluir que a ação para cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos a partir de sua constituição definitiva, que se dá com a notificação regular do lançamento.
6. Recurso especial conhecido em parte e, nessa parte, não provido.

O presente processo administrativo fiscal encontra-se em curso contemplando débitos com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio e por isso com a prescrição interrompida (inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional).

Por conseguinte, há subsunção ao enunciado constituído nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF n.º 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão em Recurso Especial n.º 955.950/SC (2007/0121767-9) Órgão Julgador: Segunda Turma. Ministra Relatora: Eliana Calmon. Julgado em 20 set. 2007. Publicado no DJ em 02 out. 2007. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=200701217679&dt_publicacao=02/10/2007>. Acesso em 13 nov 2019.

Tem-se que no presente caso não transcorreu o prazo para homologação tácita da compensação dos débitos declarados, que é de cinco anos, contados da data da entrega do Per/DComp e a ciência do Despacho Decisório (§ 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Sobre a legislação processual tributária aplicável, a Lei nº 9.873, de 23 de novembro de 1999, que trata do prazo de prescrição para o exercício de ação punitiva pela Administração Pública Federal, prevê:

Art.1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.

§1º Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso.

Por seu turno, a Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, no Capítulo II estabelece as atribuições da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional da seguinte forma:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

O princípio da especialidade revela que a norma especial afasta a incidência da norma geral (§ 2º do art. 2º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942 – Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro). O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1973, regula especificamente o processo administrativo fiscal e foi recepcionado como lei ordinária pelo inciso I do art. 22 da Constituição Federal de 1988. Esta é a legislação processual a ser aplicada no presente caso.

Assim, ficam afastadas as alegação de prescrição intercorrente e as determinações constantes no art. 1º da Lei nº 9.873, de 23 de novembro de 1999 e no art. 24 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007.

Temas Repetitivos STJ 270

A Recorrente aduz que o Recurso Especial Repetitivo STJ nº 1138206/RS deve ser observado.

Está registrado na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), Tema 270, em Recurso Especial (REsp) Representativo da Controvérsia nº 1138206/RS (2009/0084733-0), cujo trânsito em julgado ocorreu em 01.09.2010 e 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:

Como consectário lógico, tem-se que a conclusão de processo administrativo fiscal em prazo razoável é corolário do princípio da eficiência, da moralidade e da razoabilidade da Administração Pública.

O processo administrativo tributário encontra-se regulado pelo Decreto 70.235/72 - Lei do Processo Administrativo Fiscal -, o que afasta a aplicação da Lei 9.784/99, ainda que ausente, na lei específica, mandamento legal relativo à fixação de prazo razoável para a análise e decisão das petições, defesas e recursos administrativos do contribuinte. [...]

A Lei n.º 11.457/07, com o escopo de suprir a lacuna legislativa existente, em seu art. 24, preceituou a obrigatoriedade de ser proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo dos pedidos.

Infere-se que o Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, sendo norma específica que trata do processo administrativo fiscal, afasta a incidência de outras normas processuais de caráter geral.

Homologação Tácita

A Recorrente discorda do procedimento fiscal ao argumento de que houve homologação tácita dos débitos confessados .

Sobre a homologação, a Solução de Consulta Interna Cosit n.º 16, de 18 de julho de 2012, assim distingue:

Da Verificação da Certeza e Liquidez do Crédito

22. Disciplinando a compensação como modalidade de extinção do crédito tributário, vem o CTN prescrever que a lei pode autorizar a compensação de créditos tributários, que já possuem naturalmente os atributos de liquidez e certeza, com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, [...]

23. Quanto à necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito que o contribuinte pretende utilizar na compensação, assim já decidiu o Superior Tribunal de Justiça:

“10. A compensação, posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (art. 170, do CTN).” (STJ, 1ª T., AgRg no Resp 862.572/CE, Rel. Ministro LUIZ FUX, mai/08)

24. Como se trata de Declaração de Compensação, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao contribuinte comprovar seu direito líquido e certo. Dentro do prazo para homologação determinado no art. 74, § 5º, da Lei n.º 9.430, de 1996, não há que se falar em decadência do direito de se aferir o pleito de compensação, que exige o cumprimento dos requisitos de liquidez e certeza do crédito informado.

25. Não se pode concluir que a autoridade fiscal deva aprovar o saldo negativo de IRPJ demonstrado na DIPJ correspondente, e decidir pela homologação da compensação, sem a verificação prévia da liquidez e certeza do indébito tributário que lhe dá suporte. A norma específica que versa sobre Dcomp não deixa dúvidas quanto à limitação da homologação tácita somente às compensações, e não ao crédito em si.

26. Assim, é dever da autoridade, ao analisar os valores informados em Dcomp para fins de decisão de homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do crédito apurado pelo sujeito passivo. No caso sub examine, o crédito provém de saldo negativo de IRPJ resultante de pagamento a maior de estimativas quitadas em períodos anteriores, mediante compensações tacitamente homologadas, que está sendo utilizado em compensação no período atual. Para tanto, não há como se furtar do levantamento do valor do imposto devido ao final do ano em que foram quitadas as estimativas, conforme a sistemática brevemente relatada nos itens 10 a 13, mesmo que não seja mais possível o lançamento de eventual diferença apurada nessa verificação.

27. O mesmo raciocínio se aplica quando foi homologado tacitamente o lançamento de crédito tributário de IRPJ relativo ao período que originou o saldo negativo, em consonância com o disposto no art. 150, §§ 1º e 4º do CTN. [...]

29. Identifica-se corrente de entendimento na jurisprudência administrativa, conclusiva no sentido da não submissão dos saldos negativos de IRPJ à homologação tácita, competindo ao sujeito passivo a prova do indébito tributário, e à Administração

Tributária, no âmbito da análise das declarações de compensação, as verificações necessárias à determinação da certeza e liquidez do crédito por aquele invocado:

Ementa: VERIFICAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DE TRIBUTOS. LANÇAMENTO VERSUS RECONHECIMENTO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais. (Acórdão DRJ Campinas n.º 05-25.963, de 16/06/2009)

Ementa: SALDO NEGATIVO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. O procedimento de homologação do pedido de restituição/compensação consiste fundamentalmente em atestar a regularidade do crédito, ainda que tal análise implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação requerida. Publicado no D.O.U. n.º 226 de 20/11/2008. (Acórdão n.º 103-23.571, Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, Sessão de 18/09/2008)

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRECLUSÃO –Matéria não questionada em primeira instância, quando se inaugura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente suscitada nas razões do recurso constitui matéria preclusa e como tal não se conhece. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. Não devem os órgãos julgadores tomar conhecimento de matéria atinente à suspensão da exigibilidade de débitos por ser matéria de execução, portanto, estranha à lide. SALDO NEGATIVO DO IRPJ. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE. Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação. VERIFICAÇÃO BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA. A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. Publicado no D.O.U. n.º 226 de 20/11/2008. (Acórdão n.º 103-23.579, Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, Sessão de 18/09/2008) [...].

Conclusão

31. Por fim, e em nome dos princípios da supremacia do interesse público e da indisponibilidade do crédito tributário, conclui-se a presente Solução de Consulta Interna no seguinte sentido:

31.1. Após transcorrido o prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, assim como o prazo para homologação de compensação de que trata o art. 74, § 5º, da Lei n.º 9.430, de 1996 (homologação tácita), há apenas a impossibilidade de lançamento de diferenças do imposto devido. Tal vedação não se aplica à compensação de débitos próprios vincendos que tenha sido homologada tacitamente, quando ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário.

31.2. Todavia, pode a Administração Tributária, dentro do lapso de que esta dispõe (art. 74, § 5º, da Lei n.º 9.430, de 1996), não homologar a compensação declarada em momento posterior, em que se utilizem créditos de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, inclusive os oriundos de estimativas quitadas por meio de Dcomps homologadas tacitamente, se verificada a inexistência de liquidez e certeza desses créditos.

A homologação tácita da compensação dos débitos (§ 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996), é o lapso de mais de 5 anos entre a data da entrega do Per/DComp e a ciência do Despacho Decisório. Diferentemente é a impossibilidade da "homologação tácita" por decurso de prazo para análise da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado e para a verificação das

parcelas que compõem o saldo negativo CSLL/IRPJ, conforme explicitado na Solução de Consulta Interna Cosit n.º 16, de 2012.

A Recorrente apresentou o Per/DComp n.º 12844.27769.050107.1.7.02-3364, em 05.01.2007, e-fls. 02-08, retificadora da Per/DComp n.º 17795.72675.051004.1.3.02-3052, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ do quarto trimestre do ano-calendário de 2001 para compensação dos débitos ali confessados. No Despacho Decisório, e-fls. 19-26, validamente intimado a Recorrente em 11.06.2010, e-fl. 26, o pedido foi analisado e se concluiu pelo seu deferimento em parte. Por conseguinte, não se verificou o lapso temporal de cinco anos entre a data da entrega do Per/DComp e a ciência do Despacho Decisório correspondente (§ 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996). Além disso, não há que se falar em impossibilidade, por decurso de prazo, do exame das parcelas que compõem o saldo negativo (Solução de Consulta Interna Cosit n.º 16, de 2012). 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 comprova suas razões de defesa.

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).

Vale ressaltar que a retificação das informações declaradas por iniciativa da própria declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional). Por conseguinte, cabe a Recorrente a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao Erário para a instrução do processo a respeito dos fatos e dados contidos em documentos existentes em seus registros internos, caso em que deve prover, de ofício, a obtenção dos documentos ou das respectivas cópias (art. 36 e art. 37 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

Apenas nas situações mediante comprovação do erro em que se funde de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos podem ser corrigidas de ofício ou a requerimento da Requerente. O erro de fato é aquele que se situa no conhecimento e compreensão das características da situação fática tais como inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o procedimento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. A este poder/dever corresponde o direito de a Recorrente retificar e ver retificada de ofício a informação fornecida com erro de fato, desde que devidamente comprovado. Por inexatidão material entendem-se os pequenos erros involuntários, desvinculados da vontade do agente, cuja correção não inove o teor do ato formalizado, tais como a escrita errônea, o equívoco de datas, os erros ortográficos e de digitação. Diferentemente, o erro de direito, que não é escusável, diz respeito à norma jurídica disciplinadora e aos parâmetros previstos nas normas de regência da matéria. O conceito normativo de erro material no âmbito tributário abrange a inexatidão quanto a aspectos objetivos não resultantes de entendimento jurídico tais como um cálculo errado, a ausência de palavras, a digitação errônea, e hipóteses similares. Somente podem ser corrigidas de ofício ou a pedido do sujeito passivo as informações declaradas a RFB no caso de verificada circunstância objetiva de inexatidão material e mediante a necessária comprovação do erro em que se funde (incisos I e III do art. 145 e inciso IV do art. 149 do Código Tributário Nacional e art. 32 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

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. A apresentação da prova documental em momento processual posterior é possível desde que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. O julgador orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos ainda que apresentados em sede recursal com o escopo de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que foi afastada a possibilidade de homologação da compensação dos débitos, porque não foi comprovado o erro material (art. 170

do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

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

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 trimestral, 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. 1º e art. 28 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

IRRF. Súmulas CARF n.ºs 80 e 143

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. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF n.º 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.

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

O IRRF, código 1708, refere-se às importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas civis ou mercantis pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional (art. 52 da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985 e art. 6º da Lei n.º 9.064, de 20 de junho de 1995). 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 1,5% (um e meio por cento). O beneficiário é a pessoa jurídica prestadora do serviço e o imposto é recolhido pela fonte pagadora até o terceiro dia útil da semana subsequente à de ocorrência do fato gerador.

Inferre-se que a premissa válida é no sentido de que a Recorrente tem direito de deduzir o IRRF incidente sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor do IRPJ devida ao final do período de apuração, ainda que não tenha o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora, desde que consiga provar, por quaisquer outros meios ao seu dispor, que efetivamente sofreu as retenções que alega.

Ademais, verifica-se que a possibilidade de dedução do IRRF e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do IRPJ são circunstâncias ligadas entre si por uma recíproca dependência. Então a sistemática é validada pelo critério da contemporaneidade previsto no regime de competência entre a obtenção das receitas oferecidas à tributação e a dedução do tributo retido correspondente.

No recurso voluntário consta que os documentos já juntados aos autos, inclusive as notas fiscais emitidas no quarto trimestre do ano-calendário de 2001 com o IRRF destacado, código 1708, e-fls. 111-190, que não foram considerados integralmente em sede de julgamento de primeira instância. Verifica-se que é possível analisar o deferimento do indébito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001, conforme as orientações previstas nas Súmulas CARF n.ºs 80 e 143.

Está registrado no Acórdão da 3ª Turma DRJ/SDR/BA n.º 15-45.357, de 25.10.2018, e-fls. 211-218, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015):

A interessada apresenta comprovantes de retenção de fls.46/83, emitidos em seu nome pelas fontes pagadoras para o ano-calendário 2001. Dentre estes figuram comprovantes que revelam retenções não relacionadas na composição do crédito, nem na DIPJ 2002/2001 e nem no PER/DCOMP que o demonstra. Não serão, portanto, avaliados estes documentos. Nos demais, os valores de retenções neles constantes estão em perfeita correspondência com as declarações das fontes pagadoras e com o demonstrativo de parcelas confirmadas parcialmente ou não confirmadas, constante da análise do crédito do despacho decisório, nada havendo a crescer. A ausência de comprovantes de retenção para as demais fontes cujas parcelas de composição do crédito não foram aí confirmadas, não pode ser suprida sequer pelo banco de dados da Receita Federal. Ou se trata de parcela já reconhecida parcialmente no despacho

decisório, com base em declaração da respectiva fonte pagadora, ou de fato a contribuinte não figura como beneficiária de rendimentos por elas pagos no período.

As faturas de prestação de serviços, referentes ao período de apuração objeto do presente processo, e juntadas ao processo n.º 10880.928333/2010-71, da mesma interessada, não suprem a falta do comprovante de retenção, como exigido na legislação. [...]

Ante o exposto, voto pela procedência parcial da manifestação de inconformidade, para que se reconheça o direito creditório complementar, no valor de R\$100,32, referente ao saldo negativo de IRPJ apurado pela interessada no 4º trimestre do ano-calendário 2001, e a sua utilização para homologação das compensações declaradas nos PER/DCOMP objeto desse processo, até o limite do direito creditório reconhecido, deduzidas parcelas desse mesmo crédito eventualmente utilizadas em compensações anteriores.

Ocorre que as fichas financeiras e as planilhas apresentadas pela Recorrente não são documentos hábeis e idôneos previstos na legislação de regência a evidenciar a existência do direito creditório. Por seu turno, os valores constantes nas notas fiscais já foram considerados no curso da análise e por esta razão não podem ser novamente utilizados nesta instância de julgamento. 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. Logo, não há qualquer valor remanescente a ser reconhecido de indébito tributário.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos erros de fato indicados na peça recursal não podem ser corroborados, uma vez que os autos não estão instruídos com os assentos contábeis obrigatórios acompanhados dos documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal além daqueles já constantes nos autos e minuciosamente analisados. Este ônus da prova de demonstrar explicitamente a liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado recai sobre a Recorrente. Ademais, a indicação de dados na peça de defesa, por si só, não é elemento probatório hábil e suficiente para demonstrar, de plano, a existência do indébito indicado no Per/DComp.

As informações constantes na peça de defesa não podem ser consideradas, pois não foram produzidos no processo elementos de prova mediante assentos contábeis e fiscais que evidenciem as alegações ali constantes, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material.

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de

inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto 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 (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2.º 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. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

Em assim sucedendo voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva