



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.931444/2013-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.030 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de novembro de 2021
Recorrente DELOITTE OUTSOURCING SUL SERVICOS CONTABEIS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF Nº. 2.

A autoridade fiscal e os órgãos de julgamento não podem, invocando princípios constitucionais, afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente. Inteligência da Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO. INOVAÇÃO NO "LANÇAMENTO". INOCORRÊNCIA

No processo administrativo instaurado por manifestação de inconformidade interposta contra Despacho Decisório que analisa o direito creditório pleiteado, não há que se falar em nulidade quando a DRJ se aprofunda na análise do direito creditório face às provas trazidas pelo contribuinte.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2006

DIREITO CREDITÓRIO. LIMITAÇÃO À DEDUTIBILIDADE DO VALOR DAS REFEIÇÕES CONCEDIDAS NO ÂMBITO DO PAT. ILEGALIDADE DA IN 267/2002. DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO.

Restando incontroversa a ilegalidade da IN 267/2002, já reconhecida pela DRJ, e comprovando o contribuinte que tal reconhecimento enseja a redução do IRPJ a pagar do final do período de apuração correspondente, deve-se reconhecer o direito creditório decorrente do pagamento indevido ou a maior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso para, na parte em que conhecida, afastar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, dar-lhe provimento para reconhecer o direito creditório de R\$4.244,22 e homologar a compensação declarada até o limite do crédito disponível.

Cientificada da decisão e intimada a pagar os débitos cuja compensação não fora homologada, em 13/08/2013 (fl. 08), a contribuinte protocolizou a manifestação de inconformidade, em 11/09/2013 (fl. 12 e seguintes), a qual, nas palavras do Acórdão Recorrido:

“A contribuinte protesta pela tempestividade da manifestação de inconformidade, alega, em síntese, que o crédito decorre do recálculo do valor do imposto em virtude do reconhecimento da ilegalidade da fixação de valores máximos para as refeições oferecidas no âmbito do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), invoca o Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional - PGFN nº 13 de 01/12/2008 (DOU de 11/12/2008), emitido com base no Parecer PGFN/CRJ nº 2.623/2008, e apresenta o novo cálculo do incentivo fiscal, que seria de R\$ 5.903,88, o que teria gerado pagamento a maior de R\$ 4.244,22.”

O **Acórdão Recorrido** reconheceu a ilegalidade na fixação, por meio de ato infralegal (a IN 267/2002), dos valores máximos para refeições oferecidas no âmbito do PAT, entretanto, ao analisar os demais critérios para o reconhecimento do direito creditório pleiteado, vale dizer, ao verificar se haveria de fato pagamento indevido ou a maior, verificou que o contribuinte não teria retificado sua DIPJ e que, mesmo que o tivesse feito, não haveria direito creditório a reconhecer porque as estimativas declaradas na DIPJ não coincidem com as declaradas e confessadas na DCTF, e porque as retenções em fonte informadas não teriam sido integralmente confirmadas.

Os seguintes quadros presentes na fl. 110, elaborados pela instância *a quo*, resumem bem as divergências encontradas.

Relativamente às estimativas não identificadas na DCTF:

2006	Estimativas	IRRF deduzido mês	DCTF	Pagamentos
Jan	-	R\$ 1.501,42	-	-
Fev	R\$ 4.441,21	R\$ 2.559,32	R\$ 4.441,21	R\$ 4.441,21
Mar	R\$ 6.832,50	R\$ 2.404,72	R\$ 6.832,50	R\$ 6.832,50
Abr	R\$ 10.141,27	R\$ 2.807,53	R\$ 10.141,27	R\$ 10.141,27
Mai	R\$ 10.506,62	R\$ 2.881,73	R\$ 10.506,62	R\$ 10.506,62
Jun	R\$ 9.608,19	R\$ 2.661,20	R\$ 9.608,19	R\$ 9.608,19
Jul	R\$ 13.542,43	R\$ 3.568,93	-	-
Ago	R\$ 9.795,19	R\$ 2.720,46	-	-
Set	R\$ 9.971,99	R\$ 2.761,13	-	-
Out	R\$ 11.491,49	R\$ 3.086,58	R\$ 11.491,49	R\$ 11.491,49
Nov	R\$ 18.511,66	R\$ 4.725,49	R\$ 18.511,66	R\$ 18.511,66
Dez	R\$ 79.831,61	R\$ 3.982,67	R\$ 79.831,61	R\$ 79.831,61
Total	R\$ 184.674,16	R\$ 35.661,18	R\$ 151.364,55	R\$ 151.364,55

E relativamente às retenções não confirmadas:

	Informado	Apurado
IRPJ	R\$ 147.597,00	R\$ 147.597,00
Adicional	R\$ 74.398,00	R\$ 74.398,00
PAT	R\$ 5.903,88	R\$ 5.903,88
Estimativas pagas	R\$ 184.674,16	R\$ 151.364,55
IRRF deduzido mês	R\$ 35.661,18	R\$ 18.113,35
IRPJ a pagar	-R\$ 4.244,22	R\$ 46.613,22

Cientificado por via postal em 20/03/2020 (fl. 113), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 30/06/2020, anexando as portarias relativas à suspensão de prazos e documentos outros. Arguiu:

1) Tempestividade do Recurso Voluntário, tendo em vista que por conta da Pandemia da Covid-19 as Portarias n.º8112, em 20 de março de 2020 (**Doc. 03**), e de n.º 10.199, em 20 de abril de 2020 (**Doc. 04**) prorrogaram os prazos para a prática de atos processuais, os quais ficaram suspensos do período de 20 de março a 29 de maio de 2020, de tal forma que, no presente caso, o termo inicial para a interposição do Recurso Voluntário teria se iniciado no dia 01.06.2020, segunda-feira, findando-se **em 30 de junho de 2020, terça-feira**.

2) Preliminarmente, arguiu a nulidade do Acórdão Recorrido, afirmando que a DRJ teria efetuado um exercício de fiscalização de toda a apuração de Imposto de Renda do ano-calendário ao qual correspondia o pagamento a maior, “*como se o crédito em questão fosse decorrente de Saldo Negativo*”. Asseverou que, ao assim proceder, o Acórdão Recorrido transferiu para a fase recursal a fase de instrução probatória após 14 anos do fato gerador do IRPJ e dessa maneira:

- alterou o critério jurídico do lançamento;
- violou o artigo 74 parágrafo 5º da Lei n.º 9.430, porque ao trazer no Despacho Decisório fatos novos não questionados pelo Despacho Decisório estaria na realidade emitindo um Despacho Decisório Novo;
- violou o prazo decadencial para lançamento do tributo, que seguiria o artigo 173 do CTN; e
- acarretou a supressão de instância, violando a ampla defesa.

3) No mérito, defendeu juridicamente a possibilidade de restituição do pagamento indevido e rebateu as inconsistências apontadas pelo Acórdão Recorrido, visando à comprovação do Direito Creditório. Afirmou:

- Que ao buscar no sistema DIRF a confirmação das retenções em fonte a DRJ teria analisado somente as retenções informadas para o CNPJ da matriz do contribuinte (fl. 87/105), sendo que a consulta às retenções sofridas pela filial permitiria o reconhecimento imediato de mais R\$ 18.113,35 (Doc 06 do Recurso - fls. 188/192), totalizando assim R\$ 35.494,27 contra os R\$ 35.661,18 informados, restando uma diferença de apenas R\$ 166,91.

- Que essa diferença de R\$ 166,91 seria comprovada pelo **Doc. 09** do Recurso Voluntário (fls. 242/955 - livro diário e extrato bancário demonstrando o recebimento descontado individualizadamente para cada fonte pagadora).

- Que as estimativas dos meses de julho, agosto e setembro de 2006 supostamente não identificadas na DCTF pela DRJ só não foram identificadas porque os recolhimentos ocorreram, por equívoco sob o código 2362 que, embora distinto do código 5993, também se refere a "IRPJ- Obrigadas a Apurar o Lucro Real - Estimativa Mensal". Anexa ao Doc. 07 os comprovantes de pagamento de referidas estimativas (fl. 193/195) e no Doc. 08 a DCTF do período (fls. 196/241).

- Defende, por fim, a primazia da Verdade Material independentemente da retificação da DIPJ e da DCTF do 2º Semestre de 2006.

4) Pediu, ao final, o reconhecimento das nulidades apontadas, alternativamente, a homologação da DCOMP em questão e, subsidiariamente, o retorno dos autos à Unidade de Origem para a prolação de novo julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

1 - Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 2º da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF).

Sobre o argumento do contribuinte de que o Acórdão Recorrido teria sido nulo por violação ao princípio constitucional da ampla defesa, insculpido no inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, muito embora nada obste a interpretação conforme dos dispositivos legais, não cabe a este Órgão de Julgamento administrativo negar vigência à lei ante a alegação de sua inconstitucionalidade, nos termos dos arts. 45, VI e 62, do Anexo II do RICARF, sendo o CARF incompetente para este mister, nos termos da Súmula/CARF de nº 2.

“Súmula CARF n.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Por isso, deixo de conhecer o recurso voluntário relativamente à alegação de inconstitucionalidade. No mais, observo que o recurso é tempestivo tendo em vista as Portarias n.º8.112, em 20 de março de 2020 e n.º 10.199 de em 20 de abril de 2020, e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço parcialmente.

2 – Preliminares de Nulidade

As nulidades no processo administrativo fiscal são tratadas pelo artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.(Incluído pela Medida Provisória n.º 367, de 1993)

No caso, o contribuinte alega nulidade, por ter entendido que, ao reconhecer a ilegalidade da limitação infralegal à dedução de valores com refeições oferecidas no âmbito do PAT, a DRJ deveria ter homologado a DCOMP que pleiteava direito creditório de pagamento indevido ou a maior.

Não assiste razão ao Recorrente, já que a premissa de toda sua cadeia argumentativa é a de que teria havido um pagamento a maior reconhecidamente indevido, do qual nasceria, de pleno direito, seu direito creditório, como se o pagamento em questão fosse relativo a uma rubrica especificamente afeita à limitação de dedução ilegal.

Ocorre que, no caso em questão, o contribuinte pleiteia direito creditório relativo a pagamento indevido ou a maior de IRPJ do ano-calendário de 2006 e, para validação de seu direito creditório é condição essencial avaliar o IRPJ a pagar face ao IRPJ pago por meio do DARF indicado na DCOMP. Evidentemente que a ilegalidade da IN 267/2002 impacta o valor

do IRPJ a pagar, mas não pode ser considerada isoladamente e independentemente dos demais fatores que influem na sua apuração.

Essa foi justamente a avaliação feita pela DRJ, seguindo a mesma linha inaugurada pelo Despacho Decisório de fl. 07 que, diferentemente do alegado pela Recorrente, deixou de homologar a compensação declarada justamente por identificar a alocação do DARF em questão para a quitação de débito de IRPJ confessado em DCTF. O Despacho Decisório nada diz sobre a causa que teria levado à reapuração do IRPJ a pagar no período.

Dessa maneira, não vislumbro na atuação da DRJ a atividade fiscalizatória, mas meramente a atividade de análise tendente à confirmação do direito creditório mediante a conferência da apuração de IRPJ do contribuinte, que, em sede de Manifestação de Inconformidade, pecou relativamente a essa demonstração, até como consequência do laconismo do Despacho Decisório Eletrônico.

Devemos rememorar que, diferentemente da atividade de lançamento, em que compete ao Fisco a comprovação da infração cometida pelo contribuinte, na análise do direito creditório pleiteado pelo contribuinte a ele compete provar o direito alegado.

O art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Em consonância com o art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN, o art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e respectivas alterações, dispõe que a compensação deve ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração em que constem informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos compensados. O mencionado dispositivo estabelece, ainda, que a compensação declarada à Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Faz-se necessário, portanto, que o crédito fiscal do sujeito passivo seja líquido e certo para que possa ser compensado (art. 170 CTN c/c art. 74, §1º da Lei 9.430/96).

Por outro lado, a verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos, impõe que prevaleça a verdade acerca dos fatos alegados no processo. O que nos leva a analisar o ônus probatório.

Nos termos do art. 373 da Lei 13.105, de 2015 - CPC/2015, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia, provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

Nessa esteira, cabe ao contribuinte provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, que deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Por outro lado, a não apresentação de elementos probatórios prejudica a liquidez e certeza do crédito vindicado.

Sob essa ótica, verifico que não foi a DRJ que se excedeu na análise, mas o contribuinte que, em Manifestação de Inconformidade, foi aquém do necessário e deixou de fazer prova cabal apta a demonstrar que o IRPJ a pagar era, em sua totalidade, inferior ao confessado e pago.

Em suma, afastando a premissa na qual se fundam os argumentos de nulidade do contribuinte, rejeito-os, passando à análise de mérito.

3 – Mérito

A situação de ausência de prova cabal e laconismo na fundamentação do Despacho Decisório, narrada ao abordarmos as preliminares no tópico acima, pode ser superada ao longo do processo administrativo fiscal, dado que tratando-se de análise de direito creditório, o diálogo das provas acaba por se desenvolver com maior profusão ao longo da fase contenciosa do processo administrativo fiscal (PAF), admitindo-se inclusive (como a corrente hoje majoritária — mas não unânime — no CARF reverbera) a juntada de provas novas pelo contribuinte independentemente dos marcos preclusivos previstos pelo artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72. Este é o posicionamento desta Turma, que admite via de regra a juntada superveniente de provas, mormente quando voltadas a fazer frente a questões só esclarecidas ou suscitadas pela DRJ, como ocorreu no caso em questão.

A juntada posterior de provas, neste caso, encontra inclusive guardada no artigo 16, parágrafo 4º alínea “c” do Decreto n.º 70.235/72, a seguir transcrito:

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

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

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

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

A jurisprudência administrativa também evoluiu no sentido de não se negar ao contribuinte retificar as declarações transmitidas ao Fisco, mesmo após a emissão de Despacho Decisório, como também no sentido de se admitir o direito creditório comprovado independentemente da retificação de suas declarações visando à redução de débito confessado, mediante a comprovação do erro, conforme leciona o § 1º do art. 147 do CTN. Vale dizer, a mera alegação de que as informações em DCTF estão equivocadas ou a mera retificação da DCTF após a ciência do Despacho Decisório são insuficientes para a comprovação do direito creditório, conforme assentado pela recente Súmula CARF n.º 164 cujo racional se aplica ao caso em questão.

“Súmula CARF nº 164:

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

Estabelecidas estas premissas, admito a juntada dos documentos acostados ao Recurso Voluntário e passo a analisar os argumentos de mérito do contribuinte, considerando-os.

Entendo que o contribuinte foi exitoso em fazer prova apta a infirmar os óbices postos pelo Acórdão Recorrido ao reconhecimento do Direito Creditório.

O Acórdão Recorrido inadmitiu a redução do saldo de IRPJ a pagar por não ter confirmado as retenções em fonte aproveitadas pelo contribuinte ao longo do período de apuração competente. Entretanto, o contribuinte colacionou aos autos, à fl. 188/192, a relação de retenções sofridas por sua filial (CNPJ 05.703.007/0002-74) extraída da página eletrônica da Receita Federal, a qual, somada à relação de retenções da Matriz (CNPJ 05.703.007/0001-93) considerada pela instância a quo permite a confirmação de retenções no montante de R\$ 35.494,27 contra os R\$ 35.661,18 informados, restando uma diferença de apenas R\$ 166,91.

Essa diferença de R\$ 166,91, por sua vez, foi comprovada pelo **Doc. 09** do Recurso Voluntário (fls. 242/955) em que o contribuinte colaciona, individualizadamente por fonte pagadora, o livro diário e o correspondente extrato bancário demonstrando o recebimento descontado da quantia retida.

Já a confissão e quitação das estimativas de julho, agosto e setembro de 2006, não identificadas pela DRJ na DCTF do contribuinte foi comprovada pelos **Docs. 07 e 08**.

O Contribuinte esclareceu que a não identificação de tais estimativas pela DRJ decorreu de um equívoco na eleição do código de recolhimento, tendo as estimativas sido recolhidas sob o código 2362, que, embora distinto do código 5993 também se refere a "*IRPJ-Obrigadas a Apurar o Lucro Real - Estimativa Mensal*".

No doc. 07 o contribuinte anexou os comprovantes de pagamento de referidas estimativas (fl. 193/195) e no Doc. 08 a DCTF do período (fls. 196/241) demonstrando sua regular confissão dos débitos em valores correspondentes às guias DARFs anexadas no Doc. 07.

Entendo, portanto, que o contribuinte logrou êxito em demonstrar a causa da não identificação, e a coincidência de valores atrelada à similitude da descrição do código de receita nos permite confirmar ter ocorrido mero erro de preenchimento pelo contribuinte, que não pode obstar o Direito Creditório pleiteado.

Pelo exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário para afastar as preliminares arguidas, mas, no mérito, reconhecer o direito creditório e assim determinar a homologação da compensação declarada até o limite do direito creditório reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah

Fl. 10 do Acórdão n.º 1401-006.030 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.931444/2013-15