



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.937490/2012-39
ACÓRDÃO	1001-003.593 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DOW BRASIL SUDESTE INDUSTRIAL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004

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.

COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO INDÉBITO.

A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para aplicação 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 conseqüente 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.

Sala de Sessões, em 7 de novembro de 2024

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 30976.67340.301007.1.7.02-6755, em 30.01.2007, e-fls. 02-11, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$ 181.442,94 do ano-calendário de 2004 apurado pelo lucro real anual para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 12-17:

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 da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CRÉDITO [...]	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS [...]	ESTIM.C OMP. SNPA	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	857.362,21	6.043.393,92	1.030.169,09 [...]	7.930.925,22
CONFIRMADAS [...]	773.405,68	6.043.393,92	1.030.169,09 [...]	7.846.968,69

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 181.443,57

Valor na DIPJ: R\$ 181.442,94

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 7.930.925,22

IRPJ devido: R\$ 7.749.482,28

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\$ 97.486,41

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 no PER/DCOMP, razão pela qual HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado. [...]

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 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 nº 900, de 2008.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 6ª Turma DRJ/POR/SP nº 14-99.283, de 31.10.2019, e-fls. 74-90:

Acórdão

Acordam os membros da 6ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Recurso Voluntário

Notificada em 02.03.2020, e-fl. 92, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 10.06.2020, e-fls. 96-123, 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:

IV – DAS RAZÕES DE REFORMA INTEGRAL DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO

19. Como visto, pela leitura do v. acórdão ora recorrido, nota-se que a Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente por considerar insuficiente os documentos e provas colacionados na defesa inaugural da RECORRENTE

20. Entretanto, consoante será demonstrado, ratificando o quanto exposto na Manifestação de Inconformidade da RECORRENTE, a retenção e recolhimento do IRRF de R\$ 857.362,21 deve ser reconhecido por essa Nobre Corte Administrativa,

bem como a integralidade do Saldo Negativo de IRPJ pleiteado, por ser a verdade dos fatos e a verdadeira justiça, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado.

IV.1 – DO DIREITO AO CRÉDITO

21. Em agosto de 2003, a RECORRENTE firmou contrato de mútuo com a empresa Dow Brasil S/A (CNPJ 60.435.351/0001-57) (Doc_Comprobatorios002). Desse contrato, auferiu durante o ano de 2004, rendimentos tributáveis no importe de R\$ 4.286.961,05, tendo sido retido a título de IRRF o valor de R\$ 857.362,21, devidamente declarado em sua DIPJ 2005 (fls. 51/52).

22. O IRRF de R\$ 857.362,21, retido e recolhido pela fonte pagadora e declarado pela RECORRENTE em sua DIPJ, compôs seu Saldo Negativo de IRPJ de 2004, motivo pelo qual em 01/2007, a RECORRENTE formalizou o pedido de restituição c/c compensação desse crédito através do PER/DCOMP nº 30976.67340.301007.1.7.02-6755 (fls. 02/11), objeto da presente demanda. [...]

23. Ocorre que, por um erro formal, de culpa única e exclusiva da fonte pagadora (Dow Brasil S/A), na DIRF do referido período constou as seguintes informações: [...]

24. Não por outro motivo, no cruzamento eletrônico das informações fiscais dos contribuintes, a RFB constatou a divergência de valores apresentados pela RECORRENTE em sua DIPJ e a DIRF apresentada pela fonte pagadora e, sem qualquer diligência e/ou análise profunda sobre o direito creditório da RECORRENTE, entendeu por bem reconhecer parcialmente o crédito pleiteado [...].

25. Da análise do referido despacho, tem-se que dos R\$ 857.362,21, somente o valor de R\$ 773.405,68 do IRRF (Código 3426) foi confirmado pela RFB, tendo sido glosado, portanto, o valor de R\$ 83.956,53: [...]

26. A não confirmação da integralidade do IRRF (3426) resultou em uma diminuição indevida do crédito de Saldo Negativo de IRPJ apurado e, conseqüentemente, em saldo devedor das compensações vinculadas com o referido crédito.

27. No entanto, como bem demonstrado em sua Manifestação de Inconformidade, o erro perpetrado pela fonte pagadora na DIRF apresentada à RFB não pode prevalecer sobre a verdade material dos fatos, devendo ser reconhecido o valor de R\$ 857.362,21 de IRRF declarado pela RECORRENTE e não somente os R\$ 773.405,68 informado pela fonte pagadora. Veja-se.

28. Consoante planilha anexa, que reflete o Livro Diário da RECORRENTE (Doc_comprobatorios03), constam os seguintes valores de juros recebidos do contrato de mútuo, a saber (i) a receita de juros, (ii) o valor efetivamente recebido e (iii) o desconto da retenção do IR pela fonte pagadora [...].

29. Pois bem. Note que referido valor de IRRF sempre esteve à disposição do julgador de primeira instância, vez que foram juntados aos autos, (i) o saldo da

respectiva conta “391016” (fl. 49), (ii) o balancete (fl. 50) e (iii) a DIPJ (fls. 51/52), todos referente ao ano-calendário de 2004, indicando o valor de R\$ 857.362,21 retido a título de IRRF:

- Saldo Conta “391016” (fl. 49): [...].

- Balancete (fl. 50) [...].

- DIPJ – Ficha 53 (fls. 51/52): [...].

30. Ocorre, porém, como visto, que a DIRF transmitida pela fonte pagadora Dow Brasil S/A informou equivocadamente valores e períodos das retenções realizadas em nome da RECORRENTE: [...].

31. Entretanto, em que pese o equívoco de preenchimento, de acordo com as informações contábeis da FONTE PAGADORA, o valor de IRRF efetivamente retido e recolhido foi de R\$ 857.362,21 (mesmo valor informado pela RECORRENTE), sendo certo que o que deveria constar na DIRF são os seguintes valores destacados [...].

32. Consoante planilha anexa ao qual reflete o Livro Diário da fonte pagadora DOW BRASIL S/A (Doc_comprobatorios04), verifica-se os valores da remessa dos juros à RECORRENTE no valor de R\$ 4.286.961,05, bem como o montante retido e recolhido à título IRRF, na quantia de R\$ 857.362,21 [...].

33. Neste sentido, o razão analítico da fonte pagadora de 2004 (Doc_comprobatorios05), por meio das contas (i) despesas de juros, (ii) títulos a pagar, (iii) impostos retidos a pagar e (iv) contas transitórias, confirma tanto o montante de R\$ 857.362,21, retido a título de IRRF, como as despesas com a remessa de juros no valor de R\$ 4.286.961,05, decorrente da operação de mútuo entre as partes.

34. A título de exemplo, relativo aos meses de nov e dez/2004, veja em detalhes como os documentos fiscais e contábeis da fonte pagadora se igualam em todos os valores com os documentos da RECORRENTE, evidenciando, portanto, a certeza e liquidez do crédito pleiteado:

a Razão Analítico – Nov/2004: [...].

a Razão Analítico – Dez/2004: [...].

35. Assim, demonstra-se por meio de provas contábeis irrefutáveis a remessa de juros decorrentes do contrato de mútuo (despesas de juros) e a retenção e recolhimento do IRRF pela fonte pagadora, nos exatos montantes declarados pela RECORRENTE, sendo medida que se impõe o reconhecimento do IRRF em sua integralidade, qual seja, R\$ 857.362,21!

36. Dessa forma, tendo a RECORRENTE, desde o início, cumprido estritamente com suas obrigações tributárias, declarando seus rendimentos decorrentes do contrato de mútuo e os respectivos valores retidos de IRRF pela fonte pagadora, o IRRF de R\$ 857.362,21 deve ser reconhecido e merece ser computado nº crédito

do saldo negativo de IRPJ, do ano-calendário de 2004, sob pena de afronta à verdade material, legalidade, moralidade e vedação ao confisco e ao enriquecimento ilícito do Estado.

IV.2 – DO ERRO FORMAL, DA VERDADE MATERIAL E DA NECESSIDADE DE RECONHECIMENTO DO CRÉDITO

37. Como visto, apesar do equívoco da fonte pagadora em sua DIRF 2004, por meio da escrita contábil, restou comprovada a legalidade do crédito pleiteado, sendo atestada a remessa de juros à RECORRENTE e a devida retenção do IRRF, com a consequente percepção de que dado erro formal perpetrado pela FONTE PAGADORA não pode prevalecer sobre a verdade material dos fatos.

38. Realmente, a FONTE PAGADORA incorreu em diversos equívocos, desde informações que constaram em sua DCTF e DIRF, até em informações sobre seus recolhimentos, sendo tão somente em razão de tais erros que o v.

acórdão entendeu que a RECORRENTE não faria jus ao reconhecimento do IRRF no importe de R\$ 857.362,21, mas apenas de R\$ 773.405,68.

39. No entanto, tais equívocos perpetrados pela FONTE PAGADORA, sobre os quais, frisa-se, a RECORRENTE sequer possui qualquer ingerência, não podem e não devem prejudicar o direito ao crédito aqui pleiteado.

40. E isto porque, pautada pela boa-fé, ciente das retenções que sofreu quando da remessa de juros pela DOW BRASIL S/A e na tentativa de mitigar os erros cometidos pela FONTE PAGADORA, desde o início do processo administrativo fiscal, a RECORRENTE se valeu de outros meios de prova (razão, balancete, saldo de conta e outros), para demonstrar ao fisco a realidade dos fatos, com base no art. 9º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.598/1977: [...]

41. Isso se deu, pois, quando foram constatados os equívocos da FONTE PAGADORA, a RECORRENTE teve o intuito de comprovar o crédito por outras provas, vez que a legislação e o entendimento pacífico do E. CARF garantem que, ainda que a retenção se comprove pelo comprovante emitido pela fonte pagadora (art. 55, da Lei nº 7.450/85), em caso de erro ou ausência deste, não estão esgotados os outros meios de prova, sendo possível apresentar documentos fiscais e contábeis para atestar o efetivo recolhimento do tributo.

42. Ou seja, é evidente que a RECORRENTE além de cumprir com todas as suas obrigações tributárias (principais e acessórias), utilizou-se da permissão legal para demonstrar com as provas fiscais e contábeis apresentadas que, de fato, houve o cumprimento obrigação de reter o IRRF, inexistindo prejuízo ao erário público, sendo mero erro formal cometido fonte pagadora, o que torna cabível a restituição do crédito de saldo negativo de IRPJ 2004 que ora se pleiteia.

43. Assim, a todo momento, é notória a boa-fé da RECORRENTE, na medida em que, além dela não ser responsável pelo equívoco, tentou comprovar o mero erro formal e a real retenção do imposto a todo custo, evidenciando que tão somente

está pleiteando a restituição de tributo pago a maior, porque comprovados os exatos valores recebidos em decorrência dos rendimentos de juros do contrato de mútuo em questão e o montante efetivamente retido a título de IRRF.

44. Ora I. Julgadores, vejam que a RECORRENTE cumpriu com todas suas obrigações legais, o que torna possível aplicar o disposto no art. 923, da legislação de IR aplicável época (Decreto nº 3.000/99), o qual permite como prova a escrituração mantida com observâncias às disposições legais: [...].

45. Assim, é evidente que os documentos apresentados pela RECORRENTE são suficientes para comprovar seu direito ao crédito pleiteado, ainda mais se consideramos que as inconsistências formais foram cometidas tão somente por parte da FONTE PAGADORA, que apesar disto, ainda assim cumpriu o dever de reter o IRRF, nos termos da legislação aplicável à época (Decreto nº 3.000/99): [...].

46. Ou seja, note que apesar de todo o cumprimento da lei e da efetiva retenção do IRRF, o mero erro formal foi cometido por terceiro (fonte pagadora), o que torna ainda mais perceptível que isso não possui e não poder ter o condão de gerar uma nova obrigação tributária para a RECORRENTE, e tão pouco pode limitar ou negar seu direito creditório, quando comprovada a certeza e liquidez do citado crédito por outros meios de prova admitidos, tanto pela legislação quanto pela jurisprudência pacífica deste E. CARF.

47. Portanto, apesar do comprovante anual de retenção emitido pela fonte pagadora conter erros formais, é notório que deve prevalecer a verdade material dos fatos em detrimento a tal formalidade, vez que a escrituração contábil faz prova do crédito.

48. Sobre este tema, importante transcrever as soluções de consultas emitidas por este próprio DD. fisco federal (Doc_comprobatorios06), as quais admitem quaisquer documentos hábeis e idôneos para confirmar os valores efetivamente retidos:

- SOLUÇÃO DE CONSULTA DISIT/SRRF05 Nº 4, DE 02 DE ABRIL DE 2013 [...].

- SOLUÇÃO DE CONSULTA DISIT/SRRF05 Nº 19, DE 29 DE MARÇO DE 2004 [...]

50. De tal forma, veja que não assiste razão à decisão de primeiro grau que privilegia o erro formal em detrimento da verdade material, a qual in casu pode ser facilmente provada pelos documentos fiscais e contábeis idôneos que a RECORRENTE apresentou, nos termos em que permitido pela legislação pátria e pelo entendimento deste fisco federal.

51. Assim sendo, nota-se que o processo administrativo fiscal deve ser regido pelo princípio da verdade material, ou seja, nº processo administrativo o julgador deve sempre buscar a verdade, ainda que existentes erros formais nas obrigações acessórias que circundam o pagamento do tributo. [...]

53. Por tal motivo, é evidente que o erro formal cometido in casu pela fonte pagadora não possui o efeito de deflagrar o nascimento da obrigação tributária, e nem, conseqüentemente, de fulminar o direito ao crédito ao saldo negativo de IRPJ. [...]

55. Portanto, não se pode olvidar que o processo administrativo se rege pela busca da verdade material, o que, conseqüentemente, demonstra que não podem ser poupados esforços para verificar se a obrigação tributária foi realmente estabelecida.

56. Como visto, há inúmeros julgados deste E. CARF reconhecendo o direito creditório quando comprovado por documentos idôneos que o recolhimento a maior ocorreu e que este apenas não pôde ser atestado sistematicamente pelo fisco em razão de mero erro formal de culpa exclusiva da fonte pagadora, devendo assim, sempre prevalecer a verdade material sobre tal equívoco.

57. Contudo, como vimos no presente caso, em que pese apresentados os documentos fiscais que evidenciaram o mero erro formal pela fonte pagadora, a verdade material foi ignorada pelos julgadores de primeira instância, tendo sido conseqüentemente não reconhecido o direito à totalidade do crédito pleiteado.

58. Ocorre que, dada decisão não merece prosperar, pois vai de encontro à legislação e jurisprudência pátria e mantém equivocadamente o despacho decisório que reconheceu somente parte do crédito ao saldo negativo de IRPJ, do ano-calendário de 2004, e deixou de considerar a verdade material, afrontando aos princípios [...] de legalidade, moralidade, vedação ao confisco e enriquecimento ilícito do Estado.

IV.3 – DO ENRIQUECIMENTO ILÍCITO DO ESTADO E DA VEDAÇÃO AO CONFISCO

59. Não obstante todas as provas apresentadas e diante da legislação e jurisprudência administrativa pátria, vale ressaltar que manter a r. decisão recorrida (fls. 74/90) é permitir o enriquecimento ilícito do Estado, afrontando a garantia constitucional dos contribuintes à vedação ao confisco.

60. Isto porque, negar o direito creditório da RECORRENTE, o qual é perfeitamente provado e decorre de pagamento a maior de tributo, é consentir com a arrecadação indevida aos cofres públicos, ignorando o direito previsto no art. 165, inciso I, do CTN/66, e relevando à proibição ao confisco, ora estabelecida no art. 150, inciso IV, da CF/88: [...].

61. Neste sentido, ainda que o interesse público seja superior ao privado, não se pode admitir que a RECORRENTE sofra prejuízos financeiros tão somente para satisfazer a arrecadação a maior de tributos por parte do Estado, o que ensejaria tratamento desigual e afronta ao princípio de legalidade tributária (arts. 5º, caput e 150, inciso I, ambos da CF/88).

62. Para evitar questionamentos, ressalta-se que o princípio da vedação ao enriquecimento ilícito é amplamente admitido, não apenas no âmbito do direito

privado, como também no direito administrativo, seja em favor, seja em desfavor do Estado, a fim de evitar que este se locuplete ou que se empobreça, em face do exercício da função administrativa, haja vista que é um princípio geral de direito, e não apenas princípio do direito público ou privado. [...]

64. Ou seja, permitir com a r. decisão permaneça vigente e válida, acatando somente o reconhecimento parcial do direito creditório pleiteado pela RECORRENTE, certamente ensejará em o enriquecimento ilícito do Estado, e em conseqüente violação ao princípio da vedação ao confisco, o que deve ser veementemente repudiados por estes I. Julgadores.

65. Portanto, uma vez que o v. acórdão nº 14-99.283 afronta à ordem constitucional e legislação pátria, torna-se evidente a necessidade de REFORMA INTEGRAL da r. decisão (fls. 74/90), no intuito de que seja reconhecido o direito integral ao crédito de saldo negativo de IRPJ, no ano-calendário 2004, ora pleiteado pela RECORRENTE.

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:

V – DOS PEDIDOS E DOS REQUERIMENTOS

66. Diante do exposto, requer seja julgado PROCEDENTE o presente recurso voluntário, para REFORMA do v. acórdão nº 14-99.283(fl. 74/90), visando que seja reconhecido o direito ao saldo negativo de IRPJ, no montante de R\$ 857.362,21, e, por consequência, seja afastada a exigência contida no despacho decisório de fl. 12.

67. Por fim, requer a expressa e prévia intimação da RECORRENTE, tão logo seja definida a data para o julgamento do presente recurso, a fim de que suas respectivas patronas possam realizar sustentação oral, sob pena de nulidade absoluta, por afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa (art. 5º, inciso LV, da CF/88), os quais são de observância obrigatória também no processo administrativo tributário.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

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

março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. A Portaria RFB nº 543, de 20 de março de 2020 (DOU de 23.03.2020), Portaria RFB nº 936, de 29 de maio de 2020 (DOU de 29.05.2020), Portaria RFB nº 1.087, de 30 de junho de 2020 (DOU de 30.06.2020) e Portaria RFB nº 4.105, de 30 de julho de 2020 (DOU de 31.07.2020), suspendem os prazos para a prática de atos processuais no âmbito da RFB no período de 23.03.2020 a 31.08.2020. 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\$16.042,84 (R\$81.443,57 - R\$97.486,41) referente ao ano-calendário de 2004 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 nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Sustentação Oral

A Recorrente solicita sustentação oral.

O Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, prevê:

Art. 131. [...].

§ 9º Aberta a sessão, o Presidente da Turma, ou, no caso de Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o Presidente da Seção, relatará a representação, assegurará a cada um dos interessados a realização de sustentação oral por quinze minutos, facultará a palavra aos demais membros do colegiado para manifestação e, encerrado o debate, terá início a votação.

No sítio institucional constam os formulários eletrônicos e todas as informações necessárias ao exercício da sustentação oral especificados na “Carta de Serviços CARF”. Nesse sentido, a Recorrente deve observar a forma, o tempo e o local previstos nas normas regulamentares para alcançar este desiderato.

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 notificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal estruturado, ao contraditório pela condução dialética e à ampla defesa com oportunidade de formulação de alegações e produção de provas 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 fundamentados, 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 nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula nº 162 O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

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

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE 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 em observância aos princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

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 nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei nº 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 nº 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 nº 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei nº 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 como condição absolutamente

essencial para fins de verificação da precisão dos dados informados. Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

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. Devem ser detalhados os motivos de fato e de direito em que se baseiam com exposição de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões. A peça de defesa deve ser instruída 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 nº 70.235, de 06 de março de 1972). A “escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais” (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977). Nesse sentido, a legislação exige que a Recorrente produza prova de suas alegações que demonstrem a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado (art. 170 do Código Tributário Nacional).

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” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 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 nº 591, de 17 de abril de 2014).

Em se tratando da necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito que a Recorrente pretende utilizar no Per/DComp, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) pacificou que: “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 (artigo 170, do CTN)” (Agravo Regimental no Recurso Especial nº 862.572/CE). Nesse sentido, em caso de Per/DComp inverte-se o ônus da prova, cabendo à Recorrente comprovar seu direito líquido e certo. É dever da autoridade fiscal, ao analisar os valores informados em Per/DComp para fins de decidir homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do indébito apurado pela Recorrente.

Está registrado no Acórdão da 1ª Turma da CSRF do CARF nº 9101-002.548, de 07.02.2017, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Tratando-se de fato constitutivo de direito, cujo ônus da prova incumbe ao autor, em conformidade com o art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil CPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), e tendo em vista que a existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado são requisitos essenciais ao deferimento da restituição/compensação requerida, na forma do art. 170 do Código Tributário Nacional CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), compete ao sujeito passivo, que dele pretende se beneficiar, a efetiva comprovação daquele crédito [...].

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 apurado de forma centralizada pelo estabelecimento matriz, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

O Parecer Normativo Cosit nº 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 nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 80

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Súmula CARF nº 143

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos. (Vinculante, conforme Portaria nº 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 nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 35 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997). 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 20% (vinte por cento). 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.

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. O critério jurídico adequado é de que há descompasso legal entre o registro contábil das receitas financeiras, por regime de competência e as retenções efetivadas em DIRF, por regime de caixa.

Nesse ângulo, cabe mencionar o voto condutor do Acórdão nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 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 nº 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 ao 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.

No aspecto da alegação recursal sobre o erro de fato incorrido pela fonte pagadora, tem-se que é aquele relacionado ao “conhecimento da existência de determinada situação”, que “reclama o desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário”, “um problema intranormativo, um desajuste interno na estrutura do enunciado”. Recai sobre as circunstâncias do caso em exame e sobre os elementos essenciais da feitura do ato administrativo (art. 10 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Erro de direito é “consistente naquele que decorre do conhecimento e da aplicação incorreta da norma”, “um equívoco na valoração jurídica dos fatos”, um “vício de feição internormativa, um descompasso entre a norma geral e abstrata e a individual e concreta”. Reside no plano da interpretação e aplicação das normas, nos critérios e conceitos jurídicos que fundamentam o lançamento de ofício consubstanciado no ato administrativo (art. 142 do Código Tributário Nacional). Esse entendimento extrai-se do Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.347.324/RS, do Recurso Especial nº 741.314/MG do Recurso Especial Repetitivo nº 1.130.545/RJ e do Parecer PGFN/CAT nº 278, de 14 de fevereiro de 2014.

De acordo com a distribuição dinâmica, incumbe à Recorrente pleiteante o ônus de provar, por meios hábeis, eventual erro de fato na informação prestada à RFB (art. 15 e art. 373 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A partir da matéria de insurgência recursal dialogando com a decisão de primeira instância cabe esclarecer que na apuração do saldo negativo devem ser analisadas as retenções de tributos na fonte, de acordo com o acervo fático-probatório composto de Livro Razão referente ao ano-calendário de 2004, e-fls. 150-197.

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.

Os efeitos da aplicação do direito superveniente fixam 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. Devem ser averiguadas 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. A autoridade administrativa deve apreciar 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 perda 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).

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “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” (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).

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). O Parecer Normativo Cosit nº 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”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas

reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravo em Recurso Especial nº 2554882/SP).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 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 nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial 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 conseqüente 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.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva