



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.941762/2012-03
ACÓRDÃO	1001-004.067 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EISENMANN DO BRASIL EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2003

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

Afastado está o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos administrativos quando observadas as garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes.

VALORAÇÃO. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL. SÚMULA CARF Nº 228.

O termo inicial da incidência dos juros de mora sobre o valor do crédito referente saldo negativo de IRPJ e de CSLL é o mês subsequente ao do encerramento do período de apuração. Os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica sofrem a incidência de acréscimos legais até a data de entrega do Per/DComp, quando homologada a compensação.

A imputação proporcional é o único método admitido pelo Código Tributário Nacional para determinação dos valores devidos em face de recolhimento ou compensação de débitos em atraso, quando não computada a integralidade dos acréscimos moratórios.

PRESCRIÇÃO. SÚMULAS CARF Nº 11 E Nº 204.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Enquanto não transcorrido o prazo de homologação tácita da Declaração de Compensação (DCOMP), pode o Fisco confirmar os requisitos legais de dedução de retenções na fonte e estimativas mensais na apuração de saldo negativo de IRPJ e CSLL.

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 conhecer do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar-lhe provimento em parte 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, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do tributo, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp, correspondentes devendo o rito processual ser retomado desde o início.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Elias da Silva Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

Per/DComp e Despacho Decisório

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 2ª Turma DRJ/BHE/MG nº 02-90.176, de 19.02.2019, e-fls. 105-108:

Acórdão

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, em julgar improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos do voto do relator, para não reconhecer o direito creditório postulado e não homologar as compensações em litígio.

Recurso Voluntário

Notificada em 24.06.2019, e-fl. 115, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 24.07.2019, e-fls. 117-128, 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:

III – DO DIREITO

III.1 - PRELIMINARMENTE

III.1.1 - DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE E DESDOBRAMENTOS

10. ILUSTRADO CONSELHEIRO, apenas para melhor rememorar o retrospecto processual dos presentes autos administrativos, verifica-se que o contencioso administrativo, iniciou-se formalmente em 26/06/2012, com a primeira distribuição no âmbito da Receita Federal do Brasil.

11. No entanto, de acordo com a recente intimação, a qual revela a improcedência da Manifestação de Inconformidade, logo se depreende a data de 24/07/2019, portanto, um lapso temporal superior a 7 anos!!!

12. Na mesma proporção, o julgamento da Manifestação de Inconformidade, encontra-se sob o crivo do artigo 24 da Lei Federal 11.457/07, e assim, não se permite morosa tramitação:

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.

13. O dispositivo legal acima anotado, guarda compatibilidade com o Texto Constitucional, conforme dispõe o artigo 37, cujo teor aborda a conjugação dos princípios da legalidade e eficiência administrativa. Vejamos:

Art. 37 – A administração pública direta e indireta de qualquer dos poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (...)

14. O artigo 5º, inciso LXXVIII, também do Texto Constitucional, já advertia também quanto a duração razoável do processo judicial e administrativo. Vejamos:

LXXVIII – a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação.

15. É dizer que a administração pública deve valer-se de meios ágeis e eficientes para responder aos pleitos e questionamentos formulados pelos administrados e nesse contexto, a cronologia também é um valor a ser almejado.

16. Com a finalidade de evitar a eternização dos processos administrativos, o artigo 173 do Código Tributário Nacional, estabeleceu também o lapso temporal de 5 (cinco) anos para a sua finalização, conforme o seu parágrafo único, configurando assim, o instituto da decadência.

17. Interessante destacar que a conjugação do parágrafo único do art. 173 do CTN, com o art. 156, V, do CTN, permite-se desde logo, atribuir duas concepções jurídicas relevantes:

I) que veicula em seu consequente a obrigatoriedade da Fazenda Pública finalizar o processo administrativo de discussão do pretense crédito tributário, no período de 5 anos;

II) que juridiciza o prazo decadencial no processo administrativo. Se não finalizado o processo administrativo no prazo de cinco anos, extinto estará o pretense crédito tributário da fazenda pública.

18. Partindo do pressuposto que o processo administrativo em questão, ficou paralisado por período superior a 7 (sete) anos, verificam-se ao menos duas premissas lógicas, que merecem reflexão, especialmente porque a administração pública está adstrita à legalidade absoluta. Vejamos:

i) o crédito em cobrança estaria fulminado pela prescrição intercorrente;

ii) ainda que superada a prescrição intercorrente, a cobrança proposta pela autoridade fazendária, não poderia contemplar os ditos acréscimos legais.

19. A primeira consequência decorre da indiscutível ineficiência administrativa no trato da constituição do crédito tributário; o segundo, por sua vez, remete a inobservância do primado constitucional da eficiência administrativa e do enriquecimento sem causa pela fazenda pública, isto é, não é possível destinar a majoração do crédito tributário, com acréscimos de juros de mora e Taxa Selic, quando a causa temporal decorre de falha da própria administração.

20. De tudo isso, afigura-se perfeitamente aplicável ao caso concreto, a existência de decadência sob a ótica da duração razoável do processo e da necessidade de

decisório administrativo no prazo de 360 dias, viabilizando a prescrição intercorrente do crédito.

21. Ainda que não se acolha a afirmativa acima, a cobrança do crédito tributário com a inclusão de acréscimos legais, como no caso em apreço se pretende, resulta em indiscutível ilegalidade, pois o retardo no julgamento decorre da própria morosidade da administração pública, havendo que necessariamente ser expurgado do seu cálculo.

III.1.2 – DO EQUÍVOCO NA APRECIÇÃO DO CÓDIGO FISCAL CONSTANTE NA DIRF – OPERAÇÃO DE SWAP OFERTADA À TRIBUTAÇÃO – LINHA 20 DA FICHA 06 A DA DIPJ

22. Conforme antecipado, o julgamento da primeira instância, partiu da premissa de que o crédito da Recorrente: apresentou-se deficiente quanto a comprovação da origem, para satisfazer o almejado reconhecimento dos procedimentos fiscais pleiteados perante a autoridade fazendária.

23. Nesse ponto, a autoridade fiscal compreendeu que a Recorrente haveria ofertado apenas parte das receitas de aplicações financeiras sobre as quais incidiu a retenção, conforme constante na ficha 06 A da DIPJ.

24. No entanto, o equívoco começa a ser esclarecido, a partir da análise do Código constante na DIRF, cuja numeração corresponde a 5273, isto é: 5273 IRRF - OPERAÇÕES DE SWAP (ART. 74 L 8981/95)

25. O código, por óbvio não retrata a operação de aplicação financeira, e sim, a operação própria de hedge e para tanto, houve o regular oferecimento à tributação.

26. Com o intuito de melhor apreciar o contexto, convém destacar a mesma FICHA 06 A da DIPJ. [...]

27. Dito isso, acrescido da comprovação dos dados acima identificados, afigura-se perfeitamente possível agora em grau recursal, que a apreciação resulte no reconhecimento da oferta à tributação, autorizando-se a viabilidade do direito creditório e consequente compensação.

28. Nesse contexto, cabe destacar a necessidade de se atentar ao princípio que norteia a autoridade administrativa, primordialmente no julgamento do recurso, que é o da verdade material, ao lado da correta aplicação da lei ao caso concreto, face ao princípio da tipicidade. [...]

30. Não se pode olvidar que o contexto dos autos, permite que a autoridade determine a realização de perícias ou diligências para complementar as provas existentes, no sentido de firmar a certeza da procedência ou não do indeferimento.

31. Desde logo, pelo que foi exposto, a ausência de atos que permitissem a busca pela verdade real, como nos presentes autos, constituiu-se no cerceamento de defesa, restringindo o exercício dos princípios constitucionais do contraditório e

da ampla defesa, previstos no inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, além de violar o artigo 28 do Decreto Federal 70.235/72.

32. Por essa razão, ainda que excepcionalmente, ante os fortes indícios da regularidade da existência de crédito oriundos de operações de SWAP, ofertados à tributação, acaso necessário, oportuniza-se o deferimento de conversão em diligência, o que desde logo, se requer.

IV – A SUSTENTAÇÃO ORAL

33. A Recorrente requer, desde já, seja notificada para sustentar oralmente suas razões de recurso, nos termos do inciso II do art. 46 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes.

No que concerne ao pedido conclui que:

V - DO PEDIDO

34. Face a todo o exposto, requer a Vossa Senhoria o conhecimento do presente recurso para decretar-se:

35.1. Preliminarmente, o acolhimento de plano da prescrição intercorrente, conforme exaustivamente apresentado, anulando-se a decisão proferida, notadamente pela extrapolação do prazo regulamentar para a constituição do crédito definitivo.

35.2 Na remota hipótese em que não se acolha a preliminar acima arguida, requer desde logo, a declaração de iliquidez e incerteza do crédito tributário, eis que os valores consignados com acréscimos de juros de mora e Taxa Selic, não merecem prosperar, pois a morosidade na tramitação do feito administrativo, deu-se exclusivamente pela ineficiência das autoridades fazendárias, cujo ônus não pode ser repassado ao contribuinte.

35.3. Ainda, acaso este não seja o entendimento de Vossas Senhorias, requer seja reformada a decisão no sentido de permitir-se a reapreciação dos documentos outrora avaliados, sem prejuízo de eventual realização de diligência, tal como requerido e comprovado, retornando-se os autos à DRJ para sua realização e novo julgamento com base nos apontamentos produzidos, especialmente quanto a comprovação do seu crédito para fins de restituição/ressarcimento.

36. *Ad cautelam*, a Recorrente renova, expressamente, seu requerimento de diligência, reportando-se ao contexto da matéria versada nos autos administrativos.

37. Por fim, ratifica o pedido de sustentação oral, por ocasião do julgamento do presente recurso administrativo.

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. Assim, dele tomo conhecimento.

Delimitação da Lide

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constringida ao exame do mérito da existência do crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ no valor de R\$378.331,43 (R\$475.149,86 - R\$96.818,43) referente ao ano-calendário de 2003 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). “Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante” (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Nulidade do Despacho Decisório e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

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 (art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente, da qual a Recorrente foi validamente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos 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 foram regularmente analisados pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição da República Federativa do Brasil, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro

de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

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

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.

Via de regra, “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Ocorre que 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 de ofício. 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.

Afastado está o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos administrativos quando observadas as garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes. Logo não cabe razão a Recorrente.

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. 95. É facultado às partes realizar sustentação oral e apresentar memoriais, e acompanhar a sessão de julgamento síncrona, desde que o requeiram com a antecedência necessária, conforme disciplinado por Ato do Presidente do CARF,

que regulará o prazo e a forma de apresentação do requerimento e demais requisitos operacionais para realização da sustentação oral.

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.

Consta na Portaria CARF nº 1.240, de 02 de agosto de 2024:

Art. 10. Nas reuniões assíncronas, a sustentação oral e o memorial devem ser postados até cinco dias após a publicação da pauta.

Art. 11. A sustentação oral nas reuniões assíncronas deverá ser apresentada por meio de arquivo de áudio ou vídeo com duração máxima de quinze minutos.

§1º A sustentação oral será realizada por meio da postagem de arquivo, precedida de preenchimento de formulário eletrônico:

I - no e-CAC, no caso do sujeito passivo; e. [...]

Art. 31. Em todas as formas de reunião síncrona, o pedido de sustentação oral ou de acompanhamento, o memorial e o arquivo de áudio ou vídeo de sustentação oral, deverão ser encaminhados com antecedência de, no mínimo, dois dias úteis do início da reunião mensal de julgamento, independentemente da sessão em que o processo tenha sido agendado.

No sítio institucional constam os formulários eletrônicos e todas as informações necessárias ao exercício da sustentação oral e apresentação de memoriais especificadas 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.

Valoração

A Recorrente apresenta argumentos sobre a incidência dos acréscimos legais.

No que se refere à valoração, o termo inicial da incidência dos juros de mora sobre o valor do crédito referente ao pagamento indevido ou a maior é o mês subsequente ao do recolhimento e no caso de saldo negativo de IRPJ e de CSLL é o mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

A Instrução Normativa RFB nº 2.055, de 06 de dezembro de 2021, determina:

Art. 69. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão valorados na forma prevista no Capítulo X, e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data de entrega da declaração de compensação.

§ 1º A compensação total ou parcial do débito será acompanhada da compensação, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais.

§ 2º Se houver acréscimo de juros sobre o crédito, a compensação será efetuada com a utilização do crédito e dos juros compensatórios, na mesma proporção. [...]

Art. 148. O crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de reembolso, será restituído, reembolsado ou compensado acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulados mensalmente, e de juros de 1% (um por cento) no mês em que: [...]

II - for entregue a declaração de compensação ou for efetivada a compensação na GFIP; [...].

Art. 149. Para fins de cálculo dos juros previstos no caput do art. 148, será observado como termo inicial da incidência no caso de: [...]

V - saldo negativo de IRPJ e de CSLL, o mês subsequente ao do encerramento do período de apuração; [...]

Os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica sofrem a incidência de acréscimos legais até a data de entrega do Per/DComp, quando homologada a compensação, na forma da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que determina:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

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 CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e

Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 228

A imputação proporcional é o único método admitido pelo Código Tributário Nacional para determinação dos valores devidos em face de recolhimento ou compensação de débitos em atraso, quando não computada a integralidade dos acréscimos moratórios.

Estas determinações encontram fundamento no art. 28 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, no art. 28 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 17 de outubro de 2004, no art. 28 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, no art. 53 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, no art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de dezembro de 2012, no art. 70 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017 e no art. 69 da Instrução Normativa RFB nº 2.055, de 06 de dezembro de 2021, todas editadas com fundamento no poder disciplinar da RFB previsto no § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Incidem acréscimos legais sobre os débitos tributários não pagos nos prazos previstos na legislação específica e sobre o indébito, quando reconhecida a sua liquidez e certeza, o termo inicial da incidência dos juros de mora sobre o valor do saldo negativo de IRPJ é o mês subsequente ao do encerramento do período de apuração. No presente caso, o crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ no valor de R\$96.818,43 referente ao ano-calendário de 2003 pleiteado no presente processo foi reconhecido em parte. Assim, estão corretos os valores constantes no Detalhamento da Compensação, e-fls. 09-10, que foram apurados pela imputação proporcional. Logo não cabe razão à Recorrente.

Prescrição

A Recorrente apresenta argumentos sobre a prescrição.

Inicialmente compete analisar a objeção de prescrição por ser matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento. Este instituto pode ser definido como a perda do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento, tendo em vista decurso do lapso temporal de cinco anos previsto em lei. Inexistindo declaração prévia de condição de dívida do débito, e em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, no caso em que o sujeito passivo efetue o pagamento antecipado sem a necessidade do exame prévio por parte da Administração Pública, o prazo decadencial começa a fluir da ocorrência do fato gerador. Por seu turno, comprovada a conduta qualificada pelo dolo, pela fraude, pela interposta pessoa ou pela simulação, bem como se verificada a inexistência do pagamento antecipado, o prazo de cinco anos se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 142, art. 150 e art. 173 do Código Tributário Nacional e Recurso Especial

Repetitivo do STJ nº 1113959/RJ). Por conseguinte, não há que se falar em decadência, instituto especial aplicável ao lançamento de ofício.

Por seu turno, a prescrição que é a perda do direito de ação em que o direito material se torna inexigível. Em matéria tributária, é o prazo em que a Fazenda Pública tem para impulsionar a cobrança dos débitos tributários contra o sujeito passivo. Somente a partir da data em que a Recorrente é notificada do resultado da decisão definitiva em relação à matéria objeto da fase litigiosa regularmente instaurada no procedimento tem início a contagem do prazo prescricional (art. 42 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 174 do Código Tributário Nacional e Recurso Especial do STJ nº 1113959/RJ). Ressalte-se que enquanto não há decisão definitiva, após instaurado a fase litigiosa no procedimento, os débitos confessados ficam com a exigibilidade suspensa e assim não estão alcançados pela prescrição (inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional e art. 14, art. 15, art. 16 e art. 42 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Sobre a prescrição do direito de pleitear a compensação, o Código Tributário Nacional determina:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido; [...]

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; [...]

Art. 170. 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.

O presente processo administrativo fiscal encontra-se em curso contemplando débitos com exigibilidade dos débitos confessados suspensa desde a instauração regular da fase litigiosa no procedimento e por isso com o prazo de prescrição interrompido (inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional).

Diferentemente, a prescrição intercorrente é a perda do direito da Administração Pública de exigir um bem da vida pela ausência de sua ação durante um determinado tempo no curso de um procedimento. Tem como fundamento de validade o princípio da duração razoável do processo previsto no inciso LXXVIII do art. 5º da Constituição da República Federativa do Brasil.

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 11

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

Súmula CARF nº 204

Enquanto não transcorrido o prazo de homologação tácita da Declaração de Compensação (DCOMP), pode o Fisco confirmar os requisitos legais de dedução de retenções na fonte e estimativas mensais na apuração de saldo negativo de IRPJ e CSLL.

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 da República Federativa do Brasil de 1988. Esta é a legislação processual a ser aplicada no presente caso.

Assim, ficam afastadas as alegações de prescrição e decadência e as determinações constantes no art. 24 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007.

Consta na Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 18 de julho de 2012, prescreve:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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. A homologação tácita de declaração de compensação, tal qual a homologação tácita do lançamento, extingue o crédito tributário, não podendo mais ser efetuado lançamento suplementar referente àquele período, a menos que, no caso da compensação de débitos próprios vincendos, esta tenha sido homologada tacitamente e ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário.

Todavia, não há previsão legal de homologação tácita de saldos negativos ou pagamentos a maior, devendo a repetição de indébito por meio de declaração de compensação obedecer aos dispositivos legais pertinentes. Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ e da CSLL apurados nas

declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados pelo sujeito passivo, quando objeto de declaração de compensação, devendo, para tanto, ser mantida a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito.

[...]

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 nº 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 nº 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 DComp's homologadas tacitamente, se verificada a inexistência de liquidez e certeza desses créditos.

Nesse sentido, é imperioso que a autoridade fiscal, para aprovar o saldo negativo de IRPJ pleiteado no Per/DComp correspondente e decidir pela homologação da compensação, deva adotar procedimentos necessários à verificação prévia da liquidez e certeza do indébito tributário que lhe dá suporte. E é dever da autoridade, ao analisar os valores informados em Per/DComp para fins de decisão de homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do crédito apurado pelo sujeito passivo. Logo, não cabe razão à Recorrente.

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 5273, refere-se aos rendimentos auferidos em operações de swap, inclusive nas operações de cobertura (hedge), realizadas por meio de *swap* (art. 74 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 36 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) sobre o

resultado positivo auferido na liquidação do contrato de *swap*. Os beneficiários são as pessoas físicas e jurídicas, inclusive as isentas, e as instituições de educação ou de assistência social e o imposto será retido pela pessoa jurídica que efetuar o pagamento do rendimento, na data da liquidação do respectivo contrato até o terceiro dia útil da semana subsequente à da 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.

Cabe mencionar o voto condutor do Acórdão da 1ª Turma da CSRF nº 9101-006.680, de 09.08.2023, 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.

Neste mesmo sentido consta no Acórdão da 1ª Turma da CSRF nº 9101-007.237, de 03.12.2024:

SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES NA FONTE. DEDUÇÃO DE RETENÇÕES DE PERÍODOS ANTERIORES. POSSIBILIDADE.

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá 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.

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 DIPJ e DIRF, e-fls. 96-104.

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).

Diligência

A Recorrente diz que o prazo de produção de provas deve ser devolvido.

Sobre a diligência, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelecem que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito com inserção de todas as teses de defesa e instruída com os todos documentos em que se fundamentar. Opera-se a preclusão do direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por

motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, nos termos do art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que determinam critérios de aplicação do princípio da verdade material.

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

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

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

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

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).

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 conhecer do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar-lhe provimento em parte 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, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do tributo, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp, correspondentes devendo o rito processual ser retomado desde o início.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva