



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.946276/2009-78
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.446 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de março de 2023
Recorrente BAXTER HOSPITALAR LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

DCOMP. HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. ARTIGO 74, § 5º, DA LEI Nº 9.430/1996.

O prazo decadencial quinquenal para a fiscalização exercer seu poder-dever de verificar e homologar as compensações veiculadas por meio de Declaração de Compensação tem como termo inicial a data da transmissão da DCOMP, consoante previsão do artigo 74, § 5º, da Lei nº 9.430/1996.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

DCOMP. SALDO NEGATIVO. IRRF. COMPROVAÇÃO.

Incumbe ao contribuinte comprovar a liquidez e certeza do crédito pleiteado por meio de PER/DCOMP.

No caso de saldo negativo de IRPJ composto por IRRF, esta comprovação pode se dar por outros meios além do comprovante de retenção e da DIRF. Entretanto, a comprovação deve estar calcada na escrituração contábil e fiscal, com suporte em documentos hábeis e idôneos, especialmente para a comprovação da efetiva retenção, do recebimento de valores líquidos de IRRF e do oferecimento à tributação das respectivas receitas.

PER/DCOMP. IRPJ. SALDO NEGATIVO. ALTERAÇÃO DA COMPOSIÇÃO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

No caso de direito creditório decorrente de saldo negativo de IRPJ, a lide está limitada pela composição demonstrada no PER/DCOMP e na DIPJ.

A alteração da composição do saldo negativo com a apresentação de parcelas de IRRF retidas sob outros códigos configura alteração substancial do crédito pleiteado requer a apresentação de novo PER/DCOMP, que deverá estar devidamente suportado pela DIPJ e pela escrituração fiscal.

Assim, tal alteração da composição do saldo negativo não pode ser feita originalmente no curso do processo administrativo fiscal.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE, INDEFERIMENTO.

Os pedidos de diligência simplesmente para dar nova oportunidade à contribuinte para apresentar os elementos probatórios que já deveria ter trazido aos autos são desnecessários e devem ser indeferidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de decadência, por indeferir o pedido de diligência e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela contribuinte em epígrafe em face do Acórdão nº 06-051.186 exarado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (DRJ/CTA), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada em primeira instância, conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. PARCELAS DE COMPOSIÇÃO CONFIRMADAS EM PARTE. COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA ATÉ O LIMITE DO SALDO RECONHECIDO.

Parcialmente confirmadas as parcelas que compõem o direito creditório informado na DCOMP, é de se concluir como correta a homologação dos débitos compensados até o limite reconhecido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O presente processo versa sobre o Pedido de Restituição (PER) nº 27672.01105.190509.1.7.02-1883, por meio do qual a contribuinte formalizou crédito decorrente de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) do ano-calendário 2003 no valor original de R\$ 941.505,85.

O crédito em questão foi utilizado para compensar com débitos de responsabilidade da contribuinte por meio de Declarações de Compensação (DCOMP).

O PER/DCOMP foi submetido à apreciação da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil, que emitiu o Despacho Decisório nº 941455156, por meio do qual reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado e homologou parte das compensações declaradas. A razão essencial para a glosa parcial do crédito foi a falta de confirmação de parte das retenções na fonte de imposto (IRRF), conforme quadro abaixo:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	941.505,85	0,00	0,00	0,00	0,00	941.505,85
CONFIRMADAS	0,00	272.895,82	0,00	0,00	0,00	0,00	272.895,82

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 941.505,85 Valor na DIPJ: R\$ 941.505,85

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 941.505,85

IRPJ devido: R\$ 0,00

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

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 272.895,82

A glosa foi detalhada no documento anexo ao despacho decisório:

Imposto de Renda Retido na Fonte**Parcelas Confirmadas**

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor Confirmado
60.394.079/0001-04	5273	176.065,25
60.701.190/0001-04	5273	96.830,57
Total		272.895,82

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
04.216.501/0001-60	3426	2.804,80	0,00	2.804,80	Retenção na fonte não comprovada
33.352.428/0001-52	3426	45.918,57	0,00	45.918,57	Retenção na fonte não comprovada
46.374.500/0001-94	8754	619.886,66	0,00	619.886,66	Retenção na fonte não comprovada
Total		668.610,03	0,00	668.610,03	

Irresignada com a decisão administrativa, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade. Peço licença para reproduzir a parte do relatório da decisão recorrida em que a autoridade julgadora *a quo* resume as alegações lançadas pela impugnante:

4. Em oposição ao atendimento firmado pela Fazenda, a interessada, às folhas 12 a 30, em síntese, assevera que:

a) No exercício de 2004, tinha um crédito decorrente de Saldo Negativo de IRPJ correspondente ao montante de R\$ 941.505,85 (histórico), totalmente formado por retenções do tributo referido, ocorridas em 2003;

b) Do valor disponível apenas R\$ 272.895,82 foram reconhecidos, conforme tabela extraída da parte do decisório relacionada à análise de crédito, também remetendo ao conteúdo do PAF 16306.720037/2011-14;

c) A decisão em comento não apresenta fundamentos suficientes para que se possa questioná-la, destacando que o exame anterior ao despacho decisório teve por base apenas a documentação apresentada pela própria interessada, confirmando ainda diversas outras retenções que sequer foram relacionadas na DCOMP (PAF 16306.720037/2011-14 - Doc.03);

d) O exposto demonstra a nulidade da decisão, por ausência de motivação e falta de exposição dos elementos necessários à defesa, **resultando no não reconhecimento de grande parte das retenções sem qualquer explicação plausível para tanto;**

e) Restou violado o disposto no art. 50 da Lei nº 9.784/99, bem como inexistência de dúvida da ocorrência de preterição de direito de defesa (art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72);

f) Cometeu erros de preenchimento no demonstrativo de crédito da DCOMP que induziram ao reconhecimento parcial de seu crédito, embora, de fato, tenha sofrido diversas outras retenções em fonte sob os códigos 6147, 6800, 8045, 8767 e 1708, mas que deixaram de ser relacionadas na declaração de compensação para demonstrar o saldo negativo;

g) Não obstante os erros cometidos, a própria decisão denegatória remete suas conclusões ao PAF 16306.720037/2011-14 (Doc.03) no qual, como já registrado, foram identificadas diversas outras retenções de IR em nome da requerente e de seus estabelecimentos, cujos códigos sequer foram relacionados na DCOMP;

h) O Estado-Auditor tem o dever de se pautar pelo princípio da verdade material, razão pela qual o valor das retenções verificadas nos demais códigos (6147, 6800, 8045, 8767 e 1708), conforme reconhecido nos autos do processo 16306.720037/2011-14 (Doc.03),

devem ser somados ao crédito em discussão independentemente dos equívocos cometidos no preenchimento de suas declarações;

i) Não foi reconhecido crédito relativo ao código 3426, pois as empresas BAXTER INVESTIMENTOS LTDA. (sucessora de IMMUNO PRODUTOS BIOLÓGICOS E QUÍMICOS LTDA.) e ASTA MÉDICA ONCOLOGIA LTDA. deixaram de declarar suas retenções em DIRF, todavia o mero descumprimento de obrigação acessória não pode afastar o direito de compensação, sobretudo, tendo em vista o pagamento das quantias respectivas conforme os DARF's que demonstram o recolhimento no montante de R\$ 15.668,67 (R\$ 12.096,65 + R\$ 3.571,92 - Doc.05);

j) Julgados do CARF, colacionados a título de precedente, conferem fundamento à posição da interessada e que entendimento em contrário implicaria enriquecimento sem causa do Erário;

k) Alega decadência do direito da Fazenda em cobrar os débitos tratados no presente processo dado que os “lançamentos fiscais” ocorreram entre 01/2003 e 12/2003 e a decisão impugnada foi exarada apenas em 05/07/2011 (art. 150, §4º, do CTN);

l) (...) a fiscalização tem o prazo de cinco anos, a partir da ocorrência do respectivo fato gerador, para analisar tais lançamentos e formalizar, se for o caso, o crédito tributário, sendo que, expirado este lapso temporal sem que ele tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento.

No caso dos autos, a glosa dos créditos se refere aos lançamentos realizados pela REQUERENTE em 2003 e, nos termos da norma citada, a sua análise pelo Fisco somente poderia ocorrer até 2008. Na mais remota hipótese, poder-se-ia considerar como o início da decadência do direito à revisão, a data da entrega da DIPJ, o que também já teria ficado além de cinco anos. Depois desse período, restou configurada a decadência.

[...]

Assim, para o caso em tela, não é possível que o Fisco avalie, passe a exigir documentos, ou muito menos desconsidere operações e recolhimentos ocorridos há mais de cinco anos da ocorrência do fato gerador.

m) O CTN, em seu art. 195, parágrafo único, c/c com o art. 37, da Lei nº 9.430/96, determina que a guarda da documentação fiscal deve ser mantida pelos contribuintes apenas durante o prazo decadencial/ prescricional;

n) Considerando que a documentação requerida pela fiscalização, em 2011, se refere a fatos ocorridos em 2003, a requerente não estava mais obrigada a manter sua guarda;

o) Caso remanesçam dúvidas sobre o direito creditório, postula a conversão do julgamento em diligência, bem como a sua intimação para prestar novas informações e/ou apresentar o que for necessário.

5. Nos termos anteriormente expostos pede o provimento de sua manifestação de inconformidade para anular o Despacho Decisório, proferindo-se nova decisão devidamente fundamentada ou a reforma da decisão proferida com o reconhecimento do direito creditório e a homologação integral das compensações.

6. Requer ainda o reconhecimento da decadência quanto à glosa de créditos do exercício de 2004, cancelando a recomposição do saldo credor.

7. Caso não acolhidos os pedidos anteriores, adicionalmente requer a conversão do julgamento em diligência para que a requerente seja intimada a prestar esclarecimentos adicionais e, sendo o caso, apresentar novos documentos probatórios que se fizerem necessários.

8. Por fim, caso não providos os pedidos anteriores, requer o reconhecimento do crédito de R\$ 15.688,57 (código 3426) e que seja informada a alocação dos pagamentos para efeito de futuro pedido de restituição.

Conforme registrado no início deste relatório, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente. A razão apontada pela DRJ/CTA foi a falta de comprovação das alegadas retenções de imposto que compuseram o alegado saldo negativo. Reproduzo excerto da decisão recorrida:

25. Diante do exposto, cumpre ressaltar que, no caso concreto, a interessada não trouxe aos autos os comprovantes exigidos pela legislação aplicável para demonstrar a existência dos valores declarados na DCOMP, como parcela de composição do crédito, e sobre este ponto é necessário ressaltar que:

a) O presente processo trata de PER/DCOMP retificador, sendo que o original foi transmitido em 18/08/2006 (fl.02 - Número do PER/DCOMP Retificado: 02943.41725.180806.1.3.02-8812) e b) O saldo negativo de IRPJ, invocado como direito creditório, diz respeito ano-calendário de 2003.

26. Ora, se a interessada equivocou-se quando elaborou a DIPJ 2004 e não atentou para a falta dos comprovantes de rendimento, relacionados às retenções que havia declarado como parcela de composição do saldo negativo de IRPJ, por ocasião do preenchimento do PER/DCOMP original, em 18/08/2006, teve nova oportunidade de verificar a ausência dos documentos comprobatórios em questão e que, em verdade, são essenciais à compensação pretendida (conforme fixa o art. 943, §2º, do Decreto nº 3000/99).

27. Todavia, apesar da norma contida no art. 55 da Lei nº 7.450/85, reproduzida no art. 943, §2º, do RIR/99, constata-se que a interessada não tomou as cautelas necessárias, quanto aos comprovantes exigidos em lei, ao tempo da transmissão do PER/DCOMP original ou na época em que o retificou.

28. Além do exposto, a interessada teve outras duas chances de levar a efeito as medidas necessárias para a obter a comprovação pertinente, pois em 2007 foi intimada por duas vezes a retificar o PER/DCOMP original em razão do saldo negativo de IRPJ informado ser inferior ao que constava em DIPJ (Termos de Intimação com rastreadores de nº 673130475 e 676100827 – fls. 175 a 178).

29. Considerando que a retificação exigida ocorreu, através do PER/DCOMP de nº 27672.01105.190509.1.7.02-1883, resta evidente a inércia da interessada em cumprir com o comando fixado no art. 55 da Lei nº 7.450/85, apesar das oportunidades que teve para suprir a ausência dos documentos necessários e isto em períodos de tempo próximos aos pagamentos que supostamente teriam gerado as retenções que alega.

[...]

32. Ciente das falhas cometidas, a interessada busca opor documentos de arrecadação (DARF) de algumas de suas fontes pagadoras (fls. 155 a 165) para tentar superar em parte as questões anteriormente tratadas, mas sem as DIRF correspondentes ou mesmo as notas fiscais e registros contábeis pertinentes às operações realizadas é impossível estabelecer com certeza um vínculo entre os valores informados nos DARF referidos e os rendimentos que teriam determinado as retenções, em tese, relacionadas à interessada.

33. Em outras palavras, os valores citados nos DARF apresentados (fls. 155 a 165) poderiam estar vinculados a rendimentos pagos a quaisquer outras empresas que não a

interessada, daí a elevada importância dos comprovantes de rendimentos exigidos pelo art. 943 do Decreto nº 3.000/99.

34. Impende notar ainda que os DARF mencionados trazem em seu corpo o código de receita 3426 que diz respeito a aplicações financeiras de renda fixa, todavia nenhum deles foi recolhido por instituição financeira, mais um fato que lança dúvida sobre a natureza dos recolhimentos a que se referem, ou seja, se dizem, de fato, respeito a retenções em fonte vinculadas à interessada.

35. Em suma, a contribuinte descumpriu os comandos legais e regulamentares aplicáveis e não foi capaz de apresentar quaisquer provas que conferissem suporte às suas alegações.

Ademais, em relação à possibilidade de aproveitamento de créditos de IRRF retidos sob outros códigos, não declarados no PER/DCOMP, a DRJ/CTA considerou que “*não poderia a autoridade administrativa suprir ou substituir a vontade da interessada, expressa na declaração de compensação, adicionando de ofício novas parcelas de composição de crédito*”

Inconformada com a decisão de piso, a contribuinte interpôs recurso voluntário. Na peça recursal, apresentou as seguintes alegações:

- **Da ocorrência da decadência:** neste ponto, a contribuinte, forte no artigo 146, III, “b” da Constituição Federal de 1988 (CF/1988), pugnou pela aplicação do prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN). Tratando-se, no caso, de fatos jurídicos ocorridos no ano-calendário 2003, a análise do Fisco somente poderia ter ocorrido até 2008. Desta forma, a glosa parcial do direito creditório promovida pelo Fisco em 05/07/2011 já teria sido alcançada pela norma decadencial.

- **Da existência do crédito e a sua efetiva comprovação – observância do princípio da verdade material:** a recorrente aduziu que a retenção de IRRF sob o código 3426 – no valor de R\$ 15.950,26 – teria sido comprovado pelos DARF juntados aos autos. Cito suas palavras:

18. Entretanto, ao contrário do sustentado pela I. DRJ, o crédito pleiteado é legítimo e existem documentos comprobatórios que permitem aferir sua existência nos próprios autos.

19. Isso porque, como esclarecido na manifestação de inconformidade apresentada, as retenções sob o código nº 3426, são oriundas de contratos de mútuos firmados pelas empresas BAXTER INVESTIMENTOS LTDA. (sucessora de IMMUNO PRODUTOS BIOLÓGICOS E QUÍMICOS LTDA.) e ASTA MÉDICA ONCOLOGIA LTDA que foram incorporadas pela BAXTER HOSPITALAR, ora RECORRENTE.

20. Na ocasião, a RECORRENTE informou que o crédito decorrente dessas retenções não foi declarado em DIRF, apesar de ter sido devidamente pago.

21. Tanto é assim, que para comprovar a existência das referidas retenções e a veracidade dos fatos narrados, a RECORRENTE acostou aos autos as guias DARF's que comprovam os recolhimentos, no montante de R\$ 15.950,26, conforme planilha abaixo:

PA nº 10880.946.276/2009-78			
Fonte Pagadora	Período de Apuração	Data da Arrecadação	Valor no Código da Receita 3426
Asta Médica - Oncologia LTDA	29/3/2003	26/3/2003	R\$ 738,74
Asta Médica - Oncologia LTDA	26/4/2003	30/4/2003	R\$ 1.273,54
Asta Médica - Oncologia LTDA	30/8/2003	3/9/2003	R\$ 701,86
Asta Médica - Oncologia LTDA	27/9/2003	1/10/2003	R\$ 454,29
Asta Médica - Oncologia LTDA	18/10/2003	22/10/2003	R\$ 403,49
Asta Médica - Oncologia LTDA	20/12/2003	6/1/2004	R\$ 281,69
Baxter Investimentos LTDA	15/3/2003	19/3/2003	R\$ 482,75
Baxter Investimentos LTDA	31/5/2003	4/6/2003	R\$ 2.369,92
Baxter Investimentos LTDA	12/7/2003	16/7/2003	R\$ 456,68
Baxter Investimentos LTDA	30/8/2003	3/9/2003	R\$ 3.802,86
Baxter Investimentos LTDA	11/10/2003	15/10/2003	R\$ 4.984,44
Total			R\$ 15.950,26

[...]

23. No entanto, apesar dos referidos DARF's serem suficientes para comprovar a existência de fato das retenções, e consequentemente do crédito declarado na PER/DCOMP, a I. DRJ simplesmente os desconsiderou sob o argumento de que a existência do crédito é constatada pelo comprovante de rendimento (DIRF) exigido pelo art. 943 do Decreto nº 3.000/99, e que os DARF's não comprovam as ditas retenções.

24. Em primeiro lugar, a DIRF é um dos documentos que possibilitam aferir a veracidade das retenções, no entanto, não é somente com base nesta declaração que o Fisco pode averiguar as retenções sofridas. As guias DARFs juntadas aos autos, por exemplo, permitem com clareza aferir a legitimidade dos créditos pleiteados.

25. O fato de tais retenções não estarem relacionadas nas DIRFs das pessoas jurídicas, incorrendo em mero descumprimento da obrigação acessória pela fonte pagadora, não altera a verdade dos fatos, qual seja o direito a compensação que tem a RECORRENTE em face de um crédito de IRPJ.

- **Da existência de crédito relativo às retenções sob os códigos 6147, 6800, 8045, 8767 e 1708:** neste tópico, a contribuinte alegou que deveriam ser consideradas as retenções de IRRF sob os códigos 6147, 6800, 8045, 8767 e 1708 que foram reconhecidas no processo nº 16306.720037/2011-14. Em homenagem ao princípio da verdade material, o erro cometido pela contribuinte ao não relacionar essas retenções no PER/DCOMP não seria impeditivo do reconhecimento do crédito. Transcrevo trecho do recurso:

32. Conforme asseverado no v. acórdão recorrido, em que pese à existência de retenções sob os códigos nºs 6147, 6800, 8045, 8767 e 1708 reconhecidas nos autos do PA nº 16306.720037/2011-14, estas não podem ser utilizadas para compor as parcelas do crédito, pois não foram declaradas na PER/DCOMP.

33. A I. DRJ sustenta que o Fisco tem que se limitar a análise do crédito declarado na PER/DCOMP, e que aceitar as retenções que não foram declaradas, seria o mesmo que retificá-la, o que não é cabível após ter sido proferida decisão administrativa, além de ser competência da DRF.

34. No entanto, este argumento utilizado deve ser afastado de plano, porque o art. 147, §2º, do CTN afirma expressamente que *“os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa”*.

35. Logo, ao constatar o equívoco, deveria a I. DRJ retificar de ofício os erros contidos na declaração da RECORRENTE.

36. Ora, o fato da RECORRENTE, por um lapso, ter deixado de cumprir com sua obrigação acessória de relacionar todas as retenções na PER/DCOMP, não pode impedi-la de utilizar os valores efetivamente recolhidos a maior, relativos ao prejuízo fiscal apurado no exercício de 2004.

37. E mesmo que se entenda que as declarações da RECORRENTE não devem ser retificadas de ofício, deve-se, ao menos, em homenagem ao princípio da verdade material, reconhecer a legitimidade dos créditos, independente do cumprimento da obrigação acessória.

Ao final, a recorrente pugnou pelo reconhecimento da decadência e, no mérito, pela insubsistência da glosa do crédito. Subsidiariamente, requereu a realização de diligência.

Era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata-se de PER/DCOMP por meio do qual a contribuinte formalizou crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2003 e o utilizou para compensar com débitos de sua responsabilidade.

O crédito foi deferido parcialmente em razão da falta de comprovação de parte do IRRF que compunha o indigitado saldo negativo.

Delineada brevemente a questão, passo à apreciação das alegações da contribuinte.

Da ocorrência da decadência.

Neste ponto, a contribuinte, forte no artigo 146, III, “b” da Constituição Federal de 1988 (CF/1988), pugnou pela aplicação do prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN). Tratando-se, no caso, de fatos jurídicos ocorridos no ano-calendário 2003, a análise do Fisco somente poderia ter ocorrido até 2008. Desta forma, a glosa parcial do direito creditório promovida pelo Fisco em 05/07/2011 já teria sido alcançada pela norma decadencial.

Penso que a tese da contribuinte não deva prosperar.

A contribuinte faz uma confusão conceitual ao buscar a aplicação ao caso concreto do prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º, do CTN. Vejamos a redação do dispositivo legal:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O dispositivo em questão trata da estabilização da relação obrigacional do sujeito passivo para com o ente tributante por meio da homologação do pagamento de tributo – mesmo que feito de forma parcial – com o decorrer do prazo quinquenal contado a partir do fato jurídico tributário. Em outras palavras, trata-se da caducidade do direito do fisco de revisar o pagamento do tributo efetuado espontaneamente pelo sujeito passivo e, se for o caso, efetuar lançamento de ofício de crédito. A questão central é a constituição de ofício de crédito tributário.

Ora, as relações jurídicas introduzidas por meio de PER/DCOMP são absolutamente diversas. Não se trata de constituição de ofício de crédito tributário. No PER, a contribuinte formaliza direito creditório perante a Fazenda. Na DCOMP, extingue débitos de sua responsabilidade com os créditos veiculados no PER.

O direito creditório pleiteado pela contribuinte e as compensações declaradas por meio de PER/DCOMP tem fundamento nos artigos 165 e 170 do CTN:

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;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

[...]

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.

Parágrafo único. Sendo vencido o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Veja-se que o artigo 170 remete à lei ordinária a autorização de compensação dos créditos do contribuinte com débitos. Na esfera da União, tal autorização encontra-se veiculada pelo artigo 74 da Lei nº 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

[...]

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

[...] – grifei.

Assim, o prazo quinquenal de que dispõe o fisco para revisar as compensações feitas pela contribuinte por meio de DCOMP tem como termo inicial a data da transmissão da declaração de compensação. No caso, a DCOMP foi transmitida em 19/05//2009. Portanto, em 05/07/2011, o direito da Fazenda de verificar o direito creditório e as compensações não havia sido alcançado pela norma decadencial.

Vale mencionar que a questão jurídica debatida não se amolda à previsão veiculada pelo artigo 146, III, b, da CF/1998. Transcrevo o texto constitucional:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

[...]

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

[...] - grifei

Conforme visto, o legislador complementar remeteu a possibilidade de instituir mecanismos de compensação para a lei ordinária. Desta forma, o prazo decadencial de que se trata não é uma norma geral, mas uma norma atinente à autonomia e à competência de cada ente federado ao instituir seu mecanismo próprio de compensação tributária. É nestes termos que deve ser interpretado o artigo 74 da Lei nº 9.430/1996.

Ademais, não se poderia neste julgamento afastar a aplicação do prazo legal estabelecido pelo artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, pois é vedado ao julgador administrativo deixar de aplicar norma legal tributária em razão de alegações de inconstitucionalidade, conforme previsão da Súmula CARF nº 02:

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

Diante do exposto, voto neste ponto por afastar a preliminar de decadência.

Da existência do crédito e a sua efetiva comprovação – observância do princípio da verdade material.

A recorrente aduziu que a retenção de IRRF sob o código 3426 – no valor de R\$ 15.950,26 – teria sido comprovado pelos DARF juntados aos autos. Cito suas palavras:

18. Entretanto, ao contrário do sustentado pela l. DRJ, o crédito pleiteado é legítimo e existem documentos comprobatórios que permitem aferir sua existência nos próprios autos.

19. Isso porque, como esclarecido na manifestação de inconformidade apresentada, as retenções sob o código nº 3426, são oriundas de contratos de mútuos firmados pelas empresas BAXTER INVESTIMENTOS LTDA. (sucessora de IMMUNO PRODUTOS BIOLÓGICOS E QUÍMICOS LTDA.) e ASTA MÉDICA ONCOLOGIA LTDA que foram incorporadas pela BAXTER HOSPITALAR, ora RECORRENTE.

20. Na ocasião, a RECORRENTE informou que o crédito decorrente dessas retenções não foi declarado em DIRF, apesar de ter sido devidamente pago.

21. Tanto é assim, que para comprovar a existência das referidas retenções e a veracidade dos fatos narrados, a RECORRENTE acostou aos autos as guias DARF's que comprovam os recolhimentos, no montante de R\$ 15.950,26, conforme planilha abaixo:

PA nº 10880.946.276/2009-78			
Fonte Pagadora	Período de Apuração	Data da Arrecadação	Valor no Código da Receita 3426
Asta Médica - Oncologia LTDA	29/3/2003	26/3/2003	R\$ 738,74
Asta Médica - Oncologia LTDA	26/4/2003	30/4/2003	R\$ 1.273,54
Asta Médica - Oncologia LTDA	30/8/2003	3/9/2003	R\$ 701,86
Asta Médica - Oncologia LTDA	27/9/2003	1/10/2003	R\$ 454,29
Asta Médica - Oncologia LTDA	18/10/2003	22/10/2003	R\$ 403,49
Asta Médica - Oncologia LTDA	20/12/2003	6/1/2004	R\$ 281,69
Baxter Investimentos LTDA	15/3/2003	19/3/2003	R\$ 482,75
Baxter Investimentos LTDA	31/5/2003	4/6/2003	R\$ 2.369,92
Baxter Investimentos LTDA	12/7/2003	16/7/2003	R\$ 456,68
Baxter Investimentos LTDA	30/8/2003	3/9/2003	R\$ 3.802,86
Baxter Investimentos LTDA	11/10/2003	15/10/2003	R\$ 4.984,44
Total			R\$ 15.950,26

[...]

23. No entanto, apesar dos referidos DARF's serem suficientes para comprovar a existência de fato das retenções, e consequentemente do crédito declarado na PER/DCOMP, a I. DRJ simplesmente os desconsiderou sob o argumento de que a existência do crédito é constatada pelo comprovante de rendimento (DIRF) exigido pelo art. 943 do Decreto nº 3.000/99, e que os DARF's não comprovam as ditas retenções.

24. Em primeiro lugar, a DIRF é um dos documentos que possibilitam aferir a veracidade das retenções, no entanto, não é somente com base nesta declaração que o Fisco pode averiguar as retenções sofridas. As guias DARFs juntadas aos autos, por exemplo, permitem com clareza aferir a legitimidade dos créditos pleiteados.

25. O fato de tais retenções não estarem relacionadas nas DIRFs das pessoas jurídicas, incorrendo em mero descumprimento da obrigação acessória pela fonte pagadora, não altera a verdade dos fatos, qual seja o direito a compensação que tem a RECORRENTE em face de um crédito de IRPJ.

De fato, é jurisprudência pacífica neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) que a comprovação da retenção da fonte de IRRF para fins de composição de saldo negativo pode ser feita por outros meios além do comprovante de rendimento e a DIRF. Essa é a inteligência da 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.

Entretanto, a possibilidade de comprovação por outros meios não exime a contribuinte do ônus de comprovar a liquidez e certeza do crédito pleiteado, nos termos do artigo 170 do CTN anteriormente citado.

Assim, uma vez que não há DIRF e comprovantes de retenção, a contribuinte deveria ter juntado aos autos um conjunto probatório robusto, estribado na escrituração contábil e fiscal, bem como em documentos hábeis e idôneos, especialmente para a comprovação do recebimento dos valores líquidos do IRRF.

É oportuno salientar que tal alerta já havia sido feito pela autoridade julgadora de primeira instância, conforme se observa no seguinte trecho do acórdão recorrido:

32. Ciente das falhas cometidas, a interessada busca opor documentos de arrecadação (DARF) de algumas de suas fontes pagadoras (fls. 155 a 165) para tentar superar em parte as questões anteriormente tratadas, mas sem as DIRF correspondentes ou mesmo as notas fiscais e registros contábeis pertinentes às operações realizadas, é impossível estabelecer com certeza um vínculo entre os valores informados nos DARF referidos e os rendimentos que teriam determinado as retenções, em tese, relacionadas à interessada.

33. Em outras palavras, os valores citados nos DARF apresentados (fls. 155 a 165) poderiam estar vinculados a rendimentos pagos a quaisquer outras empresas que não a interessada, daí a elevada importância dos comprovantes de rendimentos exigidos pelo art. 943 do Decreto nº 3.000/99.

34. Impende notar ainda que os DARF mencionados trazem em seu corpo o código de receita 3426 que diz respeito a aplicações financeiras de renda fixa, todavia nenhum deles foi recolhido por instituição financeira, mais um fato que lança dúvida sobre a natureza dos recolhimentos a que se referem, ou seja, se dizem, de fato, respeito a retenções em fonte vinculadas à interessada.

35. Em suma, a contribuinte descumpriu os comandos legais e regulamentares aplicáveis e não foi capaz de apresentar quaisquer provas que conferissem suporte às suas alegações. (grifei)

Nesse contexto, os DARF apresentados pela contribuinte não são aptos a fazer a prova necessária para conferir liquidez e certeza ao crédito pleiteado

Assim, neste ponto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Da existência de crédito relativo às retenções sob os códigos 6147, 6800, 8045, 8767 e 1708.

Neste tópico, a contribuinte alegou que deveriam ser consideradas as retenções de IRRF sob os códigos 6147, 6800, 8045, 8767 e 1708 que foram reconhecidas no processo nº 16306.720037/2011-14. Em homenagem ao princípio da verdade material, o erro cometido pela contribuinte ao não relacionar essas retenções no PER/DCOMP não seria impeditivo do reconhecimento do crédito. Transcrevo trecho do recurso:

32. Conforme asseverado no v. acórdão recorrido, em que pese à existência de retenções sob os códigos nºs 6147, 6800, 8045, 8767 e 1708 reconhecidas nos autos do PA nº 16306.720037/2011-14, estas não podem ser utilizadas para compor as parcelas do crédito, pois não foram declaradas na PER/DCOMP.

33. A I. DRJ sustenta que o Fisco tem que se limitar a análise do crédito declarado na PER/DCOMP, e que aceitar as retenções que não foram declaradas, seria o mesmo que retificá-la, o que não é cabível após ter sido proferida decisão administrativa, além de ser competência da DRF.

34. No entanto, este argumento utilizado deve ser afastado de plano, porque o art. 147, §2º, do CTN afirma expressamente que *“os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa”*.

35. Logo, ao constatar o equívoco, deveria a l. DRJ retificar de ofício os erros contidos na declaração da RECORRENTE.

36. Ora, o fato da RECORRENTE, por um lapso, ter deixado de cumprir com sua obrigação acessória de relacionar todas as retenções na PER/DCOMP, não pode impedi-la de utilizar os valores efetivamente recolhidos a maior, relativos ao prejuízo fiscal apurado no exercício de 2004.

37. E mesmo que se entenda que as declarações da RECORRENTE não devem ser retificadas de ofício, deve-se, ao menos, em homenagem ao princípio da verdade material, reconhecer a legitimidade dos créditos, independente do cumprimento da obrigação acessória.

Tenho que tal pedido da contribuinte não pode ser atendido.

As parcelas de imposto retido na fonte, em princípio, não configuram pagamento indevido ou a maior passível de repetição. Não há qualquer alegação de que as retenções tivessem sido feitas indevidamente. Portanto, somente o saldo negativo de IRPJ é passível de restituição por caracterizar pagamento a maior do que o devido.

Nesta esteira, a presente lide está limitada materialmente pelo pedido feito por meio do PER/DCOMP, ou seja, está jungida ao saldo negativo de IRPJ demonstrado na DIPJ e no PER/DCOMP.

Veja-se que o saldo negativo de R\$ 941.505,85 demonstrado no PER/DCOMP equivale exatamente ao saldo demonstrado na DIPJ e era composto exclusivamente pelas seguintes retenções:

PER/DCOMP 4.2		
49.351.786/0001-80	27672.01105.190509.1.7.02-1983	Página 3
IRPJ Retido na Fonte		
0001.CNPJ da Fonte Pagadora: 04.216.501/0001-60		
Código da Receita: 3426 - Aplicações Financeiras de Renda Fixa		
Retenção efetuada por Órgão / Entidade da Administração Pública: NÃO		
Valor		2.804,80
0002.CNPJ da Fonte Pagadora: 33.352.428/0001-52		
Código da Receita: 3426 - Aplicações Financeiras de Renda Fixa		
Retenção efetuada por Órgão / Entidade da Administração Pública: NÃO		
Valor		45.918,57
0003.CNPJ da Fonte Pagadora: 46.374.500/0001-94		
Código da Receita: 8754 - Medicamento e prod. de perfumaria etc. (TIPI) adq. ind. ou import. (IN 306/2003)		
Retenção efetuada por Órgão / Entidade da Administração Pública: SIM		
Valor		619.886,66
0004.CNPJ da Fonte Pagadora: 60.394.079/0001-04		
Código da Receita: 5273 - Operações de SWAP		
Retenção efetuada por Órgão / Entidade da Administração Pública: NÃO		
Valor		176.065,25
0005.CNPJ da Fonte Pagadora: 60.701.190/0001-04		
Código da Receita: 5273 - Operações de SWAP		
Retenção efetuada por Órgão / Entidade da Administração Pública: NÃO		
Valor		96.830,57
Total		941.505,85

Ora, não pode agora a contribuinte “sacar do bolso” outras retenções de IRRF que não compõem as demonstrações da DIPJ e do PER/DCOMP e alterar substancialmente o direito creditório pleiteado. Tal modificação da composição do crédito não configura mero erro de fato passível de correção ao longo do processo administrativo fiscal. Esta Turma já tem se posicionado desta forma, conforme se verifica no seguinte julgado:

IRPJ. PER/DCOMP. PARCELAS DE IRRF QUE COMPÕEM O SALDO NEGATIVO. LIMITAÇÃO DO OBJETO DO PROCESSO.

Na espécie, o saldo negativo pleiteado pela contribuinte era integralmente composto por IRRF.

Assim, o objeto do processo está limitado às parcelas de IRRF que compunham o saldo negativo conforme demonstrado na DIPJ e no PER/DCOMP. A pretensão da contribuinte de acrescer ao crédito, após o Despacho Decisório, novas parcelas de IRRF, que não compunham o saldo negativo na DIPJ e no PER/DCOMP, desborda do escopo do presente processo e implicaria a apreciação ultra petita original por parte dos julgadores administrativos de crédito além daquele submetido às autoridades fiscais da RFB.

Ademais, no caso, para que se pudesse caracterizar mero erro de fato no preenchimento da DIPJ e do PER/DCOMP, a contribuinte deveria ter trazido aos autos provas robustas, baseadas na contabilidade e em documentos hábeis e idôneos, para demonstrar que as

receitas e as correspondentes retenções na fonte compunham o saldo negativo pleiteado.
(Acórdão CARF nº 1401-005.707, de 21/07/2021)

Destarte, neste tópico, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Diligência.

A recorrente pugnou pela conversão do julgamento em diligência caso haja dúvidas acerca da existência do crédito em questão.

As diligências para produção de provas têm como destinatário o julgador e podem ser dispensadas quando este considerar que sejam desnecessárias. É a inteligência do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, **quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis**, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...] (grifei)

Ademais, as diligências não servem para simplesmente suprir a inércia ou a deficiência na instrução probatória – seja da Fazenda, seja do contribuinte. No caso, incumbia à contribuinte comprovar a liquidez e certeza do crédito pleiteado nos termos do artigo 170 do CTN. Tal ônus está previsto no artigo 16, III, do Decreto nº 70.235/1972 c/c artigo 373, I, do Código de Processo Civil.

Neste processo, a contribuinte já teve diversas oportunidades de apresentar os elementos probatórios necessários para dar suporte às suas alegações e não logrou fazê-lo, mesmo após a decisão de piso colocar a questão de forma explícita, conforme já mencionado anteriormente.

Assim, entendo que são desnecessárias as diligências com o fito de simplesmente dar a oportunidade à contribuinte de trazer aos autos os elementos de prova que esta já deveria ter trazido. Portanto, tais pedidos devem ser indeferidos por configurarem-se desnecessários.

Nesta esteira, o indeferimento de diligências ou perícias consideradas prescindíveis pela autoridade julgadora não configura ofensa aos princípios da verdade material ou do devido processo legal ou cerceamento do direito de defesa.

Assim, voto neste ponto por indeferir o pedido de diligência.

Conclusão.

Voto por afastar a preliminar de decadência, por indeferir o pedido de diligência e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira