



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.946502/2009-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-002.293 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 30 de março de 2021
Recorrente PROAIR SERVIÇOS AUXILIARES DE TRANSPORTE AÉREO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

NULIDADE. NÃO EVIDENCIAÇÃO.

A autoridade administrativa é competente e as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

COMPENSAÇÃO. REVISÃO DA APURAÇÃO EFETUADA PELA CONTRIBUINTE. DECADÊNCIA.

O procedimento de verificação do saldo negativo de IRPJ utilizado em compensação não está limitado pelo prazo decadencial de que trata o § 4º do art. 150 do CTN ou art. 173, I, do CTN (Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 2012).

RETENÇÃO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. APLICAÇÃO 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.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. POSSIBILIDADE.

É possível reconhecer a possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos a DRF de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp com base no conjunto probatório e informações constantes nos autos com a finalidade de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que a compensação dos débitos não foi homologada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação das determinações da Súmula CARE nº 143 e reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, 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 devendo o rito processual de praxe ser retomado desde o início, para a prolação de despacho decisório complementar.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra Acórdão de nº 14-60.449 proferido pela 6ª Turma da DRJ/RPO, que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade apresentada e reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado pela Recorrente.

Para melhor descrever a situação fática dos autos, transcrevo o relatório constante do acórdão de piso

Trata-se da DCOMP nº 02940.21617.230909.1.7.02-3458 (fls. 02 a 11) com demonstração de crédito de saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 464.216,41 referente ao exercício de 2004, ano-calendário de 2003 e DCOMPs vinculadas nºs 10163.52756.161209.1.7.02-2384, 09210.50149.230909.1.7.02-4389 e 10063.54683.230909.1.7.02-2619.

Por meio do despacho decisório eletrônico nº rastreamento 861832021 de fls. 26, o direito creditório foi reconhecido parcialmente no valor de 421.248,84 e as compensações declaradas foram homologadas parcialmente, sob o fundamento de que a parcela de composição do crédito referente a retenções na fonte foi confirmada apenas parcialmente:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas					
CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
00.074.635/0001-33	1703	1.159,00	1.072,04	96,96	Retenção na fonte comprovada parcialmente
00.352.204/0001-10	1703	379.470,82	372.163,57	7.307,25	Retenção na fonte comprovada parcialmente
00.673.874/0001-00	1703	49,53	0,00	49,53	Retenção na fonte não comprovada
01.525.415/0001-66	1703	29.501,35	26.585,34	2.916,01	Retenção na fonte comprovada parcialmente
02.012.862/0001-60	1703	3.132,96	2.885,07	247,89	Retenção na fonte comprovada parcialmente
03.479.009/0001-38	1703	114,01	0,00	114,01	Retenção na fonte não comprovada
04.665.628/0001-00	1703	706,70	0,00	706,70	Retenção na fonte não comprovada
17.192.451/0001-70	6000	6.000,42	0,00	6.000,42	Retenção na fonte não comprovada
33.000.431/0001-07	1703	1.316,05	1.295,40	519,05	Retenção na fonte comprovada parcialmente
33.002.945/0001-23	1703	347,95	315,91	32,04	Retenção na fonte comprovada parcialmente
33.138.606/0001-90	1703	1.413,96	1.314,36	99,60	Retenção na fonte comprovada parcialmente
33.605.239/0001-44	1703	1.524,60	1.336,12	188,48	Retenção na fonte comprovada parcialmente
33.937.681/0001-75	1703	59,15	0,00	59,15	Retenção na fonte não comprovada
40.370.333/0001-73	1703	22.704,20	0,00	22.704,20	Retenção na fonte não comprovada
55.160.780/0001-23	6000	4,89	0,00	4,89	Retenção na fonte não comprovada
60.701.190/0001-06	6000	4.459,29	4.452,19	7,10	Retenção na fonte comprovada parcialmente
74.155.052/0001-73	1703	1.022,93	0,00	1.022,93	Retenção na fonte não comprovada
TOTAL		454.368,57	411.421,00	42.967,57	

Cientificada deste despacho em 23/04/2010 (comprovante às fls. 31), a interessada apresentou em 20/05/2010 a manifestação de inconformidade de fls. 32 a 38, acompanhada dos documentos de fls. 39 a 118, onde alega, em síntese, que efetivamente sofreu a retenção de R\$ 42.967,57 que não foram reconhecidos no despacho decisório, conforme informe de rendimentos anexados. Ao final requer a reforma do despacho decisório de modo a ser reconhecida na íntegra a compensação declarada no PER/DCOMP em epígrafe e que todas as intimações e notificações a serem feitas sejam encaminhadas aos seus procuradores.

Por sua vez, a DRJ julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade apresentada e reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado pela Recorrente, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2004

IRRF. COMPROVAÇÃO.

O imposto de renda retido na fonte somente pode ser deduzido na declaração de pessoa jurídica se o contribuinte possuir comprovante de retenção que contenha os requisitos estabelecidos pela IN SRF nº 119/2000, emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

INTIMAÇÃO DO ADVOGADO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. INDEFERIMENTO.

O domicílio tributário do sujeito passivo é o endereço fornecido pelo próprio contribuinte à Receita Federal do Brasil (RFB) para fins cadastrais. Dada a inexistência de previsão legal, há que ser indeferido o pedido de endereçamento das intimações ao escritório do procurador.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte Direito Creditório Reconhecido em Parte

Inconformada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário visando à reforma da decisão recorrida, alegando, em síntese:

“(…) Trata-se de despacho decisório exarado nos autos do processo administrativo n.º 10880.946502/2009-11, no qual a D. Autoridade Fiscal deixa de homologar as compensações realizadas, sob o fundamento de que o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003 é menor do que o indicado nos PER/DCOMPs. (...)”

No presente caso, a apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003 se deu da seguinte forma:

IRPJ Devida em 2003	R\$ 0,00
IRPJ – Retenção por Fontes Pagadoras	R\$ 464.216,41
Total de IRPJ Recolhido em 2003	R\$ 464.216,41
Saldo Negativo de IRPJ em 2003	R\$ 464.216,41

(...)

Em decisão de primeira instância a D. Autoridade Julgadora, após a análise das provas apresentadas, confirmou a existência de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003 no valor de R\$ 1.967,70. Note-se:

“De todo o exposto, voto por considerar PROCEDENTE EM PARTE a manifestação de inconformidade para RECONHECER EM PARTE o direito creditório no valor adicional de R\$ 1.967,70 em valores originais, referente ao saldo negativo de IRPJ do exercício de 2004, ano-calendário de 2003, e HOMOLOGAR EM PARTE as DCOMPs trazidas a litígio, até o limite do crédito ora reconhecido.”

Desta forma, constatando-se que o despacho decisório reconheceu a existência do crédito no montante de R\$ 421.248,84, e a decisão de primeira instância acabou por identificar a subsistência também de R\$ 1.967,70, tem-se que foram reconhecidos R\$ 423.216,54 de retenções de IRPJ sofridas na fonte pela Recorrente.

Contudo, resta serem confirmadas as retenções sofridas que somam o valor de R\$ 40.999,87. Tais retenções merecem confirmação, assim como as demais, já confirmadas, tendo em vista que também ocorreram de forma efetiva.

Apesar da D. Autoridade Julgadora terem as desconsiderado alegando que seus informes supostamente não cumpriam os requisitos formais, a presente compensação deve ser integralmente homologada e, conseqüentemente, extinta a cobrança, pois:

1. o despacho decisório deve ser julgado nulo, uma vez que proferido por autoridade não competente para refiscalizar a apuração do saldo negativo de IRPJ, bem como sem observar o prazo decadencial ao apreciar, em 2010, de saldo negativo apurado do ano-calendário de 2003; e
2. além disso, as demais retenções sofridas pela Recorrente (não confirmadas em despacho decisório ou em decisão de primeira instância), também foram devidamente comprovadas em sede de manifestação de inconformidade, mediante a apresentação de informes de rendimento que foram emitidos pelas fontes pagadoras em conformidade com os requisitos formais instituídos na Instrução Normativa (“IN”) nº. 119/00.

(...)

III – DIREITO

III.1 – Preliminarmente

III.1.1 - Nulidade do despacho decisório: incompetência da D. Autoridade Fiscal para fiscalização do saldo negativo da Recorrente

(...)

Ocorre que, como já revelado, a revisão da declaração não pode ser realizada em sede de prolação de despacho decisório, sendo a D. Autoridade Fiscal do caso concreto incompetente para tanto, de modo que, se quisesse o Fisco questionar tal saldo negativo, deveria (i) estar munido de MPF, (ii) nomear Auditor Fiscal competente e (iii) proceder à lavratura de auto de infração, nos termos do artigo 149, inciso IV, do CTN e do artigo 9º do Decreto nº. 70.235/72.

Repise-se: os questionamentos geradores da não homologação parcial da DCOMP não podem ser ventilados em despacho decisório, que não é o instrumento adequado a tanto, conforme estabelece o artigo 9º do Decreto nº 70.235/72.

Desse modo, é evidente que a conduta da D. Autoridade Fiscal, ao reanalisar o saldo negativo informado pela Recorrente, extrapolou os limites de sua competência, razão pela qual o presente despacho decisório deve ser julgado nulo, homologando-se integralmente a DCOMP.

III.1.2 – Burla à regra de decadência

Ainda que fosse permitida, em sede de prolação de despacho decisório, a revisão do saldo negativo de IRPJ informado pela Recorrente, essa não seria possível em razão do decurso do prazo decadencial. (...)

O presente caso se trata de análise de saldo negativo da IRPJ, tributo sujeito ao regime de homologação, em razão de seu recolhimento antecipado em valor superior ao devido, tendo, inclusive, a D. Autoridade Fiscal reconhecido que a Recorrente efetuou seu pagamento antecipado ao homologar, ainda que parcialmente, as compensações pleiteadas.

Desta forma, a decadência deve ser contada de acordo com o sistema estabelecido no § 4º do artigo 150, do CTN, ou seja, a contagem do prazo decadencial deve ser iniciada quando da ocorrência do fato gerador se comprovado o recolhimento de, pelo menos, parcela do tributo.

Assim sendo, por se tratar de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2003, o termo inicial do prazo decadencial se deu em 31/12/2003, razão pela qual a D. Autoridade Fiscal deveria ter apreciado as DCOMPs da Recorrente até 31/12/2008, entretanto, a ciência do despacho decisório ora combatido se deu apenas no dia 20/04/2010.

Verifica-se, portanto, que ***se passaram mais de 5 anos da apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003, e mais de 5 anos do termo inicial do prazo decadencial***, razão pela qual qualquer questionamento acerca de sua composição resta comprometida em virtude da decadência.

Isso porque, não tendo o Fisco questionado o saldo negativo de IRPJ dentro do prazo decadencial, concretiza-se um importante efeito: o referido saldo negativo apurado pela Recorrente se tornou um dado ***incontroverso, imutável***. (...)

À vista de todo o exposto, conclui-se que o despacho decisório ora atacado, ao revisar ao saldo negativo de IRPJ apurado pela Recorrente, é nulo, uma vez que tal revisão deveria ter sido realizada por rito próprio (auto de infração) e dentro do prazo decadencial, sendo de rigor, portanto, a homologação da declaração de compensação.

III.2 - Mérito

III.2.1 - Informes desconsiderados cumprem requisitos da IN/SRF nº. 119/00

Conforme acima exposto, a 6ª Turma de Julgamento da DRJ de Ribeirão Preto, na decisão de primeira instância, decidiu por considerar válidos apenas parte dos informes de rendimento apresentados pela Recorrente em sua manifestação de inconformidade, tendo sido considerada apenas parte das retenções de IRPJ sofridas pela Recorrente.

Isso porque, segundo alega a D. Autoridade Julgadora, apenas os informes de rendimentos contidos nas páginas 83, 92, 105, 106 e 118 estariam de acordo com as regras exigidas pela IN/SRF nº. 119/00, enquanto os demais estariam sem nome, data e/ou assinatura da pessoa responsável pela informação.

Ocorre que, quando da análise dos comprovantes apresentados, verifica-se que eles, na verdade, cumprem com os requisitos formais exigidos pela referida Instrução Normativa.

Isso se verifica, porque os requisitos que supostamente teriam sido descumpridos na visão da D. Turma Julgadora e que gerariam a invalidade dos informes de rendimento não passam de informações complementares e que **não** obrigatórias.

Da leitura do artigo 2º da IN/SRF nº. 119/00, verifica-se que as informações que devem, obrigatoriamente, constar do informe de rendimento são **(i)** o nome e CNPJ das empresas pagadora e beneficiária, **(ii)** o mês da ocorrência do fato gerador, **(iii)** o valor do rendimento bruto e do imposto de renda retido na fonte, **(iv)** o código da DARF e **(v)** a descrição do rendimento. Note-se:

“Art. 2º A fonte pagadora deverá fornecer, à pessoa jurídica beneficiária, comprovante de retenção do imposto de renda que indique:

I - o nome empresarial e o número de inscrição completo (com 14 dígitos) no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) da fonte pagadora e do beneficiário;

II - o mês da ocorrência do fato gerador e os valores em reais, inclusive centavos, do rendimento bruto e do imposto de renda retido;

III - o código utilizado no DARF (com 4 dígitos) e a descrição do rendimento.

Parágrafo único. Na hipótese de pessoa jurídica com filiais, as informações relativas ao nome empresarial e ao Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), a que se refere o inciso I, a serem informadas no Comprovante, serão as do estabelecimento matriz.” (destacado)

Assim, o próprio artigo já demonstra não serem obrigatórias as informações exigidas pela D. Autoridade Julgadora, quais sejam: **(i)** nome da pessoa responsável pela informação, **(ii)** sua assinatura e **(iii)** a data de emissão da informação. Logo, conclui-se que a D. Autoridade Julgadora desconsiderou parte dos informes de rendimento apresentados pela Recorrente sob fundamento diverso daquele exigido pela norma tributária - pior, adotando entendimento que é mais restritivo que o disposto na Instrução Normativa.

Resta demonstrar, no entanto, que a Recorrente apresentou os comprovantes de retenções contendo exatamente as informações exigidas pelo artigo 2º da IN/SRF nº. 119/00. (...)

Diante de todo o exposto, resta evidente que os informes de rendimentos apresentados pela Recorrente, considerados inválidos pela D. Autoridade Julgadora devem, na

verdade, ser considerados corretos, tendo em vista que contém todos os requisitos formais exigidos pela IN/SRF nº. 119/00.

Portanto, devem ser reconhecidas as retenções na fonte sofridas pela Recorrente, devendo ser homologada a compensação requerida e, conseqüentemente, cancelada a presente cobrança.

Por fim, a Recorrente concluiu e requereu:

IV - CONCLUSÕES

Por todo o exposto, conclui-se:

1. o despacho decisório é nulo, pois configura veículo normativo individual e concreto inapto a questionar a composição do saldo negativo de IRPJ da Recorrente;
2. ainda que fosse permitido, a revisão do saldo negativo de IRPJ informado pela Recorrente em despacho decisório, esta não seria possível em razão do decurso do prazo decadencial, eis que o saldo negativo se refere ao ano-calendário de 2003, a ciência do despacho decisório se deu no dia 20/04/2010, ou seja, mais de 5 anos após a apuração do saldo negativo; e 3. no mérito, deve ser cancelada a presente cobrança, haja vista que a Recorrente efetivamente sofreu as retenções não reconhecidas pelo Fisco, uma vez que os comprovantes de retenções na fonte são válidos, pois contém todos os requisitos formais exigidos pela IN/SRF nº. 119/00.

Por fim, deve-se ressaltar que, no caso de dúvida na ocasião do julgamento, objetivada por eventual empate de votos dos I. Julgadores, deverá ser aplicado o artigo 112 do Código Tributário Nacional, favorecendo-se o contribuinte com o cancelamento do débito alvo do questionamento.

V - PEDIDO

Por todo exposto, requer-se seja declarada a nulidade do despacho decisório, ou cancelado, no mérito, sendo reconhecida a legitimidade na utilização dos créditos apurados, com a conseqüente homologação da integralidade das compensações pleiteadas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relator.

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. Assim, dele tomo conhecimento.

DELIMITAÇÃO DA LIDE

Conforme já relatado, a Recorrente transmitiu DCOMP nº 02940.21617.230909.1.7.02-3458 com demonstração de crédito de saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 464.216,41 referente ao exercício de 2004, ano-calendário de 2003 e DCOMPs vinculadas nºs 10163.52756.161209.1.7.02-2384, 09210.50149.230909.1.7.02-4389 e 10063.54683.230909.1.7.02-2619.

Por meio do despacho decisório, o direito creditório foi reconhecido parcialmente no valor de R\$ 421.248,84, do total IRRF informado na DCOMP e as compensações declaradas foram homologadas em parte, sob o fundamento de que a parcela de composição do crédito referente a retenções na fonte foi confirmada apenas parcialmente: (R\$ 464.216,41 - R\$ 421.248,84 = R\$ 42.967,57).

Inconformada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade de e-fls. 32 a 38, acompanhada dos documentos de e-fls. 39 a 118, alegando, em síntese, que efetivamente sofreu a retenção do valor não reconhecido no despacho decisório, conforme informe de rendimentos anexados.

Na sequência, para a DRJ, no entanto, ficou comprovado outra parcela do IRRF constantes dos informes de rendimentos de fls. 83, 92, 105, 106 e 118, a seguir resumido:

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor do IRRF informado no PER/DCOMP	Valor Confirmado pelo despacho decisório	Valor confirmado pelo presente Acórdão
00.673.874/0001-00	1708	49,53	0,00	49,53
04.865.623/0001-00	1708	706,76	0,00	706,76
33.605.239/0001-44	1708	1.524,60	1.336,12	188,48
74.155.052/0001-73	1708	1.022,93	0,00	1.022,93
Total				1.967,70

Portanto, a presente lide limita-se à discussão acerca do direito creditório oriundo de IRRF no valor de R\$ 41.019,87 (R\$ 42.967,57 (DRF) - R\$ 1.947,70 (DRJ) = R\$ 41.019,87) utilizado na composição do saldo negativo de IRPJ, referente ao exercício de 2004, ano-calendário de 2003 (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

PRELIMINARES

Nulidade do Despacho Decisório

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Contudo, discordo pois, em meu sentir, o Despacho Decisório foi lavrado por servidor competente, reanalisar o saldo negativo informado, 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 e em nenhum momento extrapolou

os limites de sua competência. Outrossim, o despacho decisório, bem como a decisão da DRJ, foram motivados de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia, não havendo se falar em necessidade de emissão de Mandado de Procedimento Fiscal e lavratura de auto de infração, como quis fazer parecer a Recorrente.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As 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 Federal).

Ademais, 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. Sobre a matéria, cabe indicar o entendimento emanado em algumas oportunidades pelo Supremo Tribunal Federal¹:

Não há falar em negativa de prestação jurisdicional quando, como ocorre na espécie vertente, "a parte teve acesso aos recursos cabíveis na espécie e a jurisdição foi prestada (...) mediante decisão suficientemente motivada, não obstante contrária à pretensão do recorrente" (AI 650.375 AgR, rel. min. Sepúlveda Pertence, DJ de 10-8-2007), e "o órgão julgante não é obrigado a se manifestar sobre todas as teses apresentadas pela defesa, bastando que aponte fundamentadamente as razões de seu convencimento" (AI 690.504 AgR, rel. min. Joaquim Barbosa, DJE de 23-5-2008). [AI 747.611 AgR, rel. min. Cármen Lúcia, j. 13-10-2009, 1ª T, DJE de 13-11-2009.] = AI 811.144 AgR, rel. min. Rosa Weber, j. 28-2-2012, 1ª T, DJE de 15-3-2012 = AI 791.149 ED, rel. min. Ricardo Lewandowski, j. 17-8-2010, 1ª T, DJE de 24-9-2010 (grifos do original)

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. Assim sendo, rejeita-se a preliminar de nulidade do despacho decisório vez ser competente a autoridade fiscal para análise do saldo negativo informado como direito creditório, pela Recorrente, em suas declarações de compensação.

¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. A constituição e o supremo do art. 93. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBd.asp#visualizar>>. Acesso em: 30 mai. 2018.

DA DECADÊNCIA

Em seu recurso voluntário, a Recorrente argumenta, ainda, que mesmo que fosse permitida, em sede de prolação de despacho decisório, a revisão do saldo negativo de IRPJ informado pela Recorrente, essa não seria possível em razão do decurso do prazo decadencial, ante a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, por se tratar de análise de tributo sujeito ao regime de homologação, em razão de seu recolhimento antecipado em valor superior ao devido.

A Recorrente alega que, no caso de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2003, o termo inicial do prazo decadencial se deu em 31/12/2003, razão pela qual a D. Autoridade Fiscal deveria ter apreciado as DCOMPs da Recorrente até 31/12/2008, entretanto, a ciência do despacho decisório ora combatido se deu apenas no dia 20/04/2010. Assim, já teriam se passado mais de 5 anos da apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003.

Sobre a decadência, o Código Tributário Nacional (CTN) determina:

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.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; [...]

Porém, razão não assiste à Recorrente, pois o procedimento de verificação do saldo negativo de IRPJ utilizado em compensação não está limitado pelo prazo decadencial de que trata o § 4º do art. 150 do CTN ou pelo art. 173, I.

Afinal, é certa a inexistência de restrição temporal a averiguação da sua liquidez e certeza, não há que se falar em homologação por decurso de prazo das parcelas que compõem o saldo negativo de IRPJ/CSLL. Isso porque quando o crédito utilizado na compensação tem origem em saldos negativos de anos anteriores, há que se proceder com análise da apuração de cada um dos anos-calendário pretéritos, que serviram para a composição do saldo negativo utilizado como direito creditório. Trata-se de apreciação no qual não se aplica contagem de decadência, vez que se restringe à verificação da liquidez e certeza do crédito tributário.

Como, ressaltou o conselheiro, Redator designado, André Mendes de Moura, no Acórdão nº 9101003.994, "trata-se de situação completamente diferente daquela em que a glosa do saldo negativo tem como resultado tributo a pagar, ocasião na qual o correspondente lançamento de ofício só poderá ser efetuado caso esteja dentro do prazo decadencial previsto na legislação tributária.

Nesse sentido apontam as decisões do CARF:

GLOSA DE PARCELAS QUE COMPÕEM O SALDO NEGATIVO. DECADÊNCIA. O procedimento de verificação do saldo negativo de IRPJ utilizado em compensação não está limitado pelo prazo decadencial de que trata o § 4º do art. 150 do CTN. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. DCTF. INAPLICABILIDADE. O instituto da homologação tácita não se aplica às compensações anteriores a outubro de 2003. Somente a partir da edição da MP nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passa a existir prazo para homologação das compensações declaradas, mediante a alteração do § 5º do art 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Não há que se falar em homologação tácita nos casos de quitação de estimativas mediante compensação via DCTF efetuada antes do surgimento da DCOMP. (Acórdão nº 1401003.324, Relator Cons. Luiz Augusto de Souza Gonçalves)

COMPENSAÇÃO. REVISÃO DA APURAÇÃO EFETUADA PELA CONTRIBUINTE. DECADÊNCIA. Com o transcurso do prazo decadencial previsto nos arts. 150, § 4º ou 173, I, do CTN, apenas o dever/poder de formalizar o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, V e VII do CTN). Todavia, não se pode inferir, a partir daí que, com o transcurso do prazo decadencial para efetuar o lançamento, estariam tacitamente homologados quaisquer outros fatos jurídicos tributários que pudessem repercutir em períodos de apuração futuros, inclusive a apuração de eventuais saldos negativos da CSLL e do IRPJ, indicado pela contribuinte nas declarações de rendimentos.(...) (Acórdão nº 1302003.306, Relator Cons. Gustavo Guimarães da Fonseca)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2003 POSSIBILIDADE DE VERIFICAÇÃO DA FORMAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA. A autoridade fiscal pode, dentro do prazo de cinco anos contados da data da apresentação da declaração de compensação (art. 74, § 5º, da Lei n. 9.430/96) verificar, para fins de homologação do crédito pleiteado, todos os elementos que contribuíram para a formação do saldo negativo que embasou o pedido de compensação. ***Não se aplica à hipótese o instituto da decadência previsto no CTN, visto não se tratar de constituição de crédito tributário.*** (Acórdão 9101-004.966, Relator Cons. Adrea Duek Simantob) – Grifou-se.

Do voto condutor do citado acórdão, extrai-se:

Não se pode confundir o fenômeno da **decadência**, que fulmina a possibilidade de o fisco constituir créditos tributários (conforme previsto nos artigos 150, §4º e 173 do CTN), com a situação dos autos, em que a autoridade fiscal apenas analisou o direito creditório pleiteado, até porque a formação de saldo negativo não é fato gerador do IRPJ.

No presente caso inexistente constituição de crédito tributário, mas somente a necessária verificação acerca da validade, liquidez e certeza dos créditos pleiteados pela interessada, o que configura hipótese obviamente distinta.

O instituto da decadência, tal como pleiteado pela Recorrente, não se aplica ao caso, que é regido pelo disposto no artigo 74 da Lei n. 9.430/96:

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.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

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

Note-se que, ao mesmo tempo em que a lei faculta ao sujeito passivo a possibilidade de compensar créditos, mediante entrega da correspondente declaração de compensação, também confere à administração tributária o direito de verificar a certeza e a liquidez desses créditos em até cinco anos, contados da declaração.

E esse cenário não se confunde ou encontra obstáculo nas regras de decadência previstas no CTN, pois aqui não se trata, como já destacado, de constituição do crédito tributário.

A interpretação das normas jurídicas deve ser promovida dentro de critérios mínimos de razoabilidade, visto que não faria sentido dar ao sujeito passivo a possibilidade de exercer seu legítimo direito creditório sem a mínima possibilidade de verificação pelo fisco, pois, do contrário, bastaria que o interessado apresentasse a declaração no último dia antes da suposta “decadência” para ter todo e qualquer crédito, pois mais indevido que fosse, automaticamente homologado, tese que por óbvio não se sustenta.

Convém trazer à baila, ainda a Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 18 de julho de 2012, assim distingue:

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 Dcomps homologadas tacitamente, se verificada a inexistência de liquidez e certeza desses créditos.

A homologação tácita da compensação dos débitos (§ 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), é o lapso de mais de 5 anos entre a data da entrega do Per/DComp retificador e a ciência do Despacho Decisório. Diferentemente é a impossibilidade da "homologação tácita" por decurso de prazo para análise da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado e para a verificação das parcelas que compõem o saldo negativo CSLL/IRPJ, conforme explicitado na Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 2012.

Por tais fundamentos, não há que se falar em impossibilidade, por decurso de prazo, do exame das parcelas que compõem o saldo negativo (Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 2012) e, por conseguinte, rejeita-se a preliminar de decadência ou homologação tácita arguida pela Recorrente.

NO MÉRITO

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

A pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor dos incentivos fiscais previstos na legislação de regência, do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ 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 negativo ou a pagar no encerramento do período de apuração, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Em relação à dedução de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), a legislação prevê que a pessoa jurídica pode deduzir do valor apurado no encerramento do período, o valor retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo correspondente. Para tanto, estão obrigadas a prestar aos órgãos da RFB, no prazo legal, informações sobre os rendimentos que pagaram ou creditaram no ano-calendário anterior, por si ou como representantes de terceiros, com indicação da natureza das respectivas importâncias, do nome, endereço e número de inscrição no CNPJ, das pessoas que o receberam, bem como o imposto de renda retido da fonte, mediante a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF).

Também as pessoas jurídicas que efetuarem pagamentos com retenção do imposto na fonte devem fornecer à pessoa jurídica beneficiária, até o dia 31 de janeiro, documento comprobatório, em duas vias, com indicação da natureza e do montante do pagamento, das deduções e do imposto retido no ano-calendário anterior, que no caso é o Informe de Rendimentos.

Assim, o valor retido na fonte somente pode ser compensado se a pessoa jurídica possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora para fins de apuração do saldo negativo de IRPJ no encerramento do período (art. 86 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982 e art. 10 do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983).

Em casos como o presente, a Recorrente precisa produzir um conjunto probatório dos fatos alegados. Neste sentido, a Recorrente instruiu os autos por ocasião da Manifestação de Inconformidade, com os documentos de e-fls. 75 a 118. Todavia, a DRJ, analisando comprovantes de rendimentos apresentados, aceitou somente os de e-fls. 83, 92, 105, 106 e 118, já que os demais não conteriam o nome de responsável pela informação, sua assinatura e data de emissão, requisitos estes estabelecidos pela IN SRF nº 119/2000 e portanto não seriam aptos para comprovar as retenções de imposto de renda na fonte. Outrossim, concluiu, ainda, que os comprovantes de rendimentos financeiros de e-fls. 94, 113 e 115 referir-se-iam ao ano-calendário de 2004 e não ao ano-calendário de 2003. Logo, o IRRF que incidiu sobre estes rendimentos não poderiam compor o saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário de 2003.

Dessa forma, para a DRJ somente os informes de rendimentos de fls. 83, 92, 105, 106 e 118 se revestiriam das formalidades exigidas pela legislação para comprovação da retenção do Imposto sobre a Renda. Todavia, com a edição da Súmula CARF nº 143 entendo que tais documentos deve ser considerados e apreciados para fins de análise do direito creditório pleiteado. Referida Súmula assim determina:

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.

Destarte, com a Súmula CARF nº 143 o sujeito passivo passou a poder apresentar outros documentos, que não os informes de rendimentos, como meio de prova de que efetivamente sofreu as retenções que alega.

Ainda mais no caso sob análise em que a Recorrente carrou aos autos toda a documentação necessária para aferição das retenções em discussões relativamente ano-calendário de 2003, contudo, a DRJ não os aceitou integralmente, ou seja, **nem todos os comprovantes do período apresentados pela Recorrente foram considerados em sede de decisão de primeira instância** por, segundo seu entendimento, não preencher os requisitos exigidos requisitos formais exigidos pela IN/SRF nº. 119/00. Quanto ao ano-calendário de 2004, há se ressaltar que este não está em discussão nestes autos.

Entendo, pois, que o pedido inicial da Recorrente pode ser analisado, uma vez que se refere a direito superveniente em cumprimento ao disposto na Súmula CARF nº 143. Os efeitos do acatamento da preliminar da possibilidade de deferimento da Per/DComp com base em pagamento indevido de estimativa, 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, ou seja, 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 ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado 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 despacho complementar não havendo que se falar em preclusão 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.

Cumpra 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).

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, para dar provimento em parte ao recurso voluntário para aplicação das determinações da Súmula CARF nº 143, para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, 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 devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça