



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10880.961792/2019-02
ACÓRDÃO	1402-007.084 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	IMPAR SERVIÇOS HOSPITALARES S/A
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

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

IRRF. INCORPORADORA. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

A incorporadora de sua controlada passa a ter o direito a requerer o crédito de IRRF que gerou Saldo Negativo na controlada, se esta não o utilizou em compensação. O contribuinte tem direito à restituição e/ou compensação do tributo pago indevidamente, desde que faça prova de possuir crédito próprio, líquido e certo, contra a Fazenda Pública.

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO.

O aproveitamento do saldo negativo apurado em DIPJ de empresa sucedida, requer a transmissão de PER/DCOMP autônomo. Incabível sua incorporação ao saldo negativo apurado em DIPJ da sucessora.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi, Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 106-000.691, proferido, em 27 de abril de 2023, pela DRJ06, que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade da Recorrente para reconhecer direito creditório adicional de R\$ 516,00.

Por bem resumir os fatos ocorridos até o momento, transcreve-se a seguir o relatório que apoiou o acórdão de piso, complementando-o mais adiante:

“DESPACHO DECISÓRIO

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório com número de comunicação 2680381, emitido eletronicamente em 04/07/2019, referente ao crédito demonstrado no PER/DCOMP nº 23492.40540.290415.1.3.03-8079.

O tipo do crédito utilizado é Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário 2013.

Os valores das parcelas de composição do crédito informados no PER/DCOMP e os valores confirmados pelo Fisco foram assim discriminados no despacho decisório:

1-SUJEITO PASSIVO / INTERESSADO

CNPJ	NOME EMPRESARIAL
60.884.855/0001-54	IMPAR SERVICOS HOSPITALARES S/A

2-IDENTIFICAÇÃO DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
23492.40540.290415.1.3.03-8079	Exercício 2014 - 01/01/2013 a 31/12/2013	Saldo Negativo de CSLL	10880-961.792/2019-02

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP								
PARC. CRÉDITO	TR. EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. S/PA	ESTIM. PARCELADAS	DEM. COMPENSAÇÕES	SOMA PARC. CRÉD.	
PER/DCOMP	0,00	336.913,04	0,00	291.015,42	0,00	0,00	627.928,46	
CONFIRMADAS	0,00	192.847,84	0,00	291.015,42	0,00	0,00	483.863,26	

Valor original saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 627.928,46 Valor DIPJ: R\$ 627.928,46

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 627.928,46

CSLL devida: R\$ 0,00

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida) 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\$ 483.863,26

No despacho, foi reconhecido saldo negativo disponível de R\$ 483.863,26 no período.

O detalhamento das parcelas confirmadas encontra-se no documento intitulado “Despacho Decisório - Análise de Crédito”.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

A interessada apresentou manifestação de inconformidade com suas razões de discordância:

(...)

em que pese a IMPUGNANTE ainda não ter localizado a documentação pertinente (informe de rendimentos), tão logo esses sejam localizados serão anexados aos presentes autos, conforme autorizado pelo art. 38, da Lei nº 9.784/1999.

Como afirmado anteriormente, algumas retenções a IMPUGNANTE está buscando a documentação pertinente para fazer prova. Contudo, ainda que se debruce exclusivamente por sobre aquelas retenções efetivamente declaradas pelas fontes pagadoras da IMPUGNANTE, conforme informações obtidas diretamente no seu e-CAC (Doc. 04), os valores de retenções são os seguintes:

Nome Fonte Pagadora	CNPJ Fonte Pagadora	Cod. Receita	Valor Retenção	CSLL	CNPJ Beneficiário
SERPRO	33.683.111/0001-07	6147	37,02	6,33	80.884.855/0001-54
BACEN	00.038.166/0001-05	6147	342.764,42	58.578,44	80.884.855/0003-16
CEF	00.360.305/0001-04	6147	297.875,67	50.906,95	80.884.855/0003-16
Comando da Marinha	00.394.502/0455-98	6147	6.457,34	1.103,56	80.884.855/0003-16
TRT 10ª Região	02.011.574/0001-90	6190	21,73	2,30	80.884.855/0003-16
GEAP	03.658.432/0001-82	5952	5.632,38	1.210,96	80.884.855/0003-16
FISIOVITA	04.417.883/0001-90	5952	1.262,71	271,48	80.884.855/0003-16
PETROBRAS	33.000.167/0001-01	6147	475.356,10	81.238,36	80.884.855/0003-16
TOTAL				193.318,38	

III.B - DAS INCORPORAÇÕES REALIZADAS EM 2013 APROVEITAMENTO DO SALDO NEGATIVO DAS SUCEDIDAS

(...) a IMPUGNANTE incorporou no ano-calendário de 2013, os seguintes contribuintes:

- PRESLAF – EMPRESA DE SERVIÇOS HOSPITALARES – CNPJ nº 04.023.995/0001-67 (Doc. 05);
- SERV-BABY HOSPITAL MATERNO-INFANTIL LTDA – CNPJ nº 31.410.111/0001-08 (Doc. 06);
- LAF – EMPRESA DE SERVIÇOS HOSPITALARES LTDA. – CNPJ nº 04.021.368/0001-97 (Doc. 07); e
- CARPEVIE – CENTRO DE MEDICINA INTEGRADA LTDA. – CNPJ nº 03.365.389/0001-67 (Doc. 08).

23. Cada uma das incorporadas, no estrito cumprimento dos deveres fiscais, transmitiram as suas DIPJs de evento especial (incorporação), conforme previsto no art. 21, § 4º, da Lei nº 9.249/1995 (...)

24. Fato é que cada uma das INCORPORADAS, acima mencionadas apurou, nessa DIPJ de evento especial, saldo negativo de CSLL (Doc. 09; Doc. 10; Doc. 11 e Doc. 12), conforme abaixo (...)

Nome Incorporada	CNPJ Incorporada	Data DIPJ	Saldo Negativo CSLL
SERVBABY	31.410.111/0001-08	30/09/2013	28.452,56
PRESLAF	04.023.995/0001-67	30/09/2013	3.298,34
CARPEVIE	03.365.389/0001-67	30/10/2013	47.448,55
LAF	04.021.368/0001-97	30/10/2013	200.955,78
TOTAL			280.155,23

25. Para fins de confirmação do crédito de saldo negativo de CSLL oriundo do ano-calendário de 2013 passível de ser compensado com débitos, não se deve levar em consideração exclusivamente o crédito próprio, mas também perscrutar a existência, devidamente comprovada, do crédito das incorporadas.

26. Em prol da busca da verdade material, destaca-se o pleno direito de a IMPUGNANTE utilizar o saldo negativo das sociedades incorporadas.

27. Inclusive, em situação absolutamente análogas, o CARF tem prestigiado o princípio da verdade material, resguardando direito creditório dos contribuintes em detrimento de pequenos equívocos formais nas PER/DCOMPs (...)

IV – BREVE RESUMO DAS DISCUSSÕES

30. Apenas para simplificar a análise, o despacho decisório merece reforma, pelos seguintes motivos:

- a) RETENÇÕES NA FONTE – Conforme comprovado, as retenções efetivamente informadas à RFB remontam ao valor de 193.318,38; e
- b) SALDO NEGATIVO INCORPORADO - A IMPUGNANTE tem o direito de utilizar o saldo negativo apurado pelas empresas incorporadas no ano-calendário 2013, que totaliza R\$ 280.155,23.

V – DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

31. A IMPUGNANTE requer, ainda, seja determinada a conversão do julgamento em diligência, tendo em vista a necessidade de se confirmar a totalidade dos créditos passíveis de compensação, averiguando os seguintes pontos:

- a) Qual o valor comprovado de retenções de imposto de renda realizadas em favor da IMPUGNANTE e das empresas incorporadas no ano-calendário de 2013?
- b) Quais os valores declarados, mês a mês, pela IMPUGNANTE e pelas incorporadas a título estimativa mensal CSLL do ano-calendário 2013?
- c) Qual o valor de CSLL a pagar no ano calendário de 2013 pela IMPUGNANTE e pelas incorporadas?
- d) Qual o total de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2013 da IMPUGNANTE e das incorporadas?"

Já a DRJ06 julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade da Recorrente para reconhecer direito creditório adicional de R\$ 516,00, cuja decisão restou assim ementada:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2013

SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO. TRIBUTO RETIDO. COMPROVAÇÃO.

Para fazer prova do crédito de tributo retido e computado no saldo negativo é necessário apresentar o comprovante de rendimentos fornecido pela fonte

pagadora ou a DIRF com a retenção declarada, além de demonstrar que o respectivo rendimento foi oferecido à tributação. Na ausência daqueles elementos, a comprovação se faz mediante documentação que evidencie a efetiva retenção do valor pleiteado apoiada por documentos oriundos de terceiros, tais como recibos ou declarações, aviso de pagamento de valor líquido fornecido por instituição bancária ou fonte pagadora, além de extratos bancários com a indicação do recebimento líquido da receita.

UTILIZAÇÃO DE DIREITO CREDITÓRIO DE OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal de utilização de saldo negativo ou direito creditório de uma empresa em favor de outra, mesmo que elas sejam posteriormente incorporadas. Do mesmo modo, não há previsão legal de se utilizar direito creditório de um determinado período de apuração em outro período de apuração.

Impugnação Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

A Recorrente foi intimada do acórdão da DRJ e, inconformada com a decisão, apresentou recurso voluntário, destacando em síntese:

“(…)

II.2 - DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO E DO PRESENTE RECURSO VOLUNTÁRIO

10. Nada obstante as corretas demonstrações e comprovações quanto à integralidade do direito creditório objeto dos presentes autos, a d. DRJ, por meio do v. acórdão ora recorrido, entendeu por dar provimento parcial à Manifestação de Inconformidade para, tão somente, reconhecer o valor de R\$516,00, dentre os R\$ 144.065,20 que ainda restavam pendentes de serem reconhecidos na composição do Saldo Negativo de CSLL, tendo, portanto, reconhecido que o Saldo Negativo de CSLL do ano calendário de 2013 seria o de R\$ 484.379,26 (R\$ 483.863,26, reconhecido pelo despacho decisório + R\$ 516,00 reconhecido pela d. DRJ), e não o de R\$627.928,46 pleiteado no PER/DCOMP e indicado na DIPJ-Retificadora transmitida em 2015 (antes do despacho decisório).

11. Na realidade, a d. DRJ, se resumindo em realizar uma análise semelhante à efetivada no despacho decisório (e na tentativa de acertar os erros ali incorridos), acabou por restringir sua decisão à verificação, tão somente, das Fontes Pagadoras que constaram como não homologada ou homologada parcialmente no despacho decisório, e, ainda assim, sem considerar os valores das retenções sofridas pelas incorporadas, além de ter deixado de lado diversas das Fontes Pagadoras que tiveram a suposta “homologação total” dos valores de CSRF constantes no PER/DCOMP, mas que, na verdade, possuíam valores de CSRF a maior do que o indicado no PER/DCOMP e homologado no despacho decisório, bem como desconsiderou outras Fontes Pagadoras que apesar de não constarem no PER/DCOMP realizaram retenções de CSRF que compuseram o Saldo Negativo

de CSLL, conforme se infere dos Relatórios de Fontes Pagadoras emitidos do próprio E-CAC.

12. Dessa forma, a d. DRJ reconheceu apenas a existência de CSLL Retida adicional que deveria compor o Saldo Negativo de CSLL do ano calendário de 2013 no montante de R\$516,00 decorrente unicamente da diferença do valor confirmado pelo despacho decisório e o que consta do bando de dados [193.363,84 - 192.847,84 = 516,00], sem sequer relacionar e verificar qual a Fontes Pagadoras se relaciona, conforme abaixo:

Em pesquisa aos bancos de dados da Receita Federal, foram confirmadas nas DIRF entregues pelas fontes pagadoras, para o ano-calendário 2013, retenções de CSLL na fonte em benefício da interessada no montante de R\$ 193.363,84, valor R\$ 516,00 superior ao anteriormente confirmado no Despacho Decisório, de R\$ 192.847,84:

13. Veja-se, novamente, a restrição e limitação da d. DRJ às Fontes Pagadoras para as quais não houve reconhecimento integral do crédito no despacho decisório, paralela à ausência de análise das demais Fontes Pagadoras que a despeito de terem sido integralmente homologadas, tiveram valores inferiores aos efetivamente retidos.

14. Apesar do acerto da r. decisão no que respeita à sua parcela que reconheceu a necessidade de integração de retenções adicionais, sofridas pela ora Recorrente, ao Saldo Negativo de CSLL do ano calendário de 2013, a mesma acabou por incorrer em equívocos ao:

(i) Deixar de considerar e realizar análise da totalidade da composição do Saldo Negativo de CSLL referente ao ano calendário de 2013, a qual abrange não apenas os valores de CSLL Retida das Fontes Pagadoras que constaram no despacho decisório como passíveis de não reconhecimento, mas também as Fontes Pagadoras que tiveram o reconhecimento dos créditos, mas cujos valores ali indicados e reconhecidos foram inferiores aos valores para os quais a Recorrente (tanto seu CNPJ base como no CNPJ das suas incorporadas) efetivamente sofreu retenção, bem como outras Fontes Pagadoras que foram indicadas expressamente na DIPJ e que estão nas DIRFs.

(ii) Deixar de considerar, na composição do Saldo Negativo de CSLL, as retenções sofridas por sociedades empresárias incorporadas à ora Recorrente, em especial aquelas que possuem Ata que comprova a incorpora e onde as retenções da fonte foram implementadas e desconsideradas. Vale ressaltar que a ora Recorrente apresentou, ainda, comprovação expressa pela documentação fiscal, acerca da existência do direito creditório das empresas incorporadas.

15. Considerando os pontos acima, a Recorrente vem respeitosamente detalhar as razões pelas quais deve ser dado provimento ao presente Recurso Voluntário.

III – RAZÕES DE PROVIMENTO DO PRESENTE RECURSO VOLUNTÁRIO III.1. DA NULIDADE PARCIAL DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO E DO DESPACHO DECISÓRIO: VIOLAÇÃO À AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO – DRJ FAZ AS VEZES DE FISCALIZAÇÃO PARA INCLUIR CRÉDITOS QUE JÁ ESTAVAM NA DIRF À ÉPOCA DO

DESPACHO DECISÓRIO E DO PERDCOMP E DEIXA DE ANALISAR A INTEGRALIDADE DAS FONTES PAGADORAS

16. Conforme acima mencionado, o v. acórdão, na tentativa de suprir os erros incorridos no despacho decisório, passa a fazer uma segunda análise do PER/DCOMP que deveria ter sido devidamente realizada pela d. fiscalização quando da análise do PER/DCOMP, em clara demonstração da nulidade do despacho decisório e do próprio acórdão que, ao invés de ter sido proferido, deveria ter respaldado prévia conversão do julgamento em diligência para que a fiscalização de origem analisasse corretamente todas as Fontes Pagadoras sem se limitar aos valores indicados no PER/DCOMP e, ainda, considerando os valores das retenções sofridas pelas incorporadas, com oportunidade para a Recorrente se manifestar.

17. Veja-se que a d. DRJ, além de pretender fazer às vezes de fiscalização, em clara violação ao art. 142 do CTN, ainda deixa de analisar apropriadamente as informações na DIRF, e de ter transparência na sua análise, na medida em que não indica a Fonte Pagadora sobre a qual houve o reconhecimento do crédito de R\$516,00 e não avalia as 53 Fontes Pagadoras que tiveram o CSLL Retido indeferido, tampouco outras que constaram nos Relatórios de Fontes Pagadoras relativos ao CNPJ-base da Recorrente e das suas incorporadas.

18. Ao assim proceder, o v. acórdão da DRJ acaba por incorrer em nulidade material, por vício de motivação e violação ao direito da Recorrente de instância, na medida em que, além de sequer proceder a uma efetiva verificação dos créditos, ainda realiza uma avaliação muito mais superficial do que a realizada pelo despacho decisório, posto que não houve análise global de todas as Fontes Pagadoras, tampouco um confronto entre os valores de CSLL Retida com os Relatórios de Fontes Pagadoras para o CNPJ-base da Recorrente e de suas incorporadas, o que, por si só, já viola o direito de instância da Recorrente bem como a sua ampla defesa e seu contraditório.

19. Em suma, a d. DRJ apenas realizou simples consulta a parte do banco de dados a ela disponível, não tendo sequer se atentado para as demais Fontes Pagadoras e documentos apresentados, os quais a Receita Federal possui amplo acesso.

20. A d. DRJ, na tentativa de salvar um despacho decisório claramente nulo, acabou por tentar retificá-lo mediante uma nova conferência a apenas parte do seu banco de dados, ao invés de remeter o processo novamente à origem para que um novo despacho decisório fosse proferido com as devidas análises e confrontos entre os valores do PER/DCOMP e os valores das DIRFS, bem como com as devidas diligências e solicitações expressas dos documentos que se fizessem necessários, em clara violação ao princípio da verdade material.

21. Ainda assim, com base nas informações do banco de dados, o v. acórdão reconheceu a necessidade de reconhecimento de crédito sobre valores de CSLL Retidos, de modo que passassem a integrar o Saldo Negativo de CSLL do ano calendário de 2013.

22. Nesse aspecto, vale trazer à tona que a d. DRJ, de forma equivocada, entendeu por não reconhecer as retenções de CSLL sofridas pelas empresas incorporadas, no valor total de R\$280.155.23, em razão de ter entendido que os valores de CSLL Retidos dessas empresas incorporadas pela Recorrente, quais sejam, SERVBABY; PRESLAF; CARPEVIE; LAF não seriam supostamente passíveis de aproveitamento no PER/DCOMP apresentado, posto que precisaria de um pedido de compensação específico para cada incorporada – como se mera questão formal fosse passível de permitir o afastamento da verdade material acerca da existência do crédito -, em clara afronta aos arts. 132 e 133 do CTN que são expressos em prever o direito à restituição de créditos tributários decorrentes de incorporação parcial.

23. Na realidade, a d. DRJ, apesar de reconhecer a existência de incorporação das referidas empresas (e, paralelamente, a existência dos referidos créditos não aproveitados pelas incorporadas e disponíveis de serem aproveitados pelas incorporadoras), entendeu que, para viabilizar a utilização dos referidos créditos, seria necessária apresentação de Per/Dcomp em separado, sem sequer analisar a documentação apresentada, em flagrante ofensa à verdade material, além de, sem qualquer motivação, manter tal parcela excluída do Saldo Negativo de CSLL, em claro enriquecimento sem causa para a União.

24. Como se verifica, o que ocorreu foi uma clara violação e afronta ao princípio da motivação dos atos administrativos que restringem os direitos legítimos da Recorrente.

25. Da demonstração acima resta, portanto, evidente a nulidade da parcela do v. acórdão que não analisou a integralidade do crédito, em clara violação ao princípio da motivação e da verdade material, além de não ter tido qualquer transparência quanto à sua motivação.

26. Além disso, vale ressaltar, também, que o v. acórdão a quo deixou de analisar todas as Fontes Pagadoras que constaram nos Relatórios de Fontes Pagadoras dos CNPJ-base e incorporados, bem como nas DIRFs. Na verdade, a d. DRJ deixou de observar a primazia da verdade material e não analisou a totalidade das Fontes Pagadoras, tendo se restringido em fazer uma verificação que, com a devida vênia, foi superficial, do saldo total de CSLL-Retido no sistema, em claro comprometimento à ampla defesa, ao contraditório e ao direito de instância da Recorrente, que se vê diante de incertezas que permeiam o seu direito de defesa e de pontos de extrema relevância que deixaram de ser devidamente analisados desde a prolação do despacho decisório.

27. Veja-se que a violação ao direito de instância e do devido processo legal administrativo da Recorrente são claros, na medida em que a Recorrente não teve o seu pedido devidamente analisado de acordo com as circunstâncias fáticas existentes à época da decisão e de acordo com o princípio da busca pela verdade material.

28. Na realidade, o v. acórdão recorrido (do mesmo modo que o despacho decisório), ao deixar em segundo plano a fundamentação jurídica e fática relacionada à não homologação de créditos e tampouco analisar, de forma completa e não meramente parcial, a DIPJ-Retificadora, Relatórios de Fontes Pagadoras e demais documentos que fundamentaram a origem dos créditos não homologados, violou frontalmente não apenas o princípio da busca pela verdade material, mas também o princípio da motivação dos atos administrativos previsto no art. 50, I e seus §1º e §2º da Lei 9.784/99, o qual exige que a motivação seja explícita, clara e congruente, conforme abaixo segue: (...)

29. Da leitura do referido dispositivo em comparação ao v. acórdão a quo e ao despacho decisório, é de se questionar, no mínimo:

Onde estaria a explicitude da motivação de uma decisão que deixa de especificar a fundamentação jurídica, legal e fática que justificaria a não homologação de créditos apurados, em plano global, na DIPJ-Retificadora, que constaram nos Relatórios de Fontes Pagadoras?

Onde estaria a motivação de uma decisão administrativa que não adentra nas circunstâncias fáticas nem jurídicas relacionadas aos créditos pleiteados, tampouco analisa, de forma completa, a documentação que está totalmente à sua disposição?

Onde estaria a motivação de uma decisão que ao refutar um crédito decorrente de incorporação parcial, por mera questão formal, sem ao menos analisar os créditos existentes e fechando os olhos para a verdade material e comprovação do direito creditório?

30. A resposta às referidas perguntas não pode levar a conclusão outra que não a de que não há explicitude, tampouco clareza na parcela do v. acórdão que não homologou o crédito pleiteado (do mesmo modo que no despacho decisório), em clara violação ao direito à ampla defesa e ao contraditório da Recorrente, além de ser uma verdadeira supressão ao direito de instância da Recorrente.

31. A impossibilidade de se identificar quais seriam os fundamentos fáticos e jurídicos que justificariam a decisão proferida e os valores não homologados que nela constaram (sem a devida análise COMPLETA das retenções sofridas por TODAS AS FONTES PAGADORAS – e não apenas de algumas Fontes Pagadoras selecionadas), já demonstra a ausência de fundamentação parcial do v. acórdão (e do despacho decisório) e corrobora a nulidade da sua parcela que não homologou os créditos pleiteados, já que são deixados em aberto pontos muito básicos quando se está diante da análise de um direito creditório (como por exemplo: as informações COMPLETAS que constaram na DIPJ-Retificadora e nos Relatórios de Fontes Pagadoras da Recorrente e das empresas que incorporou).

32. Essa ausência de motivação viola os direitos ao devido processo legal administrativo, à ampla defesa e ao contraditório da Recorrente, não havendo outra alternativa que não o reconhecimento da sua nulidade parcial.

33. Além disso, antes mesmo da nulidade parcial do acórdão, caberia, igualmente, o reconhecimento da nulidade parcial do despacho decisório por ausência completa de coerência e análise dos créditos pleiteados. Vale considerar que a própria C. DRJ, em situações análogas, já havia entendido no sentido de reconhecer a nulidade de despacho decisório que carece de fundamentação jurídica e lógica, e tenha sido proferido sem a devida análise apropriada do direito creditório, como é a hipótese objeto dos presentes autos para a parcela não homologada do crédito:

ASSUNTO: Normas de Administração Tributária. EMENTA: DESPACHO DECISÓRIO DE NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. REQUISITOS FUNDAMENTAIS. NULIDADE. É nulo o despacho decisório que carece de fundamentação jurídica e de lógica e proferido sem a devida análise do direito creditório.

34. Do mesmo modo, já entendeu o Eg. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), ao reconhecer a nulidade de despacho decisório não homologatório que não apresenta fundamentação fática e jurídica, tendo determinado o retorno dos autos à origem para que um novo despacho decisório fosse proferido para analisar os pontos que deixaram de ser devidamente analisados, senão vejamos:

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DCTF RETIFICADORA. EFEITOS.

Despacho decisório proferido com fundamento em discordância às informações da DCTF retificadora e, subsidiariamente, da Dacon retificadora, ambas entregue a tempo e se analisar a regular auditoria de procedimentos, é nulo por vício material, [...]

DCOMP. NÃO COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO. COMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA.

Às Delegacias da Receita Federal compete analisar originariamente o direito creditório à luz da documentação trazida aos autos pelo recorrente. Às instâncias julgadoras (DRJ e Carf) competem dirimir o conflito de interesses, uma vez instaurado o litígio. Verificada a apresentação de provas na fase litigiosa, capazes de, ao menos, suscitar dúvida quanto ao fundamento da acusação, deve o processo retornar à unidade de origem para análise dos documentos, sob pena de supressão de instância.

35. Assim, sendo certo que parte do v. acórdão e do despacho decisório não consubstanciaram as fundamentações jurídicas, legais e fáticas capazes de justificar decisões restritivas do direito da Recorrente, tampouco contemplaram análise COMPLETA da realidade fática e documental relacionada aos autos, deixando de analisar completamente a DIPJ Retificadora, os Relatórios de Fontes Pagadoras, e os demais documentos anexados aos autos, é certo que deve ser reconhecida a sua nulidade em razão de não cumprir com os requisitos básicos de

motivação e de delimitação da matéria tributável, violando o direito ao devido processo legal administrativo, à ampla defesa e ao contraditório, bem como os princípios da tipicidade tributária e da motivação que devem reger os atos administrativos.

III.2 – RAZÕES DE REFORMA DA PARCELA IMPROCEDENTE DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO E DO DESPACHO DECISÓRIO: RECONHECIMENTO INTEGRAL DO SALDO NEGATIVO DE CSLL E HOMOLOGAÇÃO INTEGRAL DA COMPENSAÇÃO

36. Além da nulidade parcial por vícios de fundamentação e de forma do v. acórdão e do r. despacho decisório acima apontados, que, por si sós, já ensejam o provimento do presente Recurso Voluntário, a Recorrente vem respeitosamente, mesmo diante dos prejuízos que foram e são causados à sua ampla defesa e contraditório, bem como ao seu direito de instância, pelo despacho decisório e pelo v. acórdão, apresentar as razões que demonstram o seu direito creditório.

III.2.1. DO DIREITO CREDITÓRIO

III.2.1.1. A INTEGRALIDADE DO SALDO NEGATIVO DE CSLL APURADO NO ANO CALENDÁRIO DE 2013, DECORRENTE DE RETENÇÕES DE CSLL NA FONTE REALIZADAS TANTO NO CNPJ BASE DA REQUERENTE COMO NO CNPJ DAS SUAS INCORPORADAS (ARTS. 64 E 74 DA LEI 9.430/1996, ARTS. 3, § 3º E 9º, III E IV, DA IN 1.234/2012, ART. 14, I DA IN RFB 1.717/2017)

37. Conforme já comprovado em sede de manifestação de inconformidade, a ora Recorrente demonstrou a existência de saldo negativo de CSLL, do ano de 2013, passível de homologar integralmente a compensação realizada, notadamente diante da existência de: (i) retenções na fonte de CSLL sofridas pela própria Recorrente, em seu CNPJ-base, bem como de CSLL por estimativa; (ii) saldo negativo decorrente de retenções de CSLL sofridas pelas empresas incorporadas pela ora Requerente.

38. Deve-se notar que, de acordo com o art. 64 da Lei nº 9.430/1996 as pessoas jurídicas de direito público adquirentes de serviços devem proceder com a retenção de CSLL sobre o valor total da remuneração à prestadora de serviços, cabendo a totalidade dessas prestadoras de serviços serem objeto de análise quando houver retenção na fonte de CSLL, senão vejamos: (...)

39. Por seu turno, a retenção também deve ser realizada por meio das Fontes Pagadoras que sejam pessoas jurídicas de direito privado adquirentes de serviços como os prestados pela Requerente, conforme previsão do art. 30 da Lei nº 10.833/2003, a saber: (...)

40. Apesar de a Recorrente (e suas incorporadas) ter sofrido as retenções de CSLL no decorrer do ano calendário de 2013 nas hipóteses previstas nos dispositivos legais e regulamentares acima reproduzidos, a mesma, em sua apuração anual do referido ano calendário, apurou prejuízo fiscal, pelo que os valores retidos à título de CSLL ao longo do referido ano calendário levaram à mesma a apurar Saldo Negativo de CSLL no exercício de 2014, cujo direito à restituição via compensação

é garantido pelo art. 14, inciso I, da IN RFB 1.717/2017, conforme abaixo segue: (...)

41. Deve-se notar que o direito de compensar o crédito oriundo de retenção na fonte com outros tributos administrados pela RFB é expressamente previsto no inciso II do art. 9º da IN/RFB nº 1.234/2012, alterado pela IN/RFB 1.540/2015 para hipóteses em que o aproveitamento do crédito seja realizado após o mês em que ocorreu a retenção, conforme abaixo segue: (...)

42. A encerrar qualquer dúvida quanto ao direito em referência, o art. 74 da Lei nº 9.430/1996 prevê de maneira inequívoca que o contribuinte que apurar créditos tributários poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos administrados pela RFB, conforme trecho em sequência: (...)

43. Vale frisar que a legislação não faz, em momento algum, qualquer restrição a qual Fonte Pagadora o contribuinte pode ou não considerar a CSLL Retida na integração do seu Saldo Negativo de CSLL (da forma como indevidamente foi realizado no v. acórdão a quo e no despacho decisório), bastando, na realidade, a comprovação da composição do referido Saldo Negativo de CSLL, independentemente de qualquer erro material no preenchimento do PER/DCOMP ou de declarações (conforme será reforçado no item a seguir).

44. Além disso, vale ressaltar que não restam quaisquer dúvidas quanto ao direito creditório da Recorrente ao Saldo Negativo de CSLL decorrente de valores de CSLL Retida que não puderam ser aproveitados no período de apuração da retenção (ao longo de 2013), entendimento esse já contemplado pela própria RFB em repetidas Soluções de Consulta emitidas pela COSIT, conforme trechos abaixo transcritos: (...)

45. Vale, ainda, considerar, que tanto os valores de CSLL retidas diretamente do CNPJ base da Recorrente, como aqueles retidos dos CNPJ das empresas incorporadas total ou parcialmente pela Recorrente, podem ser aproveitados, como ocorreu com parte do crédito indevidamente não homologado no Despacho Decisório a ser detalhado no tópico relativo à liquidez do crédito.

46. Nesse sentido, importante considerar que o CTN, em seus arts. 132 e 133, prevê expressamente que a empresa incorporadora passará a ser responsável pelos tributos da incorporada, tanto quando houver incorporação integral, como quando houver incorporação apenas parcial de ativos, estabelecimentos, ou fundos, pelo que a incorporadora também passará a ser responsável pelos seus créditos, senão vejamos: (...)

47. Não por outro motivo, a própria COSIT já reconheceu nesse sentido, conforme trecho da Solução de Consulta COSIT 14/2020 abaixo reproduzido:

ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL. PAGAMENTOS POR PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS OU FORNECIMENTO DE BENS. RETENÇÕES NA FONTE. OBRIGAÇÃO. RETENÇÃO A MAIOR QUE O DEVIDO. CRÉDITO PASSÍVEL DE RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO.

Os órgãos da Administração Pública Federal, dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, que efetuarem pagamentos pela prestação de serviços e/ou pelo fornecimento de bens, são obrigados a realizar a retenção de tributos federais, prevista no art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, e nos art. 2º e 3º da IN RFB nº 1.234, de 2012.

O valor retido poderá ser deduzido pela incorporadora, observando-se as regras previstas no art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996. Além da dedução é possível a restituição do saldo ou a sua utilização em compensação com outros tributos administrados pela RFB, observadas as restrições dispostas no inciso I do art. 2º e nos arts. 3º, 9º e 23 da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.931, de 2004, arts. 1º, 2º e 4º; IN RFB nº 1.435, de 2013, arts. 2º e 5º; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 64 ; IN RFB nº 1.234, de 2012, inciso I do art. 2º, e arts. 3º, 9º e 23. (grifos nossos)4

48. Veja-se que, nada obstante a legislação e a própria RFB serem expressas e claras no sentido de dispor que o valor retido poderá ser aproveitado pela incorporadora, independentemente de ser incorporação parcial ou total, o v. acórdão recorrido, mesmo diante de toda a documentação fornecida, entendeu que, o crédito poderia ser aproveitado somente com apresentação do pedido de compensação separado para cada empresa, realizando uma verdadeira legislação às avessas.

49. Ocorre que, ao assim proceder, o v. acórdão acaba simplesmente por deixar a legislação e o direito de lado e limitar as expressas disposições legais que preveem o direito ao aproveitamento creditório em hipóteses de incorporação e cisão. Vale ressaltar, ainda, que, em atenção ao princípio da verdade material, caberia, minimamente, ao julgador de primeira instância ter explorado e verificado a existência do direito creditório das empresas incorporadas, há de se prevalecer a verdade material do direito creditório e não a rigidez formal que veio desacompanhado de qualquer fundamentação legal para respaldar tal entendimento.

50. O entendimento do CARF não diverge do acima exposto, que reconhece o direito ao aproveitamento de crédito de empresas incorporadas independentemente de meras questões formais, senão vejamos: (...)

51. Dessa forma, resta, portanto, cristalino o fato de que a legislação permite à Requerente o aproveitamento dos créditos decorrentes de CSLL que tenham sido retidas e não aproveitados, se a em razão de retenções sofridas diretamente no CNPJ base da Recorrente ou no CNPJ das suas incorporadas, com a autorização de compensação destes valores com qualquer débito tributário administrado pela RFB, motivo pelo qual o direito creditório deve ser reconhecido, consoante tabela a seguir, valores estes devidamente comprovados por meio de DIPJ das empresas incorporadas, Relatório de Fontes Pagadoras das empresas incorporadas, CNPJ

baixadas das incorporadas, assim como documentação societária de incorporação (anexados aos autos e ora complementados – DOC. 05):

Nome Incorporada	CNPJ Incorporada	Data DIPJ	Saldo Negativo CSLL
SERVBABY	31.410.111/0001-08	30/09/2013	28.452,56
PRESLAF	04.023.995/0001-67	30/09/2013	3.298,34
CARPEVIE	03.365.389/0001-67	30/10/2013	47.448,55
LAF	04.021.368/0001-97	30/10/2013	200.955,78
TOTAL			280.155,23

52. Sendo certo que o v. acórdão *a quo* impôs limitações ilegais ao direito ao aproveitamento dos créditos decorrentes de Saldo Negativo de CSLL, e deixou de analisar a integralidade das Fontes Pagadoras no período, é inquestionável que deve ser dado provimento ao presente Recurso Voluntário para que o acórdão a quo seja reformado no que respeita a tais limitações, principalmente quando considerados os argumentos a serem expostos no tópico da liquidação dos créditos que acompanha o presente recurso.

III.2.2. DA LIQUIDEZ INTEGRAL DO SALDO NEGATIVO DE CSLL DO ANO CALENDÁRIO DE 2013 – DA PRIMAZIA DA VERDADE MATERIAL

53. Além da certeza quanto ao Direito Creditório do Saldo Negativo de CSLL, seja ele decorrente de retenções de CSLL na Fonte sofridas no CNPJ Base da Recorrente, seja nos CNPJs das incorporadas, importante, também, ressaltar a liquidez do crédito pleiteado que remanesceu com uma parcela indeferida no v. acórdão a quo.

54. Conforme se detalhará nos itens a seguir, a parcela dos créditos não reconhecidas no v. acórdão a quo e no despacho decisório se pautam principalmente no fato de a verdade material ter sido preterida em relação a meras questões formais que deveriam ter sido consideradas quando da análise dos créditos objeto dos presentes autos, em especial as relacionadas aos seguintes pontos:

(i) ERRO DE PREENCHIMENTO NO PER/DCOMP JAMAIS PODE LIMITAR O RECONHECIMENTO DO CRÉDITO (SÚMULA CARF 168): Conforme se demonstrará adiante, a ora Recorrente, no momento do preenchimento da sua PER/DCOMP, acabou por se equivocar na indicação dos valores de CSLL retidas para cada uma das Fontes Pagadoras, nada obstante tenha indicado o valor correto e exato do Saldo Negativo de CSLL final, o que, entretanto, acabou por resultar em:

(a) Fontes Pagadoras com indicação de valores de CSLL Retidas inferiores aos que de fato foram retidos da Recorrente, impactando na necessidade de que as diferenças entre o que de fato foi retido e o que foi reconhecido (e declarado no PER/DCOMP) passe a integrar o Saldo Negativo de CSLL;

(b) Fontes Pagadoras que deixaram de constar no detalhamento do PER/DCOMP mas retiveram CSLL Retidas da ora Recorrente e fizeram parte da composição do Saldo Negativo de CSLL, pelo que a ele devem ser integradas;

(c) Os valores de CSLL Retidas mencionados nos itens (a) e (b) acima acabaram sendo indevidamente distribuídos em outras demais Fontes Pagadoras que registraram valores de CSLL parcialmente a maior, mas, quando chega ao valor final, o montante do Saldo Negativo de CSLL é exatamente o mesmo.

(ii) CSLL RETIDAS DAS EMPRESAS INCORPORADAS PELA RECORRENTE EM OPERAÇÃO: Conforme se demonstra e se detalhará nos documentos anexos, a CSLL retida das empresas PRESLAF; SERV-BABY; LAF; CARPEVIE que foram incorporados ao patrimônio da Recorrente, conforme reconhecido no v. acórdão recorrido, devem compor o Saldo Negativo de CSLL da Recorrente

55. Os tópicos acima serão devidamente detalhados a seguir, sendo indispensável ressaltar que a liquidez do crédito e reforma do acórdão recorrido se pautam principalmente na busca pela verdade material, a qual é o corolário no processo administrativo tributário, bem como no fato de que quaisquer erros de fato (sejam no preenchimento dos PER/DCOMPS ou de quaisquer declarações), podem ser sanados com base na primazia da verdade material, e na vedação ao enriquecimento ilícito por parte da União Federal, conforme jurisprudência pacificada do E. CARF, senão vejamos: (...)

56. Vale, ainda, considerar que a própria Súmula 168 do CARF, aprovada na sessão plenária desse E. CARF, em 06/08/2021, é expressa em prever que Súmula CARF nº 168: Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório.

57. É exatamente essa a questão objeto dos presentes autos: a necessidade de se retomar a análise do direito creditório em razão de erro no preenchimento do PER/DCOMP, em especial, de erro na indicação das Fontes Pagadoras (algumas delas não foram indicadas) e nos valores de CSRF alocados a cada uma das Fontes Pagadoras.

58. Ressalte-se que a busca pela verdade material mediante dilação probatória que vá, inclusive, além dos comprovantes de retenção emitidos pela fonte pagadora dos rendimentos, já é matéria definida pelo CARF em sua Súmula nº 143, a qual é expressa em prever a possibilidade de comprovação das retenções na fonte mediante documentação probatória não restrita ao Informe de Rendimentos ou às DIRFS (sendo que sequer essa análise foi devidamente realizada), senão vejamos:

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.

59. Assim, sendo certo que a hipótese objeto dos presentes autos contempla a liquidez do crédito tributário, especialmente em razão das comprovações

específicas de que a Recorrente sofreu retenção na fonte no CNPJ-base das Fontes Pagadoras no ano calendário de 2013, a mesma, em atenção à verdade material e diante de quaisquer vícios plenamente sanáveis no preenchimento do seu PER/DCOMP e de quaisquer declarações, vem respeitosamente requerer seja dado provimento ao presente recurso de modo que o v. acórdão a quo seja parcialmente reformado para que seja reconhecida a integralidade do crédito pleiteado pela Recorrente no seu PER/DCOMP.

III.2.2.1. DAS EFETIVAS RETENÇÕES REALIZADAS PELAS FONTES PAGADORAS QUE DEVEM SER CONSIDERADAS NOS AUTOS INDEPENDENTEMENTE DE ERRO NO PREENCHIMENTO E INDICAÇÃO NO PER/DCOMP COMPROVAÇÃO TANTO NA DOCUMENTAÇÃO FISCAL COMO NA CONTÁBIL

60. Conforme acima mencionado, apesar de o valor total pleiteado no PERDCOMP equivaler exatamente ao mesmo montante de Saldo Negativo de CSLL registrado na DIPJ do ano calendário de 2013 (de R\$627.928,46), há discrepâncias entre a forma em que o referido Saldo Negativo foi distribuído entre as Fontes Pagadoras, sendo a informação que deve prevalecer aquela que corresponde à verdade material.

61. Veja-se, da Ficha 57 da DIPJ-Retificadora da Recorrente (já acostado aos autos) e dos Relatórios das Fontes Pagadoras (já anexados aos autos e ora complementados – DOC. 04), que o registro dos valores específicos para cada uma das Fontes Pagadoras é distinto dos valores específicos para cada uma das Fontes Pagadoras registradas no PER/DCOMP, mas, entretanto, o valor final do Saldo Negativo de CSLL não foi alterado.

62. Na realidade, ao se identificar a totalidade das DIRFS – Relatórios de Fontes Pagadoras já anexadas aos autos e ora reiterados (isso sem entrar, ainda, nas comprovações de retenções na contabilidade), já é possível identificar notória discrepância entre os valores considerados, para cada uma das Fontes Pagadoras, no PER/DCOMP, os quais foram homologados, e os valores que efetivamente deveriam ter sido considerados e homologados diante da verdade material.

63. Conforme acima mencionado, duas principais questões relevantes ocorreram nos presentes autos, quais sejam: (a) a de que muitas Fontes Pagadoras tiveram indicação, no PER/DCOMP (valores homologados), de valores de CSLL inferiores aos que de fato foram retidos da Recorrente e compuseram seu Saldo Negativo, e (b) outras diversas Fontes Pagadoras deixaram de constar no detalhamento do PER/DCOMP mas retiveram CSRF da ora Recorrente e fizeram parte da composição do Saldo Negativo de CSLL.

64. Tais valores, quando somados, resultam em parte da diferença não comprovada para as demais antes analisadas, conforme passa a demonstrar.

III.2.2.1.1. DAS FONTES PAGADORAS CUJOS VALORES DE CSLL RETIDAS INDICADOS NO PER/DCOMP FORAM INFERIORES AOS EFETIVAMENTE RETIDOS

COMPROVAÇÃO DE RETENÇÃO: RAZÃO/ INFORME DE RENDIMENTOS E DIRF/RELATÓRIO DE FONTES PAGADORAS

65. Conforme acima mencionado, diversas dentre as Fontes Pagadoras indicadas no PER/DCOMP (e não analisadas no v. acórdão recorrido), possuíram valores de CSRF de composição do Saldo Negativo de CSLL superiores aos montantes que foram mencionados no PER/DCOMP e considerados no despacho decisório (e não analisados no acórdão a quo), conforme ocorreu, por exemplo, com a Fonte Pagadora CAIXA DE ASSISTÊNCIA DOS FUNCIONÁRIOS DO BANCO DO BRASIL (CNPJ: 33.719.485/0001-27), a qual apesar de ter retido R\$2.651,59 da Recorrente (tanto seu CNPJ-base como das incorporadas), apenas teve a indicação, à título de CSLL, do valor retido de R\$1.785,95, ou seja, menos do que de fato a Recorrente sofreu Retenção.

66. Veja-se do exemplo abaixo a demonstração do trecho do Relatório de Fontes Pagadoras que demonstra a retenção de R\$13.259,88 à título de CSRF, paralela ao valor que indevidamente constou no PERDCOMP para essa mesma Fonte Pagadora:

RELATÓRIO FONTES PAGADORAS – EMPRESA CAPERVIE CNPJ 03.365.389/0001-67

03719485000127 CAIXA DE ASSISTENCIA DOS FUNCIONARIOS DO BANCO BRASIL 15/08/2014 1.293.587,44 17.537,26

Código	Rendimento	Imposto
1708	1.006.428,88	4.277,38
5952	285.158,56	13.259,88

PER/DCOMP – R\$ 1.785,95 – EMPRESA ÍMPAR CNPJ 60.884.855/0001-54

0044.CNPJ da Fonte Pagadora: 33.719.485/0001-27
 Código da Receita: 5952 - Retenção de contribuições sobre pagamentos de pessoa jurídica a pessoa jurídica de direito privado - CSLL, COFINS e PIS/PASEP
 Retenção efetuada por Órgão / Entidade da Administração Pública: NÃO
 Valor: 1.785,95

67. Veja-se que a diferença entre os valores efetivamente retidos e os valores que constaram no PER/DCOMP, para a referida Fonte Pagadora, foi de R\$865,64, tendo a mesma situação ocorrido para outras Fontes Pagadoras, pelo que os valores das retenções efetivas devem ser considerados para fins de composição do Saldo Negativo sob pena de enriquecimento ilícito por parte da União Federal.

68. Dessa forma, considerando que essa mesma situação ocorreu para diversas outras Fontes Pagadoras, que igualmente tiveram valores a maior de CSLL Retidas indicados no PER/DCOMP (mencionadas como “homologação parcial” no despacho decisório e no v. acórdão), é certo que deve ser dado provimento ao presente Recurso Voluntário para que essa parcela do crédito também seja devidamente reconhecida.

III.2.2.1.2. DAS FONTES PAGADORAS QUE NÃO FORAM INDICADAS NO PER/DCOMP MAS CUJAS CSLL RETIDAS COMPUSERAM O SALDO NEGATIVO DE CSLL DO A/C 2013

69. Além das Fontes Pagadoras que foram indicadas no PER/DCOMP com valores de CSLL Retidas inferiores aos efetivamente devidos, tem-se, ainda, mais outras Fontes Pagadoras que deixaram de ser indicadas no PER/DCOMP mas cujas CSLL

Retidas foram de fato retidos e compuseram o Saldo Negativo do CSLL do ano calendário de 2013.

70. Veja-se abaixo alguns exemplos das referidas Fontes Pagadoras não indicadas no PER/DCOMP mas que possuem os devidos comprovantes de retenção e que constam no Razão e da DIPJ da Recorrente:

CNPJ Fonte Pagadora	Razão Social Fonte Pagadora	Lódigo de Receita	Valor PER/DCOMP	Total Valor e Cac (+ Incorporadas)
00.352.294/0001-10	EMPRESA BRASILEIRA DE INFRA-ESTRUTURA AEROPORTUARIA	6147		363,26
00.352.294/0001-10	EMPRESA BRASILEIRA DE INFRA-ESTRUTURA AEROPORTUARIA	6130		31,95
00.394.502/0060-02	HOSPITAL NAVAL DE BRASLIA	6147		76,06
00.509.968/0001-48	TRIBUNAL SUPERIOR DO TRABALHO	6147		1.139,30
00.628.107/0001-89	FLUND. ASSISTENCIAL DOS SERVIDORES DO MINISTERIO DA FAZENDA	5952		6.189,47
01.518.210/0001-83	GOLDEN CROSS ASSISTENCIA INTERNACIONAL DE SAUDE LT	5952		13.815,17
01.685.053/0001-56	SUL AMERICA COMPANHIA DE SEGURO SAUDE	5952		8.811,14
02.011.574/0001-90	TRIBUNAL REGIONAL DO TRABALHO DA 10 REGIAO	6130		2,30
02.011.574/0001-90	TRIBUNAL REGIONAL DO TRABALHO DA 10 REGIAO	6147		314,66
02.752.923/0001-25	PROGASA - PROGRAMA ADVENTISTA DE SAUDE	5952		120,22
02.866.602/0001-51	SUL AMERICA SERVICOS DE SAUDE S A	5952		661,02
03.625.616/0001-46	PLANO DE SAUDE DA JUSTICA MILITAR DA UNIAO	6147		135,54
03.658.432/0001-82	CEAP FUNDACAO DE SEGURIDADE SOCIAL	5952		1.211,26
03.702.977/0001-49	CAIXA DE ASSISTENCIA A SAUDE DOS EMPREGADOS DA CODEVASF	5987		211,01
04.039.695/0001-61	TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO DISTRITO FEDERAL	6147		245,76
04.417.883/0001-90	FISIOVITA SERVICOS DE FISIOTERAPIA SOCIEDADE SIMPLES LTDA	5952		271,55
04.853.814/0001-37	SAUDE BRB - CAIXA DE ASSISTENCIA	5952		1.364,40
05.448.380/0001-45	FUNDO CONSTITUCIONAL DO DISTRITO FEDERAL	6147		16.776,01
08.512.284/0001-07	PROGRAMA DE ASSISTENCIA A SAUDE DO TRIBUNAL SUPERIOR DO TRABALHO	6147		335,87
26.989.715/0055-03	DEPARTAMENTO DE ADM DA PROC. GERAL DO TRABALHO	6147		0,37
33.000.167/0001-01	PETROLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS	6147		82.407,87
33.486.002/0001-91	PROGRAMA DE ASSIST AOS MAGISTRADOS E SERVIDORES DA JUSTICA FEDERAL 1E	6147		85,67
33.683.110/0001-07	SERPRO - SERVICO FEDERAL DE PROCESSAMENTO DE DADOS	6147		6,33
34.028.316/0001-03	EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELEGRAFOS	6147		3.333,32
37.993.375/0001-00	PROGRAMA ASSIST A SAUDE BENEF SOS SERVID TRIB JUST DF	5952		1.227,36
38.050.316/0002-41	PROGRAMA DE ASSISTENCIA A SAUDE DOS SERVIDORES E EMPREGADOS DO MINIST	6147		31,78
38.050.316/0004-03	PROGRAMA DE SAUDE E ASSISTENCIA SOCIAL PLAN ASSISSTE	6147		31,60
44.649.812/0001-36	INTERMEDICA SISTEMA DE SAUDE SA	5952		2.269,88
86.878.469/0001-43	SUL AMERICA SEGURO SAUDE S A	5952		3.139,79
42.515.882/0001-76	NUCLEBRAS EQUIPAMENTOS PESADOS SA - NUCLEP	6147		297,57
TOTAL:				145.608,08

71. Dessa forma, também em razão do aqui exposto, a ora Recorrente vem respeitosamente requerer seja o presente Recurso Voluntário conhecido e provido para que os valores de CSLL Retidas das Fontes Pagadoras acima mencionadas sejam devidamente considerados como sendo parte integrante do Saldo Negativo de CSLL da Recorrente no ano calendário de 2013.

III.2.2.2. DO DIREITO À PRODUÇÃO DE PROVA COMPLEMENTAR E À DILIGÊNCIA

72. Além da clareza quanto ao direito creditório dos valores acima apontados, que podem ser rapidamente verificados em confronto com a documentação aqui apresentada, a Recorrente protesta pela produção de prova complementar, conforme permissivo do art. 38 da Lei nº 9.784/996 e conforme reconhecimento desse direito consagrado pela C. Câmara Superior de Recursos Fiscais⁷ e em diversos outros julgados desse Eg. CARF⁸ que cancelam que a apresentação de documentos antes do julgamento de primeira e segunda instâncias é parte indissociável do princípio da busca pela verdade material.

73. Além do direito à produção de prova complementar, a Recorrente pleiteia, ainda, pela realização de diligência tanto no que respeita aos valores acima mencionados, com base no E-CAC, e, ainda, os que tiverem eventualmente restado remanescentes de comprovação .

74. Assim, sendo certo o direito tanto à produção de prova complementar como à realização de diligência que vise a busca da verdade material, a Recorrente requer seja o julgamento do presente recurso voluntário convertido em diligência no que respeita aos pontos cujas provas ainda não foram apresentadas, de modo que as

Fontes Pagadoras sejam instadas a apresentarem os informes de rendimentos tanto no que respeita ao CNPJ base da Requerente como no que respeita aos CNPJS incorporados pela Recorrente.

IV – PEDIDOS

75. Face ao exposto, a Recorrente vem respeitosamente requerer seja o presente Recurso Voluntário conhecido e provido, para que o v. acórdão a quo seja parcialmente anulado e reformado no que respeita à parcela desfavorável à Recorrente, de modo que, ao final, seja reconhecida a integralidade dos créditos de Saldo Negativo de CSLL referentes ao ano calendário de 2013, os quais foram apurados e aproveitados pela Recorrente em sede das compensações realizadas nos presentes autos.

76. Caso assim não se entenda, a Recorrente vem respeitosamente requerer, subsidiariamente, que seja o julgamento do presente Recurso Voluntário convertido em diligência quanto aos itens que se fizer necessária documentação complementar ou até mesmo para averiguação da integralidade das provas apresentadas e dos sistemas da Receita Federal.

77. Por fim, a Recorrente protesta pela produção de todos os meios de prova admitidos em direito, em atenção ao princípio da verdade material, em especial a prova documental e a produzida mediante realização de diligência.”

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Erro! Fonte de referência não encontrada.**, Relatora.

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.

Conforme já relatado, o litígio diz respeito ao pedido de compensação relativo ao direito creditório oriundo de Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário de 2013.

Sobre a questão assim constou na decisão de piso:

“(…)

Mérito

De acordo com o Despacho Decisório, o motivo da confirmação parcial das parcelas de crédito informadas foi a não comprovação das retenções na fonte às fls. 395/396.

A interessada informa que não localizou os informes de rendimentos, e que as retenções, segundo extrato das Dirf, seria de R\$ 193.318,38. Ademais, sustenta que realizou a incorporação de quatro empresas em 2013 e que teria direito a

utilização do saldo negativo dessas empresas. Não explica qual a relação das retenções não confirmadas no Despacho Decisório com esse suposto crédito de empresas incorporadas. Solicita, ainda, a conversão do julgamento em diligência

De acordo com o § 2º do art. 943 do RIR/1999, é o Comprovante Anual de Retenção na Fonte que demonstra o valor do imposto de renda retido na fonte, regra que se estende à CSLL por conta do disposto no art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

Art. 943 (...)

§ 2º O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, ressalvado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 7º, e no § 1º do art. 8º (Lei nº 7.450, de 1985, art. 55)

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.

Nenhum comprovante de retenção relativo às retenções não confirmadas foi apresentado.

É sabido que a jurisprudência administrativa caminhou no sentido de mitigar a exclusividade de tal comprovante como elemento de prova, nos casos em que não o tenha recebido das fontes pagadoras, desde que consiga provar, por quaisquer outros meios ao seu dispor, que efetivamente sofreu as retenções que alega. Nessa linha foi editada a seguinte súmula do CARF:

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. Acórdãos Precedentes: 9101-003.437, 9101-002.876, 9101-002.684, 9202-006.006, 1101-001.236, 1201-001.889, 1301-002.212 e 1302-002.076.

Certo é que o contribuinte não pode ser prejudicado por um eventual descumprimento de obrigação acessória por terceiros – a possível não emissão dos comprovantes de rendimentos pelas fontes pagadoras ou erros nas informações neles prestadas. Portanto, o beneficiário pode comprovar a retenção na fonte por intermédio de um conjunto de documentos que demonstrem a origem e os valores da operação, do imposto retido e do recebimento, pelo prestador do serviço, de montante tal que configure a retenção do tributo por parte da fonte pagadora.

Documentos emitidos apenas pelo prestador de serviço, como as notas fiscais, são insuficientes para comprovar retenções. A simples anotação dos valores que, segundo entendimento da interessada, seriam devidos a título de retenção, não constitui prova suficiente da efetiva retenção em seu favor.

Na ausência do comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora, documento definido pela legislação como suficiente para fazer prova em favor do beneficiário, é preciso que aquele que sofre a retenção na fonte comprove esse fato pela apresentação de um conjunto de documentos que demonstrem a prestação do serviço e a obrigatoriedade da retenção na fonte na referida prestação (emissão de nota fiscal) e o efetivo valor recebido, líquido (recibos ou extratos bancários), demonstrando de forma clara a vinculação entre os documentos apresentados.

Tendo em vista que não houve a apresentação de documentos para a comprovação do recebimento de valor líquidos, nenhum valor adicional foi reconhecido.

Salienta-se que o ônus da prova em autos decorrentes de restituição/compensação realizada em Per/Dcomp é do seu autor, a quem cabe demonstrar a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, por meio da apresentação de documentação hábil e idônea, nos termos do art. 373 do Código Processual Civil, aplicado subsidiariamente no Processo Administrativo Fiscal.

Vale destacar que, no que tange as contribuições sociais, segundo o art. 30 da Lei 10.833/2003, as retenções na fonte devem ser realizadas na data do pagamento da nota fiscal, e não na data de sua emissão. Assim, é a data de pagamento, e não a data de emissão da nota fiscal emitida, que determina o período de apuração (trimestre) o qual a retenção deve ser utilizada:

Art. 30. Os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais, estão sujeitos a retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP. (grifos nossos)

A ausência dos comprovantes de rendimentos e retenção na fonte pode ser suprida, quando possível, pelos registros constantes nos bancos de dados da Receita Federal em relação às retenções na fonte informadas pelas fontes pagadoras na DIRF. Parte dessas informações foi, inclusive, trazida pela manifestante em sua manifestação de inconformidade.

Em pesquisa aos bancos de dados da Receita Federal, foram confirmadas nas DIRF entregues pelas fontes pagadoras, para o ano-calendário 2013, retenções de CSLL

na fonte em benefício da interessada no montante de R\$ 193.363,84, valor R\$ 516,00 superior ao anteriormente confirmado no Despacho Decisório, de R\$ 192.847,84:

Razão Social: IMPAR SERVICOS HOSPITALARES S.A.		CNPJ: 60.884.855/0001-54	
Ano	Fonte pagadora	Cod. receita	Retenção CSLL
2013	00038166	6147	58.592,21
	00390295	6147	50.918,92
	00394502	6147	1.103,82
	02011574	6190	2,30
	03698432	5952	1.211,26
	04417883	5952	271,55
	33000167	6147	81.257,45
	33683111	6147	6,33
Total			193.363,84

Com relação ao aproveitamento das retenções, a legislação tributária é clara ao somente admitir, como redução do Imposto de Renda devido ao final do período de apuração, o IRRF incidente sobre receitas computadas na correspondente base de cálculo do imposto, regra que se estende à CSLL. Assim se encontra disposto nos arts. 34 e 37, § 3º, “c” da Lei nº 8.981/95 e na Súmula CARF nº 80:

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.

A receita oferecida à tributação pela interessada em sua DIPJ (Receita de Prestação de Serviços no Mercado Interno: R\$ 34.567.980,12) é compatível com as receitas que deram origem às retenções, se considerarmos que a retenção de CSLL corresponde a 1% da receita bruta. Desse modo, o montante adicional de retenções identificado, de R\$ 516,00, deve ser adicionado ao direito creditório em favor da empresa.

Além das retenções, a manifestante traz um pedido de aproveitamento de saldos negativos de empresas incorporadas. O suposto crédito não fez parte da Dcomp apresentada por ele, que trata do saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2013 apurado pelo CNPJ 60.884.855/0001-54, e muito menos da análise do direito creditório. Obviamente não poderia ser tratado em sede de manifestação de inconformidade, por se tratar de crédito diferente do que está em análise e a inexistência de litígio instaurado sobre o assunto.

Para entender melhor a situação e o pedido, efetuou-se pesquisa aos sistemas Portal DIPJ e Via.

No sistema Via, consta a incorporação, em 2013, das seguintes empresas:

Operações de Sucessão Realizadas				
CNPJ 60.884.855/0001-54 - IMPAR SERVICOS HOSPITALARES S/A		Situação Cadastral ATIVA		
SUCEDIDAS				
CNPJ	Razão Social	Data	Operação	
04.023.995/0001-67	PRÉS-LAF-EMPRESA DE SERVICOS HOSPITALARES LTDA	30/09/2013	502 - INCORPORACAO	
31.410.111/0001-08	SERV-BABY HOSPITAL MATERNO-INFANTIL LTDA	30/09/2013	502 - INCORPORACAO	
04.021.368/0001-97	LAF-EMPRESA DE SERVICOS HOSPITALARES LTDA	31/10/2013	502 - INCORPORACAO	
03.365.389/0001-67	CARPEVIE - CENTRO DE MEDICINA INTEGRADA LTDA	31/10/2013	502 - INCORPORACAO	

Comparando as informações retiradas do Portal IRPJ com o pedido contido na manifestação de inconformidade, verificamos que a requerente pretende

misturar os saldos negativos das empresas incorporadas declarados nas DIPJ que compreendem o ano-calendário 2013 até a data de incorporação com o saldo negativo que ela apurou em 2013, o que não faz sentido:

	SN de CSLL, segundo ficha 17 da DIPJ. Período de 01/01/2013 até a data da incorporação	Data da incorporação
Preslaf	-3.298,34	30/09/2013
Serv Baby	-28.452,56	30/09/2013
Laf	-200.955,78	31/10/2013
Carpevie	-47.448,55	31/10/2013

Para utilizar os referidos saldos negativos, a manifestante deveria ter efetuado o Per/Dcomp do período em questão em separado, para cada uma das empresas. Não há previsão legal para se juntar pedidos relacionados a saldos negativos de diferentes CNPJ em um mesmo pedido.

Quanto à conversão do processo em diligência, entendo que ela é prescindível, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, já que a comprovação das retenções deveria ter sido apresentada junto à presente contestação:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

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)

CONCLUSÃO

Ante a análise supra, a confirmação de parcelas adicionais de crédito resultou no reconhecimento de saldo negativo de R\$ 484.379,26, conforme tabela a seguir:

	Despacho	Julgamento	Crédito Remanescente
Parcelas confirmadas	483.863,26	484.379,26	
CSLL devida	0,00	0,00	
Saldo negativo disponível	483.863,26	484.379,26	516,00

Em face do exposto, julgo procedente em parte a manifestação de inconformidade apresentada para:

- reconhecer direito creditório adicional de R\$ 516,00;
- homologar as compensações em litígio até o limite do crédito reconhecido.”

Em suma, o acórdão recorrido deu provimento parcial à Manifestação de Inconformidade para, tão somente, reconhecer o valor de R\$ 516,00, em relação ao R\$ 144.065,20 que ainda restava pendente de ser reconhecido na composição do Saldo Negativo de CSLL. Foi, portanto, reconhecido que o Saldo Negativo de CSLL do ano calendário de 2013 seria o de R\$ 484.379,26 (R\$ 483.863,26, reconhecido pelo despacho decisório + R\$ 516,00 reconhecido pela DRJ), e não o de R\$ 627.928,46 pleiteado no PER/DCOMP e indicado na DIPJ-Retificadora transmitida em 2015 (antes do despacho decisório).

Inconformada, a Recorrente discorre em sua peça recursal que, apesar do acerto em relação à parcela reconhecida, o acórdão “a quo” incorreu nos seguintes em equívocos:

(i) nulidade da decisão de piso por suposta ausência de motivação que violaria os direitos ao devido processo legal administrativo, à ampla defesa e ao contraditório da Recorrente,

(ii) teria deixado de considerar e realizar análise da totalidade da composição do Saldo Negativo de CSLL referente ao ano calendário de 2013, a qual abrange não apenas os valores de CSLL Retida das Fontes Pagadoras que constaram no despacho decisório como passíveis de não reconhecimento, mas também as Fontes Pagadoras que tiveram o reconhecimento dos créditos, mas cujos valores ali indicados e reconhecidos foram inferiores aos valores para os quais a Recorrente (tanto seu CNPJ base como no CNPJ das suas incorporadas) efetivamente sofreu retenção, bem como outras Fontes Pagadoras que foram indicadas expressamente na DIPJ e que estão nas DIRFs;

(iii) desconsiderou, ainda, na composição do Saldo Negativo de CSLL, as retenções sofridas por sociedades empresárias incorporadas à ora Recorrente, em especial aquelas que possuem Ata que comprova a incorporação e onde as retenções da fonte foram implementadas e desconsideradas.

PRELIMINARMENTE

Nulidade da Decisão de Primeira Instância

A título de preliminar, a Recorrente alegou que o acórdão recorrido teria incorrido em nulidade material “por vício de motivação e violação ao direito da Recorrente de instância, na

medida em que, além de sequer proceder a uma efetiva verificação dos créditos, ainda realiza uma avaliação muito mais superficial do que a realizada pelo despacho decisório, posto que não houve análise global de todas as Fontes Pagadoras, tampouco um confronto entre os valores de CSLL Retida com os Relatórios de Fontes Pagadoras para o CNPJ-base da Recorrente e de suas incorporadas. Suposto vício violaria os direitos ao devido processo legal administrativo, à ampla defesa e ao contraditório da Recorrente, não havendo outra alternativa que não o reconhecimento da nulidade parcial do acórdão em questão.

Contudo, assim não entendo, visto que a decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente notificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o 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 para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

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

Súmula nº 162

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

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

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos

recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão.

Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Em suma, as formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. **A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.**

Por outro lado, 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.

Outrossim, 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, assim, 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. A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

Destarte, rejeito a preliminar suscitada.

MÉRITO

Quanto às questões meritórias, a Recorrente demonstrou seu inconformismo, em recurso voluntário, alegando que houve a comprovação da existência de saldo negativo de CSLL, do ano de 2013, passível de homologar integralmente a compensação realizada, diante da existência de: (i) retenções na fonte de CSLL sofridas por ela em seu CNPJ-base, bem como de CSLL por estimativa; (ii) saldo negativo decorrente de retenções de CSLL sofridas pelas empresas incorporadas pela ora Requerente.

Portanto, a discussão remanescente refere-se à possibilidade, ou não, de utilização de retenções ou saldo negativo proveniente de empresa incorporada na formação do saldo negativo da empresa incorporadora. Isso porque o direito creditório, em discussão, é composto por retenções de CSLL realizadas por suas Fontes Pagadoras (tanto da matriz como de filiais como de empresas incorporadas) no decorrer do ano-calendário de 2013.

De fato, entendo ser cabível a compensação de tributos administrados pela SRF, decorrentes de operação de incorporação. Todavia, no presente caso, não assiste razão ao pleito da Recorrente. Explique-se.

Sobre o procedimento da incorporação, a Lei nº 6.404, de 15/12/1976 assim dispõe:

Art. 219. Extingue-se a companhia:

I - pelo encerramento da liquidação;

II - pela incorporação ou fusão, e pela cisão com versão de todo o patrimônio em outras sociedades. [...]

Art. 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, **que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.**

§ 1º A assembleia-geral da companhia incorporadora, se aprovar o protocolo da operação, deverá autorizar o aumento de capital a ser subscrito e realizado pela incorporada mediante versão do seu patrimônio líquido, e nomear os peritos que o avaliarão.

§ 2º A sociedade que houver de ser incorporada, se aprovar o protocolo da operação, autorizará seus administradores a praticarem os atos necessários à incorporação, inclusive a subscrição do aumento de capital da incorporadora.

§ 3º Aprovados pela assembleia-geral da incorporadora o laudo de avaliação e a incorporação, extingue-se a incorporada, competindo à primeira promover o arquivamento e a publicação dos atos da incorporação. (g.n.)

Observe, que nos termos do artigo 227 da Lei nº 6,404, de 15/12/1976, a incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.

Já a legislação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - RIR/99 dispõe sobre a incorporação, fusão e cisão, nos seguintes termos:

Art. 235. A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico na data desse evento:

§ 1º - considera-se data do evento a data da deliberação que aprovar a incorporação. Mão ou cisão.

§ 5º - Para efeito do disposto no parágrafo anterior, os encargos serão considerados incorridos, ainda que não atenham sido registrados contabilmente.

Dessa forma, destaque-se, ainda, que o instituto da sucessão empresarial, hipótese específica de responsabilidade tributária, onde se transfere a relação tributária de uma pessoa para outra, por fator posterior ao surgimento da obrigação originária, está previsto no art. 132 do CTN:

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Por outro lado, a sucessão empresarial leva também à transferência dos “ônus” e “bônus” da transferida para a sucessora, inclusive, o direito creditório passível de compensação com débitos da incorporadora.

Neste sentido, o art. 74 da Lei 9430/1996 é claro ao dispor que:

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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013)

Como se vê, na incorporação a empresa sucedida absorve todos os direitos e obrigações e o imposto sobre a renda retido na fonte é um direito de crédito e integra a conta patrimonial. Logo, uma vez operada a incorporação, os créditos tributários passam a ser de titularidade da incorporadora, permitindo-se, portanto, havendo créditos líquidos e certos, nos termos do art. 170 do CTN, à realização da compensação pretendida.

Nesse aspecto, já decidi sobre a possibilidade de utilização de créditos oriundos da empresa incorporada pela empresa incorporadora, desde que observadas as formalidades legais:

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

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

PERD/COMP. INCORPORAÇÃO. COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO
INCORPORADA. POSSIBILIDADE.

Cabível a compensação direito creditório decorrente de operação de incorporação de pessoa jurídica, cujas formalidades legais necessárias à caracterização de tal foram atendidas. Assim, deve ser reconhecido como da incorporadora, créditos antes pertencentes à incorporada.

DIREITO SUPERVENIENTE. IRRF. SÚMULAS CARF NºS 80 E 143.

O sujeito passivo tem direito de deduzir o imposto retido pelas fontes pagadoras, incidente sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor do imposto devido ao final do período de apuração, ainda que não tenha o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora (informe de rendimentos), desde que consiga provar, por quaisquer outros meios ao seu dispor, que efetivamente sofreu as retenções que alega. (Acórdão nº 1003-003.000, Relatora: Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Data da Sessão: 12 de maio de 2022)

Contudo, tenho que concordar com o Acórdão recorrido no sentido de que a Recorrente ao combinar os saldos negativos das empresas incorporadas declarados nas DIPJ que compreendem o ano-calendário 2013 até a data de incorporação, com o saldo negativo que apurado em 2013, sem apresentar Per/Dcomp do período em questão em separado, individualmente para cada uma das empresas, não se trata de mero equívoco no preenchimento da declaração de compensação.

Trata-se de sim erro de procedimento para a composição dos créditos no saldo negativo de CSLL, que até mesmo prejudicou até a análise da liquidez e certeza do crédito pretendido, pois dever-se-ia, primeiramente, apurar o encerramento da incorporada, com a consolidação e DIPJ especial de encerramento e, conseqüentemente, a partir daí, apresentar PER/DCOMP específica com o saldo negativo a que eventualmente fizesse jus a incorporada.

Portanto, o saldo negativo decorrente da incorporada deveria ser objeto de compensação específica, considerando o direito da incorporadora. A partir daí seria, portanto, proceder à transmissão de PER/DCOMP específica, sem maiores dificuldades para o

reconhecimento do direito creditório líquido e certo, em homenagem ao princípio da verdade material.

A somatória de eventual saldo negativo apurado pela incorporada diretamente na composição do saldo negativo da incorporadora, nesse aspecto, ultrapassa os limites do mero erro, abrangido pela Súmula CARF nº 168 e inviabilizando, inclusive, a adequada composição do crédito.

Neste contexto, concordo com o acórdão de piso no sentido de que para utilizar os referidos saldos negativos, a Recorrente, conforme já dito, deveria ter efetuado o Per/Dcomp do período em questão em separado, para cada uma das empresas, já que não há previsão legal para se juntar pedidos relacionados a saldos negativos de diferentes CNPJ em um mesmo pedido.

Este Tribunal, já se posicionou exatamente assim:

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

Ano-calendário: 2010

CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

O contribuinte tem direito à restituição e/ou compensação do tributo pago indevidamente, desde que faça prova de possuir crédito próprio, líquido e certo, contra a Fazenda Pública.

IRRF. INCORPORADORA.

A incorporadora de sua controlada passa a ter o direito a requerer o crédito de IRRF que gerou Saldo Negativo na controlada, se esta não o utilizou em compensação.

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO.

O aproveitamento do saldo negativo apurado em DIPJ de empresa sucedida, requer a transmissão de PER/DCOMP autônomo. Incabível sua incorporação ao saldo negativo apurado em DIPJ da sucessora.

(Acórdão nº 1201-004.958, Relator: Jeferson Teodorovicz, Data da Sessão: 16 de junho de 2021)

Complementarmente, mesmo que fosse possível superar tal impeditivo, reforce-se que a demonstração da retenção na fonte deve ser acompanhada com a comprovação do oferecimento à tributação, mesmo na hipótese de autor retenção, o que deve ser realizada por outros meios hábeis, a exemplo de escrituração contábil e fiscal, notas fiscais, e a apresentação das DIRF, demonstrando que quem reteve é também o beneficiário do rendimento e que este **foi oferecido à tributação**, nos termos da Súmula 143 do CARF:

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.

Ainda, a Súmula CARF n. 80 é expressa ao estabelecer como condição necessária para dedução do IRRF no IRPJ pela pessoa jurídica a devida comprovação da retenção e o cômputo de receitas relativas na base de cálculo do imposto (oferecimento do mesmo à tributação), o que restou ainda mais prejudicada em face das circunstâncias específicas do caso:

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.

Portanto, pelos motivos expostos, entendo que não é possível confirmar a liquidez e certeza do crédito tributário, nos termos do art.170 do CTN, e nem homologar integralmente a compensação pretendida.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário sob exame.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça