



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10940.903297/2012-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-002.996 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 12 de maio de 2022
Recorrente COOPERATIVA AGRÍCOLA MISTA DE PONTA GROSSA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA. APLICAÇÃO SÚMULA CARF Nº 2.

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, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da Súmula CARF nº 2.

NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO INDÉBITO.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não dispensa a comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face de Acórdão n.º 03-86.406, proferido pela 7ª Turma da DRJ/BSB, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito, complementando-o ao final:

“Tratam os autos de declarações de compensação transmitidas eletronicamente com base em créditos decorrentes de saldo negativo de IRPJ, que teria sido apurado no exercício 2008 (01/01/2007 a 31/12/2007). O PER/DCOMP com demonstrativo de crédito é o de n.º 30019.57140.290208.1.3.02-2800.

Analisadas as informações prestadas, a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP não foram suficientes para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo.

Assim, em 01/10/2012 foi emitido o Despacho Decisório (fl. 146), cuja decisão **não homologou** as compensações declaradas nos PER/DCOMP n.ºs 30019.57140.290208.1.3.02-2800, 29362.88747.290308.1.3.02-7179 e 16049.68991.280408.1.3.02-0980. O valor do principal correspondente aos débitos informados é de R\$ 8.507,02.

Cientificado, via postal, dessa decisão em 10/10/2012, bem como da cobrança dos débitos confessados na DCOMP, o sujeito passivo apresentou em 09/11/2012 **Manifestação de Inconformidade** às fls. 2 a 10, com suas razões de defesa.

Inicialmente, a contribuinte discorre sobre os princípios constitucionais que permitiriam a compensação de créditos tributários. A seguir, enfatiza a existência do crédito em discussão e trata da aplicação da Taxa Selic para correção do crédito declarado.

Ao final, requer:

1. Recebimento tempestivo da Presente Defesa Fiscal, sob a denominação de Manifestação de Inconformidade;
2. Declaração de procedência com o reconhecimento de não ser devido o tributo ora cobrado pela existência de crédito a embasar a compensação solicitada ou, em outro entendimento, que seja deferido o pedido alternativo formulado nesta manifestação de Inconformidade;
3. Provas que serão produzidas. - Além das provas documentais que apresenta, requer a possibilidade da juntada de todas as informações necessárias a fiel comprovação do seu direito;

Assim procedendo, o Ministério da Fazenda, órgão fundamental à democracia e ao cumprimento do dever de promoção do Estado Democrático de Direito, estará atingindo com plenitude sua finalidade, provendo ao caso em tela a tão almejada e merecida Justiça Social!”

Por sua vez, a 7ª Turma da DRJ/BSB julgou improcedente a manifestação de inconformidade não reconhecendo o direito pleiteado pela ausência da comprovação de sua liquidez e certeza.

Ciente do acórdão recorrido, a Recorrente apresentou recurso voluntário aduzindo:

“(…)

III – DAS RAZÕES RECURSAIS:

III.1 CABIMENTO DA COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS PAGOS A MAIOR A compensação entre tributos federais é pautada pelos princípios gerais, os quais devem prevalecer inclusive sobre regras fundadas em princípios dissonantes dos princípios constitucionais.

Sabe-se, portanto, que no caso de regras que afrontem diretamente os princípios constitucionais atinentes ao instituto da compensação tributária, com o intuito tão somente de proteger o fisco e não a correta relação entre o contribuinte e a administração tributária, deverá a regra ser afastada para permitir a adequada aplicação do instituto da compensação.

A vedação à compensação de créditos pagos a maior assume frontal conflito com o direito legal dos contribuintes. O CTN, citado na fundamentação do indeferimento do pleito, no artigo a seguir transcrito e no art. 170 não fundamentam a impossibilidade.

No mesmo sentido, pode-se afirmar que a impossibilidade não está expressamente consignada no artigo 74 da Lei 9430/1996. De outra forma, tem-se que a impossibilidade está apenas na Instrução normativa 600/05.

Preliminarmente, cumpre referir que as Instruções Normativas, por mais que se tenha respeito a elas e se reconheça a sua importância, não tem força de lei. Desta feita, **não pode limitar direitos garantidos aos consumidores, sob pena de ferir princípios constitucionais fundamentais, como o da Legalidade**, previsto no art. 150, I, da CF.

Desta feita, resta clara a impossibilidade de vedação da compensação solicitada. A verdade deste fato está no próprio reconhecimento da RFB e na alteração do regramento da matéria.

Constata-se que a expressa vedação da IN 600/05, posteriormente substituída pela IN 900/2008, foi suprimida na nova redação do art. 10, da matéria agora tratada no artigo 11.

O antigo regramento trazia a impossibilidade de compensação de pagamentos a maior, porém, conforme referido e apresentado, esta vedação foi retirada. Mostra-se, portanto, procedente o pedido da Contribuinte. **Não se pode confundir o caso concreto, não são valores apurados de retenção, mas simples pagamentos a maior.** Repita-se, não há vedação ao direito pleiteado da cooperativa Recorrente.

Dessa forma, questiona-se a integralidade do valor exigido da Recorrente, uma vez que o auto é nulo, por inobservância dos princípios aplicáveis, e diante da possibilidade de compensação de créditos pagos a maior.

III.2 INCONSISTÊNCIA NO CÁLCULO

Alternativamente ao pedido anterior, tem-se que, conforme destacado, a Turma de Julgamento reconheceu um crédito de R\$ 3.546,86, além do valor de R\$ 2.246,69 considerado no Despacho Decisório a título de retenções na fonte, totalizando o valor de R\$ 5.793,55 (fls. 158/163).

Contudo, há uma diferença no cálculo de R\$ 755,53 a ser reconhecida, com base no sistema da DIRF, conforme é possível observar do seguinte quadro resumo:

Cooperativa Agrícola Mista de Ponta Grossa

80.224.348/0001-00

80.224.348/0002-82

Cód. Receita	IRRF Considerado no Acórdão	IRRF Apresentado em DIRF
0916	589,68	589,68
0924	18,44	18,44
1708	658,46	658,46
3426	3.084,60	3.084,60
5706	1.106,54	1.106,54
6147	148,03	721,63
6190	187,80	369,73
TOTAL	5.793,55	6.549,08

É possível observar do quadro acima que o valor do IRRF apresentado em DIRF representa uma soma de **R\$ 6.549,08** que deve ser considerado como IRRF na apuração do saldo negativo do IRPJ:

IRPJ devido	R\$ 25.832,57
(-) Retenções na Fonte (Despacho Decisório)	R\$ 2.246,69
(-) Retenções na Fonte (Acórdão)	R\$ 3.546,86
(-) Diferença Retenções	R\$ 755,53
(-) Estimativas Compensadas (Despacho Decisório)	R\$ 15.639,36
(-) Estimativas Compensadas (Acórdão)	R\$ 4.094,80
(=) Saldo Negativo IRPJ	-R\$ 450,67

Assim, requer-se o provimento do presente recurso para reconhecer a diferença de crédito no valor de R\$ 755,53, com base na DIRF da Recorrente, que ao final totaliza um saldo negativo de IRPJ de R\$ 450,67, conforme indicado acima.

IV - REQUERIMENTOS

Assim, requer-se o provimento do presente recurso voluntário para que seja deferida a compensação, reconhecendo que o tributo ora exigido não é devido na sua integralidade, ante à existência de crédito a embasar a compensação; ou, alternativamente, seja reconhecida a diferença de R\$ 755,53 de crédito, com base na DIRF da Recorrente, além dos valores já considerados no despacho decisório, valor este a ser considerado como IRRF na apuração do saldo negativo do IRPJ.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Preliminar

Preliminarmente, a Recorrente alega que a decisão recorrida está eivada de vício de nulidade sob o argumento de que a vedação, inserta na Instrução normativa 600/05, à compensação de créditos pagos a maior conflita com o direito legal dos contribuintes e que instruções normativas não podem limitar direitos garantidos sob pena de ferir princípios constitucionais fundamentais, como o da Legalidade, previsto no art. 150, I, da CF.

Contudo, é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de ilegalidade e/ou de inconstitucionalidade. De acordo com o art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei 11.941, de 2009, no âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

De fato, é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei e/ou de inconstitucionalidade de lei. Ora, o assunto já resta sumulado administrativamente, a teor da Súmula CARF n.º 2, sendo pacificado o entendimento de que: *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

Ademais, também não há se falar em nulidade visto que 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. Desta forma, 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 n.º 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto n.º 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 n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Desta forma, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

Mérito

Conforme já relatado, os presentes autos versam acerca de declarações de compensação nas quais foram informados créditos decorrentes de saldo negativo de IRPJ, composto por valores oriundos de retenções na fonte e estimativas compensadas, referente ao ano-calendário de 2007.

Em relação às estimativas mensais compensadas, o acórdão de piso reconheceu que sua totalidade declarada nos citados Per/Dcomps, incluindo o valor de R\$ 4.094,80, que não havia sido confirmado no Despacho Decisório. Já no tocante aos valores relativos às retenções na fonte, no despacho decisório já haviam sido confirmadas as retenções no valor de R\$ 2.246,69. Por meio do acórdão recorrido, foi reconhecido, ainda, o montante de R\$ 3.546,86 (R\$ 5.793,55 - R\$ 2.246,69). Assim, no entendimento da instância julgadora “a quo”, refazendo o cálculo da apuração do saldo negativo considerou que o IRPJ devido, no período, totalizou R\$ 25.832,57.

Destarte, de acordo com a mencionada análise, não foi apurado saldo negativo no exercício 2008 (01/01/2007 a 31/12/2007), mas, sim IRPJ a pagar no valor de R\$ 304,86. Logo, não houve reconhecimento de qualquer valor adicional do direito creditório em discussão.

Por sua vez, a Recorrente alega que deve ser reconhecida a diferença de R\$ 755,53 de crédito, com base em sua DIRF da Recorrente, além dos valores já considerados no despacho decisório, valor este a ser considerado como IRRF na apuração do saldo negativo do IRPJ. Deste modo, para a Recorrente não haveria IRPJ a pagar, como concluiu o acórdão de piso.

Porém, razão não assiste à Recorrente. A análise da DRJ se restringe à verificação do IRRF e da estimativa. Assim, regularmente, houve a verificação das parcelas de dedução (IRRF e estimativas) que compõem o saldo negativo de IRPJ.

Destaque-se que Solução de Consulta Interna Cosit n.º 16, de 18 de julho de 2002, assim dispõe:

“ [...] Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ e da CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados pelo sujeito passivo, quando objeto de declaração de compensação, devendo, para tanto, ser mantida a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito. [...]

Entendo que a Recorrente deveria ter apresentando conjunto probatório robusto de suas alegações, já que o procedimento de apuração do crédito não prescinde de comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado (art. 170 do Código Tributário Nacional).

De fato, instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir nos autos provas de suas alegações detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

Recorde-se que o procedimento de homologação da compensação é iniciado pelo próprio contribuinte, que tem o ônus de provar que possui o respectivo direito creditório, e por isso deve manter a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito, consoante o disposto no art. 264 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999:

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei n.º 486, de 1969, art. 4º).

Em tempo, nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333 do Código de Processo Civil):

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

O embasamento para a exigência de tais documentos está no Decreto 7.574/2011, artigos 26 a 27, transcrito a seguir:

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º)

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei no 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

Art. 27. O disposto no parágrafo único do art. 26 não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao sujeito passivo o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei no 1.598, de 1977, art. 9º, § 3º).

Assim sendo, para a Recorrente comprovar o seu alegado direito ao crédito seria imprescindível que fosse juntada aos autos sua escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos idôneos, o que não se deu também em sede de recurso voluntário, conforme já mencionado.

De fato, a Recorrente tem o ônus de instruir os autos com documentos hábeis e idôneos (escrituração contábil-fiscal) que comprovem o direito ao crédito alegado. Além do que, mesmo em grau de recurso voluntário a jurisprudência do CARF tem aceitado a juntada de documentos posteriormente à manifestação de inconformidade, desde que esclareça pontos fundamentais na ação.

Entretanto, a Recorrente não juntou documentos ao recurso voluntário e os documentos constantes no processo foram devidamente analisados pela DRJ, que os considerou insuficiente para comprovar o crédito.

Desta forma, entendo não haver razão para reforma do acórdão de piso, cujos fundamentos de fato de direito adoto como minhas razões de decidir:

(...)

“Mérito.

O exame do mérito, no caso em tela, implica exame da efetividade e suficiência do alegado direito creditório para efeitos da pretendida restituição, não se limitando, portanto, à análise de consistência de declarações.

Nos termos do art. 156, II, do Código Tributário nacional (CTN), a compensação tributária é uma modalidade de extinção do crédito tributário, mediante a qual se promove o encontro de duas relações jurídicas: (i) a relação jurídica de indébito tributário, na qual o contribuinte tem o direito de exigir, e o Estado tem o dever de restituir determinada quantia ao contribuinte; e (ii) a relação jurídica tributária, na qual o Estado tem o direito de exigir, e o contribuinte o dever de recolher determinada quantia aos cofres públicos (crédito tributário).

O art. 170 do CTN, por seu turno, dispõe que “a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda”. Portanto, o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento a maior de tributo, cujo ônus probatório recai sobre o contribuinte interessado.

No caso em análise, não foram confirmados no Despacho Decisório as parcelas de composição do crédito decorrentes de estimativas mensais compensadas e retenções na fonte.

a) Imposto de Renda Retido na Fonte

Consulta ao sistema da DIRF (fls. 157), via Contágil, confirmou retenções na fonte de IRPJ nos códigos de receita 0916, 0924, 1708, 3426, 5706, 6147 e 6190 no valor total de **R\$ 5.793,55**, conforme consolidado a seguir:

CÓDIGO DE RECEITA	IRRF
0916	589,68
0924	18,44
1708	658,46
3426	3.084,6
5706	1.106,54
6147	148,03
6190	187,80
TOTAL	5.793,55

Considerando que no Despacho Decisório haviam sido confirmadas retenções na fonte no valor de R\$ 2.246,69, por meio deste Acórdão o valor reconhecido é de **R\$ 3.546,86** (R\$ 5.793,55 - R\$ 2.246,69).

b) Estimativas Compensadas

Consulta ao Extrato Completo da Contribuinte (fls. 156), efetuada em agosto/2019, confirma que no exercício 2008 (01/01/2007 a 31/12/2007) a contribuinte transmitiu o PER/DCOMP n.º 18948.60046.040509.1.7.02-3803 para quitar os débitos de estimativas mensais de IRPJ referentes ao período em análise. Do total do débito de estimativa mensal declarado, o montante de **R\$ 6.180,26** foi reconhecido no Despacho Decisório, conforme Análise Crédito (fls. 149), restando **R\$ 4.094,80** como valor não confirmado.

Nos termos do Parecer Normativo Cosit / RFB n.º 02, de 03 de dezembro de 2018, "*se o valor objeto de DCOMP não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido*", conforme transcrição a seguir:

13. De todo o exposto, conclui-se:

(...f) se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança;

Dessa forma, devem ser consideradas no cálculo do saldo negativo de IRPJ a totalidade das compensações de estimativa mensais declaradas nos citados PER/DCOMP, incluindo o valor de **R\$ 4.094,80**, que não havia sido confirmado no Despacho Decisório.

Assim, refazendo-se o cálculo da apuração do saldo negativo e considerando que o IRPJ devido no período totalizou **R\$ 25.832,57**, conforme informação extraída do Despacho Decisório, temos:

Quadro – Novo cálculo – IRPJ

IRPJ devido	25.832,57
(-) Retenções na Fonte (Despacho Decisório)	2.246,69
(-) Retenções na Fonte (Acórdão)	3.546,86
(-) Estimativas Compensadas (Despacho Decisório)	15.639,36
(-) Estimativas Compensadas (Acórdão)	4.094,80
(=) IRPJ a pagar	304,86

Portanto, de acordo com a análise realiza no presente Acórdão, não foi apurado saldo negativo no exercício 2008 (01/01/2007 a 31/12/2007), mas IRPJ a pagar no valor de **R\$ 304,86**.

Destaca-se que não é cabível, nesta instância de julgamento, qualquer consideração relacionada ao resultado apresentado pelo contribuinte no encerramento do período, por não se tratar de autoridade lançadora. No contexto da presente lide, cabe considerar, tão somente, a análise individualizada das parcelas de composição do crédito.

Uma vez não comprovada nos autos a existência de direito creditório líquido e certo do contribuinte contra a Fazenda Pública passível de compensação, não há o que ser reconsiderado na decisão proferida pela autoridade administrativa”.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça