



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.933175/2016-38
RESOLUÇÃO	1001-000.764 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de julho de 2024
TIPO	CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA
RECORRENTE	MASTER PUBLICIDADE LTDA.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência para que a Unidade de Origem proceda a análise do indébito pleiteado no presente processo em cotejo com as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais e ainda outros documentos que a Recorrente deve apresentar para fins de que o saldo negativo de CSLL referente ao ano-calendário de 2012 fique demonstrado de forma explícita, clara e congruente, conforme a legislação de regência.

Sala de Sessões, em 9 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Raimundo Pires de Santana Filho, Gustavo de Oliveira Machado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 34705.37934.140113.1.3.03-6809, em 14.01.2013, e-fls. 126-130, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no valor de R\$173.038,48 do ano-calendário de 2012 apurada pelo lucro real anual para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 118-125:

No curso da análise do direito creditório, foram detectadas inconsistências, objeto de termo de intimação, não saneadas pelo sujeito passivo.

Dessa forma, de acordo com as informações prestadas no documento acima identificado, constatou-se que não houve apuração de crédito na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da pessoa jurídica (DIPJ) correspondente ao período de apuração do saldo negativo informado no PER/DCOMP.

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 173.038,48

Valor do crédito na DIPJ: R\$ 0,00

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP: 04385.92318.280313.1.3.03-9815 09821.84015.290413.1.3.03-0794 32767.41755.300113.1.3.03-5771 34705.37934.140113.1.3.03-6809 [...]

Enquadramento Legal: Legal: Art. 1º, parágrafo 1º do art. 6º e art. 28 e 29 da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 29ª Turma DRJ/08 nº 108-027.423, de 25.08.2022, e-fls. 437-444:

Acordam os membros da 29ª TURMA/DRJ08 de Julgamento, por unanimidade de votos, JULGAR IMPROCEDENTE a Manifestação de Inconformidade apresentada.

Recurso Voluntário

Notificada em 15.09.2022, e-fl. 447, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 17.10.2022, e-fls. 449-462, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

3. PRELIMINARMENTE

3.1. DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO POR INÉRCIA DA FAZENDA PÚBLICA

Conforme se verifica dos autos do processo administrativo, a ora Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade – MI em 22/03/2017, em face do Despacho Decisório datado de 03/02/2017, apresentado pela Receita Federal do Brasil – RFB.

Em 10/05/2017, a Secretaria de Receita Federal remete para a SECOJ-DRJ-CTA-PR - Receber Processo Triagem, conforme Despacho de Encaminhamento.

Em 21/01/2019, os autos do Processo Administrativo nº 11080.729414/2018-25, são apensados ao presente processo administrativo, ora recorrido.

Em 27/05/2021, os autos são encaminhados para SERET-DRJ08-SP para julgamento. Vale mencionar que até esta data, no seu mérito o processo sequer havia sido apreciado, o que foi feito somente depois desta data.

Em 15/09/2022, a Recorrente toma ciência do Acórdão por meio da Intimação nº 10.579/2022 (EQCRE1/ EQRAT/ DEVAT/ SRRF09/ RFB).

Data a máxima vênia, mas a Fazenda Pública não tem mais o direito de exigir do Contribuinte pretensão obrigação tributária, tendo ficado por quase 06 anos, com os autos do processo em seu poder, sem ter proferido decisão que vinculasse a obrigação do Contribuinte em pagar ou se defender perante as esferas competentes.

Assim, cumpre destacar que o crédito tributário consignado no Acórdão cientificado em 15 de setembro de 2022, cuja decisão tem a pretensão de glosar crédito de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2012 está atingida pela decadência, uma vez que a r. autoridade fiscal tem cinco (05) anos para exigir eventual tributo do Contribuinte, com fulcro no

disposto no art. 150, §4º, do CTN. e decisões reiteradas dos tribunais superiores que pacificou o entendimento de que o prazo decadencial do direito de o Fisco constituir o crédito tributário para tributos sujeitos ao lançamento por homologação (como o IRPJ e CSLL) é de 5 anos.

O CARF tem firmado jurisprudência com decisões contrárias ao reconhecimento da “prescrição intercorrente”, sob o fundamento de não haver no ordenamento jurídico infraconstitucional embasamento legal para tanto.

Contudo, tal entendimento infringe o regramento constitucional que busca a efetividade da justiça, em evidente descumprimento dos princípios constitucionais que regem o processo tributário e o processo administrativo público, previstos na Constituição Federal e no art. 2º da Lei nº 9.784/99 [...].

Deve, sim, o Administrador Público, em observância e respeito aos princípios do Direito Administrativo e do Direito Tributário, da Verdade Material e do Formalismo Moderado (ou Informalidade), reconhecer o efetivo e incontroverso direito da Recorrente de apropriar-se dos créditos em tela, homologando os créditos objeto dos pedidos de ressarcimento apresentados pela Recorrente, sob pena de, agindo de forma diversa, levar ao locupletamento indevido do próprio Estado.

Com reiteradas decisões que desrespeitam o princípio constitucional do razoável tempo de duração do processo tributário, o CARF incentiva o entupimento das varas de fazenda pública pelo país, dos Tribunais Regionais Federais, e por via de consequência dos próprios tribunais superiores (STJ e STF), na medida em que chancela a ineficiência da RFB em dar efetividade ao resultado de julgamentos de processos administrativos tributários.

Quando tendo a oportunidade de extinguir discussões de natureza tributária já em seus estágios iniciais, ao se omitir em reconhecer direitos líquidos e certos dos Contribuintes, em especial o que ora de alega o da decadência da constituição do crédito tributário, o CARF transfere aos tribunais a responsabilidade de fazê-lo, mesmo após a Delegacia de Julgamento (1ª instância administrativa) permanecer quase 06 (seis) anos com um processo administrativo aguardando movimentação.

Portanto, tendo o Acórdão sido recebido há mais de 05 anos, o Acórdão que pretende constituir crédito tributário está atingido pela Decadência, sequer devendo ser recebido pelo E. Conselho para fins de análise, motivo pelo qual o lançamento fiscal deve ser anulado em sede de preliminar.

De todo modo, em não entendo a aplicação da decadência ao Acórdão ora Recorrido, apresentamos nossas razões de Mérito.

4. DO MÉRITO

4.1. DA ORIGEM DO SALDO NEGATIVO DA CSLL COMPENSADOS PELA RECORRENTE, ORIUNDOS DAS RETENÇÕES NA FONTE DE CSL POR ENTES DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA (Lei nº 10.833/2003)

O relatório constante do Acórdão ora recorrido, traz a seguinte manifestação por parte da Delegacia da Receita Federal – DRF [...].

Inicialmente, cabe informar que o Acórdão prolatado, traz em seu relatório menção à saldo negativo de IRPJ. Tal informação está errada, na medida em que o objeto do Despacho Decisório originário trata de CSLL e não de IRPJ.

Conforme se verifica do Acórdão emanado pela DRJ, o Despacho Decisório de origem glosa a compensação do crédito de R\$173.038,48 (o “crédito não homologado”) sob o fundamento de “ausência de apuração de saldo negativo na DIPJ do período”.

Abaixo trazemos um recorte do Despacho Decisório, no qual a RFB sustenta “constatou-se que não houve apuração de crédito na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da pessoa jurídica (DIPJ)”. [...]

Ocorre que o argumento utilizado pela RFB no Despacho Decisório é, no mínimo, equivocado e tal alegação não é comprovada por parte da RFB quando confrontados os documentos apresentados/declarados pela ora Recorrente, que de fato, evidenciam outra realidade.

Veja-se que a DIPJ consigna de modo claro e inequívoco nas Fichas 17 e 57 a origem e suporte do crédito tributário objeto de compensação ulterior informada nas Declarações de Compensações já referidas anteriormente.

A Ficha 17 da DIPJ Retificadora apresentada pela Contribuinte informou na Linha 79 – CSLL Retido na Fonte p/ Demais Ent. da Adm. Púb. Fed. (Lei nº10.833), o valor de R\$ 173.038,48, cujo valor compõe a integralidade do crédito tributário ora discutido.

A seguir apresentamos um recorte de parte da DIPJ 1, especificamente a Ficha 17. [...]

Ressalte-se que tal crédito não homologado tem origem na retenção de CSLL feita por órgãos da administração pública federal, quando do pagamento por serviços prestados pela ora Recorrente, nos termos da Lei nº 10.833/2003.

O valor da CSLL retida na fonte foi informado à Linha 79 da Ficha 17 da DIPJ, e se refere à Contribuição sobre o Lucro Líquido retida na fonte à 1% (um por cento) sobre o valor dos serviços prestados pela Recorrente.

Adicionalmente, é possível apurar inequivocamente que restou declarado na Ficha 57 da DIPJ, a retenção feita pela fonte pagadora – BANCO DO BRASIL S/A, cuja entidade legal está inscrita no CNPJ sob o nº 00.000.000/0001-91, e procedeu quando do pagamento dos serviços o desconto do IRRF e por conseguinte a retenção de 1% (um por cento) a título de CSLL retida na Fonte. [...].

Ou seja, a alegação por parte da RFB de que inexistente apuração (“ausência de apuração”) do crédito tributário compensado é absolutamente equivocada, e não pode persistir como alegação válida, na medida em que todas as declarações e informações cabíveis por parte da ora Recorrente foram devidamente apresentadas por esta Recorrente, no que concerne ao crédito compensado.

4.2. PRECLUSÃO. INTEMPESTIVA ALEGAÇÃO DE FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS QUE COMPROVEM A TRIBUTAÇÃO DAS RECEITAS E RETENÇÃO DA CSLL NA FONTE.

Cabe mencionar que o Despacho Decisório, em relação ao qual a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade em 22/03/2017, trata exclusivamente da alegada ausência de apuração do crédito de CSLL (Saldo Negativo da CSLL 2012).

Não foi objeto do Despacho Decisório discutir a composição da base de cálculo da CSLL como ora pretende a RFB, na medida em que a RFB alega somente no âmbito do Acórdão que o Contribuinte não apresentou documentos contábeis que comprovassem as retenções de CSLL, e não comprovou que as receitas foram tributadas na base de cálculo da CSLL.

Vale dizer, no entanto, que em nenhum momento do Despacho Decisório o r. auditor fiscal intima ou questiona a adequação da base de cálculo da CSLL apresentada pelo Contribuinte, seja para questionar se as receitas auferidas foram adequadamente tributadas, seja para questionar se as despesas eram dedutíveis.

A ora Recorrente apresentou DIPJ, com demonstração da base negativa da CSLL em estrita observação das regras de preenchimento requeridas pela legislação emanada pela RFB.

A RFB não questionou no âmbito do Despacho Decisório a eventual inidoneidade de despesas deduzidas, ou a eventual omissão de receitas que deveriam compor a base de cálculo da CSLL declarada pelo Contribuinte.

Outrossim, a RFB limitou-se a alegar a “ausência de apuração do saldo negativo na DIPJ correspondente ao período”, sem indicar especificamente o que da apuração exatamente foi omitido pelo Contribuinte.

Dado que o Despacho Decisório trata exclusivamente de glosa de compensação do saldo negativo da CSLL 2012, é de se supor que uma vez que a RFB não discutiu a base de cálculo negativa da CSLL no referido ano-calendário, sua indagação recai tão somente sobre a existência do crédito de CSLL retidos na fonte declarado e compensado pelo Contribuinte.

Não há que se falar em ausência de apuração da CSLL no tocante à existência ou não de CSLL a pagar, dado que o contribuinte informou ter apurado base negativa da CSLL, e por sua vez a RFB não questionou a base negativa apurada.

Assim, a RFB limitou-se a questionar se a CSLL compensada pelo contribuinte, ou seja, o valor de CSLL retida era líquido e certo, e neste aspecto a própria DRJ no Acórdão prolatado expressamente reconhece a existência legítima de no mínimo R\$ 173.024,82. [...]

Reforçamos que, na medida em que foi apurado e declarado pela ora Recorrente uma base negativa da CSLL no ano-calendário de 2012 (no valor de R\$235.932,58, e por sua vez declarada a CSLL retida na fonte ao longo do ano-calendário de 2012, é evidente que todo o valor retido a título de CSLL passou a compor a integralidade do saldo negativo da CSLL compensado posteriormente pela Contribuinte.

Assim, se a RFB tivesse qualquer dúvida acerca da veracidade da base negativa da CSLL no ano-calendário de 2012 apurada pela Contribuinte, deveria tê-la questionado tempestivamente no âmbito do Despacho Decisório impugnado, o que não ocorreu.

Assim, é incabível a Fazenda Pública após transcorrido quase 10 (dez) anos entre a data da entrega da DIPJ 2012 e a prolação do Acórdão ora recorrido pretender fundamentar a glosa do saldo negativo da CSLL de 2012 na alegação de que o Contribuinte não comprovou ter oferecido integralmente suas receitas à tributação da CSLL.

Veja-se ainda que a RFB, na página 5 do Acórdão, conjectura que as receitas apresentadas em DIRF durante o ano-calendário de 2012 (R\$ 30.870.309,87) seriam superiores aos valores das receitas oferecidas à tributação na base de cálculo da CSLL (R\$ 30.186.436,19 – Linha 05 da Ficha 07A – Demonstração de Resultado), e por tal comparação, quer concluir por consequência que o Contribuinte não tem direito a NENHUM crédito sobre a CSLL retida informada, mesmo reconhecendo que houve a retenção por parte da fonte pagadora do montante de no mínimo R\$ 173.024,82.

Ou seja, em suma, pode-se afirmar e concluir do Acórdão prolatado que:

a) A RFB apurou em DIRF que o Contribuinte de fato sofreu a retenção de pelo menos R\$ 173.024,82 a título de CSLL na fonte, e que o Contribuinte declarou ter compensado R\$ 173.038,48 (diferença de R\$13,66), ou seja, 99,99% do crédito foi reconhecido pela própria RFB como válido e existente;

b) A RFB apurou que o Contribuinte declarou ter auferido receitas no montante de R\$ 30.186.436,19, as quais compuseram a base de cálculo da CSLL em 2012. Contudo, a RFB afirma que as receitas declaradas na DIPJ são menores do que os valores declarados em DIRF em 2012, que somaram R\$ 30.870.309,87 até outubro/2012.

Com base nos argumentos acima, "a" e "b", a RFB quer concluir que 100% (cem por cento) do crédito compensado e declarado deve ser glosado, o que evidentemente não encontra nenhuma razoabilidade ou legalidade.

Vejamos, é inequívoco que a ora Recorrente sofreu a retenção da CSLL na fonte por parte da fonte pagadora, o que já foi inclusive reconhecido pela RFB.

No tocante à alegada diferença de valores entre as receitas auferidas declaradas em DIRF e as receitas declaradas em DIPJ, tal divergência sempre ocorre, por uma razão muito simples: – a DIRF tem como fato gerador o pagamento ou crédito, o que é feito sempre em regime de caixa; - a receita auferida declarada em DIPJ tem como fato gerador a prestação do serviço e/ou a emissão do documento fiscal o qual deve ser informado em regime de competência.

A DIPJ e a DIRF possuem regramentos distintos quanto ao critério de apresentação das informações, sendo que a DIPJ como regra deve ser preenchida no critério contábil (regime de competência) e a DIRF no critério financeiro (pagamento ou regime de caixa).

Assim, é evidente que haverá diferenças entre DIPJ e DIRF quando forem confrontados valores e seus respectivos períodos de faturamento e recebimento.

Entretanto, ainda que tal discussão fosse cabível, precluiu o direito de a RFB discutir eventual divergência na base de cálculo da CSLL, já que não o fez no âmbito do Despacho Decisório impugnado.

Assim, é incabível a RFB fundamentar a glosa do crédito compensado sob a alegação de que o Contribuinte pode ter omitido receitas, ou que não comprovou que a CSLL retida e compensada teve origem em receita incluída na base de cálculo da CSLL, em especial se tal

alegação tem por fundamento divergência de valores apurados entre DIRF e DIPJ, e descabida quando tal alegação é feita exclusivamente e intempestivamente no âmbito do Acórdão sem nunca ter sido objeto de discussão prévia ou indagação pela RFB no curso do processo administrativo.

Assim, inequívoco afirmar que o direito da Fazenda Pública discutir a base de cálculo da CSLL precluiu, e descabido se utilizar de tal argumento para sustentar a glosa integral do crédito da CSLL compensado.

Conclui-se assim com base no todo exposto, que a Recorrente faz jus ao aproveitamento da integralidade do crédito tributário consignado nas PER/DCOMP, devendo o valor de no mínimo R\$ 173.024,82, ser admitido como legítimo por todas as razões já expostas.

Os fundamentos trazidos no Acórdão emanado pela DRJ para não homologar as compensações feitas pela Recorrente, sob a alegação de que a ora

Recorrente não apresentou qualquer informação contábil não se sustentam, visto que:

a) a DIPJ na sua integralidade por si só já sustentava os créditos utilizados, os quais foram inclusive validados posteriormente pela RFB, pelo menos no tocante à retenção da CSLL na fonte (em DIRF);

b) as informações constantes do Despacho Decisório e do Acórdão prolatado comprovam de modo suficiente que o crédito utilizado pela Recorrente é legítimo, existente e verdadeiro.

Desta feita, o valor glosado pela RFB deve ser revisto, devendo ser integralmente considerado como crédito válido e a compensação julgada procedente, na medida em que a sua retenção e recolhimento foram integralmente comprovadas, por informações oriundas da própria RFB.

Portanto, uma vez demonstrado exaustivamente que a DRJ glosa indevidamente as compensações efetuadas, como ato indevido em face da legislação processual tributária, de tal sorte que é legítimo e justo o pleito da ora Recorrente para que a RFB considere os pagamentos e retenções apresentadas em todo o arcabouço de documentos apresentados por si e pela própria RFB, devendo o presente Recurso ser julgado procedente na sua integralidade.

5. DA VERDADE MATERIAL NECESSIDADE DE ANÁLISE DOS PAGAMENTOS INFORMADOS SOB PENA DE COBRANÇA EM DUPLICIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Nesse caso, portanto, não reconhecer o crédito e não homologar os pedidos de compensação sobre o saldo negativo de CSLL 2012 violam os princípios da razoabilidade e da ampla defesa, previstos na Constituição Federal e no art. 2º da Lei nº 9.784/99, [...].

Deve, sim, o Administrador Público, em observância e respeito aos princípios do Direito Administrativo e do Direito Tributário, da Verdade Material e do Formalismo Moderado (ou Informalidade), reconhecer o efetivo e incontroverso direito da Recorrente de apropriar-se dos créditos em tela, homologando o Pedido de Ressarcimento por ela apresentado, sob pena de, agindo de forma diversa, levar ao locupletamento indevido do próprio Estado. [...]

Portanto, em observância aos Princípios da Verdade Material, do Informalismo e da instrumentalidade, deve a r. autoridade fiscal proceder com a fiscalização das atividades da Recorrente para que se possa confirmar as alegações ora apresentadas.

No que concerne ao pedido conclui que:

6. DO PEDIDO

Diante do todo exposto, requer-se o integral provimento do recurso voluntário interposto, com a consequente reforma do Acórdão de nº 108-027.423 da 29ª Turma da DRJ08, com extinção do crédito tributário exigido, seja o principal e consequentes penalidades acessórias, em razão da demonstração de improcedência das glosas efetuadas pela respeitável autoridade fiscal, com deferimento integral do ressarcimento e compensação dos créditos (Saldo Negativo de CSLL) apurados na DIPJ 2013 (ano-calendário 2012), e utilizados no PERDCOMP nº 34705.37934.140113.1.3.03-6809.

O presente Recurso seja julgado em conjunto com o Recurso apresentado em face do Acórdão no âmbito do processo administrativo 11080.729414/2018-25.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

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

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

A Recorrente discorda do procedimento fiscal ao argumento de que deve ser considerado o conjunto probatório produzido nos autos que evidenciam o direito creditório.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos, de modo que em regra a retificação somente é possível se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e o seu cancelamento é procedimento cabível ao sujeito passivo na forma, no tempo e lugar previstos na legislação tributária (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega até a intimação válida do despacho decisório. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo como condição absolutamente essencial para fins de verificação da precisão dos dados informados. Cabe a averiguação dos livros de registros

obrigatórios pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado. Devem ser detalhados os motivos de fato e de direito em que se baseiam com exposição de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões. A peça de defesa deve ser instruída com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A “escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais” (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977). Nesse sentido, a legislação exige que a Recorrente produza prova de suas alegações que demonstrem a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado (art. 170 do Código Tributário Nacional).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

Em se tratando da necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito que a Recorrente pretende utilizar no Per/DComp, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) pacificou que: “10. A compensação, posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (artigo 170, do CTN)” (Agravo Regimental no Recurso Especial 862.572/CE). Nesse sentido, em caso de Per/DComp inverte-se o ônus da prova, cabendo à Recorrente comprovar seu direito líquido e certo. É dever da autoridade fiscal, ao analisar os valores informados em Per/DComp para fins de decidir homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do indébito apurado pela Recorrente.

A pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ ou CSLL determinado sobre a base de cálculo estimada no caso utilização do regime com base no lucro real anual. Esta análise destina-se à determinação do saldo de IRPJ ou CSLL negativo ou a pagar no encerramento do período de apuração, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

O Parecer Normativo Cosit nº 01, de 24 de setembro de 2002, orienta:

7. No caso do imposto de renda, há que ser feita distinção entre os dois regimes de retenção na fonte: o de retenção exclusiva e o de retenção por antecipação do imposto que será tributado posteriormente pelo contribuinte.

Retenção exclusiva na fonte

8. Na retenção exclusiva na fonte, o imposto devido é retido pela fonte pagadora que entrega o valor já líquido ao beneficiário.

9. Nesse regime, a fonte pagadora substitui o contribuinte desde logo, no momento em que surge a obrigação tributária. A sujeição passiva é exclusiva da fonte pagadora, embora quem arque economicamente com o ônus do imposto seja o contribuinte.

10. Ressalvada a hipótese prevista nos parágrafos 18 a 22, a responsabilidade exclusiva da fonte pagadora subsiste, ainda que ela não tenha retido o imposto.

Imposto retido como antecipação

11. Diferentemente do regime anterior, no qual a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é exclusiva da fonte pagadora, no regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte, pessoa física, na declaração de ajuste anual, e, pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

Para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 80

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Súmula CARF nº 143

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos. (Vinculante, conforme Portaria nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Mudando o que deve ser mudado, na apuração da CSLL, a pessoa jurídica pode deduzir da contribuição devida o valor da contribuição retida na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo da contribuição.

A retenção conjunta, código 6190, refere-se aos pagamentos efetuados pela administração pública federal a pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços e estão sujeitos à incidência na fonte de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, cujos valores, considerações como antecipações, somente podem ser deduzidos com o que for devido em relação à mesma espécie tributária no encerramento do período de apuração (art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 34 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, Instrução Normativa SRF nº 306, de 12 de março de 2003, Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004 e Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012). Sujeita-se ao regime de tributação em que o tributo retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual à alíquota incidente de 9,45% aplicado sobre a receita pelo fornecimento de bens ou fornecido ou de serviços prestados tais como de alimentação e de energia elétrica entre outros correspondente ao somatório das alíquotas de 4,80% de IRPJ, de 1,0% de CSLL, de 0,65% de PIS e 3,0% de Cofins. O beneficiário é a pessoa jurídica que obtém os rendimentos e o imposto é recolhido pela fonte pagadora até o terceiro dia útil da semana subsequente à de ocorrência do fato gerador.

Consta no Acórdão da 29ª Turma DRJ/08 nº 108-027.423, de 25.08.2022, e-fls. 437-444:

Inicialmente convém destacar que para o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional, faz-se necessária a apuração da certeza e liquidez do crédito, conforme postulado pelo artigo 170 do CTN.

Ressalte-se que compete ao contribuinte o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, nos termos do artigo 170, do CTN, e segundo disposto pelo novo Código de Processo Civil, aprovado pela Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, [art. 373 e art. 434] [...], e adotado de forma subsidiária na esfera administrativa tributária [...].

Para que o imposto sobre a renda retido na fonte possa ser utilizado na dedução do imposto sobre a renda devido pela pessoa jurídica no encerramento do exercício, imperioso se faz a apresentação do comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora, bem como o oferecimento das receitas que lhe são correlatas à tributação, conforme estabelecido pelos artigos 55, da Lei nº 7.450/85, 943, § 2º do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), e 2º, § 4º, inciso III e 28 da Lei nº 9.430/96 [...].

Esse entendimento também se amolda à CSLL, uma vez que se aplicam a essa contribuição as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o IRPJ, consoante comando do art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com a redação dada pela Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, reafirmado, posteriormente, pelo artigo 28 da Lei nº 9.430/96 [...].

Em sua manifestação, a interessada reafirma a existência do crédito, o qual deveria ter sido informado na ficha 17 da DIPJ, conforme retificações realizadas.

Do confronto da penúltima DIPJ retificadora transmitida com a atual, verifica-se que a contribuinte apenas alterou a ficha 17 para incluir a base de cálculo negativa apurada, bem como a contribuição social retida na fonte, no valor de R\$ 173.038,48, conforme indicado no PER/DCOMP.

No entanto, não apresentou qualquer documento a fim de demonstrar aludidas retenções, cuja comprovação pode ser efetuada pela consulta às DIRFs.

Destarte, em consulta às DIRFs, foi localizada a retenção em valor bem próximo ao requerido pela contribuinte no PER/DCOMP: [...]

Para o reconhecimento do direito creditório supra, faz-se necessária ainda a verificação do oferecimento das receitas correlatas à tributação.

Cotejando-se a DIPJ com as DIRFs, o valor dos rendimentos constantes em DIRF, ainda que se considerado os rendimentos até o mês de outubro de 2012, é superior ao oferecido à tributação na DIPJ (R\$ 30.186.436,19 – Linha 05 da Ficha 07A - Demonstração do Resultado – Critérios em 31.12.2007 - PJ em Geral), conforme pode-se verificar abaixo pela consolidação das DIRFs, não se podendo afirmar, ainda que parcialmente, que as receitas correspondentes a aludidas retenções compuseram a base de cálculo da contribuição, requisito indispensável para o seu reconhecimento [...].

Segundo anteriormente aqui exposto, para que o imposto sobre a renda retido na fonte possa ser utilizado como dedução do imposto sobre a renda devido pela pessoa jurídica no encerramento do exercício, imperioso se faz a apresentação do comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora, bem como o oferecimento das receitas que lhe são correlatas à tributação, conforme estabelecido pelos artigos 55, da Lei nº 7.450/85, 943, § 2º do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), e 2º, § 4º, inciso III da Lei nº 9.430/96 supratranscritos.

Tal entendimento, inclusive, foi objeto da Súmula nº 80 expedida pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) [...].

No entanto, no presente caso, a interessada não juntou qualquer documento de sua contabilidade a fim de comprovar o oferecimento das receitas à tributação, na forma da composição da base de cálculo do imposto em tela, cuja incumbência, como visto, compete ao contribuinte.

No tocante ao pedido genérico para produção de todos os meios de prova admitidos em direito, especialmente, a prova documental suplementar, bem como eventual realização de diligência, cabe esclarecer que, conforme artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72, a manifestação de inconformidade deve indicar os motivos de fato e de direito em que se

fundamenta, bem como os pontos de discordância, além das provas que possuir, precluindo o direito à sua apresentação em outro momento processual [...].

Diligência

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito pleiteado nos presentes autos em cotejo com as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais e respectivos documentos que a Recorrente deve apresentar para fins de comprovação da inexistência material no preenchimento da Per/DComp, conforme as Súmulas CARF nº 80 e nº 143.

A partir da matéria de insurgência recursal, a Recorrente indica o acervo fático-probatório composto de DIPJ com o oferecimento à tributação de receitas, e-fls. 184 e Dirf com retenções na fonte do código 6190 da fonte pagadora 00.000.000/0001-91, e-fls. 398.

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada aos cumprimentos das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Tendo em vista o início de prova produzido pela Recorrente e com observância do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, voto em converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência para que a Unidade de Origem proceda a análise do indébito pleiteado no presente processo em cotejo com as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais e ainda outros documentos que a Recorrente deve apresentar para fins de que o saldo negativo de CSLL referente ao ano-calendário de 2012 fique demonstrado de forma explícita, clara e congruente, conforme a legislação de regência.

A autoridade designada para cumprir a diligência solicitada deverá elaborar o Relatório Fiscal circunstanciado e conclusivo sobre os fatos averiguados.

A Recorrente deve ser cientificada dos procedimentos referentes às diligências efetuadas e do Relatório Fiscal para que, desejando, se manifeste a respeito dessas questões com o objetivo de lhe assegurar o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes (inciso LV do art. 5º da Constituição Federal e art. 35 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva