



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10983.904755/2013-45  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1003-002.960 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 10 de maio de 2022  
**Recorrente** CEK PARTICIPAÇÕES LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2005

**CISÃO PARCIAL. FINALIDADE ECONÔMICA.**

A cisão parcial, desde que possua fim econômico, é uma hipótese legal de sucessão dos direitos previstos nos atos de formalização societária, entre os quais os créditos decorrentes de indébitos tributários, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, que passam a ter natureza de créditos próprios da sucessora, se assim determinarem os atos de cisão sendo, desse modo, válidos para a solicitação de restituição e compensação com débitos desta para com a Fazenda Nacional.

**DIREITO SUPERVENIENTE. IRRF. SÚMULAS CARF NºS 80, 143 e 168.**

Na apuração do IRPJ ou CSLL, 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 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.

Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório.

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).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações das Súmulas CARF nº 80, nº 143 e nº 168 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de

análise do mérito, com o conseqüente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

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

## Relatório

### Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) n.º 00926.90617.250309.1.3.02-9338, em 25.03.2009, e-fls. 08-15, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$21.179,94 do ano-calendário de 2005, apurado pelo regime de lucro real para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 13-14:

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 do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CREDITO [...]	RETENÇÕES FONTE [...]	ESTIM.COMP.SNPA [...]	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	21.076,15 [...]	103,79 [...]	21.179,94
CONFIRMADAS [...]	1.145,08 [...]	103,79 [...]	1.248,87

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 21.179,94

Valor na DIPJ: R\$ 21.159,71

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 21.159,71

IRPJ devido: R\$ 0,00

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

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 1.249,87

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 00926.90617.250309.1.3.02-9338

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 27195.07472.230409.1.7.02-9161 [...].

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1.º do art. 6.º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4.º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa n.º 900, de 2008.

### **Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância**

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 13ª Turma DRJ/RPO/SP n.º 14-106.692, de 29.04.2020, e-fls. 77-92:

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, ACORDAM os membros desta Turma, por unanimidade, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, NEGAR provimento à Manifestação de Inconformidade, para MANTER o Despacho Decisório impugnado.

### **Recurso Voluntário**

Notificada em 14.01.2021, e-fl. 109, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 01.10.2020, e-fls. 94-104, 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:

#### **2. DO DIREITO**

Inicialmente, é relevante enfatizar que o próprio Acórdão recorrido admite a “possibilidade de sucessão empresarial dos direitos de crédito”, “entre os quais os créditos decorrentes de indébitos tributários, que passam a ter natureza de créditos próprios da sucessora, se assim determinarem os atos de cisão, sendo, desse modo, válidos para a solicitação de restituição e compensação com débitos desta para com a Fazenda Nacional”.

Ora, no presente caso, a Recorrente demonstrou que a parcela de R\$ 21.076,15, oriunda de retenções na fonte, que compõe o crédito de Saldo Negativo de IRPJ do Exercício 2006 objeto do PER/DCOMP foi vertida para o seu patrimônio em virtude de cisão parcial da Kilar Móveis e Decorações Ltda, realizada em 17/09/2005. As provas desta alegação de fato, com efeito, são claras e não deixam qualquer dúvida a respeito disso.

Nesse passo, a Recorrente trouxe à baila tanto a sua 2ª Alteração Contratual, datada de 17/09/2005, na qual consta a aprovação da referida cisão parcial e da consequente versão de parte do acevo líquido da Kilar Móveis e Decorações Ltda. para o seu patrimônio (fls. 15/18), quanto o documento intitulado “Justificação e Protocolo de Cisão Parcial” (fls. 25/33).

A “Justificação e Protocolo de Cisão Parcial” veicula o “Balanço Patrimonial Especial para Fins de Cisão Parcial” da Kilar Móveis e Decorações Ltda, levantado em 31/08/2005 (fl. 28). Este documento evidencia que, na composição patrimonial vertida para a Recorrente, estava o valor de R\$ 21.076,15, registrado na subconta “Impostos a Recuperar” da conta “Créditos” do Ativo Circulante da cindida [...].

Relativamente à origem do montante de R\$ 21.076,15 e a que créditos da cindida especificamente se refere, a Recorrente deduziu na Manifestação de Inconformidade que a quantia decorre das seguintes retenções na fonte de imposto de renda efetivadas na Kilar Móveis e Decorações Ltda. no decorrer do ano-calendário de 2005 (até a data do evento da cisão parcial):

Fonte Pagadora	Valor IRRF
05.858.851/0001-93 – Tribunal Regional Eleitoral de SC	22,52
60.942.638/0070-03 – Banco Sudameris do Brasil	262,31
90.400.888/0001-42 – Banco Santander S/A	592,08
60.746.948/0001-12 – Banco Bradesco S/A	17.281,52
60.746.948/0001-12 – Banco Bradesco S/A	2.917,72
Total	21.076,15

Como o Despacho Decisório confirmou as retenções de IR no valor de R\$ 22,52, R\$ 262,31 e R\$ 592,08 (e sobre tais montantes, portanto, não se controverte), a Recorrente trouxe na Manifestação de Inconformidade as provas das outras duas retenções que geraram o crédito recebido da cindida. De fato, a Recorrente juntou aos autos o razão de 01/01/2005 a 31/12/2005 da conta contábil “002 51-5 IRRF a Compensar” da Kilar Móveis e Decorações Ltda. (fl. 46), o qual exhibe os seguintes lançamentos:

Data	Descrição	Valor Lançado
27/04/05	Retido S/ Rec. Financ. CDB Brad	17.281,52
24/05/05	Retido S/ Rec. Financ. FAQ Sudameris	262,31
08/06/05	Retido S/ Rec. Financ. FAQ Santander	592,08
13/06/05	Retido S/ Rec. Financ. VGBL Bradesco	2.917,72

Os lançamentos destacados em vermelho, devidamente contabilizados na cindida e cujo crédito foi vertido para a Recorrente, são justamente aqueles não confirmados pelo Despacho Decisório. Cumpre lembrar, no ponto, que o art. 923 do RIR/99 estabelece que “a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados”. Assim, é incontroverso que o razão faz a prova da efetiva retenção do IR na cindida.

De todo modo, no que concerne à retenção de IR no valor de R\$ 17.281,52 efetuada pela Bradesco em 27/04/2005, a Recorrente apresentou o “Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e Respectivo Imposto de Renda Retido na Fonte” emitido pela fonte pagadora, que confirma a citada retenção (fl. 45), conforme se verifica abaixo. Inequívoca, pois, a prova cabal dessa retenção do imposto de renda. [...]

Por fim, indispensável ressaltar que o cotejo da DIPJ 2006 da Recorrente, sobretudo da “Ficha 50 - Demonstrativo do Imposto de Renda e CSLL Retidos na Fonte” (fl.48), com as informações (i) do razão da conta contábil “00251- 5 IRRF a Compensar” da Kilar Móveis e Decorações Ltda (fl. 46) e (ii) da subconta “Impostos a Recuperar” do “Balanço Patrimonial Especial para Fins de Cisão Parcial” fl. 28) ratifica que o crédito utilizado pela Recorrente no PER/DCOMP em litúgio (R\$ 21.076,15) é, precisamente, aquele vertido ao seu patrimônio por ocasião da cisão parcial da Kilar Móveis e Decorações Ltda. [...]

Portanto, à luz desse quadro e do conjunto probatório dos autos, revelam-se completamente equivocadas as afirmações do Acórdão de que (i) o crédito “não constou expressamente como vertido para a Manifestante (CEK) nos atos de formalização da cisão parcial”; e de que (ii) não houve “qualquer esclarecimento acerca de sua origem ou a que créditos se referia”.

Como visto, a Recorrente provou, claramente, que (i) os atos societários da cisão parcial estipularam a versão, para o seu patrimônio, do crédito de R\$ 21.076,15; e que (ii) tal crédito tem origem em retenções de imposto de renda sobre aplicações financeiras (R\$ 21.053,63) e receita oriunda de venda a órgão público (R\$ 22,52) na cindida, regularmente contabilizadas e declaradas ao Fisco.

A partir disso, constata-se, igualmente, o manifesto erro do Acórdão recorrido ao assentar que o crédito recebido pela Recorrente via sucessão empresarial seria distinto do crédito utilizado no PER/DCOMP originário. Eis o que consta da decisão: “apesar de restar comprovada a sucessão empresarial ao crédito de Saldo Negativo de IRPJ do período de 01/01/2005 a 17/09/2005, este crédito não se confunde com o crédito de Saldo Negativo de IRPJ originalmente de titularidade da Manifestante (CEK), apurado no período de 01/01/2005 a 31/12/2005, na DIPJ 2006, e informado no PER/DCOMP”.

Ora, conforme demonstrado acima com suporte nos elementos probatórios constantes dos autos, a parcela de R\$ 21.076,15 que compõe o crédito do PER/DCOMP nº 00926.90617.250309.1.3.02-9338 e está devidamente declarada na DIPJ 2006 da Recorrente é rigorosamente aquela que foi vertida ao seu patrimônio em decorrência da cisão parcial da Kilar Móveis e Decorações Ltda, ocorrida em 17/09/2005. Disso se infere que a conclusão apresentada no Acórdão (“se trata de créditos completamente distintos”) é despropositada e contrária às provas acostadas pela Recorrente.

A própria DIPJ 2006 - Situação Especial: Cisão Parcial, relativa ao período de 01/01/2005 até 17/09/2005 (data da cisão) e transmitida pela cindida em 17/10/2005, registra o crédito de Saldo Negativo de IRPJ - Exercício 2006 no valor de R\$ 21.076,15, que foi vertido ao patrimônio da Recorrente. Nessa direção, a Ficha 12-A da DIPJ em referência indica, na linha “13.-)Imp. de Renda Ret. na Fonte”, a quantia de R\$ 21.053,63 (fl. 64), a qual é, justamente, a soma da conta contábil “00251-5 IRRF a Compensar” da Kilar Móveis e Decorações Ltda (fl. 46).

Já a linha “14.-)Imp. de Renda Ret. na Fonte por Órgão Público Federal” da mesma Ficha 12-A aponta o montante de R\$ 22,52 (já confirmado no Despacho Decisório), totalizando, assim, o Saldo Negativo de IRPJ - Exercício 2006 em R\$ 21.076,15 (fl. 64). Precisamente esta é a importância que integrou a composição patrimonial vertida para a Recorrente, nos termos expressamente determinados nos atos societários da sucessão empresarial, e que foi usada no PER/DCOMP objeto destes autos.

Cumprе salientar, ainda, a ocorrência de um simples erro material na DIPJ 2006 - Situação Especial: Cisão Parcial transmitida pela cindida. Tal erro consiste na informação lançada na “Ficha 53 - Demonstrativo do Imposto de Renda Retido na Fonte” no sentido de que todo o IR retido na fonte até a data do evento societário, no valor de R\$ 21.053,63, refere-se a uma única fonte pagadora, qual seja, o Banco Bradesco S/A (fl. 74).

Porém, este erro material, decorrente de mero lapso no preenchimento da DIPJ 2006 - Situação Especial: Cisão Parcial, está superado e esclarecido pelo razão da conta contábil “00251-5 IRRF a Compensar” da Kilar Móveis e Decorações Ltda, período de 01/01/2005 a 31/12/2005 (fl. 46), que mostra as fontes pagadoras corretas

das retenções no total de R\$ 21.053,63. Tais fontes pagadoras, como destacado, são as mesmas listadas na “Ficha 50 - Demonstrativo do Imposto de Renda e CSLL Retidos na Fonte” da DIPJ 2006 da Recorrente (fl.48).

Por fim, ainda a respeito da DIPJ 2006 - Situação Especial: Cisão Parcial, cabe observar que, conforme preceitua a legislação de regência (art. 21 da Lei 9.249/95), a pessoa jurídica cindida deve apresentar DIPJ contendo os dados referentes aos impostos e contribuições cujos fatos geradores tenham ocorrido no período compreendido entre o início do ano-calendário até a data do evento.

Logo, a DIPJ 2006 - Situação Especial: Cisão Parcial transmitida, no caso, informou corretamente o crédito de R\$ 21.076,15 (R\$ 21.053,63 + R\$ 22,52), oriundo de Saldo Negativo de IRPJ, em nome da cindida na Ficha 12-A (fl. 64) e na Ficha 45-A (fl. 71), uma vez que tal crédito somente foi vertido para o patrimônio da Recorrente após a data do evento societário.

Por todos os argumentos apresentados, a Recorrente entende que resta devidamente comprovada a existência do direito creditório postulado, devendo, por isso, ser confirmada a parcela da composição do crédito do Saldo Negativo - Exercício 2006 que não foi admitida no Despacho Decisório e no Acórdão. Vale dizer: à luz das provas juntadas aos autos sobre os termos da cisão parcial e da origem e consistência do crédito, o provimento do Recurso Voluntário é medida que se impõe.

No que concerne ao pedido conclui que:

### 3. DOS PEDIDOS

Em razão do exposto, requer-se que Vossa Excelência se digne a dar provimento ao Recurso Voluntário para reformar o Acórdão recorrido a fim de reconhecer integralmente o direito creditório postulado no PER/DCOMP n.º 00926.90617.250309.1.3.02-9338 com a consequente homologação das compensações declaradas no citado PER/DCOMP e no PER/DCOMP n.º 27195.07472.23040 9.1.7.02-9161 em sua totalidade.

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 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.

### Delimitação da Lide

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ no valor de R\$19.930,07 (R\$21.179,94 - R\$1.249,87) referente ao ano-calendário de 2005 (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e

subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 02 de março de 1972).

### **Cisão Parcial**

A Recorrente afirma que é sucessora dos créditos tributários.

A Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, determina:

Art. 229. A cisão é a operação pela qual a companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão.

§ 1º Sem prejuízo do disposto no artigo 233, a sociedade que absorver parcela do patrimônio da companhia cindida sucede a esta nos direitos e obrigações relacionados no ato da cisão; no caso de cisão com extinção, as sociedades que absorverem parcelas do patrimônio da companhia cindida sucederão a esta, na proporção dos patrimônios líquidos transferidos, nos direitos e obrigações não relacionados.

Sobre os efeitos tributários da cisão parcial, a Solução de Consulta COSIT n.º 321, de 09 de agosto de 2017, orienta:

33. Por conseguinte, verifica-se que não há objeção na lei tributária para que a sucessora obtenha a restituição de indébito de crédito tributário que lhe fora transferido em processo de cisão parcial ou a compensação desse crédito obtido por sucessão com débitos próprios para com a Fazenda Nacional. Caso apresentado tal pleito, caberá à Secretaria da Receita Federal do Brasil, em conformidade com os atos legais e normativos de regência, averiguar se houve a efetiva sucessão empresarial com a transferência de créditos tributários sujeitos à repetição ou compensação. [...]

36. Com base no exposto, conclui-se que:[...]

b) a operação societária de cisão parcial sem fim econômico deve ser desconsiderada quando tenha por objetivo o reconhecimento de crédito fiscal de qualquer espécie para fins de desconto, restituição, ressarcimento ou compensação, motivo pelo qual será considerado como de terceiro se utilizado pela cindida ou por quem incorporá-la posteriormente;

c) a cisão parcial, desde que possua fim econômico, é uma hipótese legal de sucessão dos direitos previstos nos atos de formalização societária, entre os quais os créditos decorrentes de indébitos tributários, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, que passam a ter natureza de créditos próprios da sucessora, se assim determinarem os atos de cisão sendo, desse modo, válidos para a solicitação de restituição e compensação com débitos desta para com a Fazenda Nacional.

No presente caso, tem-se a cisão parcial:

- cindida: Kilar Móveis e Decorações Ltda., CNPJ 83.462.325/0001-13;

- receptoras:

- CEK Participações Ltda., CNPJ 06.077.623/0001-49;

- Saga Comércio de Móveis e Decorações Ltda., CNPJ 07.587.643/0001-

22.

Consta no Justificação e Protocolo de Cisão Parcial de 17.08.2005, e-fls. 24-33:

**JUSTIFICAÇÃO DA CISÃO PARCIAL**

Diversos fatores, preponderantemente a necessidade de desmembrar o acervo patrimonial, transferindo parte do mesmo para outras 2 (duas) pessoas jurídicas, objetivando permitir condições mais adequadas com vistas à exploração de atividades operacionais distintas, afora outros aspectos que consultam os interesses dos sócios, sugerem a realização de uma CISÃO PARCIAL na CINDIDA através da qual parte do seu acervo será transferido para as RECEPTORAS CEK e SAGA, o que deverá ser efetuado em consonância com os ditames legais pertinentes, acatadas as condições básicas a seguir elencadas. [...]

10 - O capital social da RECEPTORA CEK, que atualmente é de R\$ 4.486.192,00 (quatro milhões, quatrocentos e oitenta e seis mil, cento e noventa e dois reais) será elevado para R\$ 10.595.084,00 (dez milhões, quinhentos e noventa e cinco mil e oitenta e quatro reais), o aumento, no valor de R\$ 6.108.892,00 (seis milhões, cento e oito mil e oitocentos e noventa e dois reais), será subscrito integralmente pelo sócio CARLOS EUGÊNIO KOERICH e totalmente integralizado mediante o acolhimento da parcela do capital social transferida pela CINDIDA, em decorrência da CISÃO PARCIAL [...].

11 - O capital social da RECEPTORA SAGA, que atualmente é de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), será elevado para R\$ 1.045.530,00 (um milhão, quarenta e cinco mil e quinhentos e trinta reais), o aumento, no valor de R\$ 1.035.530,00 (um milhão, trinta e cinco mil e quinhentos e trinta reais), será subscrito integralmente pelo sócio CARLOS EUGÊNIO KOERICH e totalmente integralizado mediante o acolhimento da parcela do capital social transferida pela CINDIDA, em decorrência da CISÃO PARCIAL [...].

Está registrado no Laudo de Avaliação, e-fls. 34-36:

Atribuimos ao patrimônio líquido total da CINDIDA (antes da CISÃO PARCIAL) o valor de R\$ 17.823.782,00 (dezessete milhões, oitocentos e vinte e três mil, setecentos e oitenta e dois reais), destacando-se para as RECEPTORAS - CEK e SAGA - os valores de patrimônios líquidos de R\$ 8.771.154,00 (oito milhões, setecentos e setenta e um mil e cento e cinquenta e quatro reais) e 1.035.530,00 (um milhão, trinta e cinco mil e quinhentos e trinta reais), respectivamente, remanescendo na sociedade CINDIDA (após a CISÃO PARCIAL) a parcela de patrimônio líquido de R\$ 8.017.098,00.

Restou comprovada a finalidade econômica da operação de reorganização societária em que a Recorrente recebeu a parcela do patrimônio da cindida no valor de R\$8.771.154,00 correspondente a 49,21% do patrimônio líquido total de R\$17.823.782,00 antes da operação. Nesse sentido, desde que efetivamente comprovado mediante produção do acervo fático-probatório robusto, a Recorrente tem direito à sucessão, na mesma proporção, do crédito decorrente de indébito tributário da Cindida.

### **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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei n.º 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 n.º 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 n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei n.º 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, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório 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 n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei n.º 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 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).

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”, conforme art. 37 e art. 69 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que se aplica subsidiariamente ao Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972.

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, para efeito de 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 n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º e art. 28 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

### Retenção na Fonte. Súmulas CARF n.ºs 80, 143 e 168

O Parecer Normativo Cosit n.º 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. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF n.º 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 n.º 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.

Súmula CARF n.º 168

Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório.

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 n.º 591, de 17 de abril de 2014).

O IRRF, código 3426, refere-se aos rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa, (art. 65 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 35 da Lei n.º

9.532, de 10 de dezembro de 1997 e art. 1º da Lei n.º 11.033, de 21 de dezembro de 2004). A partir de 1º de janeiro de 2005 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 (a) vinte e dois e meio por cento, em aplicações com prazo de até 180 (cento e oitenta) dias, (b) vinte por cento, em aplicações com prazo de 181 (cento e oitenta e um) dias até 360 (trezentos e sessenta) dias, (c) dezessete e meio por cento, em aplicações com prazo de 361 (trezentos e sessenta e um) dias até 720 (setecentos e vinte) dias e (d) quinze por cento, em aplicações com prazo acima de 720 (setecentos e vinte) dias. O beneficiário é a pessoa jurídica que obtém os rendimentos e o imposto é recolhido pela fonte pagadora até o terceiro dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores.

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 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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 34 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, Instrução Normativa SRF n.º 306, de 12 de março de 2003, Instrução Normativa SRF n.º 480, de 15 de dezembro de 2004 e Instrução Normativa RFB n.º 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. No caso de pessoa jurídica amparada pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário nas hipóteses a que se referem os incisos II, IV e V do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN), ou por sentença judicial transitada em julgado, determinando a suspensão do pagamento de IR ou qualquer dessas contribuições, a fonte pagadora deve calcular, individualmente, os valores aplicando as alíquotas correspondentes distintas para cada um deles, utilizando os códigos 6256 para IR, 6228 para CSLL, 6230 para PIS e 6243 para 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.

No diapasão do erro de fato e erro de direito insta registrar sinteticamente. Erro de fato aquele relacionado ao “conhecimento da existência de determinada situação”, que “reclama o desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário”, “um problema intranormativo, um desajuste interno na estrutura do enunciado”. E erro de direito é “consistente naquele que decorre do conhecimento e da aplicação incorreta da norma”, “um equívoco na valoração jurídica dos fatos”, um “vício de feição internormativa, um descompasso entre a norma geral e abstrata e a individual e concreta” (Agravo Regimental no Recurso Especial n.º 1.347.324/RS e Recurso Especial Repetitivo n.º 1.130.545/RJ). No presente caso trata-se de erro de fato.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito, conforme as Súmulas CARF n.ºs 80, 143 e 168, em cuja apuração do saldo negativo foram deduzidas as retenções de tributos, conforme o acervo fático-probatório composto de Justificação e Protocolo de Cisão Parcial e Laudo de Avaliação, e-fls. 25-36. Verifica-se ainda inexactidão material nos valores indicados no Per/DComp, que, em razão disso, devem ser adequados àqueles constantes nos registros internos da RFB.

### Direito Superveniente: Súmulas CARF n.º 80, n.º 143 e n.º 168

Os efeitos da aplicação do direito superveniente fixa a relação de causalidade com a possibilidade de deferimento da Per/DComp. Esta legislação impõe, pois, o retorno dos autos a DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido junto com o recurso voluntário referente ao mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução. Assim, no rito do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora retomar a verificação do indébito. Registre-se que não se tratar de nova lide, mas sim a continuação de análise do direito creditório pleiteado considerando o saneamento no seu exame. Por conseguinte, não há que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumpra registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

### **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 ao cumprimento 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 n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

### **Dispositivo**

Em assim sucedendo, voto em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações das Súmulas CARF n.º 80, n.º 143 e n.º 168 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos

autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva