



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.902882/2021-56
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-004.147 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 16 de janeiro de 2024
Recorrente ICH ADMINISTRAÇÃO DE HOTÉIS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2015

DIREITO SUPERVENIENTE. IRRF. SÚMULAS CARF Nº 80 E Nº 143.

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.

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 e nº 143 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– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado 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 13231.17798.240608.1.7.02-3365 em 24.06.2008, e-fls. 69-81,

utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$159.446,18 referente ao ano-calendário de 2007 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 63-68:

Analizadas 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	PAGAMENTOS [...]	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	115.363,41	57.585,99 [...]	172.949,40
CONFIRMADAS [...]	115.363,41	57.585,99 [...]	172.949,40

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 172.949,40

Valor na ECF: R\$ 58.100,95

Somatório das parcelas de composição do crédito na ECF: R\$ 58.100,95

IRPJ devido: R\$ 0,00

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

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 58.100,95

Concluída a análise do direito creditório, chegou-se à seguinte decisão:

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 09183.58728.220720.1.7.029909.

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 38689.71272.210720.1.3.0044 [...]

Base Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Arts. 1º a 3º; art. 6º, § 1º e arts. 28 e 30 da Lei 9.430, de 1996. Art. 14 da IN RFB nº 1.717, de 2017. Art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Art. 70 da IN RFB nº 1.717, de 2017.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 12ª Turma da DRJ/06 nº 106-034.249, de 23.03.2023, e-fls. 86-92:

ACÓRDÃO

Acordam os membros da 12ª TURMA/DRJ06 de Julgamento, por unanimidade de votos, JULGAR IMPROCEDENTE A MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, não reconhecendo o direito creditório em litígio.

Recurso Voluntário

Notificada em 16.04.2023, e-fl. 100, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 15.05.2023, e-fls. 102-116, esclarecendo que 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:

– II –

DAS RAZÕES PARA REFORMA DA DECISÃO

6. Segundo o entendimento exarado pela Fiscalização e mantido pela 12ª Turma da DRJ06, a Recorrente não teria feito a devida prova para justificar as parcelas do crédito relativas às retenções de imposto de renda na fonte.

7. À toda evidência esta tese não pode prevalecer, na medida em que o crédito utilizado para as compensações em voga é hígido e restou devidamente comprovado pela Recorrente.

8. De acordo com a decisão, duas são “as condições para que se possa deduzir as retenções na fonte na apuração do IRPJ e da CSLL: (i) comprovação das retenções sofridas; e (ii) oferecimento à tributação das receitas que geraram as retenções”.

9. Com relação à comprovação das retenções sofridas, destaca-se que a própria Delegacia da RFB da jurisdição da Recorrente confirmou a INTEGRALIDADE do crédito informada nas PER/DCOMPs, tanto das retenções de IRRF sofridas pela Recorrente, quanto dos pagamentos de estimativa realizados. [...]

11. Tem-se, portanto, R\$115.363,41 de crédito decorrente de retenções na fonte e R\$57.585,99 decorrentes do pagamento de estimativas, totalizando o crédito informado de R\$172.949,40.

12. Às fls. 60/61, a Fiscalização cuidou de analisar as parcelas do crédito, oportunidade em que CONFIRMOU R\$115.363,41 de crédito de IRRF [...].

13. Da mesma forma, restou CONFIRMADO pela DRF o valor indicado pela Recorrente de crédito decorrente de pagamentos, qual seja, R\$57.585,99 [...]

14. Portanto, a DRF confirmou exatamente a íntegra do montante do crédito postulado pela Recorrente, de forma que lhe deve ser reconhecido o direito à compensação.

15. A informação de que todas as parcelas do crédito de Saldo Negativo de IRPJ foram reconhecidas pela DRF foi, inclusive, ratificada pelo v. acórdão ora recorrido (vide fl. 88) [...].

16. Todavia, o crédito de saldo negativo de IRPJ hígido, real e de direito da Recorrente deixou de ser considerado pela DRF para fins das compensações requeridas pelo simples fato de a Recorrente ter se equivocado no momento de transmitir sua ECF do período, quando havia informado, por desacerto, valor a menor do saldo negativo de IRPJ do período.

17. Não obstante, a Recorrente realizou a devida retificação da sua declaração, fazendo constar o valor real do seu saldo negativo de IRPJ, o qual é suficiente para compensar os débitos informados.

18. Não é demais lembrar que a verdade material é princípio que rege o processo administrativo tributário e que impede que o formalismo se sobreponha à matéria e à verdade dos fatos.

19. Nesse sentido, a verdade material enseja a valoração da prova com atenção ao formalismo moderado, devendo-se assegurar ao contribuinte a análise de todos os documentos ainda que extemporaneamente juntados, a fim de permitir o exercício da ampla defesa e alcançar as finalidades de controle do lançamento tributário, além de atender aos princípios da instrumentalidade e economia processuais. [...]

21. A busca da verdade material, além de ser direito do contribuinte, representa uma exigência procedimental a ser observada pela Fiscalização e pelos Julgadores no âmbito do processo administrativo tributário, a ela condicionada a regularidade da constituição do crédito tributário e os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade que justificam os privilégios desse último. [...]

24. De outra banda, diferentemente do que constou da fundamentação do acórdão recorrido, o fato da ECF ter sido retificada após a ciência do despacho decisório não retira o direito do contribuinte à compensação do que pagou indevidamente. [...]

26. O fato de ter sido informado pelo contribuinte saldo negativo de IRPJ a menor na ECF original (R\$ 58.100,95) que, posteriormente, veio a ser retificado para constar o valor correto (R\$172.949,40), não pode resultar na equivocada conclusão de negativa do direito ao crédito.

27. Importa destacar que sob o ponto de vista normativo, o direito à compensação de créditos tributários está consagrado nos artigos 156, inciso II e 170 do CTN e é matéria regida pelo art. 74 da Lei nº 9.430/96, normas que garantem aos contribuintes o direito de, apurado crédito em seu favor referente a tributos administrados pela RFB, poder utilizá-lo para a compensação administrativa de seus débitos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão [...].

28. Ainda que a declaração (ECF) tenha indicado valor a menor do saldo negativo de IRPJ do período – e isto não se discute –, fato é que, uma vez reconhecido o erro e retificada a informação, não pode o Fisco negar ao contribuinte o seu direito à devida compensação.

29. Em observância ao princípio da verdade material, ainda quando se constatar que houve erro nas informações prestadas (já retificadas, diga-se de passagem), deve-se considerar a verdade dos fatos, mesmo quando diversas das informações em que se baseou o Fisco na execução de seus atos.

30. *Hic est*, o fato de o contribuinte ter informado incorretamente na ECF o valor do saldo negativo de IRPJ não pode impedir o seu acesso ao direito à compensação tributária, uma vez indicado e provado o equívoco (retificação da ECF + prova das retenções sofridas, reconhecida pela DRF e DRJ).

31. Ao deixar de considerar a integralidade dos valores retidos a título de IRRF e os pagamentos de estimativas de IR realizados (provados por documentos hábeis e idôneos no caso tem tela e já confirmados pela DRF), a autoridade julgadora está inequivocamente exigindo tributo a maior e, por esta razão, violando a legalidade, expressamente prevista na Constituição Federal e no próprio art. 97 do CTN.

32. Por fim, não é demais lembrar que a escrituração contábil faz prova em favor do contribuinte e que a Autoridade Fiscal possui todo o direito de verificar a veracidade dos lançamentos, havendo, inclusive, disposição expressa no CTN (art. 195), garantindo o direito do Fisco de avaliar todo o acervo documental pertinente para fins de aferição dos lançamentos.

33. Assim, identificados por parte da Autoridade Julgadora, no exercício de suas funções, fatos e circunstâncias que comprovam situação que ensejará alteração de

lançamento anterior, a Autoridade Fiscal tem o dever/poder vinculado e obrigatório de proceder a modificação.

34. E, nesse caso, a verdade material está plenamente demonstrada e comprovada: houve retenção de imposto nos pagamentos para fins de formação do saldo negativo de IRPJ ora discutido, cujas receitas igualmente foram oferecidas à tributação. O equívoco constante da ECF, já retificada, não pode servir como justificativa para negar ao contribuinte o direito de se utilizar da compensação de um crédito suficiente e hígido que possui.

35. Destaca-se que a Recorrente juntou com a Manifestação de Inconformidade documentos probatórios que cabalmente comprovam as retenções sofridas (relação de todas as retenções sofridas e devidamente informadas pelas Fontes Pagadoras em suas DIRFs do ano calendário 2015 - fls. 46/54), além de ter juntado a ECF do período em questão que demonstra o valor do crédito (fls. 35/45), documentos estes que cabalmente comprovam as retenções sofridas pela Recorrente e autorizam a homologação integral das compensações.

36. Não obstante, a Recorrente ainda junta aos autos (i) cópia de todas as Notas Fiscais de prestação de serviços do período, com indicação da parcela de IR retido (Doc_Comprobatorios01); (ii) Relação de rendimentos e IRRF por fonte pagadora – Informações apresentadas em DIRF do ano-calendário 2015 (Doc_Comprobatorios02); (iii) cópia do Livro de Apuração do Imposto de Renda 2015 – LALUR (Doc_Comprobatorios03); (iv) cópia do DRE - Demonstração do Resultado do Exercício - Contas Contábeis 2015 (Doc_Comprobatorios04); e cópia do Livro Razão - contas contábeis clientes (Doc_Comprobatorios05).

37. Veja-se que, dessa forma, a Recorrente logra comprovar as retenções e, igualmente, comprova que as receitas das quais elas se originaram foram, efetivamente, oferecidas à tributação – tal qual evidenciam os dados constantes dos documentos fiscais e as declarações contábeis ora anexadas. [...]

44. Portanto, nesse contexto, no caso concreto, a farta documentação fiscal e contábil apresentada pela Recorrente ao longo de todo o processo é cabal em comprovar que os valores de IRRF utilizados na formação do saldo negativo de IRPJ (que, por sua vez, foi utilizado para compensação dos débitos) foram, efetivamente, retidos pelas fontes pagadoras.

45. Igualmente, tais valores foram regularmente informados pelo Contribuinte na sua contabilidade e as receitas foram oferecidas à tributação, como devidamente comprovado através de ampla documentação hábil e idônea.

46. Dessa forma, resta comprovada que as receitas objeto das retenções (já reconhecidas pela DRJ, ressalta-se) foram oferecidas à tributação do IRPJ do período, restando preenchido o segundo requisito autorizador à dedução das retenções na fonte na apuração do IRPJ e da CSLL (nas palavras do próprio acórdão recorrido – súmula 80/CARF).

47. Neste sentido, a formação do saldo negativo do IRPJ resta comprovada, bem como as compensações realizadas com o respectivo crédito restam perfeitas e acabadas.

48. Em síntese conclusiva, a verdade material indica que o crédito buscado pelo contribuinte é líquido e certo. À toda evidência, a ECF retificadora retrata adequadamente a realidade do contribuinte que possui crédito a receber. O que importa é verificar o que de fato ocorreu no mundo fenomênico e, por decorrência, qual a norma incidente e qual o direito efetivamente existente.

49. Tratando-se de erro material (equívoco de preenchimento da ECF), não há razão para negar o direito ao crédito.

50. Desse modo, devem ser consideradas as informações retificadas pela Recorrente em sua ECF, uma vez que condizentes com a realidade (retenções sofridas; pagamentos realizados), o que já foi, até mesmo, confirmado pela Delegacia de origem, como comprovado acima. Por consequência, mostram-se hígidas as compensações efetuadas nas DCOMPs nº 09183.58728.220720.1.7.029909 nº 38689.71272.210720.1.3.020044. Por esta razão, deve ser reformado o v. acórdão recorrido e declarado nulo o Despacho Decisório atacado. [...]

- III -

DA JURISPRUDÊNCIA DO CARF

51. Destaca-se que o Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) tem prolatado decisões enfrentando especificamente este tema e possui posição que ampara a pretensão da Recorrente [...].

55. Dessa forma, a fim de afastar qualquer dúvida que eventualmente ainda possa existir acerca da higidez do seu crédito postulado, a Recorrente reitera a necessidade de realização de prova pericial, reiterando e complementando os quesitos [...].

56. Diante de todo o exposto, resta demonstrado inequivocamente que a conclusão do Despacho Decisório, confirmada pela 12ª Turma da DRJ06, não corresponde à melhor interpretação do Direito ao caso concreto. De modo que se mostra imprescindível a sua reforma, reconhecendo o direito creditório e homologando-se a integralmente as compensações efetivadas.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

DOS PEDIDOS

57. ANTE O EXPOSTO, a Recorrente requer seja julgado procedente este Recurso Voluntário para fins de reformar o Acórdão nº 106-034.249 – 12ª Turma/DRJ06, proferido no PA nº 11080.902882/2021-56; reconhecendo-se, por consequência, a total procedência do crédito pleiteado e, por decorrência, requer sejam homologadas integralmente as compensações informadas na PER/DCOMP nº 09183.58728.220720.1.7.029909 e na PER/DCOMP nº 38689.71272.210720.1.3.020044.

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.

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\$114.848,45 (R\$172.949,40 - R\$58.100,95) referente ao ano-calendário de 2015 pleiteado no presente processo (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Diligência

A Recorrente diz que o prazo de produção de provas deve ser devolvido.

Sobre a diligência, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelecem que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito com inserção de todas as teses de defesa e instruída com os todos documentos em que se fundamentar. Opera-se a preclusão do direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, nos termos do art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que determinam critérios de aplicação do princípio da verdade material.

Assim, tendo em vista o princípio da concentração da defesa, a manifestação de inconformidade deve conter todas as matérias litigiosas e instruída com os elementos de prova em que se justificar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais. A lei prevê meios instrutórios amplos para que o julgador venha formar sua livre convicção motivada na apreciação do conjunto probatório mediante determinação de diligências quando entender necessárias com a finalidade de corrigir erros de fato e suprir lacunas probatórias.

As autoridades administrativa e julgadora de primeira instância analisaram detidamente todos os elementos constantes nos registros internos da RFB e aqueles colacionados em sede de manifestação de inconformidade. Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência.

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

Súmula CARE nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A realização desse meio probante é prescindível, uma vez que os elementos produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio e formação do livre convencimento motivado do julgador. A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

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, 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 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 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 nº 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 nº 9.784,

de 29 de janeiro de 1999, que se aplica subsidiariamente ao Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Vale esclarecer que a norma específica que trata do processo administrativo fiscal estabelece que a impugnação, cuja apresentação regular instaura a fase litigiosa no procedimento, deve conter todas as alegações e instruída com os elementos de prova que as justificam, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais (art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tendo em vista o princípio da concentração da defesa pela via estreita de dilação probatória que o rege, cabe a Recorrente o ônus da prova de seus argumentos com a finalidade de alterar do ato administrativo, já que a atuação da autoridade julgadora limita-se ao controle da sua legalidade, por expressa previsão legislativa (art. 145 do Código Tributário Nacional).

Tem-se que 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).

Para fins de análise do litígio 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). Ainda, “o interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo” mesmo porque tem direito, perante a Administração, de “formular alegações e apresentar documentos antes da decisão, os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente” (inciso III do art. 3º e art. 38 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999). Em regra, as provas documentais, assim como os fundamentos de defesa e o pedido de diligência, devem ser apresentados por ocasião da impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual (art. 16 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972), exceto, entre outras hipóteses, a apresentação de documentos complementares no contexto da discussão da matéria em litígio que apenas sistematizam o conteúdo dos documentos tempestivamente apresentados.

Ademais, não há impedimento que se baixe em diligência para que se averigue o erro de fato na DCTF original, retificada ou não, depois de apresentado o Per/DComp que utiliza como crédito o pagamento inteiramente alocado (Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 2015).

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, posta 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)” (Agravio Regimental no Recurso Especial 862.572/CE). Em se tratando 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, para efeito de determinação do saldo de IRPJ ou CSLL negativo ou a pagar no encerramento do período apurado de forma centralizada pelo estabelecimento matriz, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, 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).

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).

De acordo com a distribuição probatória dinâmica, incumbe à Recorrente o ônus de provar, por meios hábeis, eventual erro na informação prestada à RFB (art. 15 e art. 373 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

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 dialogando com a decisão de primeira instância no sentido de que “cabe a manifestante comprovar que os rendimentos, dos quais as retenções são oriundos, foram oferecidos a tributação, o que não foi feito visto não haver documentos suficientes no processo” vale esclarecer que a Recorrente apresenta o acervo fático-probatório composto das notas fiscais (Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994), DIRF, ECF e Livro Diário, e-fls. 35-45, 117-1326.

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 nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se

destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução. Assim, no rito do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora 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 nº 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

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 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

Em assim sucedendo, voto em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações das Súmulas CARF nº 80 e nº 143 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