



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.720052/2010-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.719 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 06 de julho de 2023
Recorrente RÁDIO GLOBO SOCIEDADE ANÔNIMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.

Após transcorrido o prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, assim como o prazo para homologação de compensação de que trata o art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996 (homologação tácita), há apenas a impossibilidade de lançamento de diferenças do imposto devido. Tal vedação não se aplica à compensação de débitos próprios vincendos que tenha sido homologada tacitamente, quando ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário. Todavia, pode a Administração Tributária, dentro do lapso de que esta dispõe (art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996), não homologar a compensação declarada em momento posterior, em que se utilizem créditos de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, inclusive os oriundos de estimativas quitadas por meio de Dcomps homologadas tacitamente, se verificada a inexistência de liquidez e certeza desses créditos.

PRESCRIÇÃO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.

O processo administrativo fiscal que se encontra em curso contemplando débitos com exigibilidade suspensa desde a instauração regular da fase litigiosa no procedimento está com o prazo de prescrição interrompido.

DIREITO SUPERVENIENTE. IRRF. SÚMULAS CARF Nº 80, Nº 143 e Nº 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.

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 rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, 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, Maurítânia 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 29475.81328.100306. 1. 3.02-0072, em 10.02.2006, e-fls. 05-10, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$175.695,65 do 4º trimestre do ano-calendário de 2005, apurado pelo regime de lucro real para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 415-424:

FUNDAMENTAÇÃO

Inicialmente, convém destacar que a compensação é forma de extinção do crédito tributário, prevista no inciso II do art. 156 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional — CTN). Entretanto, para a efetivação da compensação, é necessário que o crédito do sujeito passivo contra a Fazenda Pública esteja dotado de liquidez e certeza. É a exigência contida no caput do art. 170 do Código Tributário Nacional, [...].

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, objetivando disciplinar a restituição/compensação de valores recolhidos a maior ou indevido, editou a Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, que estabelece nos arts. 2º e 34, [...].

Vale observar que o entendimento supramencionado já fora disciplinado nos artigos 2º e 26 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005, vigente à época da apresentação das Dcomp em pauta.

41, Dessa maneira, visando a constatação da certeza e liquidez do crédito pleiteado, consoante determinação contida no art.

170 do CTN, é imprescindível a verificação do efetivo seu valor, ou seja, o Saldo Negativo de IRPJ apurado no 4º trimestre de 2005.

A interessada apresentou Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ/2006, relativa ao ano calendário de 2005, com apuração

trimestral do IRPJ sob o regime do Lucro Real, declarando no 4º trimestre zero como imposto devido e apurando, após a dedução de R\$ 154.553,06 relativos a IRRF e de R\$ 21.142,59 relativo a IRRF retido por órgão público, um Saldo Negativo de IRPJ de R\$ 175.695,65, conforme telas do sistema IRPJ/CONS (fls. 27).

Registre-se que as informações prestadas nas declarações de IRPJ são de inteira responsabilidade do contribuinte e configuram, sob as penas da lei, expressão da verdade, notadamente no que se refere à apuração do lucro líquido e do lucro real, devendo estar respaldadas em documentação hábil e idônea, preservado o direito da Receita Federal instaurar, posteriormente, procedimento de auditoria fiscal.

De acordo com a página 3 da DCOMP n.º 12905.65747.130206.1.3.02-0938 (fls. 15), o crédito objeto deste processo se refere a Saldo Negativo de IRPJ, que neste caso é decorrente do aproveitamento de imposto de renda retido na fonte — IRRF incidente sobre aplicações financeiras nos bancos BRADESCO e HSBC, código de receita 3426, e pagamentos efetuados por órgãos públicos código 6256.

Conforme extratos "resumo do beneficiário" da DIRF do ano calendário 2005 obtida no sistema SIEF (fls. 396/397), foram pagos à interessada como rendimentos de aplicações financeiras no 4º trimestre, pelo BANCO BRADESCO S/A e HSBC BANK BRASIL S/A, os valores de R\$ 516.281,44 e R\$ 344.690,36, com retenção de Imposto de Renda de R\$ 77.474,31 e R\$ 77.555,23, respectivamente.

Porém, segundo o relatório de diligência (fls. 379), embora o total das receitas financeiras escrituradas referentes ao 4º trimestre de 2005 coincida com o declarado na DIPJ/2006 (R\$ 705.854,96), os valores contabilizados referentes aos rendimentos pagos pelo BRADESCO e pelo HSBC, sobre os quais incidiu o IRRF que origina parte do saldo negativo de IRPJ cujo crédito é o objeto deste processo, foram de R\$ 271.896,06 e R\$ 349.186,51, respectivamente.

Preliminarmente, deve ser ressaltado que o IRRF incidente sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável ou pago sobre os ganhos líquidos mensais, bem como aquele incidente sobre pagamentos feitos por órgãos públicos, por ser considerado antecipação do devido no encerramento do período de apuração, não pode ser compensado diretamente com outros tributos e contribuições. O que a legislação faculta ao contribuinte é que deduza do imposto devido no encerramento do período, ainda que este seja igual a zero, o valor do IRRF pago ou retido na fonte durante o ano calendário, desde que, frise-se, os rendimentos correspondentes tenham sido oferecidos à tributação quando da apuração do imposto, conforme disposto no artigo 231 do Regulamento do Imposto de Renda — RIR/99, cuja matriz legal é a Lei n.º 9.430/1996, da qual aqui se reproduz, para melhor entendimento, o inciso III do § 40 do art. 2º, [...].

Após as respectivas deduções, restando apurado saldo negativo de IRPJ, ele (saldo negativo) é que se configurará no crédito passível de restituição ou compensação com outros tributos, conforme disposto no inciso II do § 1º do art. 6º da mesma Lei n.º 9430/1996.

Por sua vez o § 2º do artigo 943 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 [...].

De acordo com a legislação que rege a matéria, utilizando as mesmas alíquotas de 15% e 22,5%, aplicadas pelo BRADESCO e HSBC (DIRF — fls. 396/397) e de posse das conclusões do relatório de diligência, foi elaborado o quadro seguinte ajustando-se o valor do IRRF passível de aproveitamento na apuração do IRPJ devido ao final do 4º trimestre, de acordo com a receita contabilizada:

FONTE PAGADORA	RENDIMENTOS CONTABILIZADOS	IRRF DECLARADO	IRRF AJUSTADO
BRABESCO	271.896,06	77.474,31	61.176,61
HSBC	349.186,51	77.078,75	52.377,98
TOTAL	621.082,57	154.553,06	113.554,59

Desse modo, aplicando-se ao cálculo do imposto de renda pessoa jurídica o valor do IRRF ajustado, temos como Saldo Negativo de IRPJ do 4º trimestre de 2005 o montante de R\$ 134.727,18, como demonstrado no quadro seguinte:

4º TRIMESTRE DE 2005		
	DECLARADO	AJUSTADO
IRPJ DEVIDO	0,00	0,00
IRRF	154.553,06	113.554,59
IRRF ÓRG. PÚBLICO	21.142,59	21.172,59
IRPJ A PAGAR	(175.295,65)	(134.727,18)

CONCLUSÃO

Diante do exposto e de tudo o mais que do processo consta, proponho o RECONHECIMENTO PARCIAL do direito creditório ao contribuinte no valor de R\$134.727,18 (cento e trinta e quatro mil setecentos e vinte e sete reais e dezoito centavos), referente ao Saldo Negativo de IRPJ do 4º trimestre de 2005, para fins de homologação das compensações efetivadas por meio da Declaração de Compensação (DCOMP) nº 12905.65747.130206.1.3.02-0938 e das suas correlacionadas de nºs 29475.81328.100306.1.3.02-0072, 13635.74629.050406.1.3.02-5375 e 02305.77222.100506.1.3.02-0071, extratos às fls. 03/21, até o limite do crédito reconhecido.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 1ª Turma DRJ/JFA/MG nº 09-66.295, de 12.04.2018, e-fls. 476-480:

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. IRRF. CÔMPUTO DAS RESPECTIVAS RECEITAS NO LUCRO REAL. NECESSIDADE.

Para efeito de determinação do saldo negativo de IRPJ a ser compensado, a pessoa jurídica pode deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda pago ou retido na fonte, desde que as respectivas receitas tenham sido computadas na determinação do lucro real.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte [...]

Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade, nos termos do voto do relator. [...]

Isto posto, voto por considerar procedente em parte a manifestação de inconformidade, para reconhecer o crédito no valor original adicional de R\$5.796,78 (140.523,96 - 134.727,18) e homologar parcialmente a compensação até o limite do crédito reconhecido e ainda disponível.

Recurso Voluntário

Notificada em 28.06.2018, e-fl. 489, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 26.07.2018, e-fls. 492-505, procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

III. DO MÉRITO

III.1 - DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE A FISCALIZAÇÃO FEDERAL CONSTITUIR OS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DE IRPJ

Inicialmente, é importante ressaltar que o objeto da presente demanda é a compensação de crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2005, e que a ciência do despacho decisório que homologou apenas parcialmente as homologações realizadas se deu em 22.02/2011.

Neste sentido, não poderia ter questionados os créditos de IRPJ glosados por meio do despacho decisório ora guerreado, eis que transcorreram mais de cinco anos entre o período de apuração em que tais créditos foram apurados, e a data em que foi proferido o referido despacho, operando-se, dessa forma, a homologação tácita dos créditos declarados ao Fisco Federal.

Com efeito, por ser o IRPJ um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial para a sua constituição é de 05 (cinco) anos, contados da data de ocorrência dos respectivos fatos geradores, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN.[...]

A modalidade de lançamento por homologação é aquela por meio da qual o Poder Público atribui ao contribuinte todas as obrigações inerentes à apuração do tributo (que antes cabiam às Autoridades Fiscais como, atualmente, no lançamento de ofício), as quais serão submetidas ao conhecimento do Fisco Federal mediante a entrega das declarações e demais documentos fiscais legalmente previstos.

Assim, o ato administrativo de homologação, a ser praticado pelas Autoridades Fiscais, tem o condão de confirmar os procedimentos adotados pelo contribuinte para a apuração do tributo (isto é, identificar a ocorrência do fato gerador, definir o valor da base de cálculo, e aplicar a alíquota pertinente, além de pagar o débito dentro do prazo legal), sendo certo que a homologação pode ser ativa, mediante a prática do aludido ato (raríssima nos tempos atuais), ou tácita, quando a Fiscalização permanece silente e, com isso, verifica-se o decurso do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contado a partir da ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 150, §4º, do CTN.

Acontece que a homologação em questão não está restrita somente ao tributo apurado pelo contribuinte, especialmente nos períodos em que este não apura débitos tributários a recolher, mas sim créditos a serem aproveitados nos exercícios futuros.[...]

Com efeito, em tais casos em que o contribuinte apura em sua escrita fiscal, créditos de natureza tributária a serem futuramente compensados, cabe às Autoridades Fiscais analisar as informações constantes das declarações prestadas, a fim de retificá-las, com a consequente glosa dos créditos eventualmente apurados erroneamente, ou, se for o caso, homologá-los.

Como não poderia deixar de ser, também por força do disposto no artigo 150, §4º, do CTN, as Autoridades Fiscais devem observar o prazo de cinco anos para analisar tais declarações, sob pena da ocorrência da sua homologação tácita, ou seja, da preclusão da possibilidade de revisão das informações declaradas, tornando-se estas imutáveis para todos os fins.

Consequentemente, uma vez consumado o prazo de cinco anos de que trata o artigo 150, §4º, do CTN, as Autoridades Fiscais ficam impedidas de promover qualquer ato que conteste as informações – ou créditos – declaradas pelo contribuinte. [...]

No caso em tela, a Recorrente apurou saldo negativo de IRPJ em 31 de dezembro de 2005 e por isso, a Secretaria da Receita Federal tinha até o dia 31 de dezembro de 2010 para se manifestar quanto a homologação ou não do saldo credor apurado.

Como não houve no período qualquer manifestação da Secretaria da Receita Federal, o saldo negativo apurado pela Recorrente restou homologado tacitamente nos exatos termos do artigo 150, §4º do CTN.

Diante desse cenário, uma vez comprovado o decurso do prazo decadencial para contestação dos créditos compensados pela Recorrente, deve ser determinado o imediato cancelamento do despacho decisório ora impugnado, com a consequente homologação integral das compensações em questão.

III.2 - Da liquidez e certeza dos créditos utilizados pela Recorrente na operação de compensação

Conforme se verifica dos autos, trata o presente caso de pedido de compensação formulado pela Recorrente por meio do qual pretende a compensação de débitos de PIS e COFINS, com saldo negativo de IRPJ do 4º trimestre de 2005.

Tanto o despacho decisório quanto o acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora entenderam no sentido de que a Recorrente não teria direito integral ao crédito na medida em que o mesmo não teria sido integralmente comprovado.

Cumprе ressaltar que o crédito que deu origem ao pleito de compensação foi apurado pela Recorrente por corresponder a saldo negativo de IRPJ referente ao 4º trimestre de 2005, resultado da diferença entre o valor apurado para o 4º trimestre de 2005 (R\$ 238.632,87) e Imposto de Renda Retido na Fonte no valor de R\$ 447.392,45 (quatrocentos e quarenta e sete mil trezentos e noventa e dois reais e quarenta e cinco centavos).

A diferença entre o valor reconhecido pelo Fisco e o valor apontado pela Recorrente, decorre de valores de IRRF não reconhecidos pela d. Fiscalização, referentes às aplicações financeiras realizadas junto aos bancos HSBC e Bradesco. [...]

Da simples leitura do trecho do Parecer Conclusivo acima transcrito, verifica-se que o Despacho Decisório deixou de homologar a totalidade das compensações realizadas por entender, de maneira equivocada, que os rendimentos auferidos pela Recorrente e o IRRF à eles relacionado, seriam diferentes daqueles informados nos PER/DCOMPs.

Diante de tal argumento, a Receita Federal ajustou o IRRF da Recorrente e elaborou quadro demonstrando os supostos valores:

FONTE PAGADORA	RENDIMENTOS CONTABILIZADOS	IRRF DECLARADO	IRRF AJUSTADO
BRADESCO	271.896,06	77.474,31	61.176,61
HSBC	349.186,51	77.078,75	52.377,98
TOTAL	621.082,57	154.553,06	113.554,59

Contudo, não merece prosperar a r. Decisão, que equivocadamente não reconheceu a integralidade do crédito da Recorrente.

Acerca do crédito referente a valores retidos a título de IRRF, a d. Fiscalização manifestou-se favorável ao reconhecimento do valor de R\$ 134.727,18 (cento e trinta e quatro mil, setecentos e vinte e sete reais e dezoito centavos).

Ora, resta evidente, que a d. Fiscalização equivocou-se, não considerando todas as retenções ocorridas no 4º trimestre de 2005.

Para que não reste dúvidas de que o valor do IRRF referente ao 4º trimestre de 2004 confere exatamente com aquele utilizado nos pedidos de compensação, a Recorrente juntou aos autos os comprovante de rendimentos emitidos pelas próprias instituições financeiras (doc. 03 da manifestação de inconformidade).

Não se pode olvidar que os informes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras demonstram a retenção do IRRF, valendo como prova hábil para a composição do crédito apontado pela Recorrente. [...]

Desta forma, não se pode rejeitar a força da prova ora produzida mediante informes de rendimentos que comprovam os valores de IRRF retidos.

Sabe-se que a não restituição/compensação dos valores apontados e devidamente comprovados pela Recorrente implica na violação um princípio básico do Direito, de que só se paga aquilo que é devido, nem a menos e nem a mais, valendo esse princípio tanto para o particular como para o Poder Público.

Ademais, como é de todos sabido, a obrigação de restituir o quantum recebido indevidamente ou de forma a maior é um corolário do princípio que veda o locupletamento.

Dito princípio está intrinsecamente ligado àquele que traduz a moralidade.

Vale dizer, eticamente todos possuem o dever de devolver o que não lhes pertence. Mas, para o Administrador Público, restituir quantia paga a maior pelo contribuinte tem maior importância, por isto que o respeito ao princípio da moralidade é, para ele, uma obrigação legal.

O Código Tributário Nacional dispõe, no inciso I, do art. 165, sobre o direito de restituição no caso de pagamento de tributo indevido ou maior que o devido, [...].

Da leitura do artigo acima, conclui-se que não pode a Autoridade Administrativa atuar ao arrepio dos princípios norteadores do direito Pátrio, restringindo o direito do sujeito passivo de compensar seus débitos, com valores resultantes de saldos negativos de IRPJ de anos anteriores. [...]

Ademais, mister se faz destacar que o direito de ter restituído o tributo pago de forma indevida é imperativo não só do CTN, mas também da Constituição Federal de 1988.

Em outras palavras, o direito do contribuinte a reaver valor pago a maior, seja via restituição, seja via compensação, funda-se em sólidas raízes constitucionais, sendo um corolário dos direitos à propriedade e ao devido processo legal.

O devido processo legal (*due process of law*) está previsto no inciso LIV, do artigo 5º, da Carta Maior, e configura uma dupla proteção ao indivíduo, atuando tanto no âmbito do direito material de proteção ao direito de liberdade, quanto no âmbito formal, ao assegurar-lhe paridade total de condições com o Estado-persecutor e plenitude de defesa.

Com efeito, o devido processo legal traz em si a ampla defesa e o contraditório, que deverão ser assegurados aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral, conforme o texto constitucional expresso (art. 5º, LV). [...]

Por sua vez, o princípio da legalidade é uma das mais importantes colunas sobre as quais se assenta o Direito Tributário, razão pela qual a raiz de todo ato administrativo tributário deve encontrar-se numa norma legal, nos termos expressos no artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal e na Lei nº 9.784/99, artigo 2º, parágrafo único, inciso I, [...].

No entanto, com o intuito de acautelar ainda mais os direitos dos contribuintes, o legislador constituinte foi além: deixou estampado o princípio da legalidade também em seu artigo 150, inciso I: “sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributos sem lei que o estabeleça”. [...]

Assim, em estrita obediência ao princípio da legalidade, uma vez caracterizado o indébito tributário não pode haver lei válida, muito menos ato administrativo, ou mesmo decisão administrativa a exigir ou aumentar o tributo, estando, portanto, frontalmente ferido o princípio da legalidade.

Por fim, a restituição do indébito tributário está em perfeita consonância com o princípio da moralidade administrativa pública (artigo 37, *caput*, da Constituição Federal e artigo 2º, da Lei nº 9.784/99), sendo imprescindível que os atos da Administração Pública sejam revestidos de moral.

Isto porque, o princípio da moralidade impõe que o administrador público não dispense os preceitos éticos que devem estar presentes em sua conduta. Deve não só averiguar os critérios de conveniência, oportunidade e justiça em suas ações, mas também distinguir o que é moral e o que não o é. [...]

Diante do exposto, conclui-se deva ser reconhecido pelo Fisco, o direito da Recorrente, de ter compensado o seu crédito, o que é possível, com a observância dos informes apresentados, comprobatórios da retenção de Imposto de Renda Pessoa Jurídica na Fonte, essencial para que seja demonstrado, o quantum a quem direito, na sua totalidade. [...]

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:

IV. DO PEDIDO

Por todo o exposto, a Recorrente pugna a esse E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais o conhecimento e provimento do presente Recurso Voluntário, para que seja reformada a decisão de primeira instância no sentido de que a compensação realizada seja integralmente homologada.

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\$35.171,69 (R\$175.695,65 - R\$134.727,18 - R\$5.796,78) referente ao 4º trimestre do ano-calendário de 2005 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).

Decadência e Prescrição – Matérias de Ordem Pública

A Recorrente argui que o procedimento foi alcançado pela decadência e prescrição.

Inicialmente compete analisar a objeção de decadência por ser matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento. Este instituto pode ser definido como a perda do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento, tendo em vista decurso do lapso temporal de cinco anos previsto em lei. Inexistindo declaração prévia de condição de dívida do débito, e em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, no caso em que o sujeito passivo efetue o pagamento antecipado sem a necessidade do exame prévio por parte da Administração Pública, o prazo decadencial começa a fluir da ocorrência do fato gerador. Por seu turno, comprovada a conduta qualificada pelo dolo, pela fraude, pela interposta pessoa ou pela simulação, bem como se verificada a inexistência do pagamento antecipado, o prazo de cinco anos se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 142, art. 150 e art. 173 do Código Tributário Nacional e Recurso Especial Repetitivo do STJ nº 1113959/RJ). Por conseguinte, não há que se falar em decadência, instituto especial aplicável ao lançamento de ofício.

Por seu turno, a prescrição que é a perda do direito de ação em que o direito material torna-se inexigível. Em matéria tributária, é o prazo em que a Fazenda Pública tem para impulsionar a cobrança dos débitos tributários contra o sujeito passivo. Somente a partir da data em que a Recorrente é notificada do resultado da decisão definitiva em relação à matéria objeto da fase litigiosa regularmente instaurada no procedimento tem início a contagem do prazo prescricional (art. 42 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 174 do Código Tributário Nacional e Recurso Especial do STJ nº 1113959/RJ). Ressalte-se que enquanto não há decisão definitiva, após instaurado a fase litigiosa no procedimento, os débitos confessados ficam com a exigibilidade suspensa e assim não estão alcançados pela prescrição (inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional e art. 14, art. 15, art. 16 e art. 42 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Sobre a prescrição do direito de pleitear a compensação, o Código Tributário Nacional determina:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido; [...]

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; [...]

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

O presente processo administrativo fiscal encontra-se em curso contemplando débitos com exigibilidade suspensa desde a instauração regular da fase litigiosa no procedimento e por isso com o prazo de prescrição interrompido (inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional).

A Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 18 de julho de 2012, esclarece:

Da Verificação da Certeza e Liquidez do Crédito

22. Disciplinando a compensação como modalidade de extinção do crédito tributário, vem o CTN prescrever que a lei pode autorizar a compensação de créditos tributários, que já possuem naturalmente os atributos de liquidez e certeza, com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, *in verbis*:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010).

23. Quanto à necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito que o contribuinte pretende utilizar na compensação, assim já decidiu o Superior Tribunal de Justiça: “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 (art. 170, do CTN).” (STJ, 1ª T., AgRg no Resp 862.572/CE, Rel. Ministro LUIZ FUX, mai/08).

24. Como se trata de Declaração de Compensação, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao contribuinte comprovar seu direito líquido e certo. Dentro do prazo para homologação determinado no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, não há que se falar em decadência do direito de se aferir o pleito de compensação, que exige o cumprimento dos requisitos de liquidez e certeza do crédito informado.

25. Não se pode concluir que a autoridade fiscal deva aprovar o saldo negativo de IRPJ demonstrado na DIPJ correspondente, e decidir pela homologação da compensação, sem a verificação prévia da liquidez e certeza do indébito tributário que lhe dá suporte. A norma específica que versa sobre Dcomp não deixa dúvidas quanto à limitação da homologação tácita somente às compensações, e não ao crédito em si.

26. Assim, é dever da autoridade, ao analisar os valores informados em Dcomp para fins de decisão de homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do crédito apurado pelo sujeito passivo. No caso sub examine, o crédito provém de saldo negativo de IRPJ resultante de pagamento a maior de estimativas quitadas em períodos anteriores, mediante compensações tacitamente homologadas, que está sendo utilizado em compensação no período atual. Para tanto, não há como se furtar do levantamento do valor do imposto devido ao final do ano em que foram quitadas as estimativas, conforme a sistemática brevemente relatada nos itens 10 a 13, mesmo que não seja mais possível o lançamento de eventual diferença apurada nessa verificação.

27. O mesmo raciocínio se aplica quando foi homologado tacitamente o lançamento de crédito tributário de IRPJ relativo ao período que originou o saldo negativo, em consonância com o disposto no art. 150, §§ 1º e 4º do CTN.

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

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

Conclusão

31. Por fim, e em nome dos princípios da supremacia do interesse público e da indisponibilidade do crédito tributário, conclui-se a presente Solução de Consulta Interna no seguinte sentido:

31.1. Após transcorrido o prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, assim como o prazo para homologação de compensação de que trata o art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996 (homologação tácita), há apenas a impossibilidade de lançamento de diferenças do imposto devido. Tal vedação não se aplica à compensação de débitos próprios vincendos que tenha sido homologada tacitamente, quando ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário.

31.2. Todavia, pode a Administração Tributária, dentro do lapso de que esta dispõe (art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996), não homologar a compensação declarada em momento posterior, em que se utilizem créditos de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, inclusive os oriundos de estimativas quitadas por meio de Dcomps homologadas tacitamente, se verificada a inexistência de liquidez e certeza desses créditos.

A Recorrente foi cientificada validamente do Despacho Decisório, e-fls. 415-424, em 25.02.2011, e-fl. 446, que determina:

1. HOMOLOGO INTEGRALMENTE as DCOMP nºs 12905.65747.130206.1.3.02-0938 e 29475.81328.100306.1.3.02- 0072;

2. HOMOLOGO PARCIALMENTE a DCOMP n.º 13635.74629.050406.1.3.02-5375; e

3. NÃO HOMOLOGO a DCOMP n.º 02305.77222.100506.1.3.02-0071.

Tem-se que no presente caso não transcorreu o prazo de decadência ou de prescrição em relação aos Per/DComp n.º 13635.74629.050406.1.3.02-5375 e n.º 02305.77222.100506.1.3.02-0071. Logo, não cabe razão à Recorrente.

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 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.

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).

A pessoa jurídica pode determinar o IRPJ ou a CSLL com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário nas condições de tempo, lugar e forma previstos no art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e nos 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. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

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).

O IRRF, código 3426, refere-se aos rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa, (art. 65 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 35 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997 e art. 1º da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004). 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

- vinte e dois e meio por cento, em aplicações com prazo de até 180 (cento e oitenta) dias;
- vinte por cento, em aplicações com prazo de 181 (cento e oitenta e um) dias até 360 (trezentos e sessenta) dias;
- dezessete e meio por cento, em aplicações com prazo de 361 (trezentos e sessenta e um) dias até 720 (setecentos e vinte) dias;
- 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.

Consta na Ficha 06 Demonstração do Resultado – PJ em Geral da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) do ano-calendário de 2005, e-fl. 282:

Discriminação	4º Trimestre	Valor [...]
24.Outras Receitas Financeiras		705.845,96

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito, conforme as Súmulas CARF nº 80 e nº 143, em cuja apuração do saldo negativo foram deduzidas as retenções de tributos, conforme o acervo

fático-probatório composto de Livro Razão, extratos bancários e Lalur, e-fls. 170-248, 299-362 e 466-470.

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.

Cumprе 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. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF 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 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. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, 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