



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 12448.914083/2013-79
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1301-000.452 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 17 de agosto de 2017
Assunto COMPENSAÇÃO
Recorrente SERES SERVIÇOS DE RECRUTAMENTO E SELEÇÃO DE PESSOAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente), Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Flávio Franco Corrêa, Jose Eduardo Dornelas Souza, Milene de Araujo Macedo, Roberto Silva Junior e Bianca Felicia Rothschild.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório, que homologou parcialmente a compensação declarada pelo PER/DCOMP nº 4267.19548.240609.1.3.03-9043, com vistas à efetivação do encontro de contas entre débitos tributários e crédito decorrente de saldo negativo de CSLL do primeiro trimestre do ano-calendário de 2009.

Alega a recorrente que o saldo negativo supracitado é o total da CSLL retida na fonte, no valor de R\$ 196.829,07, tendo em conta que a CSLL calculada na DIPJ é igual a zero, para o referido trimestre. Todavia, consta no Despacho Decisório, à fl. 11, que a autoridade fiscal só confirmou a importância de R\$ 71.038,88, a título de CSLL retida na fonte. Assim, a autoridade fiscal apurou saldo negativo de CSLL do primeiro trimestre de 2009 igual a R\$ 71.038,88, o que não bastou para compensar integralmente o débito de COFINS referente ao mês de maio de 2009, de R\$ 201.966,29.

Com o julgamento da manifestação de inconformidade, proclamou-se que o total de retenções na fonte alcançou a importância de R\$ 151.164,52, por força do reconhecimento do crédito adicional de R\$ 80.125,64 uma vez acolhidos “os valores informados em Dirfs das fontes pagadoras, mesmo que com códigos de arrecadação e CNPJs diversos dos indicados na manifestação e na Dcomp, desde que o código seja relativo ao tributo em tela e os CNPJs básicos sejam coincidentes.” Assim, deduzindo-se a CSLL devida no período (zero), determinou-se que a recorrente dispunha de saldo negativo de CSLL, para o primeiro trimestre de 2009, no valor de R\$ 151.164,52 (R\$ 151.164,52 – zero).

Decisão de primeira instância assim ementada, à fl.548:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
- CSLL Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009 SALDO
NEGATIVO DE CSLL. RETENÇÃO NA FONTE. CRÉDITO.*

Tendo havido retenção na fonte de CSLL, o correspondente saldo negativo pode ser utilizado como crédito para fins de compensação com outros tributos.”

Ciência da decisão de primeira instância em 20/05/2015, à fl. 578.

Recurso a este Colegiado às fls. 582/598, com entrada na repartição de origem no dia 19/06/2015, conforme fl. 581. Nessa oportunidade, aduz que é pessoa jurídica de direito privado, submetida ao regime de tributação com base no lucro real trimestral, e que apurou, no primeiro trimestre de 2009, saldo negativo de CSLL, no valor de R\$ 196.829,05 oriundo de retenções efetuadas pelas fontes pagadoras, no total de R\$ 196.829,05, de acordo com o indicado na DIPJ do exercício. Além disso, acrescenta o seguinte:

1) considerando aquele crédito, coube-lhe transmitir, como de fato transmitiu, o PER/DCOMP nº 42647.19548.240609.1.3.03-9043, com objetivo de proceder ao encontro de contas necessário à extinção da dívida tributária;

2) não obstante a entrega regular do referido PER/DCOMP, tomou ciência de que o Despacho Decisório reconheceu parcialmente o crédito pleiteado, limitando o saldo negativo disponível de CSLL do primeiro trimestre de 2009 ao valor de R\$ 71.038,88, sob a justificativa de que inexistia comprovação suficiente das retenções na fonte;

3) irrisignada com o citado Despacho Decisório, apresentou, tempestivamente, manifestação de inconformidade à primeira instância, perante a qual comprovou a efetiva existência do crédito informado no PER/DCOMP, mediante documentos hábeis e idôneos;

4) contudo, a DRJ julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, reconhecendo um crédito adicional de R\$ 80.125,64, o que implicou desprezar parte das retenções sofridas, por deixar de validar informações sobre a CSLL retida

na fonte, provavelmente em decorrência de erro de preenchimento cometido pelas próprias fontes pagadoras das receitas que recebera 5) a autoridade fiscal deixou de intimar a recorrente para justificar as diferenças e apresentar documentos hábeis à comprovação de seu direito creditório, incorrendo em total violação ao princípio da verdade material, que rege o processo administrativo tributário;

6) não fosse assim, a Receita Federal do Brasil não teria editado a Norma de Execução CODAC/COSIT/COFIS/COCAJ/COTEC nº 6/2007, a qual, ao definir procedimentos relativos ao tratamento de pedidos de restituição, ressarcimento e declarações de compensação formalizadas mediante PER/DCOMP, determinou que, nas verificações de divergências relacionadas ao crédito tributário utilizado nas declarações, a Receita Federal do Brasil deve previamente intimar o contribuinte a demonstrar a regularidade do crédito;

7) tal entendimento é corroborado pela jurisprudência administrativa, em consonância com o que se depreende do acórdão nº 12-39.074, pelo qual a 7ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro anulou despacho decisório proferido nos autos do processo administrativo nº 10725.900.095/2008-15, ao argumento de que a ausência de intimação do contribuinte para comprovar a regularidade do crédito utilizado em procedimento de compensação viola a Norma de Execução CODAC/COSIT/COFIS/COCAJ/COTEC nº 6/2007;

8) portanto, a expedição de Despacho Decisório sob o fundamento de que o crédito não seria suficiente, sem a prévia intimação ao contribuinte, ou mesmo a baixa dos autos para realização de diligência fiscal, incorre em nulidade, nos termos do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal Federal - reproduzido pelo art. 12, inciso II, do Decreto nº 7.574/11);

9) diante deste cenário, é preciso ressaltar que a autoridade fazendária deve obediência às regras positivadas, sejam elas estabelecidas por diplomas legais ou por atos normativos internos de conduta e execução, emanados dos órgãos da Administração Pública, como é o caso da Receita Federal do Brasil;

10) uma vez presentes os fatos acima expostos, não resta alternativa distinta da pronúncia de nulidade parcial da decisão recorrida, em face da violação aos princípios da verdade material, contraditório e ampla defesa, afora o descumprimento da Norma de Execução CODAC/COSIT/COFIS/COCAJ/COTEC nº 6/2007;

11) não bastassem os documentos já juntados, como as notas fiscais correspondentes aos maiores tomadores de serviços, a recorrente anexa ao presente recurso os extratos bancários do mesmo período, a fim de comprovar definitivamente a integralidade do crédito pleiteado;

12) à luz do extrato da conta corrente, em anexo, o valor bruto da nota fiscal, descontando as retenções, equivale ao valor pago à recorrente, razão por que o Fisco Federal não pode, sob pena de enriquecimento sem causa, cobrar algo que foi retido pelas tomadoras de serviços e recolhidos ao Erário;

13) assim, a glosa de crédito com o pretense suporte na não confirmação da CSLL/Fonte é um descompasso com a realidade, pois a CSLL lhe foi retida como forma de antecipação da CSLL devido ao final do trimestre;

12) desse modo, resta efetivamente comprovado que detém crédito no montante de R\$ 45.664,55 além daqueles já reconhecidos, de R\$ 71.038,88 e R\$ 80.125,64, relativos à CSLL/fonte no primeiro trimestre de 2009. Tais valores integram incontestavelmente a composição do crédito do saldo negativo da CSLL do primeiro trimestre de 2009, sendo que as provas ora apresentadas se sobrepõem a quaisquer discussões, sob pena de enriquecimento sem causa da Fazenda Pública;

13) em casos análogos, a jurisprudência administrativa pátria tem reiterado que, uma vez demonstrado o erro no preenchimento de documentos fiscais e constatada a existência do crédito, deve a verdade material prevalecer sobre a formal, reconhecendo-se o crédito e homologada a compensação declarada;

14) mesmo quando o CARF não homologa diretamente as compensações transmitidas com equívocos materiais, este órgão julgador determina o retorno dos autos à DRF de origem, para que seja reapreciado o crédito postulado em PER/DCOMP, levando em consideração o erro no preenchimento;

15) o procedimento de compensação deve ser pautado pela imparcialidade, cabendo à autoridade julgadora buscar os elementos de prova necessários à formação de sua convicção, objetivando alcançar a verdade dos fatos, independentemente da forma pelas quais tais elementos foram exteriorizados;

16) por todo o exposto, a recorrente requer:

a) seja admitido, processado e julgado o presente recurso voluntário, produzindo os efeitos que lhe são próprios, com a suspensão da exigibilidade de todos os créditos tributários objeto de compensação com crédito de saldo negativo de CSLL do primeiro trimestre de 2009, mormente aqueles dos processos de cobrança nº 12448.914473/218-49;

b) seja reconhecida a nulidade parcial do acórdão recorrido que, ao manter o despacho decisório, não homologou integralmente a compensação em análise;

c) sejam acolhidas as razões ora aduzidas, a fim de reconhecer o direito creditório ora discutido, homologando-se integralmente a compensação declarada no PER/DCOMP nº 42647.19548.240609.1.3.03-9043;

d) caso se entenda pela impossibilidade de julgamento de mérito, seja determinado o retorno dos autos à DRJ para a prolação de nova decisão.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Flávio Franco Corrêa, Relator.

Na interposição do presente recurso, estão presentes os requisitos de recorribilidade. Dele conheço.

Primeiramente, a questão referente à suposta violação às garantias do contraditório e da ampla defesa, por desrespeito à Norma de Execução CODAC/COSIT/COFIS/COCAJ/COTEC nº 6/2007.

A Norma de Execução CODAC/COSIT/COFIS/COCAJ/COTEC nº 6/2007 é mera norma *interna corporis* que disciplina, no âmbito do órgão fiscal, a atuação de vários agentes que intervêm no procedimento de compensação. De modo algum pode-se acolher a tese de que o eventual desrespeito a tal disciplina administrativa reflita possível violação às garantias do contraditório e da ampla defesa. Como é cediço, no procedimento de compensação, o direito ao contraditório e à ampla defesa nasce apenas no momento em que a autoridade fiscal não homologa a compensação declarada pelo contribuinte, conforme § 9º do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, introduzido pela Lei nº 10.833/2003, *verbis*:

“Art. 74

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

E mais: a teor do § 10 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, cabe recurso ao CARF da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade. Já por força do § 11 do citado artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, é lícito afirmar que o recurso voluntário ao CARF e a manifestação de inconformidade são espécies do recurso previsto no inciso III do artigo 151 do Código Tributário Nacional, além de se submeterem ao rigor do Decreto nº 70.235/1972, *verbis*:

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação.(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

A linha diretiva que ressaí dos §§ 9º a 11 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 está espelhada no artigo 119, *caput* e §§, do Decreto nº 7.574/2011:

“Art.119. É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no art. 110, apresentar manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação (Lei nº9.430, de 1996, art. 74, § 9º, incluído pela Lei nº10.833, de 2003, art. 17).

§1º Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Lei nº9.430, de 1996, art. 74, § 10, incluído pela Lei nº10.833, de 2003, art. 17;Decreto nº70.235, de 1972, art. 25, inciso II, com a redação dada pela Lei nº11.941, de 2009, art. 25).

§2º A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam o *caput* e o § 1ºobedecerão ao rito processual do Decreto nº70.235, de 1972(Título II deste Regulamento), e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 1966-Código Tributário Nacional,relativamente ao débito objeto da compensação (Lei nº9.430, de 1996, art. 74, § 11, incluído pela Lei nº10.833, de 2003, art. 17).

Como se vê, há um conjunto de regras jurídicas que instituiu, no plano legal, o esquema das garantias do contraditório e da ampla defesa plasmadas no texto constitucional, especificamente direcionadas à efetivação do diálogo entre o Estado Fiscal e o administrado, quando este manifesta que pretende compensar, na forma prevista em lei, débitos tributários e supostos créditos em face do mesmo Estado. Nesse esquema, o desenhista institucional estabeleceu que a decisão que não homologa, total ou parcialmente, a compensação declarada pode ser contestada, não os atos anteriores a ela. Portanto, é descabida a assertiva de que a ausência de intimação do contribuinte, destinada à comprovação da regularidade do crédito utilizado em procedimento de compensação, deve acarretar a pronúncia de invalidade da decisão recorrida, por cerceamento ao contraditório e à ampla defesa, tendo em conta que, no esquema legal de defesas do contribuinte, o direito à manifestação de inconformidade não surge antes da emissão da decisão não homologatória da compensação. Tal é o juízo a ser proferido com suporte nos aludidos preceitos normativos, embora exista outra perspectiva que também acena para idêntica conclusão. Repare-se: as disposições normativas do artigo 74, *caput* e §§ 1º, 2º e 5º da Lei nº 9.430/1996 permitem asselar que a transmissão do PER/DCOMP é um ato material pelo qual o contribuinte manifesta a vontade consciente de efetuar a compensação entre débitos e créditos tributários, desde logo concretizada, tal a simultaneidade da execução do ato (transmissão do PER/DCOMP) com os efeitos compensatórios imediatamente gerados, embora a definitividade de tais efeitos esteja condicionada à homologação da compensação pela autoridade fiscal, que dispõe do lapso temporal de cinco anos para realizá-la, sob pena de homologação tácita.

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o *caput* será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

Por sua vez, a homologação é um ato administrativo mediante o qual a autoridade estatal examina a legalidade de um ato anterior. Nesse cenário, a homologação não tácita da compensação tributária declarada não dispensa a certificação, pela autoridade homologante, da existência e da suficiência do crédito alegado. Essa certificação implica verificação dos supostos fatos geradores do crédito, o que é executado ao longo de uma etapa logicamente antecedente à homologação. Como já foi dito, o direito ao contraditório e à ampla defesa surge apenas após a edição do ato administrativo que não homologa a compensação declarada. Logo, as verificações anteriores ao ato final da autoridade homologante, enquanto atos despidos de conteúdo decisório, não se submetem às determinações legais que fixaram o

contraditório e a ampla defesa. Em outras palavras, antes do despacho decisório da autoridade com atribuição para a homologação da compensação declarada, o trabalho fiscal percorre uma fase administrativa de índole inquisitória, indispensável ao exame da legalidade do declarado encontro de contas. Assim, não procede a tese defensiva que advoga a prática de ato atentatório às garantias do contraditório e da ampla defesa.

Agora, a questão de mérito.

Segundo a recorrente, a DRJ julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, reconhecendo um crédito adicional de R\$ 80.125,64, o que implicou desprezar parte das retenções sofridas, por deixar de validar informações sobre o imposto de renda retido na fonte, provavelmente em decorrência de erro de preenchimento cometido pelas próprias fontes pagadoras das receitas que recebera. Nesse contexto, menciona que, além dos documentos já juntados, como as notas fiscais correspondentes aos maiores tomadores de serviços, anexa ao presente recurso os extratos bancários do mesmo período, a fim de comprovar definitivamente a integralidade do crédito pleiteado. Assim, à luz do extrato da conta corrente, também em anexo, seria possível verificar que o valor bruto da nota fiscal, descontando as retenções, equivale ao valor pago à recorrente, motivo por que o Fisco Federal não pode, sob pena de enriquecimento sem causa, cobrar algo que foi retido pelas tomadoras de serviços e recolhidos ao Erário.

Ocorre que as cópias de notas fiscais inseridas nos autos, às fls. 36/523 e 624/978, não estão acompanhadas dos registros contábeis das receitas recebidas e do crédito decorrente do imposto de renda retido na fonte, o que é imprescindível para a demonstração da existência do crédito e da comprovação de que este decorre da retenção sobre receita contabilizada e submetida à tributação da CSLL na DIPJ.

Seja como for, a recorrente acrescenta que o procedimento de compensação deve ser pautado pela imparcialidade, cabendo à autoridade julgadora buscar os elementos de prova necessários à formação de sua convicção, objetivando alcançar a verdade dos fatos, independentemente da forma pelas quais tais elementos foram exteriorizados.

A CSLL retida na fonte poderá formar o saldo negativo a ser restituído ou compensado, sabendo-se que este saldo negativo é o excedente das deduções legais (nas quais se inclui a CSLL retida na fonte), em relação à CSLL devida, apurado na DIPJ. Ora, o cômputo, entre os créditos, da CSLL retida na fonte, que incidiu sobre rendimento sonogado à tributação da CSLL na DIPJ, aumenta indevidamente o saldo negativo. Por isso, surgidos os indícios do recolhimento da CSLL retida na fonte, a autoridade se depara com o pressuposto lógico da restituição/compensação da respectiva importância: a submissão da receita tributada na fonte à CSLL apurada na DIPJ, pois, não sendo assim, pode-se incorrer no erro de se deferir a compensação de CSLL incidente sobre receita não tributada na DIPJ. Aliás, tal questão é de ordem pública, já que, nome do interesse público, impõe-se a necessária cautela, vedando-se a restituição de qualquer valor a título de CSLL excedente, se não restar comprovado que ocorreu a tributação da receita na DIPJ. Consigne-se que esta Turma já registra precedente em sua jurisprudência, *verbis*:

"RESTITUIÇÃO. IRRF.COMPROVAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO DO RENDIMENTO.

Nega-se a restituição do imposto de renda retido na fonte se o requerente não comprovar que submeteu à tributação do IRPJ o

rendimento sobre o qual incidiu a retenção." (Acórdão nº 1301002.075, relator Cons. Flávio Franco Corrêa)

Tal entendimento está em sintonia com a 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.”

Entretanto, tal pressuposto não constituiu fundamento do acórdão recorrido ou do despacho decisório. Nesses termos, para evitar a prolação de decisão com fundamentação surpreendente sobre matéria fática, de modo a excluir a impressão de que o Estado-Administração, na dicção do direito a reger o caso concreto, atua como um prestidigitador que esconde uma carta nas mangas para iludir o administrado e, com isso, negar-lhe direitos, proponho, com os olhos voltados para a construção democrática de uma decisão administrativa apta a repercutir na esfera jurídica da recorrente, a descida dos autos à delegacia de origem para que a autoridade fiscal verifique:

- a) se as receitas constantes das notas fiscais às fls. 36/523 e 624/978 estão contabilizadas e oferecidas à tributação da CSLL, na DIPJ do ano-calendário de 2009;
- b) qual é o montante das receitas do item anterior;
- c) se a CSSL/Fonte que incidu sobre as receitas constantes das notas fiscais às fls. 36/523 e 624/978 está registrada na contabilidade;
- d) qual é o montante da CSLL/Fonte da questão anterior;
- e) se a totalidade da CSSL/Fonte da questão anterior consta no balanço de 31/03/2009;

Roga-se à autoridade fiscal a elaboração de relatório circunstanciado, acrescentando considerações que julgar necessárias, dando-se ciência à recorrente do relatório e dos demais dados que forem coligidos na diligência, abrindo-lhe o prazo de 30 dias para se manifestar.

(assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa