



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.919206/2012-87
ACÓRDÃO	1001-003.592 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DINÂMICA ENERGIA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2007

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA CARF Nº 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO INDÉBITO.

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.

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, 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.

Sala de Sessões, em 7 de novembro de 2024

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, 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 09784.63737.190809.1.7.02-5202, em 19.08.2009, e-fls. 02-08, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$ 19.111,83 do ano-calendário de 2007 apurado pelo lucro real anual para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 09-12:

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CRÉDITO [...]	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS [...]	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	3.221.214,23	212.319,45 [...]	3.433.533,68
CONFIRMADAS [...]	104.155,13	193.567,29 [...]	297.722,42

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 19.111,83

Valor na DIPJ: R\$ 19.111,83

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 3.433.533,68

IRPJ devido: R\$ 3.414.421,85

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

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00

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

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP: 09784.63737.190809.1.7.02-5202 21470.18434 140308.1.3.02-2114 [...]

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB nº 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 1ª Turma DRJ/POR/SP nº 14-98.584, de 27.09.2019, e-fls. 153-165:

ACÓRDÃO

Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado, nos termos do voto do relator.

Recurso Voluntário

Notificada em 09.05.2023, e-fl. 191, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 14.04.2020, e-fls. 173-185, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

Inicialmente é imprescindível destacar que o processo refere-se ao período de apuração 2007. Ciente do despacho decisório em 10/10/2012 (fls. 148), a Recorrente apresentou tempestivamente a Manifestação de Inconformidade em

09/11/2012 (fls. 13). O Acórdão foi proferido em sessão de 27 de setembro de 2019 (fls. 153).

Ressalte-se, ainda, que entre as datas de 9 de abril de 2013 e 6 de maio de 2019, vide fls. 151 e 152 do processo, ou seja, dos 6 anos e 10 meses levados para termos uma decisão, em aproximadamente 6 anos e 1 mês o processo não teve qualquer movimentação.

Pelo que foi acima exposto, não resta a menor dúvida da ocorrência de prescrição intercorrente, conforme nos ensina o disposto na Lei 9.873/99, art. 1º, [...]:

O artigo e parágrafo da Lei supracitada mostram que não há dúvidas sobre a ocorrência de prescrição. Isso porque os autos ficaram parados na repartição por mais de 6 (seis) anos, sem qualquer movimento ou julgamento. A Lei atribui como tolerável o prazo de 5 (cinco) anos para prescrição e de 3 (três) anos, no caso de inércia do procedimento administrativo, o que foi demonstrado acima que ocorreu.

É fato incontestável que ocorreu a prescrição intercorrente nos termos da Lei 9.873/99, § 1º, assim como com base no art. 40 da Lei 6.830/80 (LEF), aqui como suporte analógico, que é flagrante a ocorrência da prescrição.

Ainda que por um absurdo não se tratasse de prescrição intercorrente, incide o art. 174 do Código Tributário Nacional [...].

Mais recentemente, no plano do direito positivo, a prescrição intercorrente foi inserida no artigo 921, do CPC/2015, consagrando, assim, reprimenda à morosidade com que, tanto a administração pública como o judiciário, infelizmente dão tratamento clamoroso aos pleitos dos particulares, levando-os a uma situação de penúria na entrega daquilo que representa seu direito, ou seja, a prestação jurisdicional rápida e eficaz, como recomendável na Constituição Federal.

DA PRELIMINAR DO CERCEAMENTO DE DEFESA

Apesar de o Brasil ter reconhecidamente uma das maiores cargas tributárias do mundo, temos visto nos últimos anos uma sanha arrecadatória sem precedentes. Na busca do aumento desenfreado de arrecadação, cada dia mais, nos deparamos com decisões confusas, omissas e, principalmente, engessadas, que privilegiam a letra ultrapassada de uma Lei, deixando de lado o exercício de sua contextualização, prejudicando o que há de mais nobre no direito administrativo: a busca da verdade material.

O relator se fundamente na letra fria da Lei nº 7.450/85, mais precisamente nº seu art. 55, e do R1R/99, art. 943 (fls. 157), que têm como foco principal a orientação de que a compensação de imposto de renda retido na fonte na declaração de pessoa física ou jurídica, somente pode ser permitida ao contribuinte que possuir comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora.

É notório de que na época em que a Lei 7.450/85 foi promulgada, limitar a compensação do imposto retido na fonte a posse de um comprovante de rendimentos da fonte pagadora era algo plausível, pois talvez fosse o único documento que o julgador dispunha capaz de comprovar a liquidez e certeza do crédito tributário.

Ocorre que atualmente, é perfeitamente possível comprovar as informações de um informe de rendimentos através de informações disponíveis na internet, tal como o relatório de fontes pagadoras, que indicam os valores retidos dos tributos pelas fontes pagadoras de um determinado contribuinte. Além disso, o julgador hoje tem acesso a base de dados da Receita Federal com todas as informações acerca das retenções efetuadas, prova disso é a coleção de quadros e informações trazidas no corpo do voto do Relator.

O Relator, ao abandonar o exercício da busca da verdade material, através do que foi inicialmente apresentado, bem como do uso das ferramentas que tinha ao seu alcance, escorando-se apenas na letra enferrujada da Lei, vicia e prejudica toda sua análise dos demais documentos probatórios, explicações e esclarecimentos detalhadamente apresentados na Manifestação de Inconformidade, bem como dos demais julgadores.

Assim, por não ter tido a oportunidade de usar todos os meios de prova admitidos, com flagrante cerceamento do direito de defesa, requer que seja enviado o processo ao órgão a quo, para que sejam apreciadas todas as provas juntadas ao processo, inclusive planilhas demonstrativas do IRRF e demonstrações contábeis.

DO PEDIDO DE REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA

Independentemente da ocorrência da prescrição intercorrente e do cerceamento do direito de defesa, é imperativo destacar alguns pontos centrais que levaram a Manifestação de Inconformidade a ser julgada improcedente, com o consequente não reconhecimento do direito creditório, que a seguir passo a expor.

Como já foi colocado acima, ao tratarmos do cerceamento do direito de defesa, o Relator, mesmo tendo as informações necessárias ao seu convencimento, preferiu cimentar-se à norma legal fria, em detrimento da busca da verdade material.

Podemos observar que os valores declarados no PERDCOMP, que compunham o saldo negativo de IRPJ no ano base de 2007, são claramente identificáveis nas telas apresentadas no Acórdão às fls. 160 e 161, combinados com o detalhamento constante na Manifestação de Inconformidade (fl. 16), bem como nos razões contábeis em anexo (fl. 100). Não resta dúvida de que o crédito tributário existe e que a decisão do Acórdão deve ser reformada a fim de que seja reconhecido o crédito tributário.

De todo modo, por entender que é primordial ao entendimento dos fatos ocorridos e da real existência do crédito tributário, reprisamos os termos da Manifestação de Inconformidade.

(--)"A Autoridade Fiscal alega ter confirmado em sua base de dados pagamentos apenas na ordem de R\$ 193.567,29, diferentemente do valor dos pagamentos informados pela contribuinte na PERDCOMP, na ordem de R\$ 212.319,45. Também afirma ter confirmado IR retido na fonte de apenas R\$ 104.155,13, diferentemente do valor retido informado na PERDCOMP de R\$ 3.221.214,23. Desta forma, a Autoridade Fiscal identificou somente R\$ 297.722,42 (R\$ 104.155,13 + R\$ 193.567,29) somados pagamentos e retenções, diferentemente do valor de R\$ 3.433.533,68 (R\$ 3.221.214,23 + R\$ 212.319,45), também somados pagamentos e retenções, informado pela contribuinte na PERDCOMP. Tendo em vista que o valor devido de IRPJ no ano-calendário 2007 era de R\$ 3.414.421,85, não identificou crédito de IRPJ no ano-calendário 2007, motivo pelo qual não homologou a supracitada PERDCOMP.

Em relação aos pagamentos, o valor efetivamente antecipado de IRPJ no ano-calendário foi exatamente aquele informado pela contribuinte na PERDCOMP, ou seja, R\$ 212.319,45, tal como podemos comprovar com os DARF em anexo. Contudo, a Contribuinte observou uma inconsistência na informação do IRPJ referente ao mês de novembro/2007, prestada na DCTF do 2º semestre de 2007. Deveria ter informado o valor pago do débito de R\$ 54.240,88, tal como o DARF recolhido, e não o valor de R\$ 35.488,72, fato que levou a Autoridade Fiscal a não identificar o total do valor efetivamente pago das antecipações de R\$ 212.319,45. Note que a diferença entre os valores declarados é de R\$ 18.752,16 (R\$ 54.240,88 — R\$ 35.488,72) é exatamente a diferença entre o valor pago declarado e o confirmado (R\$ 212.319,45 — R\$ 193.567,29 = R\$ 18.752,16). A DCTF do 2º semestre de 2007 já foi devidamente retificada com a alteração do valor conforme acima exposto (em anexo), para que a Autoridade Fiscal possa verificar a existência de fato do crédito tributário.

Quanto às retenções na fonte, o valor que foi efetivamente retido também é exatamente aquele informado pela contribuinte, ou seja, R\$ 3.221.214,23, conforme pode ser comprovado com cópia do razão contábil de 2007, em anexo. Ocorre que os valores retidos de IR sobre o JCP (código 5706) foram declarados pelas fontes pagadoras na DIRF do ano-calendário 2006, como podemos comprovar com o relatório fontes pagadoras de 2006 (em anexo), e a contribuinte somente os reconheceu na sua contabilidade em 2007, quando do seu recebimento.

O fato acima exposto se justifica porque no momento em que as fontes pagadoras provisionam no seu balanço o valor a pagar de JCP, não prestam qualquer tipo de informação aos beneficiários, portanto, somente é possível reconhecer, tanto o valor do JCP como do respectivo IR retido, no momento do recebimento. Somente após a publicação da AGO e balanço da fonte pagadora, o que se dá até o último dia útil de abril do ano seguinte ao de referência, seria possível identificar o valor a receber de JCP. Na melhor das hipóteses, seria possível identificar o valor do JCP a ser pago quando do recebimento dos informes de rendimentos, o que se dá geralmente em março do ano seguinte ao de referência, haja vista que as

empresas têm até o último dia de fevereiro para postá-los. Contudo, neste momento, as empresas beneficiárias, como é o caso da contribuinte, também já estão com seus balanços fechados e até publicados, não sendo possível o reconhecimento do JCP e IR retido na fonte no mesmo ano em que as fontes pagadoras os provisionaram.

Vale ressaltar que o fato de reconhecer o IR retido na fonte somente no momento do recebimento não gera qualquer prejuízo ao fisco, ao contrário, pois posterga para o exercício seguinte a utilização de um crédito líquido e certo.

Para melhor demonstrar os valores de IR retidos na fonte informados na PERDC011/11), e desta forma a existência do crédito tributário, segue abaixo um quadro demonstrativo indicando a fonte pagadora e CNPJ; conta contábil para localização no razão do lançamento do IR retido na fonte; a competência a que se refere o JCP; data do seu recebimento do JCP; valor do JCP e valor do IR retido.

QUADRO DEMONSTRATIVO DO IR RETIDO NA FONTE INFORMADO NA PERDCOMP 09784.63737.190809.1.7.02-5202 E NA DIPJ 2008 [...]

Vale também destacar que os valores informados de IR retido na fonte e IR pago por estimativa não estão nas linhas corretas da DIPJ 2008. Foi informado o valor de R\$ 3.433.533,68, somadas as retenções e os pagamentos, na linha 17 da ficha 12A, quando o correto informar o valor retido de IR na fonte na linha 14 (R\$ 3.221.214,23) e o total pago por estimativa na linha 18 (R\$ 212.319,45), ambas linhas da mesma ficha 12A.

[...] forma, comprovada a existência dos valores retidos e pagos na ordem de R\$ 3.433.533,68, e tendo em vista que o valor devido de CSLL no ano-calendário 2007 era de R\$ 3.414.421,85, fica evidente a existência do saldo credor de CSLL no valor de R\$ 19.111,83 (R\$ 3.433.533,68 — R\$ 3.414.421,85), conforme informado na PERDCOMP."

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:

Desta forma, requer a ora Recorrente que conheça e dê provimento, ao instituto da prescrição intercorrente, do cerceamento do direito de defesa, ou, se por absurdo nenhum desses institutos forem acolhidos, que reforme-se a decisão do Acórdão, reconhecendo o direito creditório, face a liquidez e certeza como é comprovado pelos documentos acostados no presente processo.

Protesta, outrossim, com fundamento no artigo 16, IV, do Decreto 70.235/72, provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, notadamente pela posterior juntada de documentos que se fizerem necessários.

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, conforme art. 15 e § 4º do art. 218 do Código de Processo Civil (CPC).

Nulidade do Despacho Decisório e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais.

O Despacho Decisório foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal estruturado, ao contraditório pela condução dialética e à ampla defesa com oportunidade de formulação de alegações e produção de provas com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão fundamentados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido 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 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o

processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos em observância aos princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Prescrição Intercorrente

O Recorrente diz que ocorreu a prescrição intercorrente.

A prescrição que é a perda do direito de ação em que o direito material se torna 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 o 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).

O Código Tributário Nacional prevê:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

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

Súmula CARF nº 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, no Capítulo II estabelece as atribuições da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional da seguinte forma:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

A Lei nº 9.873, de 23 de novembro de 1999, que estabelece prazo de prescrição para o exercício de ação punitiva pela Administração Pública Federal, prevê:

Art. 1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.

§ 1º Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso.

O princípio da especialidade revela que a norma especial afasta a incidência da norma geral (§ 2º do art. 2º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942 – Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro) e da norma que trata da prescrição para o exercício da ação punitiva pela Administração Pública Federal (art. 1º da Lei nº 9.873, de 23 de novembro de 1999). O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1973, regula especificamente o processo administrativo fiscal e foi recepcionado como lei ordinária pelo inciso I do art. 22 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Esta é a legislação processual a ser aplicada no presente caso.

Assim, prevalece o enunciado da Súmula CARF nº 11 e ficam afastadas as alegações de prescrição intercorrente.

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

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

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

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

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo como condição absolutamente essencial para fins de verificação da precisão dos dados informados. Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

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

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

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

Está registrado no Acórdão da 1ª Turma da CSRF do CARF nº 9101-002.548, de 07.02.2017, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Tratando-se de fato constitutivo de direito, cujo ônus da prova incumbe ao autor, em conformidade com o art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil CPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), e tendo em vista que a existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado são requisitos essenciais ao deferimento da

restituição/compensação requerida, na forma do art. 170 do Código Tributário Nacional CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), compete ao sujeito passivo, que dele pretende se beneficiar, a efetiva comprovação daquele crédito [...].

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).

IRRF

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

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

Retenção exclusiva na fonte

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

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

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

Imposto retido como antecipação

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

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

Súmula CARF nº 80

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

Súmula CARF nº 143

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

O IRRF, código 5706, refere-se aos juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido da pessoa jurídica e limitados à variação, *pro rata* dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo (TJLP) (art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 51 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996). Sujeita-se ao regime de tributação em que o tributo retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual: o imposto retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual à alíquota incidente de 15% (quinze por cento) sobre os juros pagos. O beneficiário é a pessoa jurídica, sócia, acionista ou titular de empresa individual, residente ou domiciliada no Brasil e o imposto é recolhido pela fonte pagadora até o terceiro dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores. O tributo retido em determinado período somente pode ser utilizado para fins de dedução do tributo devido no período em que as receitas tenham sido computadas na determinação da base tributável.

As informações constantes nos sistemas da RFB devem ser examinadas para fins de comprovação da do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2007 e o litígio remanesce em relação às deduções de IRRF do código 5706.

A partir da matéria de insurgência recursal dialogando com a decisão de primeira instância cabe esclarecer que na apuração do saldo negativo devem ser analisadas as retenções de tributos na fonte, de acordo com o acervo fático-probatório composto de Livro Razão e DIRF, e-fls. 100 e 160-161.

Estimativas

A partir da matéria de insurgência recursal dialogando com a decisão de primeira instância cabe esclarecer que na apuração do saldo negativo devem ser analisadas as estimativas pagas, de acordo com o acervo fático-probatório composto pelo DARF e DCTF retificadora, e-fls. 24 e 63.

No Acórdão da 1ª Turma DRJ/POR/SP nº 14-98.584, de 27.09.2019, e-fls. 153-165, restou confirmada a diferença disponível entre o DARF e a DCTF retificadora no valor de R\$18.752,16 (R\$212.319,45 – R\$193.567,29), de modo que o valor total de R\$212.319,45 deve ser

considerado como dedução do IRPJ devido a título de estimativa para fins de reconhecimento do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2007.

Conclusão

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 do indébito indicado no Per/DComp, conforme as Súmulas CARF nº 80 e nº 143.

Verifica-se que o início de prova permite retomar a análise do direito creditório em relação às parcelas de IRRF e de estimativa do ano-calendário de 2007.

Os efeitos da aplicação do direito superveniente fixam 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. Devem ser averiguadas 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. A autoridade administrativa deve apreciar 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 perda 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).

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 CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF 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 de que os autos devem retornar 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. A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

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). 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”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravamento em Recurso Especial nº 2554882/SP).

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 conhecer do recurso voluntário, 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.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva