



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13502.000401/2005-73
ACÓRDÃO	1001-004.323 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DOW BRASIL NORDESTE LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999

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.

DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DA COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA.

A comprovação pela Recorrente da existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado são requisitos essenciais ao deferimento do pedido, na forma do art. 170 do Código Tributário Nacional.

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos (Súmula CARF nº 143).

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação (Súmula CARF nº 164).

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-lhe provimento em parte para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações das Súmulas CARF nº 143 e nº 164 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 procedimento ser retomado desde o início.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Elias da Silva Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) em 07.06.2005, e-fls. 02-03, utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), código 3426, no valor de R\$451.990,31 contido no DARF de R\$581.647,15 recolhido em 04.08.1999 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 17-24:

No uso da competência conferida pelo artigo 250 da Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, diante do relatório e da fundamentação apresentada, e de tudo mais que consta do presente processo, RECONHECO a decadência do direito da interessada de pleitear a restituição do valor recolhido a título de IRRF anteriormente a 07/06/2000, bem como a não-comprovação de pagamento a maior, a título de IRRF, sob código de receita: 3426, para o período de apuração: 5 semana de julho de 1999 para INDEFERIR o presente Pedido de Restituição.

Dê-se ciência ao interessado do inteiro teor deste Despacho Decisório, alertando-o para a possibilidade de apresentar manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador (DRJ/SDR), no prazo de 30 (trinta) dias contados da data da ciência, nos termos do art.15 do Decreto nº 70.235/72 c/c o art. 48 da IN SRF nº 460, 18/10/2004.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 3ª Turma DRJ/SDR/BA nº 15-13.342, de 02.08.2007, e-fls. 55-62:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1999 PRAZO DECADENCIAL PARA REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TERMO INICIAL.

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido extingue -se após o transcurso do prazo de 5 (cinco)anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

Solicitação Indeferida

Acordam os membros da 3a Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, indeferir a solicitação de restituição.

Recurso Voluntário e Decisão do CARF

Cientificada, a Recorrente apresentou a recurso voluntário. Está registrado no Acórdão CARF nº 2201-00.569, de 11.03.2010, e-fls. 81-84:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1999

IRRF. RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO. PRAZO DECADENCIAL.

O direito de pleitear a restituição de tributo pago a maior ou indevidamente extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

Recurso negado. [...]

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Recurso Especial e Decisão da CSRF

Cientificada, a Recorrente apresentou a recurso especial. Está registrado no Acórdão da 2ª Turma da CSRF nº 9202-003.100, de 25.03.2014, e-fls. 156-164:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 1999

IRRF. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. ARTIGO 65A DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

Esta Corte Administrativa está vinculada às decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF, bem como àquelas proferidas pelo STJ em Recurso Especial repetitivo. Assim, conforme entendimento firmado pelo STF nº julgamento do RE

nº 566.621, bem como aquele esposado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.002.932, para os pedidos de restituição/compensação de tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o caso do IRRF, formalizados antes da vigência da Lei Complementar 118, de 2005, ou seja, antes de 09/06/2005, o prazo para o contribuinte pleitear restituição/compensação é de cinco anos, conforme o artigo 150, § 4º, do CTN, somado ao prazo de cinco anos, previsto no artigo 168, I, desse mesmo código.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, com retorno dos autos à DRF de origem para análise das demais questões.

Despacho Decisório

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 173-176:

Fundamentos

8. Vencida a discussão do prazo decadencial do direito de pedir a restituição, passemos então à análise do direito creditório pleiteado. [...]

11. Entretanto, conforme já destacado no Despacho Decisório proferido em 22/06/2005 pela DRF/Camaçari (fls. 17 a 24), o débito de Imposto de Renda Retido na Fonte relativo à 5ª semana de julho de 1999, R\$ 481.647,15, informado em DCTF ativa (fl. 170), coincide exatamente com o recolhimento pleiteado em 04/08/1999.

12. Às fls. 171 e 172 foi acostado extrato do pagamento, confirmado sua total utilização no correspondente débito confessado, não havendo qualquer saldo disponível para restituição nos sistemas de controle da RFB.

13. Outrossim, corroborando com o informado em DCTF, o contribuinte declarou em DIRF valor também coincidente com o do DARF recolhido, indicando que, de fato, em decorrência de rendimentos pagos a terceiros, os valores foram realmente retidos (fl. 169).

14. Assim, diante do exposto, impõe-se o indeferimento do pedido de restituição acostado ao presente processo.

Conclusão

15. Por todo o exposto, com fundamento nos aspectos legais discutidos e no exercício das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, previstas no inciso I do artigo 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, no § único do artigo 5º da Lei nº 13.464, de 10 de julho de 2017, e de acordo com as competências estabelecidas no artigo 303 do Regimento Interno da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020, e Portaria RFB nº 1.453, de 29 de setembro de 2016, DECIDO:

- 15.1. Não Reconhecer o direito creditório pleiteado;
- 15.2. Indeferir o Pedido de Restituição acostado ao presente processo;
- 15.3. Não Homologar as compensações porventura vinculadas ao presente processo.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 3ª Turma DRJ/05 nº 105-011.972, de 21.09.2023, e-fls. 219-228:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1999

RESTITUIÇÃO. REQUISITOS.

A certeza e a liquidez dos créditos são requisitos indispensáveis para a restituição de eventual indébito.

INDÉBITO PLEITEADO DECLARADO EM DCTF. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO.

Enquanto a DCTF não for retificada, o débito ali espontaneamente confessado é devido e o valor utilizado para quitá-lo não se constitui formalmente em indébito.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

ACÓRDÃO

Resultado do Julgamento

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar a Manifestação de Inconformidade Improcedente, para manter a Decisão proferida no Despacho Decisório, cujo resultado foi pelo não reconhecimento do direito creditório pleiteado e pelo indeferimento do pedido de restituição.

Recurso Voluntário

Notificada em 17.10.2003, e-fl. 232, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 09.11.2023, e-fls. 234-257, 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:

III — DO DIREITO

III.1 — Da Origem do Crédito e da Comprovação de sua Certeza e Liquidez

11. Conforme acima narrado, em 08/1999, a Recorrente efetuou pagamento de IRRF (código 3426), incidente sobre despesa de juros auferidos em operações de empréstimo entre empresas do mesmo grupo, no montante de R\$ 581.647,15 [...]

12. Ocorre que, após revisão interna de seu cálculo, a Recorrente constatou que havia a necessidade de correção dos valores correspondentes às despesas

financeiras, tendo em vista que a base de cálculo restou maior do que a efetivamente devida e, por consequência, efetuou recolhimento a maior do imposto correspondente ao período de apuração 07/1999 [...].

13. Ao constatar o equívoco cometido, a Recorrente apresentou pedido de restituição, apontando exatamente a diferença acima destacada em seu pedido, qual seja, a importância de R\$ 451.990,31 [...].

14. Todavia, embora os documentos necessários à comprovação do pagamento realizado a maior tenham sido juntados no decorrer do processo, o v. Acórdão recorrido afirmou que a Recorrente, em tese, não comprovou a certeza e liquidez dos créditos, por meio de documentação hábil, que são requisitos indispensáveis para a restituição de eventual indébito.

15. Ocorre que, todos os documentos pertinentes à demonstração da "reapuração" realizada pela Recorrente foram apresentados, bastando a simples análise dos argumentos e documentos juntados para se chegar à conclusão de que o crédito existe e é legítimo, em razão do pagamento a maior efetuado pela Recorrente a título de IRRF.

16. Isto porque, a Recorrente juntou aos autos a sua movimentação relativa à operação de empréstimo antes e depois da revisão interna realizada, ou seja, demonstrou os valores devidos em relação as operações de empréstimo realizadas entre as empresas do grupo e, conseqüentemente, os montantes devidos a título de IRRF antes e depois da "reapuração".

17. Nota-se, através do documento contábil juntado às fls. 45 (antes da revisão interna), que o valor apurado como devido referente ao imposto retido na fonte somou a importância de R\$ 581.647,17, valor este declarado em sua DCTF e devidamente recolhido, em 04/08/1999 [...].

18. Após revisão interna, a Recorrente apurou a real base de cálculo decorrente de despesa de juros auferidos em operações de empréstimo entre as empresas do mesmo grupo, sendo que a base de cálculo anteriormente apurada era maior do que a efetivamente devida e, por consequência, a Recorrente efetuou recolhimento a maior do IRRF correspondente ao período de apuração em questão, qual seja, 07/1999. [...]

19. O valor efetivamente devido após a reapuração da base de cálculo somou a importância de R\$ 129.656,84, conforme demonstrado através do documento contábil [...].

20. Além disso, a Recorrente juntou o razão analítico do período referente a conta de despesas de juros (723000), que demonstra os valores apurados da respectiva base de cálculo [...].

21. Nesse contexto, é certo que a Recorrente, ao contrário do que alega o v. Acórdão recorrido, reproduziu os registros de toda a sua movimentação financeira, dos ganhos, dos rendimentos, das despesas financeiras, dos

pagamentos de juros, entre outros, em sua escrituração contábil, tanto é que todos os documentos juntados reproduzem fielmente o ocorrido com a operação em questão.

22. O ponto aqui em debate é muito simples, a controvérsia decorre do fato de a Recorrente não ter retificado a DCTF do período correspondente, único motivo pelo qual a RFB não vislumbrou a existência do crédito declarado, considerando que, conforme afirmado pelo v. Acórdão recorrido, "(...) o débito de Imposto de Renda Retido na Fonte relativo à 5ª semana de julho de 1999, R\$ 481.647,15, informado em DCTF ativa 170), coincide exatamente com o recolhimento pleiteado em 04/08/1999." 23. Ou seja, a RFB apenas não visualizou o crédito em litígio, em razão da não retificação da DCTF do período, lembrando que a Recorrente, após o recebimento do primeiro despacho decisório em 2005, tentou retificar a respectiva declaração, todavia, em razão do decurso do prazo de 5 (cinco) anos previsto para tal procedimento, ficou impedida de prosseguir com a retificação.

24. O fato é que o mero erro formal no preenchimento de uma obrigação acessória não possui o efeito, por óbvio, de deflagrar o nascimento da obrigação tributária, ou, no caso, o pagamento a maior de imposto não devido.

25. Dessa forma, restou plenamente comprovado nos autos a existência, certeza e liquidez do crédito declarado, por meio dos documentos contábeis juntados, sendo que o fato de a Recorrente não ter retificado a DCTF do período, em razão de estar impedida pelo decurso do prazo de 5 (cinco) anos, não pode servir de base para o não reconhecimento do crédito e, conseqüentemente, do deferimento da restituição pleiteada, conforme será explorado nos tópicos abaixo.

III.2 — Da Não Configuração de Confissão de Dívida dos Débitos Declarados em DCTF

26. Ultrapassada a questão probatória, considerando que a Recorrente demonstrou, por meio dos documentos contábeis juntados, a existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado, passamos a discorrer sobre a questão da não retificação da DCTF do período.

27. O v. Acórdão recorrido afirma que "DCTF é a forma com que o sujeito passivo dá conhecimento à autoridade administrativa da ocorrência do fato jurídico-tributário e informa o pagamento do valor correspondente ao tributo." 28. Afirma, ainda, que "por se tratar de uma confissão de dívida, o sujeito passivo teria necessariamente que alterar essa confissão se entendesse que apurou indevidamente o imposto e pagou um valor a maior do que o devido, para então requerer o pedido de restituição" e que "para motivar o pedido de eventual direito creditório contra a Fazenda Nacional, deveria ter retificado a DCTF, mas não o fez".

29. Conforme já afirmado pela Recorrente, patente, neste caso, que o não reconhecimento do crédito em questão se deu apenas em razão da não retificação da DCTF do período, considerando que todos os documentos comprobatórios do pagamento a maior foram juntados no decorrer do processo.

30. Todavia, o mero erro no preenchimento de uma declaração não possui o efeito de deflagrar o nascimento de uma obrigação tributária, cuja ocorrência depende da efetiva subsunção do fato jurídico tributário à hipótese de incidência descrita em lei.

31. Ademais, as declarações exigidas pela Receita Federal, como a DCTF, são obrigações acessórias que existem apenas para facilitar a fiscalização dos contribuintes, não tendo o condão, por si só, de excluir a existência de créditos ou delimitar o seu uso. [...]

33. Outrossim, vale salientar que apesar da confissão implicar no reconhecimento da verdade de um fato, nos termos do art. 389 do CPC/15, nada obsta que um fato, em determinado momento, verdadeiro (por exemplo, a declaração de um tributo como devido) deixe de sê-lo em momento posterior, o que ocorreu no caso em tela, no momento em que a Recorrente constatou que havia declarado, equivocadamente, um valor maior referente a sua base de cálculo e, conseqüentemente, recolhido IRRF a maior do que o efetivamente devido, consoante cabalmente demonstrado no tópico anterior.

34. Cumpre notar que a confissão refere-se aos fatos, mas, considerando a natureza *ex lege* de que se reveste a obrigação tributária, a exigência fiscal somente restará caracterizada se tiverem sido atendidos os ditames legais e constitucionais aplicáveis.

35. Ademais, embora o v. Acórdão entenda que que o débito declarado em DCTF configura a "confissão de dívida", conforme trecho abaixo transcrito, tal fato NÃO elide a possibilidade do contribuinte de se defender e comprovar os erros eventualmente cometidos, principalmente, de comprovar o direito ao crédito que possui:

"Portanto, por se tratar de uma confissão de dívida, o sujeito passivo teria necessariamente que alterar essa confissão se entendesse que apurou indevidamente o imposto e pagou um valor a maior do que o devido, para então requerer o pedido de restituição.

36. Indubitável é que o efeito da confissão não é absoluto. A lei civil e processual civil que trata da confissão estabelece que esta não tem eficácia em relação a direitos indisponíveis, nos termos dos arts. 213, do CC e 392 e 393, do CPC/15. Registre-se que o legislador tributário está vinculado a essa legislação por força do disposto no artigo 110, do CTN.

37. Quando falamos de obrigação tributária, permeada pelos princípios da legalidade e da tipicidade, é de conhecimento cediço que a verdade material

sobrepõe-se a eventuais declarações incorretas feitas pelo contribuinte (erro formal). [...]

44. Nota-se que foi exatamente o que ocorreu no caso em tela, conforme amplamente narrado e comprovado pelos documentos acostados aos autos, uma vez que restou demonstrado por meio dos documentos contábeis o equívoco cometido na apuração da base de cálculo, e, conseqüentemente, o recolhimento do imposto devido a maior, restando claro que o crédito pleiteado apenas não foi reconhecido pela divergência dos valores declarados na DCTF e o efetivamente devido.

45. Importante ainda destacar que a legislação em regência traz a exata situação dos autos no sentido de ratificar o entendimento defendido pela Recorrente, conforme disposições do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 2/2015, de 01/09/2015, que afirma que o fato de a Recorrente não ter procedido à retificação da DCTF, em razão do decurso do prazo de 5 (cinco) anos, não lhe retira o direito à comprovação do crédito mediante a juntada da documentação necessária. [...]

47. Nesta esteira, cumpre ressaltar, mais uma vez, que foi exatamente o que ocorreu neste caso, considerando que a Recorrente ficou impossibilitada de retificar a sua DCTF, ante o decurso do prazo de 5 (cinco) anos previstos para proceder à retificação.

48. Dessa forma, inegável que o caso em tela versa apenas sobre mero erro de fato relativo ao preenchimento de sua DCTF, fato este que pode ser totalmente comprovado pela documentação contábil acostada aos autos, como previsto na legislação e na jurisprudência, bem como autorizada pela orientação da própria RFB, uma vez que, impossibilitada de proceder à retificação de sua declaração, a Recorrente comprovou, por outros meios de prova, o erro cometido e o recolhimento a maior do IRRF. [...]

49. Pelo exposto, patente que o crédito pleiteado apenas não foi reconhecido em razão da impossibilidade de retificação da DCTF, sendo que o mero erro no preenchimento de uma declaração não possui o efeito de deflagrar o nascimento de uma obrigação tributária ou o pagamento a maior de um imposto, e, considerando que a Recorrente comprovou por meio da documentação juntada aos autos a certeza e a liquidez do crédito, a restituição pleiteada há de ser reconhecida.

III.3 — Do Princípio da Verdade Material e do Formalismo Moderado

50. Com relação à observância do princípio da verdade material, o v. Acórdão recorrida afirma que as provas trazidas aos autos foram valoradas no sentido de buscar a verdade material, mas não foram suficientes para comprovar a certeza e liquidez do direito creditório pretendido.

51. Conforme acima narrado, a Recorrente comprovou por meio de documentos contábeis o erro cometido quando da apuração da base de cálculo que ensejou o recolhimento a maior de IRRF.

52. Basta a simples verificação dos documentos para se chegar à conclusão de que o crédito existe e é legítimo, todavia, cristalino o fato de que o v. Acórdão recorrido se apegou no fato de a Recorrente, em razão de restar impossibilitada pelo decurso do prazo permitido, não ter retificado a DCTF do período, tanto é que afirma que a DCTF ativa representa confissão de dívida.

53. Todavia, cumpre salientar que o processo administrativo fiscal deve ser regido pelos princípios do formalismo moderado e da verdade material, ou seja, no processo administrativo fiscal o julgador deve sempre buscar a verdade dos fatos, motivo pelo qual, não podem ser poupados esforços para se verificar se a obrigação tributária foi realmente estabelecida.

54. O princípio da verdade material que impera no Direito Administrativo, impõe à Autoridade Fiscal o dever de perquirir materialmente todos os fatos ocorridos e analisar todos os documentos vinculados ao crédito, não podendo fundamentar a inexistência desse crédito por meio de simples circunstâncias formais.

55. Tal princípio deve ser prestigiado durante todas as fases e momentos da perseguição do Fisco pela apuração e cobrança dos tributos, consistindo em um dos pilares da constituição do crédito tributário e do processo administrativo fiscal.

56. Neste caso, patente que o princípio da verdade material e do formalismo moderado foram deixados de lado, considerando que o v. Acórdão recorrido simplesmente ignorou os documentos contábeis juntados pela Recorrente, que fazem prova do equívoco cometido e do pagamento a maior do imposto, para se ater ao fato de que a Recorrente, em razão de restar impossibilitada, não procedeu à retificação de sua DCTF. [...]

62. Resumindo, a verdade material serve para determinar a análise e a reanálise da consumação do fato jurídico tributário e de todos os seus elementos, tanto pela Administração Pública, como pelo contribuinte, na parte pertinente a esse último.

63. Dessa forma, o erro no preenchimento de uma declaração não possui o efeito, por óbvio, de prejudicar quaisquer das partes, tampouco de fazer nascer um direito, cuja ocorrência depende da efetiva subsunção do fato jurídico tributário à hipótese de incidência descrita em lei.

64. Assim, constado mero erro de fato no preenchimento da DCTF deve ser prestigiado o princípio da verdade material que impera no processo administrativo, afastando-se qualquer alegação de confissão de dívida atrelada à DCTF ou, ainda, a falta de retificação para justificar o indeferimento do crédito pleiteado.

65. Por fim, é certo que, caso haja impossibilidade de retificação da DCTF por parte do contribuinte, é lícito demonstrar por outros meios de prova o crédito tributário pleiteado, exatamente como se deu *in casu*, considerando que à

restituição apenas não foi deferida em razão de mero erro cometido pela Recorrente quando do preenchimento de sua declaração.

66. Dessa forma, considerando que não há qualquer dúvida com relação a origem e legitimidade do crédito pleiteado, considerando que os documentos contábeis juntados demonstram o equívoco cometido quando da apuração da base de cálculo que resultou no pagamento a maior do imposto em litígio, o v. Acórdão recorrido deve ser reformado para que o pedido de restituição do crédito de IRRF seja integralmente deferido.

III.4 — Do Enriquecimento ilícito do Estado

67. Por fim, cumpre ressaltar que o pagamento indevido ou a maior por parte do contribuinte caracteriza um enriquecimento sem causa do Estado, que recebe tal pagamento. Em outras palavras, tudo que traduz numa situação em que uma das partes de determinada relação jurídica experimenta injustificado benefício, em detrimento da outra, que se empobrece, inexistindo causa jurídica para tanto, é o acréscimo de bens que, em detrimento de outrem, se verificou no patrimônio de alguém, sem que para isso tenha havido fundamento jurídico.

68. Deve ser entendido como "sem causa" o ato jurídico desprovido de razão albergada pela ordem jurídica. A causa poderá existir, mas, sendo injusta, restará configurado o locupletamento indevido. [...]

71. Desta forma, deve ser repudiado o enriquecimento ilícito do Estado, mormente, quando restou demonstrado o pagamento a maior realizado pela Recorrente a título de IRRF.

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— DOS PEDIDOS

72. Em face do exposto e com amparo na legislação de regência, doutrina e jurisprudência pátria, requer a Recorrente o RECEBIMENTO, PROCESSAMENTO E PROVIMENTO deste Recurso Voluntário, reformando-se o v. Acórdão recorrido para que seja reconhecido o direito creditório consubstanciado no Pedido de Restituição apresentado.

73. A Recorrente protesta, caso necessário, pela posterior juntada de razões complementares, inclusive com novos documentos que se entendam necessários, assim o fazendo com esteio no princípio da verdade material e do informalismo, os quais permeiam o processo administrativo fiscal, nos termos do art. 18 e 29, ambos do Decreto nº 70.235/72.

74. Por outro lado, caso o presente Recurso não seja provido para o fim de reconhecer o crédito pleiteado, o que se admite apenas para argumentar, requer-

se, desde já, que o julgamento seja convertido em diligência, a fim de se buscar a melhor interpretação para o deslinde do caso.

75. Requer-se ainda, a expressa e prévia intimação da Recorrente tão logo seja definida a data para o julgamento do presente Recurso, a fim de que suas respectivas patronas possam realizar sustentação oral, sob pena de nulidade absoluta, por afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa (art. 5º, inciso LV, da CF/88), os quais são de observância obrigatória também no processo administrativo tributário.

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.

Sustentação Oral

A Recorrente solicita sustentação oral.

O Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, prevê:

Art. 95. É facultado às partes realizar sustentação oral e apresentar memoriais, e acompanhar a sessão de julgamento síncrona, desde que o requeiram com a antecedência necessária, conforme disciplinado por Ato do Presidente do CARF, que regulará o prazo e a forma de apresentação do requerimento e demais requisitos operacionais para realização da sustentação oral. [...]

Art. 102. [...]

§ 1º A pauta será publicada no Diário Oficial da União e divulgada no sítio do CARF na Internet, com, no mínimo, dez dias de antecedência da data de início da reunião de julgamento. [...]

Art. 131. [...].

§ 9º Aberta a sessão, o Presidente da Turma, ou, no caso de Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o Presidente da Seção, relatará a representação, assegurará a cada um dos interessados a realização de sustentação oral por

quinze minutos, facultará a palavra aos demais membros do colegiado para manifestação e, encerrado o debate, terá início a votação.

Consta na Portaria CARF nº 1.240, de 02 de agosto de 2024:

Art. 10. Nas reuniões assíncronas, a sustentação oral e o memorial devem ser postados até cinco dias após a publicação da pauta.

Art. 11. A sustentação oral nas reuniões assíncronas deverá ser apresentada por meio de arquivo de áudio ou vídeo com duração máxima de quinze minutos.

§1º A sustentação oral será realizada por meio da postagem de arquivo, precedida de preenchimento de formulário eletrônico:

I - no e-CAC, no caso do sujeito passivo; e. [...]

Art. 31. Em todas as formas de reunião síncrona, o pedido de sustentação oral ou de acompanhamento, o memorial e o arquivo de áudio ou vídeo de sustentação oral, deverão ser encaminhados com antecedência de, no mínimo, dois dias úteis do início da reunião mensal de julgamento, independentemente da sessão em que o processo tenha sido agendado.

No sítio institucional constam os formulários eletrônicos e todas as informações necessárias ao exercício da sustentação oral e apresentação de memoriais especificadas na “Carta de Serviços CARF”, devendo a Recorrente observar a publicação da pauta. Nesse sentido, a Recorrente deve observar a forma, o tempo e o local previstos nas normas regulamentares para alcançar este desiderato.

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 (art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). 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, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

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. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Tem-se que a “impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento” (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Nesta ocasião se implementam o contraditório resumido pelo binômio ciência e reação e a ampla defesa na produção de provas.

Estes elementos são essenciais da estrutura dialética de participação processual. Antes da instauração da fase litigiosa não há que se falar em estrutura dialética, contraditório e ampla defesa.

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 (STF, AI 791292 QO-RG/PE, 2010), Terma nº 339, 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:

Ementa

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. [...]

Tese

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.

Via de regra, na decisão 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). Ocorre que o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Na decisão administrativa não precisam ser enfrentados 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. Neste sentido, o Recurso Especial Repetitivo nº 931.727/RS (STJ, REsp

931727/RS, 2009), Temas Repetitivos nºs 160 e 161, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) assim se refere: “o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão”. 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.

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

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 procedimento 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, pois “não há óbice para apreciação, pela autoridade julgadora de segunda instância, de provas trazidas apenas em recurso voluntário, mas que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação” (Acórdão CSRF nº 9101-004.568, de 03.12.2019).

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 Recurso Especial nº 862572/CE) (BRASIL, AgRg no REsp 862572/CE, 2008). 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.

O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, prevê:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Cabe mencionar os seguintes precedentes (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Acórdão da 1ª Turma da CSRF do CARF nº 9101-002.548, de 07.02.2017:

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. COMPROVAÇÃO.

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 [...].

Acórdão CARF nº 1101-001.494, de 10.12.2024:

DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA. APRESENTAÇÃO. REANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO.

O contribuinte deve provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, o qual deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Neste caso, o processo deve retornar à Receita Federal para reanálise do direito creditório vindicado e emissão de despacho decisório complementar.

Sobre o 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.

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 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 ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Súmula CARF nº 164

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 2015, prevê:

Conclusão

22. Por todo o exposto, conclui-se:

a) as informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário;

b) não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da

não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010;

c) retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo;

d) o procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP;

e) a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios;

f) o valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996; e g) Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53.

Consta no Acórdão da 3ª Turma DRJ/05 nº 105-011.972, de 21.09.2023, e-fls. 219-

228:

De acordo o Despacho Decisório proferido pela autoridade fiscal, o pedido de restituição da empresa contribuinte foi indeferido, porque: “(...) o débito de Imposto de Renda Retido na Fonte relativo à 5ª semana de julho de 1999, R\$

481.647,15, informado em DCTF ativa (fl. 170), coincide exatamente com o recolhimento pleiteado em 04/08/1999.” A autoridade fiscal verificou que o pagamento realizado foi totalmente utilizado para quitar o valor do débito confessado em DCTF, não havendo qualquer saldo favorável à contribuinte para ensejar eventual restituição, conforme Despacho Decisório (fls. 174/175).

Por outro lado, a empresa apresentou pedido de restituição, em 07/06/2005, alegando que efetuou recolhimento a maior do IRRF (Código 3426), correspondente ao período de apuração 07/1999.

Neste caso, antes de iniciar a análise dos documentos apresentados, faz-se necessário registrar-se que, instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe ao contribuinte produzir o conjunto probatório de suas alegações, já que para apurar o indébito, faz-se necessário a comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado, com prova documental imprescindível à comprovação da restituição pretendida (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). [...]

Em se tratando da necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito, que a contribuinte pleiteia com o pedido de restituição, cabe observar, por meio da analogia entre restituição/compensação, a Decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ): em que “1. 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)” (Recurso Especial nº 1.137.738 - SP (2009/0082366-1)).

De modo que, a contribuinte deve apresentar e produzir todas as provas necessárias para demonstrar de maneira inequívoca a liquidez e certeza de seu direito de crédito, pois, no âmbito do processo administrativo fiscal, constando perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, que o valor integral do crédito já foi utilizado para quitação de débito declarado, o ônus da prova sobre o direito creditório recai sobre a contribuinte, nos termos do art. 373, inciso I do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015) e o art. 333, inciso I, do antigo CPC (Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, vigente à época do pedido de restituição). [...]

Além disso, verificou-se que a empresa recolheu o DARF, referente ao imposto que pleiteia restituição, em 04/08/1999 (fl. 03), apresentou o pedido de restituição, em 07/06/2005, mas nesse intervalo de tempo, mais de cinco anos, não retificou a Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, para corrigir eventual erro no valor informado do Imposto de Renda Retido na Fonte e assim embasar o pedido de restituição.

Neste cenário, cabe esclarecer que, a DCTF é a forma com que o sujeito passivo dá conhecimento à autoridade administrativa da ocorrência do fato jurídico-tributário e informa o pagamento do valor correspondente ao tributo. Como se

depreende da sua própria denominação, é uma declaração contendo débitos e créditos tributários federais. Observando que o débito ali declarado se constitui em confissão de dívida, conforme dispõe o § 1º do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, que estabelece: “o documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito”.

Portanto, por se tratar de uma confissão de dívida, o sujeito passivo teria necessariamente que alterar essa confissão se entendesse que apurou indevidamente o imposto e pagou um valor a maior do que o devido, para então requerer o pedido de restituição. Pois se trata de simetria de formas. Fazendo uma analogia, é a mesma situação daquela contida no art. 352 do antigo CPC (Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, vigente à época do pedido de restituição) ou dos arts. 389 e 393 do atual CPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), em que depende de uma atuação de quem fez a confissão para ela poder ser revogada ou alterada.

Sendo assim, a empresa, para motivar o pedido de eventual direito creditório contra a Fazenda Nacional, deveria ter retificado a DCTF, mas não o fez. Prevalendo, então, as informações prestadas na DCTF original em que o valor do IRRF confessado foi no mesmo valor do imposto que foi recolhido.

Como se apontou, a retificação da DCTF é necessária. O débito declarado em DCTF, tendo em vista seu efeito constitutivo, prevalece enquanto não retificado. A retificação da DCTF é ato unilateral do sujeito passivo, com efeito de lançamento tributário, não podendo ser suprido pela decisão de primeira instância. Contudo, a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo não impede que o crédito informado em PER/DComp, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios.

No caso de retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é possível a retomada a análise do crédito quando apresentado o início da comprovação do erro em que se fundamenta. 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 o Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 2015 e a Súmula CARF nº 164.

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). 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 20% (vinte por cento). O beneficiário é a pessoa jurídica que obtém os rendimentos e

o imposto é recolhido pela fonte pagadora até o terceiro dia útil da semana subsequente à de ocorrência do fato gerador (Manual de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte de 2001).

Especificamente, no que se refere às receitas financeiras, tem-se que na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica pode deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte correspondente a receitas computadas na base de cálculo do imposto no mesmo período de apuração, ou em período passado, segundo o regime de competência. O critério jurídico adequado é de que há descompasso legal entre o registro contábil das receitas financeiras, por regime de competência e as retenções efetivadas em DIRF, por regime de caixa.

Nesse sentido cabe mencionar o voto condutor do Acórdão nº 9101-006.680, de 09.08.2023, proferido pela 1ª Turma da CSRF, cujos fundamentos de direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Aqui, importa decidir se a legislação tributária invocada pelo Colegiado a quo autoriza a conclusão de a dedução das retenções na fonte estar limitada ao período no qual os correspondentes rendimentos foram oferecidos à tributação. O Colegiado que proferiu o paradigma, como visto, admitiu a dedução das retenções mediante comprovação do cômputo dos rendimentos no lucro tributável de períodos anteriores.

Como adiantado na transcrição ao norte, e inclusive pode ser considerado incontroverso nestes autos, a incidência de imposto de renda na fonte sobre determinados rendimentos de aplicações financeiras está prevista no momento da liquidação da operação, ao passo que os rendimentos correspondentes devem ser registrados segundo o regime de competência. Daí o alegado “descasamento” entre a apropriação da receita financeira e a retenção do IRRF.

Tais retenções, porém, não estão previstas como incidentes exclusivamente na fonte, admitindo-se a sua dedução na apuração final do sujeito passivo. E, no entender do Colegiado a quo, esta dedução somente pode ser promovida no período de apuração em que os correspondentes rendimentos foram oferecidos à tributação. Embora o acórdão recorrido não se estenda neste aspecto, infere-se desta premissa que a retenção na fonte sofrida no futuro, em relação a rendimentos reconhecidos contabilmente em períodos pretéritos, deveria ser aproveitada na apuração passada, mediante sua retificação para aumento do saldo negativo originalmente apurado, ou para constituição de indébito, caso a apuração tenha resultado em imposto a pagar.

Na compreensão desta Conselheira, exteriorizada em diversas resoluções e acórdãos acerca do tema, a questão é solucionada a partir do que dispõe a Lei nº 9.430/96:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995,

observado o disposto nos §§1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.

§4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração; III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real; IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo. (destacou-se) Nestes termos, demanda-se, apenas, que a retenção corresponda a receita computada na determinação do lucro real, o que significa dizer que a receita deve ser oferecida à tributação até a determinação do lucro real na qual se pretende a dedução da retenção, ou seja, em período de apuração presente ou passado. Se a pessoa jurídica auferiu rendimentos e os reconheceu contabilmente segundo o regime de competência, integrando-os ao lucro líquido a partir do qual é apurado o lucro real e o imposto de renda devido, mas somente em momento futuro sofre a retenção na fonte do imposto de renda sobre tais rendimentos, este valor pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção, porque a lei não faz qualquer restrição neste sentido.

A dedução no período de apuração de ocorrência da retenção também se justificaria sob a lógica financeira, porque permitir o deslocamento desta antecipação para período passado resultaria na formação de um indébito antes do ingresso da retenção nos cofres públicos e, em consequência, atrairia a cogitação da aplicação de juros compensatórios desde aquele momento, anterior ao desembolso da antecipação.

O Colegiado a quo também invoca o disposto no art. 64, §3º da Lei nº 9.430/96 que, ao tratar da dedução de retenções sofridas no fornecimento de bens e na prestação de serviços a órgãos públicos, especifica que o valor do imposto e das contribuições sociais retidos será considerado como antecipação do que for devido pela contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições. Contudo, a peculiaridade destas retenções é agregar diversos

tributos, incidentes sobre o lucro e o faturamento, contexto no qual a referência ao mesmo imposto e mesmas contribuições presta-se, apenas, a limitar a dedução da antecipação na apuração do correspondente imposto ou contribuição, segundo a parcela que a lei define como destinada a cada um deles. Não há, nestes termos, qualquer restrição ao período de apuração no qual a receita de fornecimento de bens ou de prestação de serviços foi oferecida à tributação. Ou seja, também nesta hipótese, se a receita foi computada pelo regime de competência na base de cálculo dos tributos incidentes sobre o faturamento e o lucro, e somente em momento futuro ocorre seu pagamento pelo órgão público, com a correspondente retenção, o sujeito passivo poderá distribuir a dedução desta retenção entre o mesmo imposto e as mesmas contribuições no período de apuração em que sofrer a retenção.

Ainda, o Colegiado a quo também invoca a Súmula CARF nº 80 para firmar o dever da Contribuinte comprovar que todas as receitas correspondentes às retenções na fonte tenham sido levadas à tributação. De fato, a jurisprudência deste Conselho consolidou-se nos seguintes termos:

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.

Contudo, mais uma vez se nota a indeterminação do período de apuração no qual se faz a prova do cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto. A exigência é de prova da retenção e deste cômputo, mas não de que eles tenham ocorrido, necessariamente, no mesmo período de apuração.

A partir da matéria de insurgência recursal dialogando com a decisão de primeira instância cabe esclarecer que foi produzido pela Recorrente um início de prova da apuração do indébito, de acordo com o acervo fático-probatório composto do DARF, DCTF e registros contábeis, e-fls. 42-47. As informações constantes nos sistemas da RFB devem ser cotejadas com aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais e demais documentos que a Recorrente deve ser notificada a apresentar.

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, sob pena de supressão de instância. 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 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 procedimento 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.

Cumpra registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o procedimento 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.

Sobre a distribuição do ônus da prova, o Código de Processo Civil determina:

Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente. [...]

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações. 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. 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).

Tem-se que, a partir da regra de distribuição estática, o art. 373 do Código de Processo Civil estabelece que o ônus probatório incumbe à autoridade fiscal, quanto ao fato constitutivo de seu direito, e à Recorrente, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito da Fazenda Pública. Nesse sentido, não cabe ao julgador atuar em defesa da Recorrente, sobretudo quando não encontra na prova juntada aos autos deficiências que lhe causassem dúvidas a ponto de determinar de ofício a realização de diligência.

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, pois “não há óbice para apreciação, pela autoridade julgadora de segunda instância, de provas trazidas apenas em recurso voluntário, mas que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação” (Acórdão CSRF nº 9101-004.568, de 03.12.2019).

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 impugnação. 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 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 procedimento 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” (Agravo em Recurso Especial nº 2554882/SP) (STJ, AREsp 2554882/SP, 2024).

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-lhe provimento em parte para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações das Súmulas CARF nº 143 e nº 164 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 procedimento ser retomado desde o início.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva