



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.900017/2015-44
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-003.341 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 06 de maio de 2024
Recorrente OLEOQUIMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

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 SUPERVENIENTE. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações da Súmula CARF 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 rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira 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 31033.50746.25071 4.1.3.0 4-2922 em 25.07.2014, e-fls. 04-08, utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), código 0220, no valor de R\$129.777,47 contido no DARF de R\$450.298,34 recolhido em 31.10.2012 referente ao terceiro trimestre do ano-calendário de 2012 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 02-03 e 09-10:

A análise do direito creditório está limitada ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 129.777,47.

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. [...]

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada. [...]

Enquadramento legal: Arts. 165 e 170, da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). 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 2ª Turma/DRJ/SDR/BA nº 15-50.489, de 04.06.2020, e-fls. 82-87:

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório em favor da contribuinte e não homologando a compensação em litígio, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Recurso Voluntário

Notificada em 09.09.2020, e-fl. 90, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 09.10.2020, e-fls. 92-108, esclarecendo que a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

I. PRELIMINARMENTE

DA NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA DA CONTRIBUINTE

6. De rigor suscitar a nulidade do despacho decisório, porque, como dito acima, corresponde a “decisão” operacionalizada automaticamente por meio de cruzamento de informações, feito pelos sistemas da RFB, sem qualquer análise da documentação fisco-contábil da empresa.

7. Trata-se de matéria de ordem pública, que pode e deve ser conhecida a qualquer tempo processual pela autoridade julgadora administrativa [...].

8. Deixando de apreciar a documentação fisco-contábil posta à disposição do Fisco, não só pela recorrente como também todas as declarações disponíveis para consulta do julgador nos sistemas da RFB, o acórdão automático pautou o indeferimento do direito creditório em mera formalidade, há muito superada pela casuística administrativa.

9. Ao julgar a manifestação de inconformidade, no acórdão aqui combatido, apesar de reconhecer a inexistência de qualquer irregularidade na retificação posterior

da DCTF relativa a setembro de 2012, a autoridade julgadora limita-se a sustentar que não seria possível o deferimento do crédito, pois não teria a recorrente apresentado outros documentos contábeis necessários à sua comprovação e à do deferimento do benefício fiscal reportado.

10. Com a devida vênia, todas as informações acima elencadas são de pleno conhecimento da autoridade fiscal, posto que prestadas em declarações regularmente transmitidas, e que, como dito acima, gozam de fé pública em favor do contribuinte, nos termos dos arts. 923 e 924, do RIR/99 [...].

É patente a tentativa da autoridade fiscal de, a cada fase processual, exigir novos elementos comprobatórios da existência do direito creditório. Assim, confrontada pelo erro incorrido pela falta de retificação da DCTF relativa a setembro de 2012, a DRJ passou a sustentar a suposta inexistência do benefício concedido à recorrente ou a sua indevida contabilização.

11. Como se vê, o acórdão peca por ausência de fundamentação - eis que fez tabula rasa dos mais que suficientes elementos de convicção que lhe foram disponibilizados - em flagrante cerceamento ao direito de defesa da recorrente e presentes, pois, a nulidade do despacho decisório e consequente homologação tácita dos PER/DCOMPs, diante do transcurso do quinquênio previsto pelo §5º do artigo 74 da Lei 9.430/96. [...]

12. Note-se, por outro lado, que mero equívoco no preenchimento de declaração - como a retificação extemporânea da DCTF - não retira o direito do contribuinte ao ressarcimento/compensação dos créditos apurados, uma vez comprovada a sua existência por meio da documentação contábil/fiscal.

A retificação da DCTF após a edição do despacho decisório não autoriza o indeferimento *sic et simpliciter* do ressarcimento, se todos os demais documentos fiscais e contábeis (que gozam de fé pública em favor do contribuinte), apontam o direito creditório da recorrente.

13. A Auditoria fiscal não poderia ter se limitado a indeferir o ressarcimento e glosar as compensações sob o fundamento de que teria verificado saldo de IRPJ a recolher no mês de setembro de 2012. Competia-lhe examinar a documentação contábil e fiscal da empresa para aferição da existência do crédito e “retificar os erros contidos na declaração apuráveis pelo seu exame”, tal como determina o art. 147, § 2º do CTN, [...].

14. De resto, o princípio da verdade material deve reger a relação fisco-contribuinte, à luz do disposto no art. 38 da Lei 9.784/99, sendo certo que o simples erro no preenchimento da DCTF, posteriormente retificado pela recorrente, não pode obstar o reconhecimento do direito creditório a que faz jus a contribuinte. Entendimento contrário implicaria admitir-se o enriquecimento ilícito do Erário, em grave afronta ao princípio da moralidade administrativa, ao qual se encontra sujeita a Administração pública por expressa disposição do art. 2º da Lei 9784/99 supratranscrito.

15. Assim, considerando que (i) o despacho decisório não declinou as razões da recusa ao direito creditório pleiteado, já que se furtou à avaliação da documentação fisco-contábil da recorrente; e que (ii) já transcorreu o prazo de cinco anos para homologação dos PER/DCOMPs pela autoridade administrativa, nos termos do §5º do artigo 74 da Lei 9.430/96, requer seja o presente recurso conhecido e integralmente provido, para anular o despacho decisório originário, conforme art. 59, inciso II, do Decreto 70.235/72 e, consequentemente, decretar a homologação tácita do crédito pleiteado.

Subsidiariamente, caso assim não se entenda, o que se admite apenas à guisa de argumentação, requer a recorrente seja determinada a baixa dos autos à origem para a edição de novo despacho decisório, devendo a autoridade julgadora, necessariamente, manifestar-se especificamente sobre as provas relacionadas ao crédito, oportunizando o pleno exercício do contraditório e ampla defesa à recorrente.

II. DO MÉRITO. DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO

16. Como se viu, apesar de reconhecer a regularidade da retificação posterior da DCTF relativa a setembro de 2012 6, o julgado recorrido apontou a suposta inexistência de prova do direito creditório pleiteado, mesmo tendo a recorrente apresentado a cópia do respectivo DARF (fls. 46/47) e da Ficha 12-A da DIPJ (fls. 49/50), que demonstram a existência de saldo negativo da ordem de R\$ 471.456,35 para o 3º Trim./2012.

17. A fim de demonstrar a inconsistência das conclusões do acórdão, pede-se vênha para colação de cópia do Laudo Constitutivo nº 0095/2012 e Ofício nº 1061/201 – SUDENE, (doc. comprobatório 02), os quais comprovam que, em 18/07/2012, justamente no início do terceiro trimestre envolvido na presente discussão, foi deferido à Recorrente, pela SUDENE, o benefício de redução de 75% do IRPJ e adicionais não restituíveis [...].

18. Ou seja, à época dos fatos geradores, o benefício deferido à recorrente resultou na reapuração do imposto devido a partir daquele momento, inclusive para o mês de setembro de 2012. Ocorre que, conforme sustentado ainda em sede de manifestação de inconformidade, a recorrente, por equívoco, deixou de retificar a respectiva DCTF, fato que ensejou a negativa do direito creditório após o cruzamento dessas informações através dos sistemas da RFB: [...]

19. Ora, o saldo negativo apurado pela recorrente após o deferimento do benefício fiscal, não surgiu do limbo, mas sim do resultado experimentado por ela ao longo daquele período, devidamente registrado em sua DIPJ (doc. comprobatório 03).

Note-se que, conforme registrado na Ficha 09-A da DIPJ (doc. comprobatório 03 – fls. 55), o Lucro Real apurado pela recorrente no 3º Trimestre de 2012 foi da ordem de R\$5.081.079,12, sobre o qual foi verificado saldo de IRPJ (15%) a recolher de R\$762.256,37 que, por sua vez, somado ao respectivo adicional (R\$502.170,91), resultou no montante de R\$1.264.427,28.

Desse montante foram deduzidos o valor do IRPJ retido na fonte, na ordem de R\$ 791.977,52, conforme Ficha 57 da DIPJ, além da redução experimentada por força do benefício fiscal concedido e desconsiderado pela DRJ, na ordem de R\$941.177,57, resultando no saldo negativo de R\$471.456,65, devidamente registrado na Ficha 12-A da mesma declaração [...].

20. O mesmo valor surge a partir da conciliação entre a planilha de apuração do IRPJ e a planilha de controle do IRRF (arquivos não pagináveis), restando evidenciada a existência do saldo negativo reportado, conforme evidenciado a partir do resumo abaixo [...].

21. Ora, inexistindo qualquer dúvida sobre a composição do saldo negativo, resta saber se a apuração dos valores reportados na linha 13 da referida ficha (Isenção e Redução do Imposto) corresponde à realidade.

22. A esse respeito, conforme consta da Ficha 10 da mesma DIPJ (doc. comprobatório 03 - fls.63), a redução do IRPJ autorizado pelo benefício concedido correspondeu ao montante de R\$941.177,57, [...].

Como dito acima, esse valor decorre de todo o procedimento de reapuração do IRPJ deflagrado pelo deferimento do benefício fiscal pela SUDENE. Nos termos da planilha anexa (arquivo não paginável), a apuração do valor de R\$5.043.432,91, reportado a título de Lucro de Exploração na linha 36 da Ficha 10 da DIPJ, para o 3º Trimestre de 2012, encontra-se perfeitamente congruente com toda a reapuração do IRPJ, tanto para o 3º Trimestre quanto para todo o ano calendário de 2012: [...].

23. Note-se que todas as adições e exclusões legais foram estritamente observadas pela recorrente. Assim sendo, não tendo a autoridade julgadora impugnado quaisquer das declarações apresentadas pela recorrente, forçoso concluir que (i) mesmo que realizada tardiamente, a retificação da DIPJ é válida e eficaz, conforme reconhecido pela própria DRJ; (ii) o benefício fiscal reportado pela recorrente foi, de fato, deferido, tendo ensejado a reapuração do IRPJ devido para o período em causa; e que (iii) a contabilização da redução de 75% do imposto se deu em estrita observância à legislação de regência.

24. Em que pese não ter sido possível a apresentação de cópia do LALUR nesta oportunidade, uma vez que, na época, a contabilização era feita através de volumoso livro físico, que se encontra armazenado em arquivo e poderá ser disponibilizado em eventual baixa dos autos em diligência, entende a recorrente que sobram provas acerca da existência do direito creditório pleiteado.

Nesses termos, à falta de qualquer inconsistência na apuração, resta demonstrado que o DARF recolhido para pagamento do IRPJ relativo ao mês de setembro de 2012, no valor de R\$450.298,34, constitui pagamento indevido, já que, após a reapuração acima descrita, não se verificou saldo de imposto a recolher para aquela competência. Por essas razões, o presente recurso merece conhecimento e integral provimento para que se reconheça o direito creditório pleiteado.

No que concerne ao pedido conclui que:

III. PEDIDO

25. Por todo o exposto, requer seja dado provimento ao presente recurso, para:

(i) preliminarmente, anular o despacho decisório originário, nos termos do art. 59, inciso II, do Decreto 70.235/72 e, conseqüentemente, reconhecer a homologação tácita do PER n.º. 31033.50746.250714.1.3.04-2922 e das DCOMPs vinculadas, diante do transcurso do prazo de cinco anos estabelecido pelo §5º do artigo 74 da Lei 9.430/96; ou, ainda, em caráter subsidiário, caso assim não se entenda, o que se admite apenas à guisa de argumentação, determinar a baixa dos autos à origem para a edição de novo despacho decisório, por meio do qual a autoridade fiscalizadora deverá, necessariamente, manifestar-se sobre o contexto fático-probatório relacionado ao crédito, retomando-se o contraditório administrativo desde a 1ª instância, com a reabertura do prazo para manifestação de conformidade após o resultado da diligência, se mantida a glosa do crédito/compensações; ou, *ad argumentandum*,

(ii) avançando-se no mérito, reformar *in totum* o acórdão recorrido, deferindo-se, integralmente, o crédito de pagamento a maior de IRPJ objeto do PER n.º. 31033.50746.250714.1.3.04-2922, com a conseqüente homologação das DCOMPs vinculadas, diante da comprovação da existência de benefício fiscal concedido pela SUDENE, com a redução de 75% do IRPJ apurado, bem como da devida reapuração e contabilização do imposto devido para o período, revelando a inexistência de qualquer débito vinculado ao DARF utilizado para pagamento do IRPJ de setembro de 2012; ou, ainda, caso este Conselho entenda pela necessidade de complementação da análise do crédito com base nos argumentos aqui aduzidos, requer seja determinada a baixa dos autos em diligência para nova análise do direito creditório.

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.

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, 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.

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

Súmula 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. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Diligência

A Recorrente requer a realização de diligência a posterior produção de provas.

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.

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).

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.

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

Homologação Tácita – Declaração de Compensação Retificadora

A Recorrente defende que houve homologação tácita da compensação dos débitos pelo transcurso do prazo legal.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. [...]

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. [...]

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

O termo inicial de contagem para o prazo da homologação tácita corresponde à data da apresentação do Per/DComp e o termo final é a notificação do Despacho Decisório. A Recorrente apresentou o Per/DComp nº 31033.50746.25071 4.1.3.0 4-2922 em 25.07.2014, e-fls. 04-08 e foi cientificada validamente do Despacho Decisório, e-fls. 02-03 e 09-10, em 13.07.2015, e-fls. 03. Nesse sentido, não ocorreu não transcorreu o prazo para homologação tácita da compensação dos débitos declarados. Logo, não cabe razão à Recorrente.

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

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

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

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

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

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias”, conforme art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que se aplica subsidiariamente ao Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

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

Tem-se que a “escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais” (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977). Nesse sentido, a legislação exige que a Recorrente produza prova

de suas alegações que demonstrem a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado (art. 170 do Código Tributário Nacional).

Para fins de exame do litígio tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014). Ademais, não há impedimento que se baixe em diligência para que se averigue o erro de fato na DCTF original, retificada ou não, depois de apresentado o Per/DComp que utiliza como crédito o pagamento inteiramente alocado (Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 2015).

Em se tratando da necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito que a Recorrente pretende utilizar no Per/DComp, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) pacificou que: “10. A compensação, 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 862.572/CE). Em se tratando de Per/DComp inverte-se o ônus da prova, cabendo à Recorrente comprovar seu direito líquido e certo. É dever da autoridade fiscal, ao analisar os valores informados em Per/DComp para fins de decidir homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do indébito apurado pela Recorrente.

A pessoa jurídica pode determinar o IRPJ ou a CSLL com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário nas condições de tempo, lugar e forma previstos no art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e nos art. 2º e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

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 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).

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

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito pleiteado nos presentes autos em cotejo com as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais e respectivos documentos que a Recorrente deve apresentar para fins de comprovação do indébito indicado no Per/DComp, conforme as Súmula CARF nº 164.

A Recorrente esclarece que o pagamento a maior de IRPJ, código 0220, no valor de R\$129.777,47, contido no DARF de R\$450.298,34 recolhido em 31.10.2012, referente ao terceiro trimestre do ano-calendário de 2012 decorre deferimento do benefício fiscal pela SUDENE o que comprova a necessidade de reapuração do imposto devido no período de apuração.

Sobre a matéria, a Lei nº 4.239, de 27 de junho de 1963, determina:

Art. 13. Os empreendimentos industriais ou agrícolas que se instalarem, modernizarem, ampliarem ou diversificarem, nas áreas de atuação da SUDAM ou da SUDENE, até o exercício de 1982, inclusive, ficarão isentos do imposto de renda e adicionais não restituíveis incidentes sobre seus resultados operacionais, pelo prazo de 10 anos, a contar do exercício financeiro seguinte ao ano em que o empreendimento entrar em fase de operação ou, quando for o caso, ao ano em que o projeto de modernização, ampliação ou diversificação entrar em operação, segundo laudo constitutivo expedido pela SUDAM ou SUDENE. [...]

Art. 16 A SUDENE, mediante as cautelas que instituir, fornecerá, as empresas interessadas, declaração de que satisfazem as condições exigidas para o benefício da isenção a que se refere o artigo 13, ou da redução prevista no artigo 14, documento que instruirá o processo de reconhecimento pelo Diretor da Divisão do Imposto de Renda, do direito das empresas ao favor tributário.

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999), prevê:

Art. 551. Até 31 de dezembro de 1997, as pessoas jurídicas que mantenham empreendimentos industriais ou agrícolas em operação na área de atuação da SUDENE, em relação aos aludidos empreendimentos, pagarão o imposto e adicionais não restituíveis com a redução de cinquenta por cento (Lei nº 4.239, de 1963, art. 14, Lei nº 5.508, de 1968, art. 35, Lei nº 7.450, de 1985, art. 58, inciso I, Decreto-Lei nº 2.454, de 1988, art. 2º, Lei nº 8.874, de 1994, art. 2º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 3º, § 2º). [...]

Art. 553. O direito à redução de que trata o art. 551 será reconhecido pela Delegacia da Receita Federal a que estiver jurisdicionado o contribuinte (Lei nº 4.239, de 1963, art. 16).

A Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001, fixa:

Art. 1º Sem prejuízo das demais normas em vigor aplicáveis à matéria, a partir do ano-calendário de 2000 e até 31 de dezembro de 2013, as pessoas jurídicas que tenham projeto aprovado para instalação, ampliação, modernização ou diversificação enquadrado em setores da economia considerados, em ato do Poder Executivo, prioritários para o desenvolvimento regional, nas áreas de atuação das extintas Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste - Sudene e Superintendência de Desenvolvimento da Amazônia - Sudam, terão direito à redução de setenta e cinco por cento do imposto sobre a renda e adicionais não restituíveis, calculados com base no lucro da exploração.

Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, prescreve:

Art. 32. O art. 1º da Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 1º Sem prejuízo das demais normas em vigor aplicáveis à matéria, a partir do ano-calendário de 2000, as pessoas jurídicas que tenham projeto protocolizado e aprovado até 31 de dezembro de 2013 para instalação, ampliação, modernização ou diversificação enquadrado em setores da economia considerados, em ato do Poder Executivo, prioritários para o desenvolvimento regional, nas áreas de atuação das extintas Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste - Sudene e Superintendência de Desenvolvimento da Amazônia - Sudam, terão direito à redução de 75% (setenta e cinco por cento) do imposto sobre a renda e adicionais, calculados com base no lucro da exploração

§ 1º A fruição do benefício fiscal referido no *caput* deste artigo dar-se-á a partir do ano-calendário subsequente àquele em que o projeto de instalação, ampliação, modernização ou diversificação entrar em operação, segundo laudo expedido pelo Ministério da Integração Nacional até o último dia útil do mês de março do ano-calendário subsequente ao do início da operação. [...]

§ 3º O prazo de fruição do benefício fiscal será de 10 (dez) anos, contado a partir do ano-calendário de início de sua fruição.

Consta no Laudo Constitutivo nº 0095, de 18 de julho de 2012, e-fls. 134-138:

Aprovar o presente Laudo Constitutivo do direito à redução de 75% do Imposto de Renda e Adicionais não Restituíveis, calculado com base no lucro da exploração, em favor da empresa OLEOQUIMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA, CNPJ: 07.080.388/0001-27, processo-nº 59334.000364/2012-11, com fundamento no art. 1º da Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001, com a nova redação dada pelo art. 32 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, conforme os critérios estabelecidos no Decreto nº 6.539, de 18 de agosto de 2008, alterado pelo Decreto nº 6.674, de 03 de dezembro de 2008 e, ainda, em conformidade com Regulamento dos Incentivos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 2.091-A, de 28 de dezembro de 2007, do Ministro de Estado da Integração Nacional, tendo em vista o atendimento das condições e requisitos legais exigidos, observados os elementos de fato e de direito relacionados no Anexo I deste instrumento.

Durante o período de vigência do incentivo fiscal, a empresa beneficiária deverá atender às obrigações constantes do Anexo II. O não atendimento ao estabelecido no referido anexo, constitui-se em inadimplência da empresa beneficiária com o Sistema de Incentivos e Benefícios Fiscais administrados pela SUDENE, sujeita às penalidades cabíveis.

O presente Laudo deverá instruir o requerimento da empresa beneficiária à unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil a que estiver jurisdicionada, para efeito de reconhecimento do direito ao benefício fiscal aprovado, conforme estabelecido no Art. 3º do Decreto nº 4.213, de 26 de abril de 2002.

A fruição do benefício concedido com base no art. 13 da Lei nº 4.239, de 1963, está condicionado ao reconhecimento do direito ao incentivo pela RFB, mediante requerimento formulado pela Recorrente, nos termos da art. 16 da Lei nº 4.239, de 1963.

A partir da matéria de insurgência recursal dialogando com a decisão de primeira instância cabe esclarecer que na apuração do saldo negativo houve redução do IRPJ, de acordo com o acervo fático-probatório composto do Laudo Constitutivo nº 0095, de 18 de julho de 2012, e-fls. 134-138.

Os efeitos da aplicação do direito superveniente fixa a relação de causalidade com a possibilidade de deferimento da Per/DComp. Esta legislação impõe, pois, o retorno dos autos a DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido junto com o recurso voluntário referente ao mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução. Assim, no rito do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora retomar a verificação do indébito. Registre-se que não se tratar de nova lide, mas sim a continuação de análise do direito creditório pleiteado considerando o saneamento no seu exame. Por conseguinte, não há que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública

analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumpre 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).

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 rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações da Súmula CARF 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 rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva