



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.900416/2015-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-004.395 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 05 de abril de 2024
Recorrente OXITENO NORDESTE S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
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. SÚMULAS CARF Nº 80, Nº 143, Nº 164 E Nº 168.

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

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

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.

Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações das Súmulas CARF nº 80, nº 143, nº 164 e nº 168 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos

autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) n.º 05589.45064.281013.1.3.03-7809 em 28.10.2013, e-fls. 62-66, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no valor de R\$87.456,05 referente ao quarto trimestre do ano-calendário de 2012 apurado pelo lucro real para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 60-61 e 67-68:

No curso da análise do direito creditório, foram detectadas inconsistências, objeto de termo de intimação, não saneadas pelo sujeito passivo.

Dessa forma, de acordo com as informações prestadas no documento acima identificado, constatou-se que não foi apurado saldo negativo, uma vez que, na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da pessoa jurídica (DIPJ), correspondente ao período de apuração do crédito informado no PER/DCOMP, consta contribuição social a pagar.

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 87.456,05

Valor da contribuição social a pagar na DIPJ: R\$ 3.090.680,01

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado. [...]

Enquadramento Legal: parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da Instrução Normativa RFB no 1.300, de 2012. 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 29ª Turma/DRJ/08 n.º 108-019.124, de 19.08.2021, e-fls. 71-75:

Acordam os membros da 29ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

Recurso Voluntário

Notificada em 08.02.2022, e-fl. 84, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 08.03.2022, e-fls. 86-107, 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:

II – PRELIMINARMENTE

II.1 - Nulidade do Acórdão Recorrido - Preterição ao Direito de Defesa - Artigo 59, II, do Decreto n.º 70.235/72 e Artigo 489, §1º, IV, do CPC

Em sua Manifestação de Inconformidade [...], a Recorrente esclareceu que o direito creditório objeto do PER/DCOMP decorre de um pagamento a maior de CSLL no 4º trimestre do ano-calendário de 2012, que foi efetuado em razão de não ter sido considerada, quando do pagamento do tributo, retenção na fonte realizada pela fonte pagadora Petróleo Brasileiro, no valor de R\$ 87.456.05.

Além do referido esclarecimento, a Recorrente apresentou o Comprovante Anual de Retenção de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS [...], que indica e comprova a legitimidade do direito creditório em questão.

Não obstante, conforme o disposto no acórdão recorrido, a DRJ negou provimento à Manifestação de Inconformidade, tendo em vista o simples argumento de que o valor passível de restituição/compensação seria o montante do “saldo negativo” da CSLL verificado ao final do período de apuração, e não a Contribuição Social Retida na Fonte.

Ocorre que este entendimento não pode prosperar, pois, ao decidir dessa forma, a Turma Julgadora não fez a análise dos argumentos e documentos apresentados pela Recorrente – capazes de comprovar o direito creditório em questão – o que afronta o disposto no Artigo 59, II, do Decreto n.º 70.235/72 e Artigo 489, §1º, IV, do CPC. [...]

Nesse sentido, veja-se, a seguir, os seguintes precedentes do E. CARF, nos quais se entendeu que, em razão do princípio da verdade material, questões meramente formais, como a colocada pela DRJ, não devem impedir a busca pela realidade dos fatos, ainda mais quando a Recorrente apresentou esclarecimentos e documentos comprobatórios aptos à evidenciação do direito creditório [...].

Nesse sentido, confirmando a impossibilidade de exigência de débitos com base em meros equívocos, de caráter formal, incorridos pelos contribuintes, cumpre esclarecer que o Parecer Normativo da Cosit n.º 8/2014 permite até mesmo a revisão de ofício do despacho decisório na situação em que o contribuinte comprova que a existência de erro de fato associado à declaração de compensação ou à sua análise pelo Fisco, o que não foi feito pela DRJ ao deixar de analisar os esclarecimentos e documentos apresentados na Manifestação de Inconformidade.

Logo, verifica-se que não há qualquer justificativa plausível para que a Turma Julgadora tenha deixado de se manifestar sobre os argumentos de defesa e documentos comprobatórios apresentados pela Recorrente que comprovam a legitimidade do direito creditório.

Desse modo, considerando-se que (i) o artigo 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235/1972 é expresso no sentido de que são nulas as decisões proferidas com a preterição do direito de defesa do contribuinte e que (ii) nos termos do inciso IV do § 1º do artigo 489 do CPC, cuja aplicação ao processo administrativo se dá de forma supletiva e subsidiária, a Autoridade Julgadora deve se pronunciar sobre todos os argumentos suscitados no processo “capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador”, requer-se que seja declarada a nulidade do acórdão recorrido.

Por outro lado, caso se entenda que o mérito pode ser julgado a favor da Recorrente, requer-se a aplicação do parágrafo 3º, do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72 aos presentes autos.

III – MÉRITO

III.1 – Demonstração do Direito Creditório em Favor da Recorrente

Como dito, a Turma Julgadora decidiu que o direito creditório postulado não poderia ser reconhecido, por se ter entendido pela inexistência de saldo negativo de CSLL para o 4º trimestre de 2012. Assim, conforme se nota da análise descrita no voto condutor da decisão recorrida, a DRJ entendeu que a CSRF não constitui isoladamente um direito passível de ser restituído/compensado, mas sim o eventual saldo negativo dela decorrente.

Ocorre que, como evidencia a DCTF da Recorrente [...], o débito de CSLL relativo ao 4º trimestre de 2012, no valor de R\$ 3.178.136,06, foi integralmente extinto por meio de compensação, inexistindo saldo a pagar no período, ao contrário do que alega a DRJ. [...]

Como se nota, o montante de R\$ 3.178.136,06 foi integralmente extinto, na medida em que indica saldo a pagar de R\$ 0,00.

Assim, o valor de R\$ 3.178.136,06 corresponde a CSLL apurada conforme linha 74 da Ficha 17 da DIPJ referente ao ano-calendário de 2012 [...], ou seja, antes das deduções pertinentes – dentre elas, as retenções na fonte informadas pela Recorrente quando da apresentação de sua defesa inicial. [...]

Ou seja, o correto valor de CSLL a pagar para o período é o de R\$ 3.090.680,01. Entretanto, para o 4º trimestre de 2012, o débito equivocadamente apurado e quitado pela Recorrente foi de R\$ 3.178.136,06, sem considerar a retenção na fonte em comento.

Se a CSLL a pagar no período era de R\$ 3.090.680,01 e a Recorrente realizou a quitação de R\$ 3.178.136,06, conforme DCTF, é certo que há um excesso de R\$ 87.456,05, o que não poderia ser ignorado pelas Autoridades Fiscal e Julgadora.

Nesse sentido, destaca-se a Solução de Consulta nº 66 – Cosit, de 1º de março de 2019, que, analisando situação semelhante à aqui relatada, em que o Consultante realizou a compensação integral do tributo apurado sem considerar as deduções pertinentes, reconhece a possibilidade de compensação posterior das retenções na fonte quando não houve sua dedução no próprio período de apuração. [...]

Assim, não obstante a natureza indicada no PER/DComp objeto dos presentes autos, é certo que a Recorrente possui um crédito líquido e certo, o que deve ser reconhecido por este E. CARF.

Nada obstante o até aqui exposto, a fim de se afastar qualquer dúvida em relação à legitimidade do crédito aqui analisado, convém à Recorrente comprovar novamente (reitera-se que a DRJ ignorou tal comprovação) a ocorrência das retenções na fonte que foram alegadas. [...]

Note-se que as retenções declaradas se referem não só a CSLL, mas também a IRPJ, PIS e COFINS. Do montante total retido, a CSLL retida na fonte representa 1%, como determina o artigo 31 da Lei nº 10.833/20036.

Nesse sentido, a Recorrente apresenta a composição das retenções realizadas pela Petróleo Brasileiro S.A., CNPJ nº 33.000.167/0001-01, que claramente indica a retenção de contribuição na fonte no valor de R\$ 87.456,05 para o ano-calendário de 2012, correspondente ao crédito ora postulado, [...].

Ora, é incontestável a comprovação integral das retenções sofridas pela Recorrente, que foram refletidas na apuração da CSLL a pagar em sua DIPJ. Logo, não há como se negar o direito à dedução destes valores na apuração da contribuição devida, e, no caso, ao direito creditório verificado pela Recorrente.

Ademais, não obstante amplamente demonstrado ao longo do presente Recurso Voluntário que a Autoridade Fiscal e a DRJ se ativeram ao fato de que não haveria

saldo negativo passível de ser compensado, o que restou exaustivamente afastado, a Recorrente esclarece também que os correspondentes rendimentos foram oferecidos à tributação nos anos de 2011 e 2012, como demonstra a comprovação anexa [...].

Para fins comprobatórios, a Recorrente apresenta os razões contábeis que demonstram a tributação desses rendimentos, bem como as abas conciliadoras (“CSRF” e “Receitas”), em que se referenciam os documentos de origem e os rendimentos tributados nos respectivos razões (coluna “Doc_Orig”). [...].

Desse modo, está clara a demonstração de que os rendimentos em questão compuseram o resultado da Recorrente nos anos de 2011 e 2012, não havendo qualquer justificativa para a negativa do crédito pleiteado na Declaração de Compensação originária do presente processo administrativo.

Adicionalmente, a Recorrente também traz aos autos os balancetes dos anos de 2011 e 2012 [...], nos quais está ratificada a tributação de tais rendimentos.

Veja-se, como exemplo, os valores referentes ao 4º trimestre de 2012. Ao se selecionar o filtro dos correspondentes meses de outubro, novembro e dezembro na aba “Razão 2012”, verifica-se ao valor de R\$ 426.877.025,06. [...]

Nesse contexto, a Linha 3 da ficha 6A da DIPJ, que corresponde à Receita de Venda de Produtos de Fabricação Própria no Mercado Interno, no valor de R\$ 434.045.370,69, é composta pelo montante de R\$ 426.877.025,06 (Vend de Prod Prop-Merc Interno) somado à R\$ 19.998.761,42 (Receita de Industrializacao) e subtraído dos valores de R\$ 11.855.566,13 (IPI s/ Venda de Produtos Propr.), R\$ 960.547,27 (IPI - s/ Industrializacao) e R\$ 14.302,39 (IPI - s/ Venda de Mercadorias), conforme se pode extrair do balancete. [...]

Desse modo, haja vista a exemplificação acima, não restam dúvidas de que os rendimentos que deram origem as retenções sofridas pela Recorrente foram oferecidos à tributação.

Portanto, tendo em vista que o direito creditório debatido nestes autos está respaldado em documentação hábil e idônea, conclui-se que deve ser reformado acórdão recorrido, para que seja reconhecido o direito creditório da Recorrente no valor histórico de R\$ 87.456,05, homologando-se a compensação declarada.

III.2. Aplicação do Princípio da Verdade Material para Reconhecimento do Crédito em Favor da Recorrente

Ademais, não se pode perder de vista que no processo administrativo tributário deve prevalecer a verdade material, uma vez que, estando em jogo a legalidade da tributação, os fatos devem ser analisados pela Administração Pública tal como efetivamente ocorreram. Portanto, diante da existência de crédito em favor da Recorrente, de rigor que esta possa utilizá-lo.

Assim, constitui um dever da Autoridade Fiscal a busca incessante pela verdade material, sendo seu dever atentar para todos os fatos demonstrados e comprovados pela Recorrente, de modo a reconhecer a efetiva existência do direito creditório, sob pena de afronta ao princípio norteador do processo administrativo.

Em síntese, pode-se definir o princípio da verdade material⁹ como sendo o dever da Administração Pública de buscar aquilo que é a verdade dos fatos, não ficando adstrita apenas às provas apresentadas pelas partes. [...]

Assim, ao aplicar a lei tributária, a Autoridade Administrativa deve ter conhecimento da real conduta praticada pelo contribuinte. Para tanto, deve buscar incessantemente as provas para fundamentar tanto o lançamento, quanto qualquer outra providência necessária a infirmar o comportamento ilícito do contribuinte.

Destarte, ao constatar, pelas declarações apresentadas pelo contribuinte e reproduzidas na decisão recorrida, que a Recorrente tem direito ao crédito ora em análise, mesmo que não se tratasse de saldo negativo, não é razoável se afastar seu reconhecimento exclusivamente com base um critério formal, como ocorreu.

É importante ressaltar que o processo administrativo também está subordinado ao princípio do formalismo moderado, cujo objetivo principal é atuar em favor do administrado. Isso significa, nas palavras do professor Bandeira de Melo, que “a Administração não poderá ater-se a rigorismos formais ao considerar as manifestações do administrado”, como ocorreu no presente caso. [...]

Portanto, o modus operandi das Autoridades Fiscal e Julgadora no presente caso revelou-se absolutamente contrário a este princípio, porquanto Fiscalização e DRJ se limitaram à formalidade do “Tipo de crédito” indicado no PER/DComp, quando, na verdade, deveriam avaliar a legitimidade do direito creditório, claramente demonstrada nos autos, inclusive pelo exposto na decisão recorrida.

Pontue-se que a conclusão da DRJ, em linha com a Autoridade Fiscal, também reflete violação aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, expressamente tratados no artigo 2º da Lei n.º 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

Com efeito, de acordo com o princípio da razoabilidade, o Estado não pode impor obrigações, vedações ou sanções aos administrados em medida superior ao necessário para atender o interesse público, segundo critério de razoável adequação dos meios aos fins constitucionalmente estabelecidos. [...]

Contudo, no caso em tela, ao deixar de existir finalidade específica no não reconhecimento do crédito em favor da Recorrente, com base exclusivamente em um critério formal, retira-se qualquer validade do “meio”, pois não há objetivo a ser pretendido, de modo que a conclusão da DRJ é desproporcional e desarrazoada. [...]

Nestes termos, demonstrada a existência de um excesso de recolhimentos de CSLL no período, ante à diferença entre o tributo a pagar apurado (R\$ 3.090.680,01) e o montante total extinto via compensações (R\$ 3.178.136,06), o qual não foi reconhecido com base em critério estritamente formal (tipo de crédito indicado no PER/DComp), requer-se que seja reformada a decisão recorrida, a fim de que seja reconhecido o direito creditório em favor da Recorrente.

Não obstante isso, na remota hipótese de que este E. CARF entenda de forma diversa – o que se admite unicamente por argumento -, requer-se, subsidiariamente e com fulcro no princípio da verdade material acima apresentado, que seja determinada a conversão do julgamento em diligência, a fim de que seja demonstrado o crédito em favor da Recorrente tal como pleiteado.

III.3. Do Enriquecimento Sem Causa da União Federal

Outra questão que necessita ser considerada por este E. CARF é o efetivo enriquecimento sem causa da União Federal, isso no caso de o despacho decisório não ser reformado.

O enriquecimento sem causa pode ser definido como o acréscimo de bens que, em detrimento de outrem, se verificou no patrimônio de alguém, sem que para isso tenha havido fundamento jurídico.

Trazendo à baila conceitos de direito privado, verifica-se que o artigo 876 do Código Civil determina que todo aquele que recebeu o que não era devido, tem a obrigação de restituir.

Com efeito, caso seja desconsiderado o Saldo Negativo/Pagamento indevido a maior de CSLL, haverá enriquecimento sem causa da União Federal.

Sendo assim, tendo em vista que o ordenamento jurídico brasileiro é regido pelo princípio da vedação ao enriquecimento sem causa, é de rigor a revisão do lançamento tributário em tela, para considerar o crédito existente para satisfação da compensação pretendida.

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 - PEDIDO

Ante o exposto, requer-se o recebimento, conhecimento e provimento deste Recurso Voluntário, a fim de que seja reconhecida a nulidade do acórdão recorrido.

Caso esse E. CARF assim não entenda, o que se alega apenas para argumentar, requer-se então que, em razão dos argumentos de mérito, seja reformado o acórdão recorrido, a fim de que seja reconhecida a integralidade do direito creditório e, consequentemente, homologada a compensação debatida nos autos deste processo administrativo.

Subsidiariamente, ainda, requer-se a conversão do julgamento em diligência, no caso de dúvida sobre a existência do crédito comprovado pela Recorrente.

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 n.º 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 notificada. 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 CARF, 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 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 n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que determinam critérios de aplicação do princípio da verdade material.

Assim, tendo em vista o princípio da concentração da defesa, a manifestação de inconformidade deve conter todas as matérias litigiosas e instruída com os elementos de prova em que se justificar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais. A lei prevê meios instrutórios amplos para que o julgador venha formar sua livre convicção motivada na apreciação do conjunto probatório mediante determinação de diligências quando entender necessárias com a finalidade de corrigir erros de fato e suprir lacunas probatórias.

As autoridades administrativa e julgadora de primeira instância analisaram detidamente todos os elementos constantes nos registros internos da RFB e aqueles colacionados em sede de manifestação de inconformidade. Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF n.º 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 n.º 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. A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

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

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos, de modo que em regra a retificação somente é possível se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e o seu cancelamento é procedimento cabível ao sujeito passivo na forma, no tempo e lugar previstos na legislação tributária (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do

Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega até a intimação válida do despacho decisório. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei n.º 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto n.º 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 n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que se aplica subsidiariamente ao Decreto n.º 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 n.º 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 n.º 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 análise 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 n.º 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 em que se utiliza como crédito o pagamento inteiramente alocado, conforme orientações do Parecer Normativo Cosit n.º 2, de 28 de agosto de 2015.

A pessoa jurídica pode determinar o IRPJ ou 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. 1º e art. 28 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e no art. 217 do Decreto n.º 9.580, de 22 de novembro de 2018, que aprova o Regulamento do Imposto de Renda.

Para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF n.º 80

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

Súmula CARF n.º 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 n.º 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Súmula CARF n.º 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.

Súmula CARF n.º 168

Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório.

Mudando o que deve ser mudado, na apuração da CSLL, a pessoa jurídica pode deduzir da contribuição devida o valor da contribuição retida na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo da contribuição.

A retenção conjunta, código 6147, refere-se aos pagamentos efetuados pela administração pública federal a pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços e estão sujeitos à incidência na fonte de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, cujos valores,

considerações como antecipações, somente podem ser deduzidos com o que for devido em relação à mesma espécie tributária no encerramento do período de apuração (art. 64 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 34 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, Instrução Normativa SRF n.º 306, de 12 de março de 2003, Instrução Normativa SRF n.º 480, de 15 de dezembro de 2004 e Instrução Normativa RFB n.º 1.234, de 11 de janeiro de 2012). 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 5,85% aplicado sobre a receita pelo fornecimento de bens ou fornecido ou de serviços prestados tais como de alimentação e de energia elétrica entre outros correspondente ao somatório das alíquotas de 1,2% de IRPJ, de 1,0% de CSLL, de 0,65% de PIS e 3,0% de Cofins. 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.

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 n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

Nos termos legais somente pode ser deduzido da CSLL apurada o que for devido em relação à mesma espécie tributária no encerramento do período de apuração, ou seja, a retenção conjunta referente à alíquota de 5,85% corresponde ao somatório das alíquotas de 1,2% de IRPJ, de 1,0% de CSLL, de 0,65% de PIS e 3,0% de Cofins.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário seria 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 deveria ter apresentado para fins de comprovação da inexatidão material no preenchimento da Per/DComp. 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 n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

O fundamento de fato e de direito que alicerça o pedido da Recorrente é de que há pagamento a maior de CSLL, código 6012, no valor de R\$87.456,05 (R\$3.178.136,06 – R\$3.090.680,01) e não de saldo negativo de CSLL do quarto trimestre do ano-calendário de 2012. O valor de R\$3.178.136,06 está confessado em DCTF a título de CSLL, código 6012, e-fl. 257 e o valor de R\$3.090.680,01 consta em DIPJ, e-fl. 466.

A Recorrente, dialogando com a decisão de primeira instância, afirma que o valor devido de CSLL, código 6012, do quarto trimestre do ano-calendário de 2012 é de R\$3.090.680,01 informado na DIPJ e que está equivocado o valor R\$3.178.136,06 confessado em DCTF extinto por Per/DComp. A divergência decorre da não dedução do valor da retenção do tributo devido, conforme Comprovante de Retenção de e-fls. 56.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito, conforme as Súmulas CARF n.º 80, n.º 143, n.º 164 e n.º 168. Os documentos constantes no processo, tais como Comprovante de Retenção, Livro Razão, DIPJ, DCTF e DIRF, e-fls. 56, 100-101, 357 e 466, constituem início de prova da alegação recursal da existência do direito creditório.

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.

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 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).

Revisão de Ofício.

No que se refere à possível incongruência atinente ao indébito tributário, o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 08, de 03 de setembro de 2014, traz esclarecimentos sobre o procedimento de revisão e retificação de ofício, cuja competência é da autoridade administrativa preparadora, nos termos do art. 149 do Código Tributário Nacional (CTN).

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo

do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF n.º 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 n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 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 das Súmulas CARF n.º 80, n.º 143, n.º 164 e n.º 168 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o conseqüente 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