



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.901017/2015-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-004.392 – 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: 2013

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) nº 25799.19025.281014.1.3.03-5194 em 28.10.2014, e-fls. 44-48, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no valor de R\$125.419,78 referente ao quarto trimestre do ano-calendário de 2013 apurado pelo lucro real para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 42-43 e 49-50:

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\$ 125.419,78

Valor da contribuição social a pagar na DIPJ: R\$ 2.801.208,18

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 30ª Turma/DRJ/08 nº 108-016.289, de 23.06.2021, e-fls. 55-64:

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, ACORDAM os membros da 30ª Turma de Julgamento, por unanimidade, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, NEGAR PROVIMENTO à Manifestação de Inconformidade, para MANTER o Despacho Decisório impugnado.

Recurso Voluntário

Notificada em 16.07.20212, e-fl. 68, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 10.08.2021, e-fls. 70-92, 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 por Omissão - Preterição ao Direito de Defesa

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 2013, que foi efetuado em razão de não ter sido considerado, quando do pagamento do tributo, uma retenção de R\$ 125.419,78.

Ainda, além desse esclarecimento, a Recorrente apresentou o informe de rendimento (fl. 36 dos autos), que totaliza retenções de CSLL no valor de R\$ 125.420,28, o comprovante de arrecadação no valor de R\$ 2.926.627,96 (fl. 31 dos autos) e a DCTF no valor de R\$ 2.801.208,18 [...], que comprovam a legitimidade do direito creditório em questão. [...].

Não obstante, ao se deparar com a questão, a Turma Julgadora entendeu por negar provimento à Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente tão somente com base na alegação de que o fato de ter sido informado no PER/DCOMP que a natureza do direito creditório seria relativa a um “saldo negativo”, quando deveria ter sido informado um “pagamento indevido / a maior”, impediria a análise da legitimidade desse direito creditório, pois não seria possível analisar pedido diverso daquele requerido no PER/DCOMP. [...].

Contudo, é evidente que esse entendimento manifestado pela Turma Julgadora não pode prevalecer, pois, ao decidir dessa maneira, ignorando por completo os argumentos e provas que demonstram a legitimidade do direito creditório, cerceou o direito de defesa da Recorrente, proferindo defesa que deve ser declarada nula, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72.

Nesse sentido, apesar de o já citado artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72 ser totalmente claro acerca da nulidade das decisões proferidas com o cerceamento do direito de defesa do contribuinte, a Recorrente esclarece que esse E. Conselho já se manifestou em diversas oportunidades acerca da nulidade de decisões de primeira instância que não analisam todos os argumentos expostos pelo contribuinte em sua defesa [...].

Além disso, especificamente em relação às alegações feitas pela Turma Julgadora no sentido de que não poderia analisar crédito distinto daquele informado no PER/DCOMP, é evidente que esses não podem ser aceitos, pois, como será adiante explorado, o processo administrativo é norteado pelo princípio da verdade material.

Tal princípio exige que se busque a realidade dos fatos, o que, nos casos envolvendo pedidos de compensação, significa verificar a existência de um direito creditório do contribuinte que seja capaz de extinguir os débitos declarados. [...].

Assim, verifica-se que em razão do princípio da verdade material, a Autoridade Julgadora não pode simplesmente ignorar a existência de um direito creditório com base na simples alegação de que teria ocorrido um equívoco no preenchimento do PER/DCOMP.

Realmente, tal postura vai totalmente contra a orientação, imposta pelo princípio da verdade material, de que, no curso do processo administrativo, deva ser

buscada a realidade dos fatos. Isso porque, tem como efeito, basicamente, a manutenção da exigência de débitos com base em supostos equívocos de caráter meramente formal, o que representa até mesmo uma violação ao princípio da boa-fé objetiva do Estado.

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 nº 8/2014, vinculante na esfera administrativa⁴, 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. [...].

Como se vê, a própria Cosit reconhece que erros de fato, como, por exemplo, no preenchimento do PER/DCOMP, não podem impedir que seja reconhecida a regular extinção dos débitos por meio da utilização de um direito creditório legítimo do contribuinte, o que está totalmente em linha com o princípio da verdade material.

E nem se alegue, tal como pretendido pela Turma Julgadora que a análise de direito creditório de natureza distinta daquela informada no PER/DCOMP não poderia ser aceita, sob pena de “supressão de instância”.

Isso porque, fosse o caso de preservar a competência da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária de realizar uma primeira análise do direito creditório em questão, deveria a Turma Julgadora ter determinado a conversão do julgamento em diligência para que fosse então analisada, pela Autoridade Fiscal responsável pela emissão do Despacho Decisório, a existência de um recolhimento a maior de CSLL pela Recorrente.

Realmente, o que não se pode admitir, sob pena de violação do princípio da verdade material e da vedação do enriquecimento ilícito por parte do Estado, é que a Turma Julgadora, sob o pretexto de que não poderia analisar direito creditório distinto daquele informado no PER/DCOMP, simplesmente ignore todos os argumentos e documentos comprobatórios apresentados pela Recorrente, de modo a julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Além disso, também não procede a alegação feita pela Turma Julgadora no sentido de que o erro na indicação da natureza do crédito, por supostamente configurar um “erro no critério jurídico”, não poderia ser superada no âmbito do processo administrativo.

Isso porque, esse E. CARF, de forma acertada, já se manifestou, por diversas vezes, no sentido de que deve ser analisada a legitimidade do crédito, ainda que a sua natureza tenha sido, por um equívoco, informada de maneira imprecisa no PER/DCOMP, sob pena de violação ao princípio da verdade material, bem como inaceitável enriquecimento ilícito por parte do Estado. [...].

Como se vê, o entendimento desse E. CARF é no sentido de que, em razão do princípio da verdade material e da vedação ao enriquecimento ilícito por parte do Estado, “reconhece-se a possibilidade de transformar a origem do crédito”.

Corroborando tal entendimento, vale destacar que o E. CARF aprovou, recentemente, duas súmulas que consolidam o posicionamento do conselho no sentido de que inexatidões materiais no preenchimento do PER/DCOMP, como, por exemplo, o equívoco na indicação da natureza do crédito, não impedem a análise do direito creditório. Veja-se:

“Súmula 168 - Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório.

Súmula 175 - É possível a análise de indébito correspondente a tributos incidentes sobre o lucro sob a natureza de saldo negativo se o sujeito passivo demonstrar, mesmo depois do despacho decisório de não homologação, que errou ao preencher a Declaração de Compensação – DCOMP e informou como crédito pagamento indevido ou a maior de estimativa integrante daquele saldo negativo.”

Logo, o entendimento adotado pela Turma Julgadora no sentido de que “não houve erro de preenchimento da DIPJ ou do PER/DCOMP, mas erro no critério jurídico adotado pela interessada” [...] e que, por isso, não seria possível analisar a legitimidade do crédito em análise, deve ser, de plano, afastada por esse E. CARF.

Da mesma maneira, a alegação feita pela Turma Julgadora no sentido de que “os juros incidem em momentos distintos para saldo negativo e pagamento indevido/a maior” [...] também não é suficiente para que não seja analisada a legitimidade do direito creditório detido pela Recorrente e comprovado pelos documentos acostados autos, uma vez que eventual diferença de critérios de atualização do pagamento a maior e do saldo negativo, poderia impactar, quando muito, o valor atualizado do direito creditório, mas, por óbvio, não seria suficiente para afastar a existência de um crédito legítimo.

Por fim, no que diz respeito à alegação feita pela Turma Julgadora no sentido de que a Recorrente estaria tentando retificar o PER/DCOMP, essa também é equivocada.

Com efeito, o que se requer não é a retificação do PER/DCOMP, mas sim que seja reconhecido que a Recorrente detém um direito creditório legítimo, o qual não pode ser ignorado em razão de um simples equívoco no preenchimento da declaração de compensação, pois isso representaria uma violação ao princípio da verdade material, bem como um enriquecimento ilícito por parte do Estado.

Desse modo, resta evidente que não há qualquer fundamento que justifique a omissão da Turma Julgadora em relação aos argumentos e documentos que comprovam a legitimidade do direito creditório objeto do PER/DCOMP apresentado pela Recorrente.

Ante o exposto, considerando-se que o artigo 59, inciso II, do Decreto nº 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 nos termos do inciso IV do § 1º do artigo 489 do Código de Processo Civil, 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, seja declarada a nulidade do acórdão recorrido.

Por outro lado, caso essa Turma Julgadora entenda que o mérito pode ser julgado a favor da Recorrente, requer-se seja aplicada a regra prevista no § 3º, do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

III. MÉRITO

III.1 - Comprovação do Direito Creditório da Recorrente

Inicialmente, cumpre à Recorrente reiterar que, tal como exposto na Manifestação de Inconformidade, o direito creditório discutido nesses autos decorre de pagamento de CSLL, no qual não foi considerado o informe de rendimentos da fonte pagadora Petróleo Brasileiro S/A Petrobrás (CNPJ: 33.000.167/0001-01 – fl. 36 dos autos).

Por esse motivo, dado que o Despacho Decisório entendeu pela inexistência do aludido crédito com base na simples alegação de que a DIPJ indicaria “imposto a pagar”, a Recorrente, além de ter esclarecido que efetuou um recolhimento a maior de tributos no período, apresentou, em sede de Manifestação de Inconformidade, todas as informações necessárias para confirmação do direito creditório.

Assim, para que não restem dúvidas acerca da legitimidade do direito creditório da Recorrente, passa-se, mais uma vez, à sua comprovação. [...]

Por fim, cumpre esclarecer que apesar de algumas retenções serem relativas a rendimentos referentes aos três primeiros trimestres desse ano-calendário, essas foram reconhecidas apenas no quarto trimestre.

Nesse contexto, embora a Autoridade Fiscal e Turma Julgadora não tenham apresentado qualquer argumento para questionar tal procedimento, a Recorrente, apenas para que não haja dúvidas sobre a legitimidade desse procedimento, esclarece que a legislação fiscal não traz qualquer previsão sobre o momento em que deve ser reconhecida a CSLL retida na fonte, recolhida a título de antecipação.

E isso é assim pelo simples fato de que o contribuinte, ao reconhecer posteriormente a existência de um crédito, como a CSLL retido na fonte, não causa qualquer prejuízo ao Fisco, eis que desse procedimento não resulta uma postergação no pagamento de tributo ou diminuição do valor do tributo a ser pago mediante indevida redução de base de cálculo.

Pelo contrário, o prejuízo acaba sendo do próprio contribuinte, na medida em que, inexistindo a correção monetária do valor da CSLL, há uma desvalorização do valor real do crédito do contribuinte em face do Fisco.

Por fim, tendo em vista as retenções acima comprovadas, no valor de total de R\$ 125.420,28, conclui-se que a CSLL a pagar, relativa ao 4º trimestre do ano-calendário de 2013, era de R\$ 2.801.208,18.

Veja-se, nesse sentido, os seguintes trechos da DCTF relativa ao 4º trimestre do ano-calendário de 2013 desse período de apuração, que apontam que, considerando as retenções e no valor total de R\$ 125.420,28, o valor devido aos cofres públicos era de R\$ 2.801.208,18 [...].

Não obstante, como já mencionado, o pagamento efetuado pela Recorrente foi no valor de R\$ 2.926.627,96, conforme acima demonstrado. [...].

Assim, dos elementos acima aduzidos, fica totalmente claro que, no caso, existe um direito creditório legítimo da Recorrente no valor de R\$ 125.419,78, tal como informado no PER/DCOMP. [...]

Ante o exposto, tendo sido devidamente comprovada a existência de um direito creditório no valor de R\$ 125.420,28, valor indicado no PER/DCOMP, requer-se a esse E. CARF que seja determinada a reforma do acórdão recorrido, para que seja determinada a homologação da compensação realizada pela Recorrente e reconhecida, assim, a extinção dos débitos compensados.

III.2 - Aplicação do Princípio da Verdade Material

Por fim, tendo sido demonstrado, em detalhes, a legitimidade do direito creditório discutido nesses autos, cabe à Recorrente evidenciar que também em decorrência do princípio da verdade material, deve ser reconhecida a legitimidade do direito creditório.

Nesse sentido, cabe destacar que, no processo administrativo tributário, deve-se sempre buscar 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.

Assim, constitui uma obrigação da Autoridade Fiscal e das Autoridades Julgadoras a busca incessante pela verdade material, sendo seu dever atentar para todos os fatos demonstrados e comprovados pelo contribuinte sob pena de afronta ao princípio norteador do processo administrativo.

Em síntese, pode-se definir o princípio da verdade material 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 Fiscal e as Autoridades Julgadoras devem ter conhecimento da real conduta praticada pelo contribuinte. Para tanto, devem buscar incessantemente as provas para fundamentar tanto a formalização quanto a manutenção do lançamento.

Logo, também por esse motivo, não poderia a Turma Julgadora desconsiderar a existência de um direito creditório legítimo com base na simples alegação de que teria ocorrido um erro no preenchimento do PER/DCOMP.

Realmente, tal postura representa uma violação nítida ao mencionado princípio verdade material, que, conforme reconhecido amplamente pela jurisprudência desse E. CARF, orienta o processo administrativo tributário para que nele se busque a realidade dos fatos.

Ante o exposto, também pelos motivos acima aduzidos, deverá este E. CARF determinar a reforma do acórdão recorrido, de modo que, reconhecendo-se a integralidade do direito creditório discutido nesses autos, seja determinada a homologação da compensação formulada pela Recorrente.

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

Pelo exposto, a Recorrente requer a este E. CARF o recebimento, conhecimento e provimento do presente Recurso Voluntário, de forma a se determinar a nulidade ou então a reforma integral do acórdão recorrido, a fim de que seja reconhecida a integralidade do direito creditório e, conseqüentemente, homologada a compensação debatida nos autos deste processo administrativo.

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 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 nº 70.235, de 06 de março de 1972, que determinam critérios de aplicação do princípio da verdade material.

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

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

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

Súmula CARF nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas

que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A realização desse meio probante é prescindível, uma vez que os elementos produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio e formação do livre convencimento motivado do julgador. 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 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 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 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 em que se utiliza como crédito o pagamento inteiramente alocado, conforme orientações do Parecer Normativo Cosit nº 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 nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e no art. 217 do Decreto nº 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. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF nº 80

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

Súmula CARF nº 143

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

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.

Súmula CARF nº 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 nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 34 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, Instrução Normativa SRF nº 306, de 12 de março de 2003, Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004 e Instrução Normativa RFB nº 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 nº 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 nº 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\$125.420,28 (R\$2.926.627,96 – R\$2.801.208,18 e não de saldo negativo de CSLL do quarto trimestre do ano-calendário de 2012. O valor de R\$2.801.208,18 está confessado em DCTF a título de CSLL, código 6012, e-fl. 30 e o valor de R\$2.926.627,96 refere-se ao DARF, e-fl. 31.

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\$2.801.208,18 confessado em DCTF e que está equivocado o valor R\$2.926.627,96 constante no DARF. A divergência decorre da não dedução do valor da retenção na fonte do tributo devido, conforme Comprovante de Retenção de e-fl. 36.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito, conforme as Súmulas CARF nº 80, nº 143, nº 164 e nº 168. Os documentos constantes no processo, tais como Comprovante de Retenção, DIPJ e DCTF, e-fls. 30-31, 36 e 88-89, 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.

Tem-se que no presente caso trata de pagamento a maior de CSLL/balanco trimestral, código 6012 e não de pagamento a maior de CSLL/estimativa, código 2484. Assim não é o caso da aplicação da Súmula 175.

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 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 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