



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13609.901492/2012-05
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-002.486 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 13 de julho de 2021
Recorrente REFRAMINAS SERVIÇOS DE MONTAGENS E CONSTRUÇÃO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

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. IRRF. SÚMULAS CARF NºS 80 E 143.

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

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

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. TRIBUTO DETERMINADO SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. PARECER NORMATIVO COSIT Nº 2, DE 2018.

Os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei nº 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas. Se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança.

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 parcial ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações das Súmulas CARF nºs 80 e 143 e do Parecer Normativo Cosit nº 2, de 30 de dezembro de 2018, 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: Carlos Alberto Benatti Marcon, Bárbara Santos Guedes, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça 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 30141.58654.200907.1.7.03-3593, em 20.09.2007, e-fls. 20-30, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no valor de R\$6.731,65 do ano-calendário de 2005, apurado pelo regime de lucro real para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 15-18:

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

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CREDITO [...]	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	32.162,79	4.365,33 [...]	36.537,31
CONFIRMADAS [...]	818,16	4.365,33 [...]	5.183,49

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 6.731,65

Valor na DIPJ: R\$ 6.737,71

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 36.537,31

CSLL devida: R\$ 29.799,60

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

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

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

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

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 13ª Turma DRJ/RPO/SP n.º 14-97.683, de 28.08.2019, e-fls. 44-54:

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES. PROVA HÁBIL.

As retenções de CSLL somente podem integrar a apuração do crédito de saldo negativo se comprovadas por instrumento hábil, quais sejam, os informes de rendimentos ou as DIRF prestadas pelas fontes pagadoras.

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS COMPENSADAS.

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. PARECER NORMATIVO COSIT/RFB N.º 2 DE 2018.

No caso de DCOMP não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, o direito creditório decorrente da compensação deve ser deferido, pois será objeto de cobrança o débito da estimativa constituído pela confissão.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Recurso Voluntário

Notificada em 01.10.2019, e-fl. 55, a Recorrente apresentou o recurso voluntário, em 01.11.2019, e-fls. 57-83, esclarecendo que a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL

Em síntese, ratificando e reiterando os fatos narrados na MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, a Recorrente, devidamente qualificada, efetuou através de Declaração de Compensação (DCOMP), cujo n.º é 30141.58654.200907.1.7.03- 3593 compensação de débito de IRPJ estimativa mensal referente maio/2006 com Saldo' negativo de CSLL, exercício 2005.

Conforme citado no referido Despacho não houve por parte da RFB confirmação dos valores informados a título de retenção na Fonte pelas tomadoras de serviço.

Esclarecemos que no momento da emissão dos documentos fiscais pela Recorrente, os quais a empresa possui a via fixa, a mesma informou os valores que deveriam ser retidos num percentual de 4,65% a título de Contribuições Sociais (Pis, Cofins e CSLL) conforme determina o artigo 30 da Lei n.º 10.833/2003, sendo recebido pela mesma o total dos serviços deduzido destes valores.

Porém, a empresa foi intimada por este órgão, através do TERMO DE INTIMAÇÃO n.º 621336001, a prestar esclarecimentos relativos ao PER/DCOMP n.º 33420.37874.280205.1.3.03-7015, uma vez que a forma de apuração do crédito detalhada no Per/Dcomp era diferente da informada na DIPJ.

Pois bem, em que pese às informações já prestadas de que houve retenção por parte das tomadoras dos serviços executados pela ora Recorrente, bem como, o fato de ter recebido o valor faturado já descontando as retenções num percentual de 4,65% a título de Contribuições Sociais (Pis, Cofins e CSLL) conforme determina o artigo 30 da Lei n.º 10.833/2003, a Recorrente não logrou êxito em conseguir junto as tomadores dos serviços, o comprovante de transmissão da DIRF e o respectivo informe de rendimentos para encaminhamento a este órgão.

Neste sentido, após julgamento desta Louvável Turma, entendeu a Digníssima Relatora e seus Pares que, quando da verificação da ocorrência de sua efetiva retenção, a Recorrente não logrou êxito em comprovar tal crédito, mediante apresentação dos respectivos informes emitidos pelas fontes pagadoras (o que poderia ser suprido pela confirmação da retenção em DIRF apresentada pelas fontes pagadoras).

Ora, em que pese a Recorrente não concordar com tal fundamentação, tem se que, a falta dos citados documentos, podem ser suprimidas por outras fontes comprobatórias, senão vejamos.

Primeiramente, é de suma importância destacar e ressaltar que, a juntada de novos documentos, podem, e devem ser admitidas, ainda que produzidos em sede de interposição do Recurso voluntário.

Ou seja, essa possibilidade jurídica encontra-se expressamente normatizada pela interpretação sistemática do art. 16 e do art. 29 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, em casos específicos como o ora analisado.

Afinal, a autoridade julgadora deve se orientar pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito. [...]

Além da flexibilização das limitações trazidas no artigo 16 do Decreto 70.235/72 — em razão do disposto na Lei 9.784/99, entendeu-se que as provas apresentadas no recurso voluntário (notas fiscais e lançamentos escriturados no livro razão) não demandariam novas discussões no âmbito do recurso voluntário, apenas complementando o que já fora trazido em sede de manifestação de inconformidade.

O princípio da ampla defesa, por outro lado, garante ao contribuinte o direito de defender-se plenamente de todos os fatos e fundamentos dentro do processo administrativo. [...]

Neste sentido, além das razões de pedidos de reforma, a ora Requerente, junta nesta oportunidade, mais documentos comprobatórios, de forma a abalizar seu pedido de compensação via PER/DCOMP.

Não obstante, as razões acima, a Recorrente foi surpreendida pelo julgamento, lhe negando o direito creditório.

Ora, em síntese, esta Douta Turma Julgadora, apontou, como motivo para o indeferimento, a não comprovação de parte da CSLL retida na fonte declarada pela contribuinte como antecipação da CSLL do ano-calendário 2005, além de R\$ 9,19 de estimativa de setembro de 2005 compensada através da DCOMP n.º 13276.92744.270307.1.7.02-6238, cuja extinção não fora confirmada, conforme demonstra os quadros apresentados pela Douta Turma Julgadora.

Porém, contudo, em que pese o v. acórdão proferido pela 13ª Turma de Julgamento, tem que tal conclusão está totalmente equivocada, *data maxima venia*, não pode concluir esta turma, que a omissão partiu por parte da Recorrente.

Ou seja, os valores retidos em seus faturamentos, foram efetivamente oferecidos à tributação para fins de compensação, conforme se faz prova as notas fiscais anexas, LALUR, Razão contábil, demonstrando que sempre recebeu os serviços prestados já com as retenções advindas da determinação legal prevista no artigo 30 da Lei n.º 10.833/2003, bem como, planilha demonstrativa. Se houve omissão, esta se deu por parte de algumas tomadoras de serviços, nas informações prestadas quanto aos pagamentos efetuados e a contribuição retida, verificadas e analisadas pela RFB com base na DIRF, bem como, pelo fato de as mesmas terem omitido tais informações.

Basta verificar as cópias das notas fiscais, juntadas a este Recurso, faturadas pela ora Recorrente com numeração seqüenciada, dentro do referido exercício, que comprova ao fisco toda a sua receita bruta, ou seja, seu faturamento, não existindo qualquer possibilidade de omissão e/ou majoração de crédito por parte da Recorrente. Os valores da CSLL e demais contribuições sociais retidas foram demonstrados nos referidos documentos fiscais, em obediência ao que dispõe o artigo 30 da Lei n.º 10.833/2003, e após dedução do saldo devedor da CSLL, do valor pago por estimativa e dos valores retidos e informados na Ficha 16 (DIPJ/2006), conclui-se existência do direito creditório.

Além do mais, há de se destacar um grande equívoco por parte do auditor fiscal e/ou da turma julgadora, quando da consulta de análise das parcelas creditória detalhadas às fls. 03, do acórdão guerreado, senão vejamos.

Foram apresentadas às fls. 03, do acórdão recorrido, duas planilhas, sendo uma de retenções comprovadas por DIRF, e outra de retenções na fonte não comprovadas [...].

Não obstante tais detalhamentos, tem se que, houve um equívoco em Vossa apuração, haja vista que varias tomadores prestaram as informações em DIRF, através do CNPJ da matriz, conforme se faz prova os informes — DIRF, anexos, bem como, a planilha demonstrativa.

Tem se ainda, que a tomadora dos serviços, — COMPANHIA MINEIRA DE METAIS –CNPJ 17.177.999/0003-03l, incorporou no grupo Votorantim, cuja as informações foram prestadas no CNPJ de n.º 42.416.651/0001-07, conforme se faz prova também, a DIRF anexa. [...]

Ou seja, em que pese o equívoco da tomadora, junta-se nesta oportunidade, a nota fiscal de n.º 506, emitida em 22/12/2005, demonstrando os serviços efetuados e a retenção destacada.

Provavelmente, tem se que, a tomadora informou tais rendimentos na DIRF do ano calendário de 2006, não obstante os documentos provarem ao contrario.

Ou seja, além de comprovar o destaque, bem como, as informações contábeis de que sempre recebeu os valores, já descontando as devidas retenções, junta-se nesta oportunidade, os informes de rendimento — DIRF", os quais, foram declarados pela matriz ou empresas incorporadas.

Não obstante o fato acima quanto a Cimento Rio Branco S/A – CNPJ Matriz 64.132.236/0001-64", salienta-se que, o mesmo erro ocorreu com a Camargo Correa Cimentos S/A.

Tem se ainda, que fato semelhante ocorreu neste mesmo ano calendário de 2005, onde as tomadoras dos serviços declararam os rendimentos de ano anterior,

citando com exemplo, — Holcim (Brasil) S/A – CNPJ 60.869336/0001-17", e — BAHIA SUL CELULOSE S/A 16.404.287/0001-55".

Assim, se houve algum erro de informação, este partiu das tomadoras dos serviços prestados pela ora Recorrente, não podendo ela ser sancionada por equívoco de declarações.

Portanto, a dedução com os valores retidos não deverá ser limitada as informações apresentadas no acórdão guerreado, e sim com base na realidade dos fatos, e nos documentos ora acostados, uma vez que a compensação, alcançou a retenção real, o que gerou crédito, e conseqüentemente o direito de utilizá-lo para dedução de tributos administrados pela RFB conforme previsão legal.

No caso presente, é de se ressaltar, que as informações prestadas nas declarações acessórias, o DARF recolhido e as cópias da notas fiscais demonstram a realidade dos fatos, ou seja, comprova-se por si só que realmente a Recorrente declarou, e recolheu toda tributação referente aquele faturamento, o que contraria a afirmação dos Auditores/Relatores de que a Recorrente majorou a retenção de CSLL, deixando de cumprir uma exigência fiscal.

Lado outro, não resta dúvida, que qualquer erro, está associado as informações prestadas pelas tomadoras, que prestaram informações equivocadas, e por algumas vezes nem isso o fizeram.

Reiterando sua defesa na peça de inconformidade aonde a ora Recorrente, reafirma que somente compensou os créditos ora retidos pelas tomadoras, junta-se nesta oportunidade vários documentos fiscais e contábeis, capazes de comprovar o alegado, momento também em que a ora Recorrente informa os dados de seus clientes, deixando a cargo da Receita Federal a quebra de sigilo, para que proceda a comprovação de quem realmente omitiu informações.

Fundamento de mérito, que por si, era o suficiente para o acolhimento da manifestação de inconformidade, para aniquilar o Auto de Infração, dando provimento ao direito creditório.

A partir daí, em flagrante equívoco, em uma análise errônea, qual seja, a de que a ora recorrente teria declarado créditos superiores ao realmente contabilizado, e que por isso não faz jus a compensação integral dos valores retidos a título de CSLL e conseqüentemente ao direito creditório.

É uma presunção contrária à definição de fato gerador do CTN, art. 114, [...].

A presunção em tema, somente é legítima quando acompanhada da prova do alegado pelos fiscais da receita, para os casos de presunção legal devidamente prevista na lei e, no caso, o julgamento considerou como uma "presunção", a partir de análise equivocada, omissão e informações errôneas dos valores declarados pelas tomadoras de serviços, sem previsão legal, para considerar a ocorrência de uma "majoração de retenção".

No que concerne ao pedido conclui que:

Ante todo o demonstrado, formula a Recorrente o seguinte pedido:

- a) – que seja acolhido o presente RECURSO devido à existência de comprovação de todo fato gerador, julgando procedente o direito creditório.
- b) – e mais, que seja acolhido o presente RECURSO para afastar a exigência tributária decorrente de "presunção de falta de credito", o qual não se presume nos termos do CTN, art. 114, e jurisprudência dos Tribunais;

c) – que seja, ainda, ao final, se improcedente o presente RECURSO protesta provar o alegado por todos os meios de prova em Direito admitidos, especialmente pela realização de perícia técnica contábil/financeira, indicando como expert, que demonstrará que o Recorrente declarou corretamente tudo aquilo que faturou no referido período, obtendo créditos a compensar.

d) – que pugna-se ainda pelas juntada das cópias das notas fiscais de faturamento do referido período objeto de compensação, cópia do LALUR, razão contábil, informes de rendimento, planilhas demonstrativas, e demais documentos comprobatórios.

e) – que pugna-se ainda pelas seguintes diligências: que as tomadoras de serviços constantes nas Notas fiscais de faturamento da Recorrente junte aos autos cópia das suas vias de notas fiscais utilizadas como despesas em sua contabilidade, bem como a cópia do recibo de transmissão da DIRF/2005, para a comprovação do aqui exposto.

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 com fundamento em 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, inclusive com base no princípio da persuasão racional previsto no art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. A Recorrente 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.

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 n.º 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei n.º

9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação às 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 n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 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 n.º 791292/PE, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015:

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.

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 solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, 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.

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.

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 restituição e a compensação somente podem ser efetivadas por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. O direito creditório decorrente de ação judicial transitada em julgado somente pode ser analisado após prévia habilitação. 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. 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. Observe-se que não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). 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, art. 17 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e Solução de Consulta Interna Cosit n.º 16, de 18 de julho de 2012).

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).

Vale ressaltar que a retificação das informações declaradas por iniciativa da própria declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional). Por conseguinte, cabe a Recorrente a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao Erário para a instrução do processo a respeito dos fatos e dados contidos em documentos existentes em seus registros internos, caso em que deve prover, de ofício, a obtenção dos documentos ou das respectivas cópias (art. 36 e art. 37 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

Apenas nas situações mediante comprovação do erro em que se funde de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos podem ser corrigidas de ofício ou a requerimento da Requerente. O erro de fato é aquele que se situa no conhecimento e compreensão das características da situação fática tais como inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o procedimento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. A este poder/dever corresponde o direito de a Recorrente retificar e ver retificada de ofício a informação fornecida com erro de fato, desde que devidamente comprovado. Por inexatidão material entendem-se os pequenos erros involuntários, desvinculados da vontade do agente, cuja correção não inove o teor do ato formalizado, tais como a escrita errônea, o equívoco de datas, os erros ortográficos e de digitação. Diferentemente, o erro de direito, que não é escusável, diz respeito à norma jurídica disciplinadora e aos parâmetros previstos nas normas de regência da matéria. O conceito normativo de erro material no âmbito tributário abrange a inexatidão quanto a aspectos objetivos não resultantes de entendimento jurídico tais como um cálculo errado, a ausência de palavras, a digitação errônea, e hipóteses similares. Somente podem ser corrigidas de ofício ou a pedido do sujeito passivo as informações declaradas a RFB no caso de verificada circunstância objetiva de inexatidão material e mediante a necessária comprovação do erro em que se funde (incisos I e III do art. 145 e inciso IV do art. 149 do Código Tributário Nacional e art. 32 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

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. A apresentação da prova documental em momento processual posterior é possível desde que 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. O julgador orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos ainda que apresentados em sede recursal com o escopo de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que foi afastada a possibilidade de homologação da compensação dos débitos, porque não foi comprovado o erro material (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).

Infere-se que os motivos de fato e de direito apostos no recurso voluntário, por si sós, não podem ser considerados suficientemente robustos a comprovar sobre os supostos erros de fato incorridos pela Recorrente, que precisa produzir um conjunto probatório com outros elementos extraídos dos assentos contábeis, que mantidos com observância das disposições legais fazem prova a seu favor dos fatos ali 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).

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.

A pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ ou CSLL determinado sobre a base de cálculo estimada no caso utilização do regime com base no lucro real anual, para efeito de determinação do saldo de IRPJ ou CSLL negativo ou a pagar no encerramento do período de apuração, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 34 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º e art. 28 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

IRRF

Sobre a retenção na fonte, o Parecer Normativo Cosit n.º 01, de 24 de setembro de 2002, orienta:

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

Retenção exclusiva na fonte

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

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

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

Imposto retido como antecipação

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

Para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

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.

A retenção conjunta, código 5952, refere-se importâncias pagas ou creditadas por pessoa jurídica a outras pessoas jurídicas pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, e pela remuneração de serviços profissionais a título de remuneração de serviços profissionais prestados por pessoa jurídica e estão sujeitos à incidência na fonte de CSLL, PIS e Cofins, cujos valores, considerados como antecipações, somente podem ser deduzidos com o que for devido em relação à mesma espécie tributária no encerramento do período de apuração (art. 30, art. 31, art. 32, art. 35 e art. 36 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, Instrução Normativa SRF n.º 459, de 18 de outubro de 2004). 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 4,65% correspondente ao somatório das alíquotas de 1,0% de CSLL, de 0,65% de PIS e 3,0% de Cofins. O beneficiário é a pessoa jurídica prestadora do serviço e as contribuições são recolhidas de forma centralizada pela fonte pagadora até o último dia útil da semana subsequente àquela quinzena em que tiver ocorrido o pagamento à pessoa jurídica prestadora dos serviços.

Tendo em vista as divergências identificadas em face das quais foi produzido nos autos o acervo fático-probatório é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito, conforme as Súmulas CARF n.ºs 80 e 143, dada a apresentação dos notas fiscais, e-fls. 84-159 e Livro Razão, e-fls. 178-188.

Estimativa

No que se refere ao IRPJ determinado sobre a base de cálculo estimada, o Parecer Normativo Cosit n.º 2, de 30 de dezembro de 2018, prevê:

Síntese conclusiva

13. De todo o exposto, conclui-se:

- a) os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei n.º 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas;
- b) os valores apurados por estimativa constituem mera antecipação do IRPJ e da CSLL, cujos fatos jurídicos tributários se efetivam em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário; não é passível de cobrança a estimativa tampouco sua inscrição em DAU antes desta data;
- c) no caso de Dcomp não declarada, deve-se efetuar o lançamento da multa por estimativa não paga; os valores dessas estimativas devem ser glosados; não há como

cobrar o valor correspondente a essas estimativas, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL.

d) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, não há formação do crédito tributário nem a sua extinção; não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL;

e) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação; não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido;

f) se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança;

O pedido inicial da Recorrente pode ser analisado, uma vez que se refere a direito superveniente, pois “os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018 [...] se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ [...] da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança”, conforme o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 03 de dezembro de 2018.

Podem ser analisados para fins de apuração do saldo negativo os valores de CSLL determinada sobre a base de cálculo estimada objeto de compensação no Per/DComp nº 13276.92744.270307.1.7.02-6238.

Verifica-se que é possível deferir o indébito de saldo negativo, em cuja apuração for deduzida estimativa constituída pela confissão de dívida passível de ser objeto de cobrança.

Conclusão

Os efeitos da aplicação do direito superveniente fixa a relação de causalidade com a possibilidade de deferimento da Per/DComp com base em retenções na fonte. 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 n.º 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei n.º 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 (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. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações das Súmulas CARF n.ºs 80 e 143 e Parecer Normativo Cosit n.º 2, de 30 de dezembro de 2018, 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