



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.720387/2014-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-002.742 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 10 de novembro de 2021
Recorrente DTG PARTICIPAÇÕES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

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, 143 E 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.

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 nºs 80, 143 e 168 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação como saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2009 no valor de R\$55.853,31, 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– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto Benatti Marcon, Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou os Pedidos de Ressarcimento ou Restituição/Declarações de Compensação (Per/DComp) n.º 22301.83943.050110.1.3.06-4947 em 05.01.2010, e-fls. 02-06, utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), código 5706, no valor de R\$55.853,31 referente ao terceiro decêndio de dezembro do ano-calendário de 2009, para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório DRF/FOR/Seort, e-fls. 48-53:

10. Observa-se que o art. 9º, § 6º, da Lei 9.249, de 1995, determina que a compensação só pode haver para as pessoas jurídicas tributada com base no lucro real as quais sejam credoras e devedoras de juros sobre o capital próprio. Dentro deste aspecto o art. 40 da Instrução Normativa RFB n.º 900, de 30/12/2008, editada pelo Secretário da Receita Federal no uso da atribuição que lhe confere o art. 74, § 14, da Lei 9.430, de 1996, disciplinou que a compensação do débito de IRRF incidente sobre o pagamento ou crédito de JSCP deve ser realizada durante o mesmo trimestre ou ano-calendário da retenção do imposto. [...]

11. Depreende-se do artigo elencado que a utilização da modalidade de extinção do crédito tributário (IRRF incidente no pagamento de JSCP) por compensação é muito restrita.

Conforme o dispositivo acima transcrito, a compensação para este tipo de débito deve seguir certos preceitos, entre eles destacam-se:

1. modalidade de extinção utilizada por apenas pessoa jurídica tributada com base no lucro real;

2. a declaração de compensação deve ser formalizada até o final do período de apuração (anual ou trimestral) em que houve a retenção na fonte incidente no recebimento do juros sobre o capital próprio e;

3. não é cabível pedido de restituição deste tipo de crédito e, portanto, o crédito não utilizado na compensação até o final do trimestre ou ano-calendário será deduzido do IRPJ devido pela pessoa jurídica ao final do período ou, se for o caso, comporá o saldo negativo do IRPJ do trimestre ou ano-calendário em que houve a retenção.

12. O sujeito passivo que pretendesse optar pela faculdade prevista no art. 9º, § 6º, da Lei 9.249/95 deve apresentar a declaração de compensação até o final do período de apuração (31/12/2009), porquanto tal conduta é fundamental para que a compensação fosse efetivada até aquela data. A contribuinte assim não procedeu, pois transmitiu a declaração de compensação (fls. 02/06) em 05/01/2010, data posterior ao encerramento do período. Com isso, só lhe restou a possibilidade de o IRRF retido pela fonte pagadora constituir antecipação do IRPJ devido na Declaração de Ajuste. (g. n.)

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 5ª Turma/DRJ/POA/RS n.º 10-67.896, de 27.01.2020, e-fls. 205-208:

Acordam os membros da 5ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade. [...]

O sujeito passivo que pretendesse optar pela faculdade prevista no art. 9º, § 6º, da Lei 9.249/95 deveria apresentar a declaração de compensação até o final do período de apuração, porquanto tal conduta é fundamental para que a compensação fosse efetivada até aquela data. A contribuinte assim não procedeu em relação ao PER/Dcomp 22301.83943.050110.1.3.06-4947, apresentado em 05/01/2010, após o término do período de apuração do imposto, que findou em 31 de dezembro de 2009. Com isso, só lhe restou a possibilidade de o IRRF sobre os juros sobre o capital próprio constituir antecipação do devido na declaração de rendimentos.

Recurso Voluntário

Notificada em 13.12.2020, e-fl. 212, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 21.12.2020, e-fls. 214-230, 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:

III - DAS RAZÕES DE MÉRITO DO RECURSO VOLUNTÁRIO:

a) INEXISTÊNCIA DE ÓBICE LEGAL, NO ART. 74, DA LEI Nº 9.430/96, PARA A COMPENSAÇÃO DE IRRF DE JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO:

Antes de expor o entendimento que é favorável dentro da própria Administração Tributária ao procedimento da RECORRENTE, cumpre expor que a legislação em vigor (art. 74, da Lei 9.430/96) quando da transmissão do Pedido de Restituição vinculado à Declaração de Compensação (PER/DCOMP n.º 22301.83943.050110.1.3.06-4947), garantia que o contribuinte assim procedesse.

Para tanto, deve-se tomar como ponto de partida que a Declaração de Compensação, no formato “eletrônico” que atualmente vigora, veio a ser introduzida no ordenamento jurídico a partir do art. 49, da Lei n.º 10.637/2002, que deu nova redação ao art. 74, da Lei n.º 9.430/96. Até então, as compensações operavam-se entre tributos da mesma espécie na forma do art. 66, da Lei n.º 8.383/91, muitas vezes diretamente na apuração do tributo em questão, ou mediante “formulário em papel”, protocolizado na repartição pública para “tratamento” especial, deflagrando-se o processo respectivo.

Com efeito, a partir da vigência do art. 49, da Lei 10.637/2002, que deu nova redação ao art. 74, da Lei n.º 9.430, de 1996, o procedimento de compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal passou a ser processado por meio eletrônico, [...].

Portanto, no momento em que se criou a Declaração de Compensação, a legislação determinou a conversão dos pedidos “em papel” pendentes de apreciação na data da publicação da Lei, em declaração de compensação, e, doravante, passou a proibir que fossem objeto de Declaração de Compensação as hipóteses elencadas no seu §3º, de modo que não mais puderam ser objeto de Declaração de Compensação créditos provenientes de IRPF e de tributos e contribuições constantes de Declaração de Importação – DI.

Posteriormente, com nova alteração promovida na redação do art. 74, da Lei n.º 9.430/96, pelo art. 4º, da Lei n.º 11.051, de 29 de dezembro de 2004, foram criadas

novas hipóteses em que créditos de contribuintes não poderiam ser objeto de Declaração de Compensação. [...]

Constata-se que a Lei n.º 11.051/2004 passou a vedar a Declaração de Compensação, além das hipóteses de créditos provenientes de IRPF (01) e de tributos objeto de DI (02) – anteriormente já proibidas, também para os créditos constantes de qualquer modalidade de parcelamento (03), que já tenham sido objeto de pedido de compensação não homologada (04) ou de pedido de restituição ou ressarcimento indeferido (05).

Houve ainda, é verdade, a adição do § 12, ao art. 74, pelo qual passou a se considerar como não declaradas as compensações que tivessem como créditos aqueles listados no seu § 3º, assim como, aqueles pleitos de Compensações cujo crédito: a) seja de terceiros; b) refira-se a “crédito-prêmio” instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei n.º 491, de 5 de março de 1969; c) refira-se a título público; d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou, e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal – SRF (atualmente SRFB).

O caso concreto da Declaração de Compensação da RECORRENTE diz respeito a crédito de pagamento de IRRF de Juros sobre Capital Próprio, feito ao longo do ano-calendário de 2009 (objeto de Declaração de Compensação no mês de dezembro do ano de 2009). Assim, analisando cada uma das vedações elencadas nos citados §§ 3º e 12, do art. 74, da Lei n.º 9.430/96, [...].

Portanto, no caso em concreto e reportando à disciplina legal vigente em 05 de janeiro de 2010, data da transmissão do PER/DCOMP n.º 22301.83943.050110.1.3.06-4947 pela RECORRENTE, verifica-se que quanto aos créditos provenientes de pagamento de juros sobre o capital próprio com retenção de imposto de renda realizado pela fonte pagadora no mês de dezembro de 2009, transmitida após o encerramento do ano-calendário em que foi gerado, nada obstou a legislação.

Desta forma é inegável o direito de crédito, de modo que, a RECORRENTE não pode ter o seu direito sucumbido frente aos rigores das Administração Tributárias, considerando que houve a boa fé da RECORRENTE sem provocar qualquer prejuízo ao erário público.

Assim, o a despeito da decisão que indeferiu o PER/DCOMP sob o fundamento de que somente poderia ser procedida a compensação antes o encerramento do ano-calendário em que houve a retenção do IRRF incidente no pagamento/crédito do JSCP, tem-se que esta decisão incorreu em NULIDADE, porque em afronta direta ao preceito legal do art. 74, da Lei n.º 9.430/96, já que nem a Lei n.º 10.637/2002 (art. 49), nem a Lei n.º 11.051/2004 (art. 4º), impuseram vedação a Declaração de Compensação no modo efetivado pela RECORRENTE.

b) INAPTIDÃO DA IN SRF N.º 900/2008 IMPOR ÓBICE À COMPENSAÇÃO REGULADA PELO ART. 74, DA LEI N.º 9.430/96 E PELO ART. 9º, § 6º, DA LEI N.º 9.249/95:

Embora a clareza do direito da RECORRENTE que emana do art. 74, da Lei n.º 9.430/96, conforme já citado, é importante deixar patente que o indeferimento da homologação da compensação pleiteada fundou-se na Instrução Normativa n.º 900/08, a qual trazia em seu artigo 40 [...].

Ainda, como se não bastasse o direito a compensação pleiteada pela RECORRENTE estar escancarada no dispositivo acima transcrito, existe a Lei n.º 9.249, de 1995 a qual disciplina especificamente o pagamento de juros incidente sobre o capital próprio aos seus titulares, que preconiza as regras de compensação do IRRF

no seu §6º do art. 9º, dizendo que “No caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o imposto de que trata o § 2º poderá ainda ser compensado com o retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas.”

Veja-se que em momento algum as legislações que asseguram o direito a compensação pleiteada pela RECORRENTE, fazem qualquer menção a existência de limite temporal para se transmitir a declaração de compensação, a não ser até a data do vencimento para o pagamento, que no caso dos autos, se deu em 06/01/2010, o que, por sua vez, não ensejaria óbice à compensação pleiteada vez que, conforme já dito, a PER/Dcomp foi transmitida em 05/01/2010.

Bem se vê que a IN SRF n.º 900/08 criou óbice onde o art. 74, da Lei n.º 9.430/96, e o art. 9, §6º, da Lei n.º 9.249/95, não impuseram.

E é princípio comezinho de Direito que as Instruções Normativas não têm aptidão legal para inovar o ordenamento jurídico, sendo ato de mera organização da atividade de administração, controle e fiscalização, estritamente vinculada à Lei à qual ela se submete.

Sabe-se que as Instruções Normativas são atos editados pelo Secretário da Fazenda, por delegação de competência do Ministro da Fazenda, e que por sua vez, estão no âmbito do Poder Executivo. Obedecem – ou deveriam obedecer ao que dispõe o art. 84, IV, da Constituição Federal, para aquilo que é direcionado ao Decreto do Presidente da República, o qual serve para “dar fiel execução às leis” que pretende regulamentar. Ora, se ao Presidente da República, ao editar um Decreto para regulamentar uma Lei, não é permitido mais do que “dar fiel execução à Lei”, o que se dirá então para o Secretário da Fazenda, no que tange a uma Instrução Normativa, que está sujeita ao Decreto, por sua vez, sujeito à Lei?!

Ora, não existindo na Lei limite temporal para a compensação, apenas na IN n.º 900/08, cumpre assinalar que em casos que a Instrução Normativa extrapola os limites da Lei, o Judiciário tem afastado os seus efeitos, e recomposta a vigência da Lei, [...].

Dito isso, comprovado está que, com esta atitude ilegal (negando a aplicação de Lei Federal em detrimento de uma Instrução Normativa), a Administração Fazendária acaba por tolher um direito devidamente reconhecido para a RECORRENTE.

Com efeito, emerge transparente e límpido o direito líquido e certo que a RECORRENTE possui de ter reconhecida a nulidade do despacho decisório que indeferiu a homologação da compensação pleiteada pelo PER/DCOMP n.º 22301.83943.050110.1.3.06-4947, em face da ilegalidade do motivo determinante do “ato administrativo” correspondente, ou seja, por seu fundamento estar calcado em norma ilegal.

Em face da NULIDADE MATERIAL da decisão contida no despacho decisório supra, e conseqüentemente, de todos os atos havidos no processo administrativo posteriormente a este “ato administrativo nulo”, entende a RECORRENTE que deve ser tornada sem efeito a referida decisão administrativa proferida no Processo n.º 13971.720387/2014-92, reconhecendo sem quaisquer efeitos de direito, todos os demais atos havidos no referido PAF.

Por decorrência, determinar que a Administração tributária deflagre a retomada de seu curso normal, mediante a prolação de nova decisão, oportunizado ao contribuinte o devido processo legal administrativo.

IV – PEDIDO SUCESSIVO – DA PRESERVAÇÃO DO DIREITO AO CRÉDITO INSERIDO NO PER/DCOMP:

Para a remota hipótese de vir a ser entendido que o despacho decisório em questão não padeceu de nulidade, o que se admite apenas por inesperada hipótese e amor ao argumento, a RECORRENTE ainda espera seja conhecido, em ordem sucessiva, do pleito de que lhe seja resguardado o direito ao crédito tributário proveniente do pagamento a maior que realizou, para que o mesmo não seja fulminado pela decadência enquanto demanda pelo direito de ver homologada a compensação que entender fazer jus.

E isto porque, a RECORRENTE, ao final do exercício de 2009, terminou com “Saldo Negativo de IRPJ”, motivo pelo qual utilizou o IRRF decorrente dos Juros sobre Capital Próprio na compensação em discussão, conforme pode se observar na DIPJ relativa ao ano-calendário 2009 em anexo. [...] g. n.

Vale lembrar que o próprio Despacho Decisório reconhece a possibilidade de compensação nesse caso, limitando-se a indeferir o pleito da RECORRENTE sob fundamento de que se extrapolou o “limite temporal” existente no art. 40 da IN n.º 900/08.

Considerando o ocorrido, em não sendo homologada a compensação, tem-se que incide na hipótese o preceito do art. 165, I, do CTN, que permite àquele contribuinte que paga tributo a maior ou indevidamente o direito de haver a restituição, [...].

Quanto ao prazo que dispõe o contribuinte para haver o indébito, o art. 168, I, do mesmo CTN, na redação da Lei Complementar n.º 118/05 [...].

Inobstante estejamos em dezembro de 2020, e a retenção tenha ocorrido em 2009, tem-se que durante o prazo compreendido entre a transmissão do PER/DCOMP n.º 22301.83943.050110.1.3.06-4947 em 05/01/2010, e a data atual, o prazo de decadência/prescrição para o indébito tributário ficou e ficará suspenso, nos termos do Decreto n.º 20.910/1932, [...].

Veja-se que a partir do momento que a RECORRENTE transmitiu a PER/Declaração de Compensação, estancou a decadência, e iniciou-se o prazo prescricional, agora em desfavor da Administração. Com efeito, a transmissão do PER/DCOMP estancou a decadência do indébito contra o contribuinte, e a partir dali se fala em prescrição do processo de restituição, o qual restou suspenso por força do art. 4º, do Decreto n.º 20.910/32.

Desse modo, não sendo reconhecida a NULIDADE do despacho decisório, deve ser reconhecido o direito líquido e certo da RECORRENTE em proceder à compensação do crédito proveniente do indébito que possui, com quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, na forma do art. 74, da Lei n.º 9.430/96, art. 9º, § 6º, da Lei 9.249/95, ou leis posteriores que lhe sejam mais vantajosas, por ser medida de Direito.

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:

V - DOS REQUERIMENTOS:

Face aos argumentos expostos, REQUER dignem-se Ilustríssimos Julgadores em receber e DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO, reconhecendo-se as nulidades apontadas, tal qual deduzido nos respectivos tópicos, para o fim de:

a) seja reconhecida a NULIDADE MATERIAL do despacho decisório proferido pela DRF/Blumenau no âmbito do processo em epígrafe, determinando que a administração tributária deflagre a retomada de seu curso normal, mediante a prolação de novo despacho decisório a respeito do PER/DCOMP n.º 22301.83943.050110.1.3.06-4947, analisando o crédito pleiteado, oportunizado a RECORRENTE o devido processo legal administrativo, sem o óbice anteriormente indicado como fundamento;

b) Sucessivamente: para a inesperada hipótese de não ser acolhido o pedido da alínea “a”, o que admite-se apenas por argumento, já que não abrirá mão de buscar referido Direito, requer a RECORRENTE que então seja conhecido deste pedido sucessivo, para o fim de reconhecer o direito líquido e certo da RECORRENTE em proceder à compensação do crédito proveniente do indébito que possui, com quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, na forma do art. 74, da Lei n.º 9.430/96, art. 9, § 6º, da Lei 9.249/95, ou leis posteriores que lhe sejam mais vantajosas, por ser medida de Direito;

Por fim, requer o direito de provar o alegado por todos os meios em direitos admitidos.

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.

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.

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 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. 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.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido 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 163

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

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

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, referente ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2009.

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.

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).

Retenção na Fonte. Súmulas CARF n.ºs 80, 143 e 168

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.

Súmula CARF n.º 168

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

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

O IRRF, código 5706, refere-se aos juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido da pessoa jurídica e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo (TJLP) (art. 9º da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 51 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996). Sujeita-se ao regime de tributação em que o tributo retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual: o imposto retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual à alíquota incidente de 15% (quinze por cento). O beneficiário é a pessoa jurídica, sócia, acionista ou titular de empresa individual, residente ou domiciliada no Brasil. O imposto é recolhido pela fonte pagadora até o terceiro dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento como saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2009 no valor de R\$55.853,31 devido à inexistência material na indicação do direito creditório, conforme as Súmulas CARF n.ºs 80, 143 e 168, em cuja apuração foram deduzidas as retenções de tributos, conforme o acervo fático-probatório composto da DIRF do ano-calendário de 2009 e-fl. 07.

Direito Superveniente: Súmulas CARF n.ºs 80, 143 e 168

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 n.º 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 n.º 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 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).

Homologação por Decurso de Prazo do Exame das Parcelas que Compõem o Saldo Negativo

A Recorrente argui que houve a preclusão da verificação da liquidez e certeza por decurso de prazo, com base no Decreto n.º 20.910, de 1932.

O Decreto n.º 20.910, de 06 de janeiro de 1932, prevê:

Art. 1.º As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem.

Tem-se que as disposições do Decreto n.º 20.910, de 1932, não se aplicam à compensação tributária prevista no art. 150 do Código Tributário Nacional regulamentada pelo art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Sobre a homologação, a Solução de Consulta Interna Cosit n.º 16, de 18 de julho de 2012, assim distingue:

Conclusão

31. Por fim, e em nome dos princípios da supremacia do interesse público e da indisponibilidade do crédito tributário, conclui-se a presente Solução de Consulta Interna no seguinte sentido:

31.1. Após transcorrido o prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, assim como o prazo para homologação de compensação de que trata o art. 74, § 5º, da Lei n.º 9.430, de 1996 (homologação tácita), há apenas a impossibilidade de lançamento

de diferenças do imposto devido. Tal vedação não se aplica à compensação de débitos próprios vincendos que tenha sido homologada tacitamente, quando ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário.

31.2. Todavia, pode a Administração Tributária, dentro do lapso de que esta dispõe (art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996), não homologar a compensação declarada em momento posterior, em que se utilizem créditos de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, inclusive os oriundos de estimativas quitadas por meio de Dcomps homologadas tacitamente, se verificada a inexistência de liquidez e certeza desses créditos.

A homologação tácita da compensação dos débitos (§ 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), é o lapso de mais de 5 anos entre a data da entrega do Per/DComp e a ciência do Despacho Decisório. Diferentemente é a impossibilidade da preclusão por decurso de prazo para análise da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado e para a verificação das parcelas que compõem o saldo negativo CSLL/IRPJ, conforme explicitado na Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 2012.

Assim, não há que se falar em impossibilidade, por decurso de prazo, do exame das parcelas que compõem o saldo negativo (Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 2012). A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não pode ser considerada como correta.

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).

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. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF 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 (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. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

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 nºs 80, 143 e 168 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação como saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2009 no valor de R\$55.853,31, 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