



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.721277/2011-03
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-004.154 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 16 de janeiro de 2024
Recorrente COMERCIAL F TOMIO 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.

SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES NA FONTE. COMPROVAÇÃO DO OFERECIMENTO DOS RENDIMENTOS À TRIBUTAÇÃO.

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica pode deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte correspondente a receitas computadas na base de cálculo do imposto no mesmo período de apuração, ou em período passado, segundo o regime de competência.

DIREITO SUPERVENIENTE. IRRF. SÚMULAS CARF Nº 80 E Nº 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.

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 e nº 143 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o conseqüente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– 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 Parecer

A Recorrente formalizou os Pedidos de Ressarcimento ou Restituição/Declarações de Compensação (Per/DComp) n.ºs 36792.76661.300307.1.7.02-5551 em 30.03.2007, 08082.88888.240407.1.3.02-4075 em 24.04.2007, 26220.13037.160507.1.3.02-8072 em 16.05.2007, 42496.75776.180607.1.3.02-8751 em 18.06.2007, 24614.18021.190707.1.3.02-1300 em 19.07.2007, 34367.87147.190707.1.3.02-4005 em 19.07.2007, 33612.08669.190707.1.3.02-1092 em 19.07.2007, 10645.70442.170807.1.3.02-5604 em 17.08.2007, 22033.10791.180907.1.3.02-8424 em 18.09.2007, 19634.07468.161007.1.3.02-2530 em 16.10.2007, 00073.58589.261007.1.3.02-5167 em 26.10.2007, 19267.96224.301007.1.3.02-5344 em 30.10.2007, 30549.76383.191107.1.3.02-6427 em 19.11.2007, 28355.08051.060509.1.7.02-0595 em 06.05.2009, 03108.01138.170108.1.3.02-0003 em 17.01.2008, e 36349.79807.250108.1.3.02-4480 em 25.01.2008, e-fls. 02-67, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor total de R\$156.249,59 do terceiro trimestre do ano-calendário de 2005 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Parecer DRF Blumenau/SC/SAORT n.º 2012/2011, e-fls. 458-477:

FUNDAMENTAÇÃO

COMPENSAÇÃO.

O direito à restituição de tributos nos casos de recolhimento ou pagamento indevido ou maior que o devido encontra respaldo no artigo 165 do Código Tributário Nacional - CTN, instituído pela Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 [...].

Como visto, esta modalidade de extinção do crédito tributário tem aplicação restrita aos casos expressamente previstos em lei. Segundo o mandamento transcrito, a lei pode autorizar a utilização de créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública para quitação de seus débitos tributários.

Ademais, para fazer jus à compensação, deve a contribuinte observar todas as exigências previstas na legislação de regência, sob pena de, a bem do princípio da legalidade e da indisponibilidade do interesse público, não ser possível o encontro de contas.

A compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB encontra-se disciplinada na Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com suas alterações, nos termos de seu art. 74 [...].

É de se destacar o disposto no § 6º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996: a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

Anteriormente à edição da Instrução Normativa - IN RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008, o instituto da compensação encontrava-se disciplinado pela IN SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005.

IRPJ. APURAÇÃO E PAGAMENTO.

Para efeito de incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica, o lucro real deve ser apurado na data de encerramento do período de apuração. [...]

Na hipótese de ter sido apurado prejuízo fiscal, ou imposto e adicional em

valores inferiores às antecipações pagas ao longo do período de apuração, restará saldo negativo de imposto de renda, passível de compensação com o imposto devido em períodos subsequentes, ou de restituição, para fins de compensação com tributos próprios do sujeito passivo, desde que a pessoa jurídica interessada observe os demais requisitos da legislação de regência.

As principais regras relativas à sistemática do lucro real estão sistematizadas no Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999 (Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999), o qual regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.

CRÉDITO PLEITEADO.

Para fins de cálculo do IRPJ devido no ano-calendário 2005, a requerente optou pela sistemática do lucro real trimestral, conforme informações prestadas em sua DIPJ/2006 n.º 1394039 (fls. 216/241 v), liberada da malha cadastro em 08/05/2007 (fl. 282).

Quanto ao 3.º trimestre de 2005, a contribuinte registrou um lucro real de R\$ 204.632,45 (ficha 09A, fl. 225). Por conseguinte, apurou imposto de renda de R\$ 30.694,87 e adicional de R\$ 14.463,25. Deduziu, ainda, R\$ 201.407,71 a título de imposto de renda retido na fonte, apurando saldo negativo de IRPJ no montante de R\$ 156.249,59 (ficha 12A, fl. 226v).

A apuração do saldo negativo de IRPJ foi detalhada na DCOMP retificadora n.º 6792.76661.300307.1.7.02-5551 (fls. 01/03), por meio da qual se indica o "Valor do Saldo Negativo" de R\$ 156.249,59.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF.

As informações relativas ao IRRF foram registradas na ficha 50 da DIP J/2006 (fl. 241). A respectiva ficha da DCOMP n.º 36792.76661.300307.1.7.02-5551 apresenta os seguintes dados:

DCOMP N.º 36792.76661.300307.1.7.02-5551

IRPJ Retido na Fonte (fl. 02)

CNPJ Fonte Pagadora	CNPJ Fonte Pagadora	Cód. Rec.	Vlr. (R\$)
00.000.000/027634		3426	201.407,71
Total			201.407,71

Ressalte-se, preliminarmente, que o imposto de renda retido na fonte somente pode ser deduzido do imposto calculado sobre o lucro real se houver a comprovação da retenção deste imposto mediante a apresentação de documentação hábil e idônea ou a constatação de informações internas da RFB que confirmem este imposto retido, e se, cumulativamente, restar provado o oferecimento à tributação do respectivo rendimento.

Adicionalmente, o ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito; é o que assevera o art. 333 do Código de Processo Civil, instituído pela

Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Deste modo, cabe à requerente apresentar os documentos necessários à comprovação do seu direito à restituição e de sua certeza e liquidez para fins de compensação, posto que ela, nesse tipo de processo, figura na condição de autora. [...]

Como se vê, para o trimestre em análise, há compatibilidade entre os dados registrados no demonstrativo do IRRF contido na DCOMP n.º 36792.76661.300307.1.7.02-5551 (fl. 02) e as retenções mensais informadas pelo declarante inscrito no CNPJ sob n.º 00.000.000/0001-91 (fis. 257 e 259), no montante de R\$ 201.407,71.

Ainda que as retenções do imposto de renda na fonte tenham sido informadas em Dirf, persiste a necessidade de se comprovar o devido oferecimento à tributação dos respectivos rendimentos financeiros na apuração do lucro real. [...]

Tendo em vista que caberia à interessada apresentar os documentos necessários à comprovação do seu direito à restituição e de sua certeza e liquidez para fins de compensação, efetuou-se a glosa integral do montante de IRRF deduzido no terceiro trimestre de 2005, no importe de R\$ 201.407,71. [...]

A insuficiência dos elementos presentes nos autos inviabiliza o reconhecimento do direito creditório pleiteado. Inexiste, portanto, o crédito líquido e certo do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, exigido pelo art. 170 do CTN.

Assim, a bem do princípio da legalidade e da indisponibilidade do interesse público, devem ser não-homologadas as compensações declaradas pela contribuinte.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, no exercício das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil previstas no art. 6º, I, da Lei n.º 10.593, de 06 de dezembro de 2002, com redação dada pela Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007, e com base no art. 234 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, aprovado pela Portaria MF n.º 587, de 21 de dezembro de 2010, proponho seja(m):

a) não reconhecido o crédito relativo ao saldo negativo de imposto sobre a renda da pessoa jurídica apurado no 3º trimestre de 2005, nos termos da IN RFB n.º 900, de 2008.

b) não homologadas as compensações efetuadas pela contribuinte, considerando-se os valores originais dos débitos declarados pela mesma nas DCOMP constantes do quadro subsequente (fls. 1/33v), em face do não reconhecimento do crédito indicado no item "a" deste Parecer, nos termos da IN RFB n.º 900, de 2008. [...]

c) determinado que se proceda à cobrança dos débitos indevidamente compensados, descritos no item "b", cujas compensações foram não homologadas, nos termos da IN RFB n.º 900, de 2008.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 1ª Turma DRJ/CTA/PR n.º **06-65.189**, de 21.01.2019, e-fls. 547-570:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Constitui crédito passível de compensação o valor efetivamente comprovado do saldo negativo decorrente do ajuste anual e tratando-se de Declaração de

Compensação, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao contribuinte comprovar as parcelas de composição do direito creditório (SCI Cosit n.º 16/2012).

SALDO NEGATIVO. IRRF. OFERECIMENTO DAS RECEITAS.

Glosa-se o IRRF cujo oferecimento da receita correspondente não restou demonstrado nos autos.

PROVA. ESCRITURAÇÃO.

A empresa, sujeita à tributação com base no lucro real, tem a obrigação de manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, que deve abranger todas as suas operações.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. RECONSTITUIÇÃO.

Em caso de evento que venha a destruir ou extraviar parte da escrituração contábil, a legislação prevê normas para a publicação do fato na imprensa e para a comunicação aos órgãos competentes, bem como para a reconstituição da referida escrituração

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Acórdão

Acordam os Auditores-Fiscais membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

Recurso Voluntário

Notificada em 03.04.2019, e-fl. 572, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 02.05.2019, e-fls. 573-593, esclarecendo 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:

PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO [...]

Ora, do Relatório e Voto, donde deveria estar espelhada tal conclusão, não se encontra qualquer razão que possa embasar essa ementa, carecendo de motivação tal entendimento. [...]

Note-se que o próprio fisco por ocasião da tentativa de motivar a glosa integral do crédito do imposto de renda retido na fonte, apontou que tal retenção foi informada através de DIRFs justificando o valor do pleito da Recorrente na PERDCOMP, quer seja, R\$ 156.249,59.

Ademais, levou em consideração esse crédito de imposto ao simular situação em que procurou demonstrar que a recomposição da apuração do imposto seria mais agravante à Recorrente, às fls. 474/475. [...]

Ora, é inequívoca a existência da retenção na fonte, que foi devidamente informada à RFB através de DIRF e, posteriormente, através do extrato juntado pela Recorrente quando da Manifestação de Inconformidade às fls. 531/538; no exato montante de R\$ 201.407,71.

Às fls. 465, o Fisco reproduz DIRF que torna indubitável a retenção na fonte.

O valor glosado, R\$ 201.407,71 é o resultado da soma das retenções nos valores de R\$ 183.131,19 e R\$ 18.276,52. [...]

É indubitável que restou comprovado, de forma inequívoca, através de DIRFs e documentos da fonte pagadora juntados por ocasião da impugnação que, de fato, houve a retenção na fonte do montante de R\$ 201.407,71 referente à imposto de renda incidente sobre receitas financeiras.

Tal comprovação é admitida no curso das razões do julgamento e, de forma contraditória, resulta em negativa da existência da retenção do imposto nos moldes traduzidos pela parte da ementa, ora atacada. [...]

Incabível os declaratórios na instância de piso, a decisão é fadada à nulidade em vista de exceder as regras formais e carecer de motivação.

DAS RAZÕES DE DIREITO

Na remota hipótese de ultrapassada a preliminar, resta que a decisão é merecedora de reforma conforme passa-se a demonstrar.

DO VÍCIO MATERIAL — CAPITULAÇÃO DO FATO GERADOR - DA SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA E CERCEAMENTO DE DEFESA

Em que pese a Recorrente ter discorrido, organizada, criteriosa e sequencialmente, suas razões na manifestação de inconformidade, a decisão é apresentada de forma que tende a dificultar o exercício de ampla defesa e do contraditório.

Neste sentido, em razões preliminares, a ora Recorrente arrazoou a respeito da nulidade do lançamento em razão da errônea capitulação, pela RFB, do fato gerador do Imposto de Renda. (fls. 489).

Entretanto, somente em atenta leitura do Voto foi possível verificar que a matéria, preliminar, somente foi abordada ao final da decisão, no item 38, fls. 570 e, ainda, sem qualquer embasamento legal. [...]

Ora, não há no voto qualquer tipo de abordagem em contradito às razões expostas pela ora Recorrente, fls. 489 à 492, na Manifestação de Inconformidade; aliás, a íntegra do Voto não passa de uma miscelânea do relatório fiscal e a opinião, própria, dos julgadores.

Desta feita, a ausência de manifestação, motivada, da DRJ a respeito da arguição de nulidade material do Despacho Decisório, resulta em nulidade da própria decisão em razão da supressão de instância e ofensa ao legítimo direito de defesa e ao contraditório. [...]

Neste prisma, carece de legalidade a decisão e, portanto, é nula.

DA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO/RETENÇÃO DO IMPOSTO

A retenção do Imposto de Renda incidente sobre rendimentos de aplicações financeiras foi cabalmente comprovada nos autos e, incontáveis vezes, admitida pelo Fisco e pela Decisão de piso.

Assim é que, com mais propriedade nas seguintes passagens no Relatório Fiscal, a comprovação da retenção do imposto, no valor de R\$ 201.407,71 foi admitida [...]

Ademais, conforme consta das fls. 465, a DIRF correspondente à retenção do imposto foi reproduzida pelo Fisco, e, às fls. 531 à 538, encontram-se extratos juntados pela ora Recorrente, de forma que é indubitável a retenção do imposto de renda retido na fonte, no montante de R\$ 201.407,71. [...]

Desta forma, entende a Recorrente por restar provado e ser inquestionável, torna-se desnecessário continuar arrazoando a respeito da retenção.

Resta, pois, a comprovação de que as receitas decorrentes das aplicações financeiras foram regularmente tributadas em cada um dos exercícios à que competem. [...]

Carece, portanto, de motivação a alegação de que o apontamento das receitas financeiras oriundas das diversas aplicações (CDB, Fundos DI e SWAP) na rubrica "outras receitas financeiras" impede o reconhecimento de que, tais receitas, foram computadas na apuração do lucro real e devidamente tributadas.

Ademais, as receitas financeiras estão sujeitas à tributação pelo regime de competência e por ocasião do resgate, à retenção na fonte, independentemente de suas espécies.

Da mesma forma é equivocada a assertiva em relação aos apontamentos das aplicações financeiras na rubrica "valores mobiliários" impedem a constatação de que os valores não correspondam aos montantes aplicados. [...]

O único campo disponível na DIPJ para fins de serem colacionados os valores das aplicações financeiras é aquele em que consta os valores informados pela Recorrente; quer seja: "03 Valores Mobiliários".

A DIPJ não disponibiliza os campos clamados pelos Julgadores de piso; impende afirmar que assiste razão à Recorrente que, já, desde a Manifestação de Inconformidade arrazoou a respeito do excesso de exação.

Fica demonstrado, portanto que, em que pese a DRJ ter colecionado no relatório do acórdão recorrido, às fls. 553/561 as razões da Manifestação de Inconformidade que são esclarecedoras quanto à verdade material das apropriações das receitas financeiras pelo regime de competência informados nas DIPJs com as receitas financeiras provisionadas pelo Banco bem como, as receitas financeiras e respectivas retenções, por ocasião do resgate, acabou por concluindo equivocadamente em sua decisão. [...]

A ora Recorrente, arrazoou nos diversos tópicos da Manifestação de Conformidade, a respeito da necessidade de prevalência da verdade material, em razão de ter ocorrido a perda/destruição de seus arquivos, nos quais encontravam-se os livros e respectivos documentos fiscais/contábeis que dariam suporte probante às informações contidas nas DIPJs.

A decisão ora recorrida, afastou essa possibilidade porém, sob argumentos inconsistentes como já demonstrado no item anterior em que as comparações que embasaram a decisão estão equivocadas na medida em que não correspondiam aos mesmos períodos.

Também, pela inexistência, nas DIPJs, de campos ou rubricas específicas para prestar as informações na forma pretendida pelos srs. Julgadores. [...]

Ente as razões da DRJ para afastar a veracidade das informações das DIPJs e seu valor probante, foi o fato de a Recorrente ter mencionado o fato de que tais DIPJs teriam sido homologadas. [...]

Ora, o fato de as DIPJs não ser documento hábil para fins de constituição de créditos tributários e não constituir confissão de dívida, não impede que, dentro de situações específicas, venha a ser admitida como meio de prova dos fatos nelas informados quando, documentos em poder do fisco e fornecidos pelo contribuinte corroborem a veracidade desses fatos.

No presente caso, não se trata de admitir como verdadeiras as informações das DIPJs sem que haja qualquer outra informação que, admitida legalmente como prova dos fatos, resulte na comprovação do alegado.

O Fisco tem em seu poder documentos que colacionados nos autos provam a existência das aplicações financeiras, os rendimentos correspondentes e o valor do imposto retido. (DIRFs fls. 410/411).

A Recorrente juntou à Manifestação de Inconformidade extratos das aplicações financeiras que foram obtidos junto ao Banco e que dão conta dos valores aplicados, rendimentos projetados (apropriados pelo regime de competência), resgates das aplicações com os respectivos rendimentos (receitas financeiras pelo regime de caixa) e os valores das retenções do imposto de renda por ocasião dos resgates, incidentes sobre os rendimentos pagos. (fls. 528/539).

Neste prisma, é indubitável que deva prevalecer a verdade trazida pelos documentos na medida em que, cada um deles, em que pese apresentarem dados apurados de formas distintas, convergem para fatos equivalentes.

Há de se convir que não há má fé da Recorrente e que, de fato, os livros e a documentação exigidos como comprobatórios foram destruídos.

Por outro prisma, concluir na forma da decisão recorrida de que a ausência de formalidades e de reconstituição da escrita motivariam o não reconhecimento do direito creditório seriam suficientes para afastar a possibilidade de outros meios de prova, não pode prevalecer.

Ora, restando à Recorrente os documentos sobre os quais está buscando a admissão da verdade material, não outro seria o resultado da reconstituição da escrita que não os dados desses documentos.

Os meios de prova seriam os mesmos a que se tem acesso nestes autos.

Não restam dúvidas de que, no presente caso, deve-se haver a flexibilização das regras formais na medida em que, comprovadamente, não vai causar prejuízos ao Fisco; ao contrário, fará prevalecer a verdade material dos fatos.

Ademais, ainda que se queira atribuir caráter, apenas informativo aos dados das DIPJs, uma análise mais detalhada levará, fatalmente, à conclusão de que essas informações, analisadas em conjunto com demais obrigações acessórias, tais como: DCTFs, DACONs, DIRFs, GFIPs, etc.

Ora, as DIPJs contém todas as informações prestadas pelas demais obrigações acessórias entregues ao Fisco e não se pode admitir que em caso de informações conflitantes entre cada uma delas e as DIPJs tais inconsistências não seriam detectadas.

Desta forma, os valores, por exemplo, dos débitos de PIS e COFINS informados nas fichas 21,24 e 25, têm se ser as mesmas das Dacons e DCTFs; das fichas 50, idênticas às das DIRFs apresentadas pela fonte pagadora; das fichas 47^a, com as GFIPs e DIRFs apresentadas pela própria declarante; das fichas 21/22, com os débitos de IPI e DCTFs; fichas 12A/17, com DCTFs.

Na verdade, a DIPJ espelha todas as operações da declarante e cujos dados podem ser, facilmente, comprovados através do confronto com demais dados de outras obrigações acessórias. [...]

A Recorrente apresentou/transmitiu todas as obrigações acessórias enumeradas anteriormente e não se tem notícia de que o Fisco tenha identificado qualquer tipo de inconsistência entre elas ou que tenham sido incompatíveis entre si.

Os valores de impostos e contribuições devidos e declarados, foram regularmente quitados e os saldos credores quando existentes, aproveitados em períodos posteriores.

Enfim, não se pode, de forma simplista, afastar o valor probante das DIPJs, ainda mais quando seus dados podem ser comprovados mediante documentos em posse do Fisco e juntados pelo contribuinte, como no presente caso e, adicionalmente em tendo havido o comprovado caso fortuito conforme relatado às fls. 487, da Manifestação de inconformidade.

No sentido de todo o exposto, deve prevalecer a verdade material dos fatos e formalidade moderada das normas no sentido de restabelecer o direito creditório da Recorrente. [...]

É indubitável, portanto, que em homenagem aos princípios da verdade material e do formalismo moderado que restou comprovado a retenção na fonte bem como o oferecimento das receitas à tributação, estas, pelo regime de competência, merecendo reforma a decisão recorrida.

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:

DOS PEDIDOS

Do exposto, requer:

- a) Seja acolhida a preliminar de nulidade da decisão por supressão de instância e cerceamento ao direito de defesa e ao contraditório, na forma do exposto;
- b) Ultrapassada a preliminar, seja anulada a decisão ante a ausência de apreciação da arguição de nulidade por vício material e preterição ao direito de defesa e ao contraditório, na forma arazoada, ou;
- c) Seja reformada a Decisão, e reconhecida a validade e valor probante das DIPJs, DIRFs e extratos juntados, em homenagem aos princípios da verdade material e do formalismo moderado, o direito creditório da recorrente, em sua totalidade, e homologadas as compensações na forma das DCOMP's apresentadas;

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 Parecer e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais.

O Parecer 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 n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula n.º 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 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 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 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 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. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto n.º 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.

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

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

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

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

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

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma

minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

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

Para fins de análise do litígio tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN n.º 591, de 17 de abril de 2014). Ainda, “o interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo” mesmo porque tem direito, perante a Administração, de “formular alegações e apresentar documentos antes da decisão, os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente” (inciso III do art. 3º e art. 38 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999). Em regra, as provas documentais, assim como os fundamentos de defesa e o pedido de diligência, devem ser apresentados por ocasião da impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual (art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972), exceto, entre outras hipóteses, a apresentação de documentos complementares no contexto da discussão da matéria em litígio que apenas sistematizam o conteúdo dos documentos tempestivamente apresentados.

A pessoa jurídica pode determinar o IRPJ ou a CSLL com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário apurado de forma centralizada pelo estabelecimento matriz (art. 8º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, 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).

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. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF n.º 80

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

Súmula CARF n.º 143

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos. (Vinculante, conforme Portaria n.º 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

O IRRF, código 3426, refere-se aos rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa, (art. 65 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 35 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997 e art. 1.º da Lei n.º 11.033, de 21 de dezembro 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

- vinte e dois e meio por cento, em aplicações com prazo de até 180 (cento e oitenta) dias;
- vinte por cento, em aplicações com prazo de 181 (cento e oitenta e um) dias até 360 (trezentos e sessenta) dias;
- dezessete e meio por cento, em aplicações com prazo de 361 (trezentos e sessenta e um) dias até 720 (setecentos e vinte) dias;
- quinze por cento, em aplicações com prazo acima de 720 (setecentos e vinte) dias.

O beneficiário é a pessoa jurídica que obtém os rendimentos e o imposto é recolhido pela fonte pagadora até o terceiro dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores.

O IRRF, código 6800, refere-se aos rendimentos produzidos por aplicações em fundos de investimento financeiro e em fundos de aplicação em quotas de fundos de investimento financeiro (art. 33 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997 e art. 1.º da Lei n.º 11.033, de 21 de dezembro 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 :

- vinte e dois e meio por cento, em aplicações com prazo de até 180 (cento e oitenta) dias;
- vinte por cento, em aplicações com prazo de 181 (cento e oitenta e um) dias até 360 (trezentos e sessenta) dias;
- dezessete e meio por cento, em aplicações com prazo de 361 (trezentos e sessenta e um) dias até 720 (setecentos e vinte) dias;

- quinze por cento, em aplicações com prazo acima de 720 (setecentos e vinte) dias.

O beneficiário é a pessoa jurídica que obtém os rendimentos e o imposto é recolhido pela fonte pagadora até o terceiro dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores.

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica pode deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte correspondente a receitas computadas na base de cálculo do imposto no mesmo período de apuração, ou em período passado, segundo o regime de competência.

Nesse sentido cabe mencionar o voto condutor do Acórdão n.º 9101-006.680, de 09.08.2023, proferido pela 1ª Turma da CSRF, cujos fundamentos de direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Aqui, importa decidir se a legislação tributária invocada pelo Colegiado a quo autoriza a conclusão de a dedução das retenções na fonte estar limitada ao período no qual os correspondentes rendimentos foram oferecidos à tributação. O Colegiado que proferiu o paradigma, como visto, admitiu a dedução das retenções mediante comprovação do cômputo dos rendimentos no lucro tributável de períodos anteriores.

Como adiantado na transcrição ao norte, e inclusive pode ser considerado incontroverso nestes autos, a incidência de imposto de renda na fonte sobre determinados rendimentos de aplicações financeiras está prevista no momento da liquidação da operação, ao passo que os rendimentos correspondentes devem ser registrados segundo o regime de competência. Daí o alegado "descasamento" entre a apropriação da receita financeira e a retenção do IRRF.

Tais retenções, porém, não estão previstas como incidentes exclusivamente na fonte, admitindo-se a sua dedução na apuração final do sujeito passivo. E, no entender do Colegiado a quo, esta dedução somente pode ser promovida no período de apuração em que os correspondentes rendimentos foram oferecidos à tributação. Embora o acórdão recorrido não se estenda neste aspecto, infere-se desta premissa que a retenção na fonte sofrida no futuro, em relação a rendimentos reconhecidos contabilmente em períodos pretéritos, deveria ser aproveitada na apuração passada, mediante sua retificação para aumento do saldo negativo originalmente apurado, ou para constituição de indébito, caso a apuração tenha resultado em imposto a pagar.

Na compreensão desta Conselheira, exteriorizada em diversas resoluções e acórdãos acerca do tema, a questão é solucionada a partir do que dispõe a Lei n.º 9.430/96:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995.

§1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.

§4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo. (destacou-se)

Nestes termos, demanda-se, apenas, que a retenção corresponda a receita computada na determinação do lucro real, o que significa dizer que a receita deve ser oferecida à tributação até a determinação do lucro real na qual se pretende a dedução da retenção, ou seja, em período de apuração presente ou passado. Se a pessoa jurídica auferiu rendimentos e os reconheceu contabilmente segundo o regime de competência, integrando-os ao lucro líquido a partir do qual é apurado o lucro real e o imposto de renda devido, mas somente em momento futuro sofre a retenção na fonte do imposto de renda sobre tais rendimentos, este valor pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção, porque a lei não faz qualquer restrição neste sentido.

A dedução no período de apuração de ocorrência da retenção também se justificaria sob a lógica financeira, porque permitir o deslocamento desta antecipação para período passado resultaria na formação de um indébito antes do ingresso da retenção nos cofres públicos e, em consequência, atrairia a cogitação da aplicação de juros compensatórios desde aquele momento, anterior ao desembolso da antecipação.

O Colegiado a quo também invoca o disposto no art. 64, §3º da Lei nº 9.430/96 que, ao tratar da dedução de retenções sofridas no fornecimento de bens e na prestação de serviços a órgãos públicos, especifica que o valor do imposto e das contribuições sociais retidos será considerado como antecipação do que for devido pela contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições. Contudo, a peculiaridade destas retenções é agregar diversos tributos, incidentes sobre o lucro e o faturamento, contexto no qual a referência a mesmo imposto e mesmas contribuições presta-se, apenas, a limitar a dedução da antecipação na apuração do correspondente imposto ou contribuição, segundo a parcela que a lei define como destinada a cada um deles. Não há, nestes termos, qualquer restrição ao período de apuração no qual a receita de fornecimento de bens ou de prestação de serviços foi oferecida à tributação. Ou seja, também nesta hipótese, se a receita foi computada pelo regime de competência na base de cálculo dos tributos incidentes sobre o faturamento e o lucro, e somente em momento futuro ocorre seu pagamento pelo órgão público, com a correspondente retenção, o sujeito passivo poderá distribuir a dedução desta retenção entre o mesmo imposto e as mesmas contribuições no período de apuração em que sofrer a retenção.

Ainda, o Colegiado a quo também invoca a Súmula CARF nº 80 para firmar o dever da Contribuinte comprovar que todas as receitas correspondentes às retenções na fonte tenham sido levadas à tributação. De fato, a jurisprudência deste Conselho consolidou-se nos seguintes termos:

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.

Contudo, mais uma vez se nota a indeterminação do período de apuração no qual se faz a prova do cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto. A exigência é de prova da retenção e deste cômputo, mas não de que eles tenham ocorrido, necessariamente, no mesmo período de apuração.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito, conforme as Súmulas CARF nº 80 e nº 143, em cuja apuração do saldo negativo foram deduzidas as retenções de tributos, conforme o acervo

fático-probatório composto de Lalur, extratos bancários dos anos-calendário de 2002 a 2005, e DIPJ dos anos-calendário de 2002 a 2005, e-fls. 104-407.

Na Intimação Fiscal de e-fls. 409-412 consta que nas DIRF estão informados os seguintes dados em relação aos códigos 3426 e 6800:

Ano-Calendário	Rendimento	IRRF
2002	86.376,92	17.162,92
2003	61.486,50	12.288,30
2004	5.037,24	1.007,29
2005	1.063.306,53	206.961,67
Total	1.216.207,19	237.420,18

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

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

Cumprir 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).

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 n.º 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 n.º 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF n.º 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações das Súmulas CARF n.º 80 e n.º 143 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