



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16306.000041/2009-48
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.892 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 30 de agosto de 2023
Recorrente CAR CENTRAL DE AUTOPEÇAS E ROLAMENTOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2002

DIREITO SUPERVENIENTE. IRRF. SÚMULAS CARF NºS 80 E 143.

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

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

Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

DENUNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO.

A aplicação do benefício da denúncia espontânea, previsto no art. 138 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional - CTN, exige o pagamento em sentido restrito para sua ocorrência.

O Superior Tribunal de Justiça - STJ tem entendimento no sentido de que não se aplica o benefício da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, aos casos de compensação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, primeiro para rejeitar as alegações de ocorrência de denúncia espontânea e segundo 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 consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria - Relator

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 16-46.695, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I – SP, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade (fls. 253/264).

Por oportuno, registrou-se que como os presentes autos, originalmente em papel, para poderem tramitar virtualmente, foram objeto de digitalização, a menção feita às folhas na presente decisão corresponde à numeração do processo digitalizado.

Versa sobre declaração de compensação objeto do Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária Derat São Paulo/SP, elaborado com base em Parecer da Equipe de Análise de Processos de IR – EQPIR da Divisão de Orientação e Análise Tributária – Diort, de fls. 37/41, que não homologou as compensações formalizadas na DCOMP nº 38433.50418.280504.1.3.02-6421 e 13788.98617.280504.1.3.02-4082, em que utilizado o crédito de saldo negativo de IRPJ do Exercício 2003 (ano-calendário 2002), apurado na DIPJ no valor de R\$ 494.032,30.

Segundo a decisão recorrida, foram admitidas como dedutíveis do IRPJ devido no encerramento do período de apuração as retenções de fonte informadas nas DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras de R\$ 1.329.471,83, e devidamente discriminadas na decisão recorrida por fonte pagadora, tendo sido confirmada também a tributação das receitas correspondentes na DIPJ.

Em sede de manifestação de inconformidade, advogou em sua defesa as suas razões de fato e de direito.

Preliminarmente, sustentou a decadência do ato administrativo que desconsiderou as compensações efetuadas com saldos negativos de períodos anteriores ao prazo de cinco anos.

Asseverou que em 28/05/2004, quando transmitiu as DCOMP, teria apresentado todas as informações necessárias à comprovação da certeza e liquidez do direito creditório, que guardariam correspondência com as declarações e documentos fiscais entregues do respectivo período de apuração.

Reputou como arbitrária a decisão da autoridade fiscal de desconsiderar as estimativas compensadas em processos administrativos, por falta de decisão de mérito.

Destacou ainda que o direito de a Fazenda proceder à revisão dos livros, documentos e declarações fiscais somente poderia ser exercido, mediante procedimento próprio de auditoria fiscal, e desde que não ultrapassado o prazo de 5 (cinco) anos.

Faz menção aos preceitos do art. 898, §2º do RIR/99 que dispõem que a faculdade de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar, à revisão do lançamento e ao exame nos livros e documentos dos contribuintes, decai no prazo de cinco anos. Traz à colação também jurisprudência administrativa sobre decadência do direito de lançar, para concluir: "...na atual fase processual, não pode o Fisco, simplesmente retroagir, para desconsiderar o valor do saldo negativo de IRPJ que foi regularmente declarado na DIPJ".

No mérito, quanto à falta de localização das retenções informadas nas DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras, faz um comparativo entre as retenções informadas e as admitidas pelas autoridade fiscal, e argumenta:

1. com relação à diferença de R\$ 183,68 na retenção efetuada pelo Itaú, CNPJ nº 60.701.190/000104, não será contestada devido ao valor irrisório;
2. com relação à retenção efetuada pelo BCN (atual Bradesco), CNPJ nº 60.898.723/000181, código 6800, no valor de R\$ 86.723,63, diz que teria apresentado informe de rendimentos enviado pelo banco. Anota que relativamente ao período de julho a setembro, não teria localizado o informe de rendimento, sendo que já solicitou ao Banco Bradesco o comprovante da mencionada retenção, requerendo a posterior juntada do mesmo;
3. com relação aos valores (R\$ 1.630,49 e R\$ 23.517,74) tratam-se de IR que incidiu sobre recebimento de juros em razão de contrato de mútuo realizado entre empresas coligadas (Comolatti e RPR). Referido imposto foi devidamente recolhido pela Contribuinte, conforme se comprovam pelos comprovantes de recolhimento de DARF em anexo.

Requeru a validação das retenções no valor total de R\$ 1.441.350,56.

Contestou a não admissão das estimativas compensadas de janeiro, março, abril e maio de 2002, devido à ausência de decisão definitiva nos processos relativos aos "Pedidos de Compensação com Crédito de Terceiro", informados nas DCTF, e aprovados pela DRF Maceió/AL, mediante a emissão de "Documentos Comprobatórios de Compensações", subscritos pelo Delegado Titular, conforme previsto na legislação à data em vigor (art. 74 da Lei nº 9430, de 1996, e art. 15 da IN SRF nº 21, de 1997).

Faz referência a decisões das SRRF e do Conselho de Contribuintes no sentido de dar cumprimento integral às decisões judiciais em vigor, ainda que não transitadas em julgado, quando referidas decisões, além de reconhecerem o crédito do sujeito passivo, reconhecem o direito à sua utilização, antes do trânsito em julgado da referida decisão.

Defendeu que os débitos das estimativas mensais estariam compensados por ordem judicial, e consequentemente extintos.

A d. DRJ por sua vez, não acatou as preliminares suscitadas e no mérito reconheceu todas as retenções informadas em DIRF, bem como as retenções realizadas pelo Banco Bradesco, objeto dos informes de rendimentos colacionados:

Em face da divergência das informações prestadas pela fonte pagadora (Bradesco, CNPJ nº 60.746.948/0001-12), nos informes de rendimentos enviados à pessoa jurídica (fls. 97, 107, 174 e 126 R\$ 86.906,71) e nas DIRF apresentadas à RFB (R\$ 40.546,64), deve prevalecer o valor da retenção constante dos informes de rendimentos, porque estes são os instrumentos hábeis, e porque a contribuinte não pode ser penalizada por falta de aprofundamento da investigação junto à fonte pagadora.

A d. DRJ também reconheceu todas as estimativas compensadas:

Diante desse contexto fático, deve ser admitida assim a dedução das estimativas mensais inicialmente compensadas, e posteriormente parceladas, no valor de R\$ 503.619,76, porque insubsistente a motivação adotada pela autoridade fiscal, e porque regularmente comprovada a sua extinção, por adimplemento de parcelamento.

Ao final reconheceu Saldo Negativo da ordem de R\$ 469.793,65 (valor pleiteado de R\$ 494.032,30), contudo insuficiente para compensação integral dos débitos declarados:

Ao se proceder à operacionalização da compensação, verifica-se a insuficiência do crédito ora reconhecido para a extinção de todos os débitos compensados, conforme Planilha de Cálculo de fls. 250/252, não apenas porque o crédito foi reconhecido apenas em parte, mas principalmente porque o sujeito passivo deixou de incluir os acréscimos legais à compensação do débito de estimativa de março de 2004, efetuada em 28/05/2004, após o vencimento datado de 30/04/2004.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Regularmente cientificada, por decurso de prazo, em 4.6.2013 (Termo de Ciência por Decurso de Prazo, de fl. 266), o recurso foi juntado aos autos em 20.6.2013, assim sintetizado (fls. 268 em diante).

DOS VALORES DEDUZIDOS A TÍTULO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

Neste ponto toda a defesa gira em torno da glosa promovida pela d. DRJ das retenções informadas, pela fonte pagadora (Bradesco, CNPJ nº 60.746.948/0001-12), nas DIRF apresentadas à RFB (R\$ 40.546,64).

Assim o Recorrente asseverou que possuía investimentos de natureza diversa tanto perante o extinto Banco BCN (FUNDO BCN XIV FIF), quanto perante o Banco Bradesco (FUNDO BRADESCO FAQ MACRO RENDA FIXA), cujas respectivas retenções devem ser admitidas no cálculo do Saldo Negativo apurado no período.

Para tanto colaciona aos autos cópias das folhas do Livro Razão (Documento nº 04) contendo as Contas relacionadas às retenções de IR de diversos Fundos de Investimentos da Recorrente.

Prossegue a Recorrente que através do cotejo entre a cópia da DIRF anexada às fls. 249 dos autos (BANCO BRADESCO), e as respectivas Contas do Livro Razão seria possível se verificar que os valores das retenções constantes na mencionada DIRF coincidem com a soma dos valores relacionados nas Subcontas denominadas "VALOR RETIDO SOBRE: BRAD. MACRO" (01/2002), e "BANCO BRADESCO S/A FAQ MACRO RENDA FIXA" (02/2002 a 12/2002) do Livro Razão.

E, ainda, aduziu que tal fato seria demonstrado, inclusive, pela anexa cópia dos Comprovantes Mensais de Aplicações e Resgates anexos (Documento nº 06), emitidos pelo Banco Bradesco.

No próprio Livro Razão (Documento nº 04) seria possível se identificar distinção entre as retenções na fonte efetuadas em razão do Fundo de Investimento do Banco Bradesco, e o Fundo de Investimento do Banco BCN. E tais demonstrativos somente confirmam que, diferentemente do que constou do v. acórdão recorrido, não se trata de um único investimento de titularidade do Banco Bradesco, mas de investimentos diversos, administrados pelo Banco Bradesco.

Ao final, o Recorrente defende que teria demonstrado a existência de dois fundos de investimento diversos, e que, em ambos os casos, foram regularmente comprovadas as respectivas retenções na fonte.

Assim, espera seja reconhecida na apuração do Saldo Negativo do período, além das retenções relacionadas ao Fundo de Investimento de titularidade do Banco BCN já reconhecidas pelo v. acórdão recorrido, no valor de R\$ 86.906,71), aquelas relacionadas a Fundo de Investimento de titularidade do Banco Bradesco, no valor de R\$ 40.546,64).

DA DENUNCIA ESPONTÂNEA

Defendeu não estar em mora, ainda que as compensações dos tributos tenham sido realizadas após o seu prazo de vencimento, pois, para todos os efeitos o momento da constituição do crédito dá-se exatamente quando são formalizadas as compensações, com a respectiva entrega do PER/DCOMP ao Fisco.

Assim, em seu entender o Recorrente não pode se encontrar em mora sem que, antes, tenha havido a constituição do crédito tributário.

Sustentou que a formalização de uma compensação, anteriormente a qualquer procedimento de fiscalização, é ato equiparado ao instituto da Denúncia Espontânea.

Ressaltou que, no momento em que realizadas as compensações, o Recorrente teria procedido à atualização dos respectivos tributos, de maneira que não há que se falar em prejuízo em face do Fisco.

Assim, tendo declarado e compensado os respectivos tributos por meio de PER/DCOMP em valores atualizados até o momento das compensações, não há que se falar na aplicação de multa sobre os tributos compensados.

Dessa forma, considerando que o Saldo Negativo apurado no período foi devidamente atualizado até o momento em que efetivadas cada uma das compensações

realizadas, de rigor a homologação de todas as compensações objeto do presente processo, não havendo que se falar na aplicação de juros e multa sobre tais valores.

DOS PEDIDOS

Diante do exposto, requer a Contribuinte seja reconhecido e provido o presente Recurso Voluntário, a fim de que seja reformado o v. acórdão proferido pela DRJ-SP, especificamente para que também sejam reconhecidas as retenções na fonte efetuadas pelo Banco Bradesco, relativas ao Fundo de Investimento BRADESCO FAQ O MACRO RENDA FIXA, no valor de R\$ 40.546,64, informadas na DIRF de fls. 249 dos autos, na apuração do Saldo Negativo de IRPJ do Ano-Calendário de 2002,

Requer, outrossim, seja dado provimento ao presente Recurso, a fim de que seja afastada a aplicação de multa sobre os valores objeto de compensação através dos PER/DCOMPs n.ºs 38433.50418.280504.1.3.02-6421 e 13788.98617.280504.1.3.02-4082.

Reconhecido o afastamento da referida multa, requer seja reformulado o encontro de contas entre os créditos e débitos, com a quitação dos tributos compensados pelo seu valor original, acrescido apenas de atualização pela SELIC.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Avito Ribeiro Faria, Relator.

Submete-se à apreciação desta Turma de Julgamento o recurso voluntário oferecido pela contribuinte CAR – CENTRAL DE AUTOPEÇAS E ROLAMENTOS LTDA.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN. Assim, dele tomo conhecimento.

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 24.238,65 referente ao ano-calendário de 2002 (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal – PAF).

Pois bem.

DOS DÉBITOS VENCIDOS

É de se notar que as informações, constantes na análise dos pedidos de compensação, deixam claro a incidência dos devidos acréscimos legais (art. 61, da Lei nº 9.430, de 1996), posto que os débitos estariam vencidos.

Assim disciplina a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (grifei):

Art. 61. **Os débitos para com a União**, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, **não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora**, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Ora, no caso em tela, resta cristalino que os débitos, na data em que foram incluídos na declaração de compensação, estavam em atraso, **sendo exigidos os acréscimos de multa de mora**.

Vejamos que a cobrança da multa moratória, de caráter irrelevável, é de natureza objetiva, isto é, não sendo recolhido no vencimento, incidirá multa, independente da intenção do agente. Conforme prevê a legislação de regência, não recolhendo na época própria, o contribuinte tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento. Se não houvesse tal exigência haveria violação ao princípio da isonomia, pois o contribuinte que não recolhera no prazo fixado teria tratamento similar àquele que cumprira em dia com suas obrigações fiscais.

Neste sentido, o legislador, no exercício de seu poder político, entendeu razoável a gradação da multa moratória como forma de coibir a utilização indevida dos prazos processuais no âmbito do procedimento administrativo fiscal, razão pela qual a utilização dos percentuais, legalmente determinados, é perfeitamente aceitável, sendo certo que estes indicadores foram aplicados no presente caso, observando a legislação vigente.

DA DENUNCIA ESPONTÂNEA

Por outro lado, a Recorrente entendeu que a retificação de declaração do débito tributário, noticiando a existência de diferença a maior no valor do tributo devido, **acompanhado da compensação do remanescente**, configuraria a denúncia espontânea e, conseqüentemente, o afastamento da multa moratória, trazendo como argumentos de defesa ementas de julgados administrativos e judiciais.

Em relação às decisões proferidas pelos Conselhos de Contribuintes, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade julgadora administrativa, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do artigo 26A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal – PAF, incluído pela Lei 11.196/2005.

Veja-se também o Parecer Normativo CST nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013, que se presta a bem elucidar o tema:

11. Diante do exposto, conclui-se 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

Ainda no tocante à jurisprudência colacionada pela Recorrente, é certo que apenas aproveita às partes integrantes da lide, nos limites do julgado, de conformidade com o disposto no art. 472 do Código de Processo Civil, instituído pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973.

Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. Nas causas relativas ao estado de pessoa, se houverem sido citados no processo, em litisconsórcio necessário, todos os interessados, a sentença produz coisa julgada em relação a terceiros.

Pois bem.

Em que pese todas as alegações trazidas, tanto em sede de manifestação de inconformidade, quanto em sede recursal, as mesmas não conferem razão à Recorrente.

Sem maiores delongas, restou claro o entendimento, acompanhado por este relator, de que a extinção do crédito tributário mediante compensação não equivale ao pagamento referido pelo artigo 138 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN¹, para fins de configuração de denúncia espontânea.

O Fisco se posicionou sobre o tema, inicialmente apresentado na Nota Técnica Cosit nº 19, de 2012, e mais recentemente na Solução de Consulta Cosit nº 233, de 16/08/2019, trazendo, inclusive, entendimento do E. Superior Tribunal de Justiça – STJ, que assim afirma (grifei):

A extinção do crédito tributário mediante compensação não equivale ao pagamento referido pelo artigo 138 do CTN, para fins de configuração de denúncia espontânea.

[.....]

30. Observa-se pelos artigos transcritos que apesar de tanto o pagamento como a compensação serem formas de extinção do crédito tributário nos termos do art. 156 do CTN, os dois não se confundem. O pagamento integral do tributo devido dentro do prazo estipulado na legislação é dotado de definitividade, já que é dotado de liquidez e certeza, ao contrário da compensação que só se torna definitiva com a homologação por parte da Receita Federal do Brasil.

31. A compensação extingue o crédito sob condição resolutória, dado que exige a homologação da autoridade tributária para se tornar definitiva, uma vez que é necessária a verificação da presença dos requisitos legais que a autorizam, qual sejam: a existência de créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos do contribuinte perante a Fazenda Pública.

32. Além disso, o art. 138 do CTN fala expressamente em pagamento dos tributos devidos e dos juros de mora para a configuração da denúncia espontânea, não incluindo nenhuma das outras hipóteses de extinção do crédito tributário, previstas no art.156 do

¹ Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

CTN, além do pagamento. Logo, não se pode incluir os efeitos da denúncia espontânea na compensação.

33. Foi expedida a Nota Técnica COSIT nº 19, de 12/06/2012, de onde se extrai que:

c) não se considera ocorrida denúncia espontânea, para fins de aplicação do artigo 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002:

c1) quando o sujeito passivo paga o débito, mas não apresenta declaração ou outro ato que dê conhecimento da infração confessada;

c2) quando o sujeito passivo declara o débito a menor, mas não paga o valor declarado e posteriormente retifica a declaração, pagando concomitantemente todo o débito confessado; c3) quando o sujeito passivo compensa o débito confessado, mediante apresentação de Dcomp;

c4) quando o sujeito passivo declara o débito, mas o paga a destempo;

34. A denúncia espontânea e a compensação são institutos incompatíveis, dado que a compensação, a despeito de extinguir o crédito tributário, além de não o fazer de forma definitiva, vez que exige homologação posterior, necessariamente exige para sua procedência, não só a existência do crédito – com todas as condições legais – como o débito deve ser corrigido com multa e juros de mora. Portanto, não há que se aplicar à compensação os mesmos efeitos do art. 138 do CTN, dado que são incompatíveis o art. 138 com o art.170 do CTN e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

35. Como se vê, o entendimento fixado pela Coordenação Geral de Tributação - COSIT é de que a extinção do crédito tributário mediante compensação não se presta para configurar a denúncia espontânea conforme o artigo 138, do Código Tributário Nacional. Entendimento este também adotado pelo STJ:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS. INOCORRÊNCIA. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMPROCEDÊNCIA.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidou-se no sentido de que é incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, aos casos de compensação tributária, justamente porque, nessa hipótese, a extinção do débito estará submetida à ulterior condição resolutória da sua homologação pelo fisco, a qual, caso não ocorra, implicará o não pagamento do crédito tributário, havendo, por consequência, a incidência dos encargos moratórios. Precedentes.

2. A ação declaratória proposta pelos contribuintes deve ser julgada improcedente, com a inversão dos ônus sucumbenciais, já que a questão controvertida posta nos autos diz respeito unicamente à aplicação do benefício da denúncia espontânea quando o crédito tributário for pago via compensação.

3. Agravo interno desprovido.

(AgInt nos EDcl no REsp 1704799/PR, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03/06/2019, DJe 11/06/2019)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS. NÃO OCORRÊNCIA.

I - O presente feito decorre de ação objetivando o não recolhimento de multa de mora no regime de denúncia espontânea, bem como o direito de compensar o

indébito. Na sentença, julgou-se procedente o pedido. No Tribunal Regional Federal da 5ª Região, a sentença foi reformada.

II - O Superior Tribunal de Justiça tem entendimento no sentido de que não se aplica o benefício da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, aos casos de compensação tributária. Nesse sentido: AgInt nos EDcl nos EREsp n. 1.657.437/RS, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Seção, julgado em 12/9/2018, DJe 17/10/2018 e REsp n. 1.569.050/PE, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 5/12/2017, DJe 13/12/2017.

III - Agravo interno improvido.

(AgInt no REsp 1720601/CE, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/05/2019, DJe 07/06/2019)

Importante destacar que a compensação não extingue definitivamente o crédito tributário, vez que exige homologação posterior, e necessariamente exige para sua procedência, não só a existência do crédito – com todas as condições legais – como o **débito deve ser corrigido com multa e juros de mora**.

Nessa seara, não há que se aplicar à compensação os mesmos efeitos do art. 138 do CTN, dado que são incompatíveis o art. 138 com o art. 170 do CTN e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Portanto, resta demonstrado que a aplicação do benefício da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, exige o pagamento em sentido restrito para sua ocorrência, consequentemente, não há como acatar a alegação do contribuinte e a r. decisão recorrida, neste ponto, deve ser mantida sem alteração.

DAS RETENÇÕES

A Recorrente sustenta que os informes de rendimentos, bem como folhas do Livro, demonstrariam inequivocamente que houve retenções de Imposto de Renda na Fonte relativas ao Fundo de Investimento BRADESCO FAQ O MACRO RENDA FIXA, no valor de R\$ 40.546,64, devidamente informadas na DIRF de fls. 249 dos autos, mas glosados pela s. DRJ.

Sustentou ainda ter sido detentora de investimentos de natureza diversa tanto perante o extinto Banco BCN (FUNDO BCN XIV FIF), quanto perante o Banco Bradesco (FUNDO BRADESCO FAQ MACRO RENDA FIXA), cujas respectivas retenções devem ser admitidas no cálculo do Saldo Negativo apurado no período.

No caso dos autos, não se pode perder de vista que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige averiguação da liquidez e certeza do suposto crédito. É de se notar que o Recurso Voluntário embute solicitação de desconstituição de confissão de dívida anterior e, nesse contexto, deve ela atestar que o direito de crédito aproveitado na compensação tem apoio não só legal como documental.

Ressalte-se que o chamado ônus da prova é da contribuinte no que tange à existência e regularidade do crédito com que pretendeu extinguir a obrigação tributária. Com efeito, ao pleitear junto à Autoridade Tributária a existência de um crédito capaz de extinguir um débito, o contribuinte assume a incumbência de demonstrar sua liquidez e certeza quando do exame administrativo. Como visto, a disponibilidade do crédito não existia na fase em que

aconteceu a conferência eletrônica da compensação e sua liquidez e certeza não foi demonstrada na fase de contestação do despacho resultante.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo.

O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos, de modo que em regra a retificação somente é possível se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e o seu cancelamento é procedimento cabível ao sujeito passivo na forma, no tempo e lugar previstos na legislação tributária (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega até a intimação válida do despacho decisório. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos

em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

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 nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Retenção na Fonte. Súmulas CARF nºs 80 e 143

O Parecer Normativo Cosit nº 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 nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF nº 80

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

Súmula CARF nº 143

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

Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito, conforme as Súmulas CARF nºs 80 e 143, em cuja apuração do saldo negativo foram deduzidas as retenções de tributos, conforme o acervo fático-probatório composto dos extratos bancários e cópias do Livro Razão.

Direito Superveniente: Súmulas CARF nº 80 e nº 143

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.

Cumprе 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).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 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 dar provimento em parte ao recurso voluntário, para primeiro afastar a ocorrência de denuncia espontânea e segundo 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 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.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria