



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16327.902493/2013-02  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-003.602 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 09 de maio de 2023  
**Recorrente** MITSUI SUMITOMO SEGUROS S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2013

**NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.**

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

**DIREITO SUPERVENIENTE. IRRF. SÚMULAS CARF Nº Nº 143 e Nº 164**

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

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

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).

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 143 e nº 164 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, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

## **Relatório**

### **Per/DComp e Despacho Decisório**

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) n.º 41023.75770.130613.1.3.04-6647, em 13.06.2013, e-fls. 62-67, utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), código 0473, no valor de R\$28.311,64 contido no DARF de R\$48.651,96 recolhido em 12.04.2013 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 68-71:

A análise do direito creditório está limitada ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 28.311,64

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. [...]

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada. [...].

Enquadramento legal: Arts. 165 e 170, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

### **Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância**

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 9ª Turma DRJ/RJO/RJ n.º 12-113.379, de 14.01.2020, e-fls. 75-81:

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, ACORDAM os membros desta Turma de julgamento, por unanimidade, NEGAR PROVIMENTO à manifestação de inconformidade, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

### **Recurso Voluntário**

Notificada em 02.09.2020, e-fl. 84, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 02.10.2020, e-fls. 86-87 e 157-177, 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:

#### **II. DO DIREITO**

##### **II. A – DA NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO POR FALTA DE MOTIVAÇÃO**

7. Para surpresa da Recorrente, a C. Turma julgadora ao conhecer e se posicionar sobre o r. despacho decisório negou declarar a sua nulidade por entender razoável a motivação apresentada no despacho decisório sob o fundamento de que

restou indicado que a compensação não foi homologada tendo em vista que o crédito utilizado estava vinculado a outro débito da Recorrente estando, assim, indisponível para a compensação pretendida.

8. É razoável extrair tal interpretação do r. despacho decisório, não obstante Ilustres Julgadores, seria essa motivação suficiente e razoável para que a Recorrente pudesse entender todas as razões pelas quais a compensação apresentada não foi homologada? Resta claro que não!

9. É sabido que a fundamentação completa e adequada para a não homologação da compensação deveria, necessariamente, passar pela indicação clara e objetiva das causas impeditivas à compensação, o que não ocorreu no caso específico do despacho prolatado pela RFB, que de forma genérica limitou-se a informar [...].

10. Em sua manifestação de inconformidade a Recorrente esclareceu que por erro, confessou na DCTF original da competência abril/2013, débito inexistente de IRRF Importação de Serviços, código 0473-01, PA 12/04/2013, valor originário R\$ 48.651,96, data de arrecadação e vencimento em 12 de abril de 2013. Também esclareceu que ao tomar conhecimento do despacho decisório retificou a DCTF.

11. A retificação da DCTF teve como fundamento a inexistência de fato gerador do débito de IRRF Importação de Serviços confessado na declaração original tendo em vista que a remessa de prêmio de resseguro para o exterior não ocorreu.

12. Ao não ter sido demonstrado para a Requerente a razão de tais cobranças resta evidente que houve violação de diversas cláusulas pétreas, como o artigo 5º, inciso LV, da Carta Magna, de acordo com o qual "aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;" bem como o artigo 5º, inciso LIV, que dispõe que "ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal".

13. É intolerável esta situação. Veja-se que a Recorrente teve que se defender em Primeira Instância sem poder esmiuçar e combater o motivo pelo qual o computador da Receita Federal realizou os referidos lançamentos.

14. Há que se esclarecer que não pode a Recorrente ser prejudicada em seu Direito a ampla defesa pela ausência de informações que deveriam constar do despacho decisório, sob pena de violação aos princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal.

15. Há que se repisar que o mencionado despacho decisório eletrônico também viola frontalmente o princípio da motivação das decisões, que deve ser observado tanto no âmbito judicial quanto no administrativo, conforme resta estabelecido na Constituição Federal.

16. Com efeito, a administração pública tem o poder/dever de homologar ou não os procedimentos adotados pelos contribuintes demonstrando, de forma fundamentada, o motivo pelo qual referido procedimento não está em conformidade com o Direito. Em resumo, não é suficiente citar o dispositivo legal supostamente violado, como restou feito no despacho decisório combatido, faz-se necessário explicitar as razões pelas quais o direito à compensação não deve ser atribuído à recorrente. [...]

18. Restou claro que o despacho decisório eletrônico aqui combatido em nenhum momento aplicou o Direito no caso concreto ou mesmo a legalidade que valida o ato. Era perfeitamente possível à autoridade tributária realizar diligências intimando a recorrente para que viesse esclarecer eventuais dúvidas ou mesmo corrigir eventuais erros cometidos, ferindo de morte substancialmente os princípios da

motivação, do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, razão pela qual mister se faz a pronta reforma do v. acórdão de Primeira Instância sendo declarada a nulidade do ato administrativo.

19. Porém, caso assim não entenda essa C. Turma julgadora, igualmente em relação ao mérito não merece prosperar o v. acórdão recorrido posto que a compensação realizada foi correta, com a utilização de crédito oriundo de recolhimento indevido de IRRF Importação de Serviços, código 0473-01, PA 12.04.2013, valor originário R\$ 48.651,96, data de arrecadação e vencimento em 12 de abril de 2013, para quitação de débito de MULTA Atraso Entrega DCTF, código 1345, PA 24/12/2012, valor R\$ 19.129,02.

## II. B – DA CORRETA COMPENSAÇÃO REALIZADA E DA CONFORMIDADE COM O ARTIGO 170, DO CTN

20. Conforme referido antes, a Recorrente apresentou, em 13 de junho de 2013, PerDcomp gravado sob o nº 41023.75770.130613.1.3.04-6647, no qual procedeu a quitação de débito de Multa Atraso Entrega DCTF, código 1345, PA 24/12/2012, valor R\$ 19.129,02.

21. Para isso, utilizou-se de parte do crédito proveniente de recolhimento indevido de IRRF Importação de Serviços, código 0473-01, PA 12.04.2013, valor originário R\$ 48.651,96, data de arrecadação e vencimento em 12 de abril de 2013.

22. Na data da transmissão da DCTF acima mencionada, a parte utilizada do crédito tributário originário foi no importe de R\$ 28.311,64.

23. O referido crédito tem como origem o recolhimento aos cofres públicos de valor não devido, posto que realizado por equívoco, considerando que o fato gerador do IRRF Importação de Serviços não ocorreu, tendo em vista que a remessa para o exterior não se efetivou.

24. Isto, porque no desempenho do seu objeto social, ao realizar operações de seguros em seus diversos ramos, a Recorrente, em observância das normas vigentes e de Resoluções do Órgão fiscalizador, possui limites para riscos a serem assumidos. Dessa forma, é normal que os riscos da atividade sejam divididos ou diluídos em operações de resseguro e retrocessão. Nesse cenário, considerando que a apuração do IRRF Importação de Serviços era diária, e que havia tratativas avançadas para a efetivação de 3 (três) remessas de valores de prêmio de resseguro cedido para ressegurador com sede no exterior, no dia 12.04.2013, sendo a primeira no valor de R\$ 3.804.503,65, base de cálculo do IRRF R\$ 304.360,29, valor do IRRF R\$ 76.090,07 para a Mafre Re; a segunda no importe de R\$ 593.734,44, base de cálculo do IRRF R\$ 47.498,76, valor do IRRF R\$ 11.874,69 para a Mitsui Sumitomo Re; e a terceira no montante de R\$ 618.655,54, base de cálculo do IRRF R\$ 49.492,44, valor do IRRF R\$ 12.373,11 para a Mitsui Sumitomo Re, conforme resta demonstrado na anexa planilha (Doc. 5). A soma total do IRRF Importação de Serviços, código 0473-01, para o PA 12/04/2013, incidente sobre as remessas é no montante de R\$ 100.337,87.

25. Ocorre que, por uma falha de controle e deficiência de comunicação interna da Recorrente, quando ainda não estava fechado o valor exato do resseguro a ser cedido para a Mafre Re, o setor fiscal apurou e encaminhou para o setor financeiro DARF, código 0473-01, valor R\$ 48.651,96 para quitação do IRRF Importação de Serviços incidente sobre uma remessa ainda não efetivada e cujo valor não estava totalizado pois ainda estavam sendo ajustadas questões relativas ao resseguro a ser cedido. A base de cálculo utilizada foi uma suposta remessa, que não se efetivou, no importe de R\$ 2.432.597,82; base de cálculo do IRRF R\$ 194.607,83 conforme

demonstrado na planilha de controle (Doc. 5). O IRRF foi recolhido no dia 12.04.2013 (doc. 4).

26. Após as negociações entre a Recorrente (seguradora) e a Mafre Re (resseguradora) ficou definido o valor do resseguro a ser cedido no importe R\$ 3.804.503,65, base de cálculo do IRRF R\$ 304.360,29, valor do IRRF R\$ 76.090,07, cujo recolhimento aos cofres públicos ocorreu no dia 12.04.2013 .

27. Somente em 29 de abril de 2013 a Recorrente detectou que o DARF registrado sob o nº 10134104501005296, código 0473-01, PA 12/04/2013, valor R\$ 48.651,96, fora recolhido indevidamente, ativou o crédito em sua contabilidade, conforme faz prova o anexo razão (Doc. 6) e no PerDcomp gravado sob o nº 41023.75770.130613.1.3.04-6647.

28. Sobre a possibilidade de compensação transcrevo abaixo o disposto no caput do artigo 170, do CTN: [...]

29. Já foi dito antes que a Recorrente procedeu com a retificação da DCTF original da competência abril/2013. A Retificadora foi transmitida em 22.08.2013 e foi registrada sob o nº 100.2013.2013.1850599632.

30. A afirmação do D. Órgão julgador de Primeira Instância de que muito embora tenha procedido à retificação da DCTF, tal prática não comprova a existência de erro na apresentação da DCTF original e menos ainda, que o débito confessado não exista não deve prevalecer. É sobejamente sabido que a DCTF é a forma com que o sujeito passivo dá conhecimento à autoridade administrativa do fato jurídico-tributário e informa o pagamento do valor correspondente ao tributo. De outra parte, é a declaração mais sujeita e erros de informação. Ela não traz qualquer valor de apuração dos débitos limitando-se a informar tão somente o valor devido dos tributos e a forma como se deu a quitação. É exigida num curtíssimo espaço de tempo, para viabilizar a cobrança mais rápida do crédito tributário, sendo de periodicidade mensal. Essa agilidade milita contra o contribuinte posto que o obriga a informar/confessar débitos sem uma adequada revisão dos valores de apuração dos tributos.

31. A DCTF retificadora transmitida pela Requerente substituiu a original, possui a mesma natureza jurídica daquela, e é suficiente para a comprovação do indébito, servindo também para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados e até mesmo efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.

32. Mais importante ainda, a DCTF retificadora da competência abril/2013, registrada sob o nº 100.2013.2013.1850599632 (doc. 1, 2 e 3) foi processada pela RFB e homologada sem nenhuma ressalva após todos os procedimentos de “batimento” de informações. Além do mais, caso entendesse necessário, a RFB poderia ter intimado a requerente a proceder com a autorregularização, o que não ocorreu. Portanto, resta comprovada a inexistência do débito tributário de IRRF Importação de Serviços, código 0473-01, PA 12.04.2013, valor originário R\$ 48.651,96, data de arrecadação e vencimento em 12 de abril de 2013.

33. A esse respeito a própria RFB, ao tratar da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, assevera no § 1º, do artigo 9º, da Instrução Normativa RFB nº 1599, de 11 de dezembro de 2015, que a DCTF retificadora tem a mesma natureza jurídica da declaração originariamente transmitida e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou até mesmo efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados [...].

34. Causa espanto o combatido v. acórdão da DRJ que manteve o despacho decisório que indeferiu a compensação, considerando que por ocasião do julgamento

pela C. 9ª Turma da DRJ/RJO, em sessão de 14/01/2020, a DCTF retificadora já estava processada e o crédito encontrava-se disponível. Bastava para isso apenas um click nos controles da RFB para a confirmação.

35. A liquidez e certeza do crédito utilizado na PerDcomp n.º 41023.75770.130613.1.3.04-6647 está estampada no anexo DARF (doc. 4), n.º 10134104501005296, por intermédio do qual a RFB atesta a comprovação do pagamento da importância de R\$ 48.651,96, data de arrecadação e vencimento em 12 de abril de 2013, e a inexistência de vinculação do valor recolhido com qualquer débito da Requerente, significando que o crédito não está alocado/vinculado a nenhum débito. Registre-se que o total do montante recolhido encontra-se disponível.

36. Com o regular processamento da DCTF retificadora e a sua homologação pela RFB a decisão que não reconheceu o direito creditório da Recorrente restou prejudicada, podendo o processo ser remetido para a DRJ para nova análise e revisão do despacho decisório.

37. Na condução dos processos administrativos, os agentes da administração pública devem observar os princípios da oficialidade, da informalidade e da verdade material, diligenciando no sentido de reunir o conhecimento dos atos necessários ao seu deslinde, mesmo que para determinar o cancelamento de ofício de exigências infundadas, pois o Estado não possui interesse subjetivo na questão tributária, não se constituindo como parte interessada, senão para certificar-se da validade jurídica dos atos, não devendo restringir-se ao princípio da verdade formal, típico do processo judicial civil [...]. Assim, ainda que ao Sr. Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil restassem algumas dúvidas após o exame das informações fornecidas pela contribuinte ora recorrente na declaração de compensação, uma simples diligência à sede da recorrente para recolher informações adicionais seria suficiente para que pudesse obter o convencimento de que o crédito tributário efetivamente existe e que, portanto, a homologação da compensação é medida que se impõe.

38. Importa ainda considerar, e conforme afirmado antes, que a exigência tributária deve pautar-se pela verdade material, também conhecida como verdade real, conforme leciona Hugo de Brito Machado, segundo a qual “a Administração não pode agir baseada apenas em presunções, sempre que lhe for possível descobrir a efetiva ocorrência dos fatos correspondentes” (grifei), de modo que defeito formal do ato não tem a força de invalidar créditos tributários passíveis de compensação. Entendimento em sentido contrário resultaria em possível locupletamento ilícito pelo fisco, mediante a ocorrência do bis in idem, tendo em vista que o tributo compensado está sendo novamente cobrado da Recorrente, em virtude de mero equívoco formal. (In Processo Tributário, 4ª Edição, Atlas, página 30).

39. Cumpre considerar que o crédito tributário tem como um dos elementos essenciais para a sua constituição a ocorrência do fato gerador, ou seja, o acontecimento de um fato no mundo real que concretize a hipótese de incidência tributária, a qual, por sua vez, é a descrição, contida em lei, da situação necessária e suficiente para o nascimento da obrigação tributária [...]

41. É lógico concluir, portanto, que erro cometido no preenchimento de uma determinada declaração para o fisco pode representar, no máximo, o descumprimento de obrigação tributária acessória. Não existe fundamento para se considerar que o mencionado descumprimento teria força suficiente para fazer nascer um crédito tributário que, sob o espeque da legislação brasileira, somente pode decorrer de um fato gerador, não sendo este o caso aqui.

42. O descumprimento de uma obrigação tributária acessória não tem o condão de ensejar, como penalidade, a perda do crédito tributário pela Recorrente. [...]

### III. DA POSSIBILIDADE DE APRESENTAÇÃO DE OUTRAS PROVAS EM MOMENTO POSTERIOR À MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

45. A Recorrente carrou aos autos novos documentos que não instruíram a manifestação de inconformidade, sendo necessário justificar a legitimidade dessa prática à luz do artigo 16, do Decreto n.º 70.235, de 1972, pelas seguintes razões:

(i) O caráter inquisitivo do processo administrativo fiscal objetivando a busca da verdade material;

(ii) Os documentos ora juntados têm relação com questões de ordem pública, precisamente da sujeição passiva, consubstanciando ato imprescindível para aferir a ocorrência do lançamento.

46. É incontroverso que o processo administrativo fiscal “PAF” tem como principal característica o teor inquisitivo desse procedimento, qualidade essa, que decorre do fato de ser o instrumento de realização dos princípios da legalidade tributária e da verdade material. [...]

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

#### IV - DO PEDIDO

48. Diante do exposto, pede a Recorrente seja o presente recurso voluntário conhecido e provido a fim de reformar o v. acórdão n.º 12-113.379 e, conseqüentemente, cancelar o r. despacho decisório n.º 064329085, para deferir o direito creditório da Recorrente, bem como homologar a compensação que utilizou o referido crédito tributário;

ou alternativamente,

Anular o despacho decisório n.º de rastreamento 064329085, de 04.09.2013, devendo ser devolvida a declaração de compensação à autoridade fiscal para nova análise, considerando o resultado do processamento da DCTF retificadora, juntamente com os demais documentos que instruem estas Razões de Recurso Ordinário.

49. Outrossim, protesta-se pela produção de todas as provas em direito admitidas, especialmente pela juntada de novos documentos que possam reforçar o direito invocado pela Recorrente.

É o Relatório.

### Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

### Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

### Nulidade do Despacho Decisório e da Decisão de Primeira Instância

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

O Despacho Decisório foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente notificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 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 nº 70.235, de 06 de março de 1972.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

### **Diligência**

A Recorrente diz que o prazo de produção de provas deve ser devolvido.

Sobre a diligência, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelecem que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito com inserção de todas as teses de defesa e instruída com os todos documentos em que se fundamentar. Opera-se a preclusão do direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, nos termos do art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que determinam critérios de aplicação do princípio da verdade material.

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

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

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF n.º 163

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

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

### **Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito**

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

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 resolutoria 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.

O IRRF, código 0473, refere-se aos rendimentos de qualquer natureza como os provenientes de pensões e aposentadoria, de prêmios conquistados no Brasil em concursos, comissões por intermediação em operações em bolsa de mercadorias e ganho de capital,

inclusive os obtidos em investimentos em moeda estrangeira pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, inclusive rendimentos do trabalho e da prestação de serviços sem vínculo de emprego, auferidos por residentes no exterior (art. 97 do Decreto-Lei n.º 5.844, de 23 de setembro de 1943). Sujeita-se ao regime de tributação exclusivo na fonte à alíquota incidente de 25% (vinte e cinco por cento) do valor dos rendimentos do trabalho, inclusive os provenientes de pensão civil ou militar, bem como 15% (quinze por cento) do valor dos demais rendimentos. O beneficiário é a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior e o imposto é recolhido pela fonte pagadora na data da ocorrência do fato gerador.

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). Ademais, não há impedimento que se baixe em diligência para que se averigüe o erro de fato na DCTF original, retificada ou não, depois de apresentado o Per/DComp que utiliza como crédito o pagamento inteiramente alocado (Parecer Normativo Cosit n.º 2, de 28 de agosto de 2015).

O Parecer Normativo Cosit n.º 01, de 24 de setembro de 2002, orienta:

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

Retenção exclusiva na fonte

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

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

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

Imposto retido como antecipação

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

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

Súmula CARF n.º 143

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

Súmula CARF n.º 164

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação..

O fundamento de fato e de direito que alicerça o pedido da Recorrente é de que “o total do montante recolhido encontra-se disponível” dado o pagamento indevido, conforme a DCTF Retificadora, DARF com saldo disponível e planilha de cálculos, e-fls. 119-156.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito pleiteado nos presentes autos em cotejo com as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais que a Recorrente deve apresentar, uma vez que há indícios de que o referido direito creditório encontra-se disponível para compensação dos débitos ali confessados.

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). 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. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF 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. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

### **Dispositivo**

Em assim sucedendo, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações das Súmulas CARF n.º 143 e n.º 164 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