



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.903029/2021-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-004.225 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 06 de fevereiro de 2024
Recorrente TULLETT PREBON BRASIL CORRETORA DE VALORES E CÂMBIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2016

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.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

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.

NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO INDÉBITO.

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 dispensa a comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado.

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

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá 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

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 consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: 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) nº 42504.01377.170217.1.3.9510 em 17.02.2017, e-fls. 25-60, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$626.969,64 referente ao ano-calendário de 2016 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 61-71:

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

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC. CREDITO [...]	RETENÇÕES FONTE [...]	PAGAMENTOS [...]	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	493.974,55 [...]	132.995,09 [...]	626.969,64
CONFIRMADAS [...]	55.342,31 [...]	113.701,51 [...]	169.043,82

Valor Original do negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 626.969,64

Valor DIPJ: R\$ 626.969,64

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 626.969,64

IRPJ devido: R\$ 0,00

Valor do saldo negativo disponível - (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelares DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo

negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível, R\$ 169.043,82

Concluída a análise do direito creditório, chegou-se à seguinte decisão:

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual HOMOLOGO PARCIALMENTE compensação declarada no PER/DCOMP 42504.01377.170217.1.3.029510.

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 18104.08541.200217.1.7.9711

14539.94779.220217.1.3.9233 15869.39866.030317.1.3.5583
39331.21981.140317.1.3.8570 [...]

Base legal: Art. 168 da Lei n. 5.172, de 1966 (CTN). Arts. 1º a 3º, art. 6º, § 1º e arts. 28 e 30 da Lei 9.430, de 1996. Art. 14 da IN RFB n. 1.717, de 2017. Art. 74 da Lei n. 9.430, de 1996.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 25ª Turma da DRJ/08 nº 108-039.816, de 21.09.2023, e-fls. 236-262:

ACÓRDÃO

Acordam os membros da 25ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar PROCEDENTE EM PARTE a manifestação de inconformidade para RECONHECER EM PARTE crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2016, no valor adicional de R\$ 368.083,60, e HOMOLOGAR, até o limite do crédito reconhecido, as DCOMP(s) nº(s) 42504.01377.170217.1.3.02-9510, 18104.08541.200217.1.7.02-9711, 14539.94779.220217.1.3.02-9233, 15869.39866.030317.1.3.02-5583 e 39331.21981.140317.1.3.02-8570, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Recurso Voluntário

Notificada em 03.10.2023, e-fl. 267, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 26.10.2023, e-fls. 269-292, esclarecendo que a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

3. PRELIMINARMENTE – IMPROCEDÊNCIA DAS GLOSAS MANTIDAS POR INOVAÇÃO E MUDANÇA NO CRITÉRIO JURÍDICO PARA FUNDAMENTAÇÃO DO NÃO RECONHECIMENTO INTEGRAL DO CRÉDITO PLEITEADO

Conforme mencionado acima, o r. acórdão recorrido manteve a glosa de parte das retenções na fonte que compuseram o saldo negativo de IRPJ pleiteado. Os fundamentos adotados pela referida decisão para o não reconhecimento da integralidade do crédito foram os seguintes:

i. IRRF – Código de Receita 8045 – R\$ 36.086,54: As dd. autoridades julgadoras alegam que esse montante não poderia compor o saldo negativo por ter sido recolhido via DCOMP e não via DARF;

ii. IRRF – Código de Receita 8045 – R\$ 35.104,78: Apesar de recolhido via DARF e não aproveitado em períodos anteriores, o r. acórdão recorrido afirma que o

montante não poderia compor o saldo negativo por pertencer à período de apuração relativo a dezembro de 2015; e

iii. IRRF – Código de Receita 6188 – R\$ 28.276,61: As dd. autoridades julgadoras afirmam que o código de receita seria partilhado entre tributos e que o aproveitamento do crédito para fins de composição do saldo negativo seria limitado a 2,4%.

Ocorre, com a devida vênia, que esses fundamentos somente foram trazidos aos autos no bojo do r. acórdão recorrido, o que representa evidente inovação quanto ao critério jurídico utilizado pelas dd. autoridades fiscais para manter as glosas referentes à parte das retenções que compuseram o saldo negativo de IRPJ.

Sim, pois o r. despacho decisório indica às e-fls. 67 a 71 que o não reconhecimento das retenções na fonte para fins de composição do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2016 estaria atrelado à ausência de comprovação desses montantes aos justificar as glosas como “Retenção não comprovada” ou “Retenção na fonte comprovada parcialmente”.

Como se não bastasse, o Relatório Fiscal anexado ao despacho decisório esclarece que o Imposto de Renda Retido na Fonte (“IRRF”) somente poderia ser compensado se demonstrado mediante comprovante de retenção (e-fls. 74 e 75). [...]

Pautada nesses fundamentos, a Recorrente não poupou esforços em comprovar as retenções utilizadas na formação do saldo negativo de IRPJ sob análise e, assim, ver reconhecida a integralidade do crédito pleiteado para homologação das compensações declaradas. Inclusive, a quase totalidade das retenções inicialmente glosadas do crédito pleiteado foi reconhecida em razão da comprovação e dos esclarecimentos prestados em sede de Manifestação de Inconformidade.

Contudo, como já mencionado, as razões trazidas pelo r. acórdão recorrido para a manutenção das glosas das retenções na fonte acima descritas foram baseadas em argumentos alheios ao despacho decisório, implicando cerceamento do direito de defesa da Recorrente dada a evidente alteração do critério jurídico utilizado para o não reconhecimento do crédito requerido e a não homologação das compensações apresentadas – subtraindo-se da Recorrente, na prática, uma instância para a demonstração da regularidade do crédito pleiteado nos novos termos trazidos pelas dd. autoridades julgadoras.

Como se sabe, o artigo 146 do Código Tributário Nacional (“CTN”) autoriza a alteração do critério jurídico do lançamento (nesse caso, da glosa do crédito) pela autoridade administrativa, desde que verificada a existência de fato superveniente à sua formalização. [...]

Essa possibilidade de alteração, no entanto, não deve ser entendida como carta em branco para a modificação do lançamento, havendo limitações para a sua aplicação. Nesse sentido, em caso de detecção de vícios materiais (e.g. vício de motivação), por exemplo, o ato administrativo deve ser anulado - sobretudo para que se preservem as competências das autoridades administrativas fiscais e julgadoras. [...]

Ora, ressalvadas as especificidades técnicas do lançamento fiscal e do processo de restituição/compensação, a situação acima narrada é bastante similar à verificada no presente caso, já que a fundamentação trazida pelo r. despacho decisório para o não reconhecimento das retenções foi sua suposta não comprovação e, após comprovada a regularidade das retenções pela Recorrente, a r. decisão recorrida mantém a glosa parcial do crédito sob fundamentos totalmente novos – agora adentrando a origem de cada uma das retenções. [...]

Como se nota da leitura dos trechos acima colacionados, a alteração no critério jurídico para a glosa do crédito pleiteado somente seria possível em caso de fato superveniente ao despacho decisório que demandasse sua a revisão de ofício, o que definitivamente não ocorreu no presente processo, uma vez que a Recorrente comprovou as retenções utilizadas na composição de seu saldo negativo de IRPJ.

Tampouco se observa a caracterização de qualquer vício que pudesse justificar o racional adotado pelo r. acórdão recorrido de inovar nos fundamentos da glosa do crédito requerido. Se assim o fosse, assumindo que a nova interpretação seria legalmente “mais correta” que a primeira (“retenção não comprovada” ou “retenção comprovada parcialmente”), caberia às dd. autoridades julgadoras revogar o despacho decisório, respeitando-se os direitos já adquiridos (R\$ 537.127,42), sob pena de efetiva supressão de instância.

Pelo contrário, o que aqui se observa, sempre com a devida vênia, é um evidente intuito de se “salvar”, em sede de julgamento em primeira instância e à margem das regras processuais tributárias, o procedimento fiscal que deu início ao presente caso dada a evidente alteração do critério jurídico que fundamenta a glosa do crédito ainda sob disputa.

Diante do exposto, resta clara a nulidade da r. decisão no tocante às glosas mantidas no valor histórico de R\$ 89.842,22, uma vez que extrapolam as limitações para a aplicação do artigo 146 do CTN, devendo ser conservado o reconhecimento do saldo de R\$ 537.127,42, em atenção ao disposto no artigo 53 da Lei nº 9.784/1999, e com vistas a se assegurar a viabilidade do duplo grau da jurisdição à Recorrente com relação à parcela remanescente.

A Recorrente está certa de que a apreciação e provimento da preliminar em tela é suficiente para resolver definitivamente o presente processo, na medida em que as retenções informadas na composição do saldo negativo foram adequadamente comprovadas em evidente contraposição à motivação do despacho decisório para a glosa do crédito requerido, devendo o direito creditório pleiteado ser integralmente reconhecido.

No entanto, caso assim não entendam V. Sas, o que se admite apenas para fins de argumentação, em vista das inovações no critério jurídico utilizado no despacho decisório, a Recorrente se vê obrigada a adentrar nessas novas razões (ainda que alheias ao efetivo mérito do processo, qual seja, a ocorrência ou não das retenções) para reforçar, sob mais esse viés, a existência e regularidade das retenções na fonte glosadas pelo r. acórdão recorrido e, consequentemente, a necessidade de reconhecimento integral do crédito pleiteado.

4. REGULARIDADE DAS RETENÇÕES NA FONTE CUJAS GLOSAS FORAM MANTIDAS PELA R. DECISÃO RECORRIDA

Sem prejuízo da análise da preliminar anteriormente suscitada, a Recorrente passa (de forma quase que obrigatória, repita-se) a discorrer sobre as razões que confirmam a necessidade de reconhecimento integral do crédito pleiteado e consequente homologação das compensações transmitidas.

4.1. REGULARIDADE DAS RETENÇÕES DE CÓDIGO DE RECEITA 8045 PARA FINS DE COMPOSIÇÃO DO SALDO NEGATIVO DE IRPJ DO ANO-CALENDÁRIO DE 2016 (R\$ 36.086,54 E R\$ 35.104,78)

Conforme brevemente demonstrado no relato dos fatos, o fundamento original da glosa do crédito apurado pela Recorrente em 31/12/2016, no que diz respeito à parcela proporcional às retenções de fonte, foi a suposta ausência de comprovação do valor aproveitado na composição do saldo negativo de IRPJ, dado que o critério

utilizado pela DEINF-SP para analisar a pertinência das retenções foi simplesmente buscar nas DIRFs das fontes pagadoras os valores indicados pela Recorrente na DCOMP com o demonstrativo de crédito.

Assim como informado em sede de Manifestação de Inconformidade, a Recorrente não recebeu de todas as fontes pagadoras os respectivos informes de rendimentos. De toda forma, o critério adotado pela autoridade fiscal para apuração do direito creditório foi incorreto, na medida em que a retenção de fonte código 8045 possui um tratamento legal específico, conforme já deveria ser de conhecimento da DEINF-SP.

Com efeito, por se tratar de uma corretora de valores e câmbio, a própria Recorrente dispõe dos documentos necessários à comprovação do efetivo recolhimento do IRRF glosado por meio do despacho decisório que deu origem ao presente caso, tendo-os acostado aos autos com vistas a demonstrar a regularidade de sua utilização.

A legislação tributária que rege a incidência do IRRF aplicável às importâncias pagas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas — hipótese em que se enquadram as corretagens recebidas pela Recorrente no período em análise —, consolidada no artigo 651, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), aplicável no ano de 2016, estabelece a obrigação de retenção do Imposto de Renda à alíquota de 1,5% [...].

Ocorre que, no tocante às corretoras de valores e câmbio, existe uma regra autônoma que disciplina, também na contramão da regra geral, uma RESPONSABILIDADE SUI GENERIS em relação ao recolhimento do IRRF, conforme se extrai do imperativo indicado no Manual do Imposto de Renda Retido na Fonte (“MAFON”) para o IRRF aplicável à corretagem [...].

Conforme se depreende do trecho colacionado alhures, na contramão da regra geral aplicável às retenções de Imposto de Renda, as próprias corretoras de valores e câmbio é que são responsáveis por quitar o IRRF incidente sobre importâncias recebidas de pessoas jurídicas.

Nessa hipótese, os recolhimentos de IRRF são realizados, inclusive, em um código de receita específico, qual seja, o de número 8045 (IRRF - Outros Rendimentos), conforme estabelecido pelo Ato Declaratório Executivo da Coordenação Geral de Administração Tributária (“CORAT”) nº 09, de 16 de janeiro de 2002.

Da análise dos DARFs, DCOMPs e comprovantes de retenção acostados aos autos, é evidente a possibilidade de dedução do valor total de R\$ 493.974,55 na apuração do IRPJ do ano-calendário de 2016, a qual, por seu turno, resultou justamente no indébito compensado por intermédio das DCOMPs em discussão no presente processo.

Por conservadorismo, a Recorrente apresentou, ainda, relatório às e-fls. 207 a 209 contendo (i) a indicação de cada uma das fontes pagadoras, (ii) o valor do rendimento bruto pago à Recorrente no período e (iii) o valor do IRRF aplicável, a fim de que possa haver um perfeito cruzamento entre (a) o valor total dos DARFs listados no quadro acima e (b) a relação de fontes pagadoras cujo IRRF não foi integralmente confirmado pelas autoridades fiscais.

A conclusão a que deveriam ter chegado as dd. autoridades julgadoras diante da apresentação de tais documentos é que, embora, em um primeiro momento, a Recorrente não tivesse recebido os comprovantes de retenção emitidos por algumas das fontes pagadoras, o requisito de liquidez e certeza, fixado pelo artigo 170, do

CTN, está cumprido e, portanto, os comprovantes de retenção carreados aos autos deveriam suprir a inércia das fontes pagadoras, no que diz respeito à obrigação legal de fornecer os respectivos comprovantes de retenção, sob pena de enriquecimento ilícito da Fazenda Nacional, em detrimento da própria capacidade contributiva experimentada pela Recorrente em 2016.

A propósito, o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) já admitiu, em situações inclusive de ausência de comprovantes de retenção, a comprovação do Imposto de Renda de fonte mediante apresentação dos comprovantes de pagamento do IRRF aplicável, mitigando a rigorosa exigência da apresentação de comprovantes de retenção, eis que são documentos de responsabilidade de terceiros.

O CARF dá maior prevalência à verdade material do que simplesmente à confirmação de informações em DIRFs de fontes pagadoras. Se isso é assim em situações normais, tanto mais deve ser priorizada a verdade material no presente caso, em que a modalidade de retenção é específica.

No mais, considerando que a situação em apreço vem se repetindo ao longo dos últimos anos, a Recorrente tratou de formular uma CONSULTA FORMAL, com o objetivo justamente de questionar a real responsabilidade sobre o IRRF incidente sobre os rendimentos provenientes de comissão de corretagem.

Em resposta, em 10/03/2017, a Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 10ª RF emitiu o Despacho Decisório nº 8 (e-fls. 210 a 2016), no qual concluiu a consulta como ineficaz, uma vez que os fundamentos para os questionamentos elaborados já se encontravam previstos em ato normativo, [...].

A propósito, o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) já admitiu, em situações inclusive de ausência de comprovantes de retenção, a comprovação do Imposto de Renda de fonte mediante apresentação dos comprovantes de pagamento do IRRF aplicável, mitigando a rigorosa exigência da apresentação de comprovantes de retenção, eis que são documentos de responsabilidade de terceiros.

O CARF dá maior prevalência à verdade material do que simplesmente à confirmação de informações em DIRFs de fontes pagadoras. Se isso é assim em situações normais, tanto mais deve ser priorizada a verdade material no presente caso, em que a modalidade de retenção é específica.

No mais, considerando que a situação em apreço vem se repetindo ao longo dos últimos anos, a Recorrente tratou de formular uma CONSULTA FORMAL, com o objetivo justamente de questionar a real responsabilidade sobre o IRRF incidente sobre os rendimentos provenientes de comissão de corretagem.

Em resposta, em 10/03/2017, a Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 10ª RF emitiu o Despacho Decisório nº 8 (e-fls. 210 a 2016), no qual concluiu a consulta como ineficaz, uma vez que os fundamentos para os questionamentos elaborados já se encontravam previstos em ato normativo.

Conclui-se que, cumprindo seu efetivo papel de detentora do ônus da prova na presente demanda, os DARFs e a resposta à consulta ora carreados aos autos pela Recorrente deveriam ser suficientes para a comprovação do saldo negativo de IRPJ em discussão e, consequentemente, para a homologação das compensações transmitidas.

Nessa toada, a Recorrente apresentou junto à sua Manifestação de Inconformidade todos os comprovantes das retenções utilizadas para compor o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2016, [...].

Ao analisar os argumentos apresentados pela Recorrente, o r. acórdão recorrido reconheceu a quase totalidade das retenções realizadas sob o código 8045, no

montante histórico de R\$ 348.790,02, tendo mantido a glosa do crédito relativo às retenções referentes a janeiro e fevereiro de 2016.

A manutenção dessas glosas, contudo, foi fundamentada em razões alheias ao despacho decisório ou aos argumentos já constantes dos autos. Não bastasse referida argumentação ser passível de reconhecimento de nulidade por representar argumento inovador (tópico 3), fato é que os fundamentos utilizados pelas dd. autoridades julgadoras não merecem prosperar, tal como se demonstrará a seguir.

4.1.1. RETENÇÃO DE R\$ 36.086,54 (FEVEREIRO DE 2016)

Pois bem. No tocante à retenção de R\$ 36.086,54, referente a fevereiro de 2016, o r. acórdão recorrido apontou de forma inovadora que essa quantia não poderia integrar o saldo negativo de IRPJ, na medida em que teria sido liquidada via DCOMP e, portanto, não estaria revestida de certeza e liquidez.

Ocorre, contudo, que a transmissão de uma DCOMP assume natureza de pagamento para todos os fins, de modo que, ainda que o crédito utilizado para a quitação do débito de IRRF não tenha sido homologado em discussão travada em processo administrativo alheio ao presente, fato é que eventual cobrança deverá ser realizada no próprio processo que discute o crédito, sob pena de bitributação e enriquecimento ilícito do Estado.

Esse racional, inclusive, equivale ao adotado para a questão das estimativas mensais e pode ser aplicado por analogia ao caso em tela, já que, da mesma forma, a não-homologação de uma DCOMP não é suficiente para obstar o reconhecimento do saldo negativo apurado em 31/12/2016.

Caso sobrevenha decisão desfavorável ao contribuinte no processo que trata do crédito utilizado na DCOMP apresentada para quitação o IRRF referente a fevereiro de 2016, no valor de R\$ 36.086,54, eventuais débitos indevidamente compensados deverão ser recolhidos no bojo daquele processo e a retenção utilizada para compor o saldo negativo aqui discutido será considerada paga. De tal modo, se mantida a glosa nestes autos e, em caso de desfecho aqui desfavorável à Recorrente, a cobrança recairia em duplicidade sobre o mesmo débito de IRRF já pago.

Em outras palavras, o saldo negativo pleiteado no presente caso não deverá sofrer alterações, na medida em que (a) se houver decisão favorável à Recorrente no processo que tem por objeto o crédito utilizado na DCOMP em que houve a compensação do débito de IRRF referente a fevereiro de 2016, a retenção será considerada definitivamente paga - com o que haverá lastro para a sua utilização no saldo negativo de IRPJ; ou (b) caso haja decisão desfavorável, a Recorrente será obrigada a realizar o pagamento da retenção no respectivo processo de cobrança - com o que, da mesma forma, haverá lastro para a utilização da retenção na formação do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2016.

Tal situação, indubitavelmente, acabaria por se traduzir em inadmissível hipótese de bis in idem, em detrimento da própria capacidade contributiva experimentada pela Recorrente no período em apreço e, pior, em flagrante enriquecimento injustificado do Fisco — o que é vedado, em função do princípio da moralidade administrativa, esculpido no artigo 37, caput, da Constituição Federal.

Por analogia, é possível trazer à baila o entendimento da Solução de Consulta Interna COSIT nº 18 de 13/10/2006, a qual reconheceu - em seu item 16.3 - que, na hipótese de não homologação de DCOMP na qual houve a confissão de débito de estimativa mensal, o fato de tal DCOMP se encontrar em discussão administrativa ainda não julgada definitivamente, não macula o saldo negativo apurado ao final do período base relativo a tal estimativa, uma vez que, em havendo a derrota do

contribuinte, será ele compelido a realizar o pagamento do débito de estimativa no próprio processo em que se discute a DCOMP na qual ele foi confessado. [...]

Ademais, recentemente, a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) pacificou o entendimento no sentido da impossibilidade de glosa de estimativas mensais que compuseram o saldo negativo apurado ao cabo do período de apuração.

Nesse sentido, trazendo o racional adotado pela Solução de Consulta Interna COSIT nº 18 de 13/10/2006, pelo Parecer Normativo nº 02/18 e pela CSRF, é possível verificar que a manutenção da glosa do IRRF referente a fevereiro de 2016, além de macular o saldo negativo pleiteado, abre margem à possível cobrança em duplicidade de uma mesma exação fiscal.

Isso posto, resta claro que, no que interessa ao presente caso, o fato de uma determinada DCOMP de IRRF não ter sido, em um primeiro momento, homologada, não macula o saldo negativo de IRPJ apurado pela Recorrente em 31/12/2016. De toda forma, ainda que o colegiado entenda não ser aplicável ao presente caso os precedentes em comento, deve haver a suspensão do caso, por se tratar de questão prejudicial à análise de mérito.

O instituto da Prejudicialidade está previsto no inciso IV, do artigo 313, do Código de Processo Civil (“CPC”) — que tem aplicação subsidiária ao processo administrativo federal —, e determina a suspensão do processo sempre que a sentença de mérito estiver na dependência de solução de uma questão prejudicial que é objeto de outro processo [...].

Como se verifica, para que a Recorrente não seja prejudicada na análise de seu direito creditório, a solução processual alternativa no presente caso seria a sua suspensão até análise da suficiência do crédito utilizado para compensar o IRRF de fevereiro de 2016.

Nesse espectro, não se alegue que, ao adotar a suspensão pleiteada pela Recorrente, as autoridades fiscais estariam, indefinidamente, prolongando a análise da certeza e liquidez do direito creditório relativo ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2016.

É que, em primeiro lugar, a emissão do despacho decisório que originou o presente caso já resguardou a SRF contra o decurso do prazo de homologação tácita previsto no artigo 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96, de modo que não haverá prejuízo ao fisco em decorrência da suspensão da marcha processual.

Além disso, a própria legislação fiscal determina que as autoridades fiscais dispõem de um prazo de 360 dias para proferir decisões em processos administrativos, o que indica que o julgamento do processo que trata do crédito utilizado para compensar o IRRF de fevereiro de 2016 será bastante célere. Veja-se, neste sentido, o artigo 24 da Lei 11.457/05: [...].

Como se vê, existe um prazo para que as autoridades fiscais analisem a procedência do crédito utilizado na DCOMP em que o IRRF de fevereiro de 2016 foi compensado, de modo que não se pode alegar que o acolhimento da questão prejudicial ora apontada acarretará a prolongação indefinida da análise do processo.

Dessa forma, o colegiado deverá reconhecer a necessidade de inclusão no saldo negativo de IRPJ do valor correspondente ao IRRF de fevereiro de 2016. Se assim não o for, a turma deverá suspender o presente caso até o julgamento definitivo do processo atinente ao crédito utilizado na DCOMP em que o IRRF de fevereiro de 2016 foi compensado, a fim de que o saldo negativo de IRPJ apurado em 31/12/2016 seja devidamente reconhecido e, com isso, sejam homologadas as DCOMPs controladas no presente processo administrativo. Não é demais ressaltar, no entanto, que os vieses

acima mencionados sequer deveriam ter sido suscitados, não fosse a total modificação do critério jurídico da glosa do crédito pleiteado.

4.1.2. RETENÇÃO DE R\$ 35.104,78 (JANEIRO DE 2016)

Da mesma forma descrita no item 4.1.1, a glosa da retenção de R\$ 35.104,78 foi mantida com base em argumentos alheios ao despacho decisório, que apenas indicava como razão para a não homologação do respectivo crédito a ausência de comprovação ou comprovação parcial da retenção na fonte.

Não obstante a postura conservadora da Recorrente e a apresentação de todos os documentos capazes de demonstrar o recolhimento do IRRF de R\$ 35.104,78, o r. acórdão recorrido alegou a impossibilidade de utilização do montante na composição do saldo negativo por se referir a período de apuração não pertencente ao ano-calendário de 2016.

De fato, a retenção de R\$ 35.104,78 tem por período de apuração o mês de dezembro de 2015, mas foi recolhida tempestivamente apenas em janeiro de 2016, motivo pelo qual acabou sendo computada na formação do saldo negativo de 2016 e não de 2015.

Apesar da não habitualidade do procedimento pela Receita Federal, cumpre destacar que a Recorrente somente se aproveitou do montante de R\$ 35.104,78 na formação do saldo negativo do ano-calendário de 2016, inexistindo margem para a alegação de utilização em duplicidade do valor para fins de dedução. Confirmam-se as telas dos registros N620 das ECFs relativas aos anos-calendário de 2015 e 2016, [...].

Conforme consta das ECFs ativas para os anos-calendário de 2015 e 2016, o valor de R\$ 35.104,78 somente integrou a base de cálculo em 2016. Em havendo o efetivo desembolso e em atendimento à verdade material, o montante de R\$ 35.104,78 deve ser reconhecido em adição ao crédito já deferido no bojo do presente caso.

Também não é demais ressaltar, por fim, que os vieses acima mencionados sequer deveriam ser suscitados por ter a Recorrente adimplido com o seu papel de detentora do ônus da prova, não fosse, repita-se, a total modificação do critério jurídico da glosa do crédito pleiteado.

4.2. REGULARIDADE DA RETENÇÃO DE CÓDIGO DE RECEITA 6188 PARA FINS DE COMPOSIÇÃO DO SALDO NEGATIVO DE IRPJ DO ANO-CALENDÁRIO DE 2016 (R\$ 28.276,61)

Demonstrada a regularidade das retenções remanescentes realizadas no código de receita 8045, a Recorrente não poderia deixar de se manifestar quando ao incongruente argumento veiculado pelo r. acórdão recorrido de que o código 6188 seria partilhado entre tributos e que, portanto, o suposto crédito passível de utilização pela empresa seria aquele especificamente correspondente à parcela do IRPJ no racionamento do código (2,4%).

Ora, com a devida vênia, há diferença bem clara entre recolhimento e destinação e essa distinção deve ser aplicada ao presente caso!

Isso, porque, conforme consta do RIR/1999, o saldo negativo pode ser formado mediante a utilização do valor retido correspondente ao IRPJ. Por outro lado, a segregação trazida de forma inovadora pelo r. despacho decisório diz respeito à destinação do tributo recolhido sob o código de receita 6188.

De tal modo, independentemente da destinação da arrecadação dos tributos, fato é que a Recorrente está autorizada, para fins de apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2016, a se valer do Imposto de Renda Retido na Fonte – no presente

caso, o IRRF foi de R\$ 28.756,61) e não R\$ 9.625,71 como pretende inferir o r. acórdão recorrido.

Ora, se assim não o fosse, como poderia a Recorrente se valer das demais parcelas da retenção realizada sob o código 6188? A acusação para a glosa do crédito era a ausência de comprovação da referida retenção – o que deveria ter sido superada com base na documentação acostada aos autos (e-fls. 202).

Como se vê, na tentativa de justificar a manutenção da lide, fica nítida a confusão realizada pelo r. acórdão recorrido entre comprovação, utilização e destinação, esta última fora da competência da Recorrente, que não pode ser prejudicada no tocante à utilização de seu direito creditório em razão de atos infr legais que determinam a segregação de tributos devidamente pagos.

Dessa forma, considerando a efetiva comprovação da retenção de R\$ 28.276,61 e o oferecimento à tributação da receita correspondente, requer-se que também essa parcela do crédito seja reconhecida para que se homologuem as compensações pleiteadas.

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:

5. PEDIDOS

Diante de todo o exposto, a Recorrente pugna, respeitosamente, pelo provimento do presente Recurso Voluntário, requerendo, preliminarmente, seja reconhecida a alteração do critério jurídico da glosa do saldo negativo pleiteado e a consequente inovação carreada aos autos pelo r. acórdão recorrido, de modo que, respeitado o crédito já validado em favor da Recorrente (R\$ 537.127,42), seja anulada a decisão a quo no tocante às glosas do crédito por ela veiculadas, a fim de que a integralidade do direito creditório requerido seja, finalmente, confirmado, visto que mostra-se incontroverso o fato de que as retenções ocorreram e foram comprovadas.

Na hipótese de assim não entenderem V. Sas, requer-se, no mérito, o reconhecimento da existência e regularidade do crédito sob disputa e a consequente homologação integral das compensações pleiteadas.

Caso sobrevenham dúvidas com relação à apuração dos tributos em tela e se assim V. Sas entenderem necessário, requer-se a conversão do julgamento em diligência.

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 nº 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.

Delimitação da Lide

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\$89.842,22 (R\$626.969,64 - R\$169.043,82 - R\$368.083,60) referente ao ano-calendário de 2016 pleiteado no presente processo (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

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 cientificada. **Verifica-se que houve análise do litígio com base na legislação de regência da matéria, o que afasta o argumento recursal de que houve inovação de critério jurídico.** 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 nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 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 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. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

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 nº 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. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

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.

Prescrição Intercorrente

O Recorrente diz que ocorreu a prescrição intercorrente.

A prescrição que é a perda do direito de ação em que o direito material torna-se inexigível. Em matéria tributária, é o prazo em que a Fazenda Pública tem para impulsionar a cobrança dos débitos tributários contra o sujeito passivo. Somente a partir da data em que o Recorrente é notificada do resultado da decisão definitiva em relação à matéria objeto da fase litigiosa regularmente instaurada no procedimento tem início a contagem do prazo prescricional (art. 42 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 174 do Código Tributário Nacional e Recurso Especial do STJ nº 1113959/RJ).

O Código Tributário Nacional prevê:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, no Capítulo II estabelece as atribuições da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional da seguinte forma:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

O princípio da especialidade revela que a norma especial afasta a incidência da norma geral (§ 2º do art. 2º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942 – Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro). O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1973, regula especificamente o processo administrativo fiscal e foi recepcionado como lei ordinária pelo inciso I do art. 22 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Esta é a legislação processual a ser aplicada no presente caso.

Assim, ficam afastadas as alegações de prescrição intercorrente e as determinações constantes no art. 24 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007.

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a 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 no 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).

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 nº 9.784,

de 29 de janeiro de 1999, que se aplica subsidiariamente ao Decreto nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 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 apurado de forma centralizada pelo estabelecimento matriz, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, 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).

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. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

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. (Vinculante, conforme Portaria nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

O IRRF, código 8045, refere-se às importâncias pagas ou creditadas por pessoa jurídica a outras pessoas jurídicas pela prestação de serviços comissões, corretagens ou qualquer outra remuneração pela representação comercial ou pela mediação na realização de negócios civis e comerciais (art. 53 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985 e art. 6º da Lei nº 9.064, de 20 de junho de 1995). 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 1,5% (um e meio por cento). O beneficiário é a pessoa jurídica prestadora do serviço e o imposto é recolhido e deve ser efetuado pela pessoa jurídica que receber de outras pessoas jurídicas importâncias a título de comissões e corretagens até o último dia útil do primeiro decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores.

A retenção conjunta, código 6188, refere-se aos pagamentos efetuados pela administração pública federal a pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços bancários e estão sujeitos à incidência na fonte de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, cujos valores, considerações como antecipações, somente podem ser deduzidos com o que for devido em relação à mesma espécie tributária no encerramento do período de apuração (art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 34 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, Instrução Normativa SRF nº 306, de 12 de março de 2003, Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004 e Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012). 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 7,05% aplicado sobre a receita pelo fornecimento de bens ou fornecido ou de serviços prestados tais como de alimentação e de energia elétrica entre outros correspondente ao somatório das alíquotas de 2,40% de IRPJ, de 1,0% de CSLL, de 0,65% de PIS e 3,0% de Cofins. O beneficiário é a pessoa jurídica que obtém os rendimentos e o imposto é recolhido pela fonte pagadora até o terceiro dia útil da semana subsequente à de ocorrência do fato gerador.

A Recorrente apresenta os seguintes argumentos:

Conforme mencionado acima, o r. acórdão recorrido manteve a glosa de parte das retenções na fonte que compuseram o saldo negativo de IRPJ pleiteado. Os fundamentos adotados pela referida decisão para o não reconhecimento da integralidade do crédito foram os seguintes:

- i. IRRF – Código de Receita 8045 – R\$ 36.086,54: As dd. autoridades julgadoras alegam que esse montante não poderia compor o saldo negativo por ter sido recolhido via DCOMP e não via DARF;

ii. IRRF – Código de Receita 8045 – R\$ 35.104,78: Apesar de recolhido via DARF e não aproveitado em períodos anteriores, o r. acórdão recorrido afirma que o montante não poderia compor o saldo negativo por pertencer à período de apuração relativo a dezembro de 2015; e

iii. IRRF – Código de Receita 6188 – R\$ 28.276,61: As dd. autoridades julgadoras afirmam que o código de receita seria partilhado entre tributos e que o aproveitamento do crédito para fins de composição do saldo negativo seria limitado a 2,4%.

De acordo com a distribuição dinâmica, incumbe à Recorrente pleiteante o ônus de provar, por meios hábeis, eventual erro na informação prestada à RFB (art. 15 e art. 373 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Código 8045 - Valor de R\$36.086,54

Em relação ao código 8045 no valor de R\$36.086,54, cujo débito foi extinto por Per/DComp nº 00610.78391.150216.1.3.02-9043 consta no Acórdão da 25ª Turma da DRJ/08 nº 108-039.816, de 21.09.2023, e-fls. 236-262, que até aquele momento não estaria homologada. Tem-se que é necessária a verificação atualizada da situação fiscal do procedimento de compensação para fins de análise do indébito.

Código 8045 - Valor de R\$35.104,78

No que se refere ao código 8045 no valor de R\$35.104,78, consta no Acórdão da 25ª Turma da DRJ/08 nº 108-039.816, de 21.09.2023, e-fls. 236-262, que embora o recolhimento tenha sido realizado em 20.01.2016 refere-se à competência de dezembro do ano-calendário de 2015. “Para efeito de determinação do saldo de imposto o pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor [...] do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real” (inciso III do § 4º do art. 2º da Lei nº 9.430, de 26 de dezembro de 1996).

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 exigência é de prova da retenção e deste cômputo, mas não de que eles tenham ocorrido, necessariamente, no mesmo período de apuração, conforme o Acórdão 1ª Turma/CSRF nº 9101-006.680, de 09.08.2023 (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999). Tem-se que é necessária a verificação da situação fiscal atinente ao código 8045 no valor de R\$35.104,78 para fins de análise do indébito, desde que haja conciliação entre o oferecimento de receitas correspondentes na base de cálculo do IRPJ do ano-calendário de 2015 e a dedução do valor do IRRF comprovado e disponível no ano-calendário de 2016.

Código 6188

No que se refere ao código 6188, consta no Acórdão da 25ª Turma da DRJ/08 nº 108-039.816, de 21.09.2023, e-fls. 236-262, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

2) IRRF – Código de Receita: 6188 – no valor de R\$ 28.276,61

Em sua manifestação de inconformidade a contribuinte, quanto à retenção confirmada parcialmente, código de receita: 6188, no valor de R\$ 9.625,71, relativo à fonte pagadora CNPJ nº 00.360.305/0001-04, apresentou o documento de fl. 202 dos autos, confirmando a retenção no valor de R\$ 28.276,52, código de receita: 6188 [...]

Nesse ponto, importante registrar que, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012 (DOU de 12/01/2012), as retenções efetuadas no código 6188, no percentual de 7,05%, foram partilhadas entre os tributos [...].

Em DIRF, na fonte pagadora titular do CNPJ nº 00.360.305/0001-04, consta retenção (código de receita 6188), no ano-calendário de 2016, no valor total de R\$ 28.275,52 [...].

Assim, a DIRF da fonte pagadora acima elencada, mais especificamente no CNPJ: 00.360.305/0001-04, confirma que a título de IRRF, no código de receita: 6188, no ano-calendário de 2016, houve retenção no valor de R\$ 9.625,71 ((34,04 % (2,4%/7,05%) do montante de R\$ 28.275,52 retido a título do código de receita: 6188)), que é exatamente o valor confirmado pelo Despacho Decisório: [...].

Do exposto, é possível concluir que quanto à fonte pagadora 00.360.305/0001-04, a contribuinte não tem a seu favor nenhuma parcela adicional a título de IRRF, código de receita: 6188.

Nesse ponto, o Acórdão da 25ª Turma da DRJ/08 nº 108-039.816, de 21.09.2023, e-fls. 236-262, está perfeitamente fundamentado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Conclusão

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 e respectivos documentos que a Recorrente deve apresentar para fins de comprovação, conforme as Súmulas CARF nº 80 e nº 143 em relação ao código 8045 no valor de R\$36.086,54 e ao código 8045 no valor de R\$35.104,78.

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.

Cumpra registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto 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 nº 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 nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. 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. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 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 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