



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.903147/2013-33
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-004.017 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 05 de outubro de 2023
Recorrente UBS BRASIL CORRETORA DE CAMBIO, TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

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 80, Nº 143 e Nº 168.

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

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

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

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 80, nº 143 e nº 168 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, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 38850.56841.200309.1.3.02-3597, em 20.03.2009, e-fls. 183-196, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$ 1.539.120,14 do ano-calendário de 2008, para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 221-226:

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 [...]	RETENÇÃO FONTE	PAGAMENTOS [...]	SOMA PARC. CRED.
PER/DComp [...]	1.421.948,64	5.147.400,39 [...]	6.569.349,03
CONFIRMADAS [...]	198.857,27	5.147.400,39 [...]	5.346.257,66

Valor original do saldo negativo informado no PER/DComp com demonstrativo de crédito: R\$ 1.539.120,14

Valor na DIPJ: R\$ 1.539.120,14

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 6.569.349,03

IRPJ devido: R\$ 5.030.228,89

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na 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\$ 316.028,77

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual: **HOMOLOGO PARCIALMENTE** a

compensação declarada no PER/DCOMP: 13417.87920.250309.1.3.02-8743 NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 34607.68464.200409.1.3.02-8630 30606.42256.200509.1.3.02-6054 39286.25992.190609.1.3.02-2600 [...]

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 25ª Turma DRJ/08 nº 108-011.054, de 11.03.2021, e-fls. 282-289:

Vistos, relatados e discutidos os autos deste processo, ACORDAM os julgadores da 25ª Turma da DRJ08, por unanimidade de votos, em julgar PROCEDENTE EM PARTE a manifestação de inconformidade, RECONHECER parcialmente o direito creditório em litígio, no valor adicional de R\$ 1.133.566,66 e HOMOLOGAR EM PARTE as compensações declaradas, até o limite desse direito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. [...]

47. Em consequência, apura-se, par o período, saldo negativo de IRPJ no valor total de R\$ 1.449.585,43, e se reconhece direito creditório adicional na quantia de R\$ 1.133.566,66, conforme demonstrativo:

IRPJ Ano-Calendário de 2008				
Descrição	Per/DComp	Despacho Decisório	Acórdão DRJ	Consolidação
1. IRPJ Devido [...]	5.030.228,89	5.030.228,89		5.030.228,89
2.1. Retenções na Fonte – Código 8045	870.920,62	0,00	844.990,94	844.990,94
2.2 . Retenções na Fonte Demais Códigos	551.028,02	198.847,27	288.575,72	487.422,99
2. Total de Retenções na Fonte	1.421.948,64	198.847,27	1.133.566,66	1.332.413,93
3. Pagamentos	5.147.400,39	5.147.400,39		5.147.400,39
4. IRPJ a Pagar	-1.539.120,14	-316.018,77		1.449.585,43

Recurso Voluntário

Notificada em 25.03.2021, e-fl. 307, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 22.04.2021, e-fls. 309-322, 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:

III - DO DIREITO

III.1 Dos Esclarecimentos Quanto ao Crédito de IRF Banco ABN Amro Real S.A

Em meio à detalhada análise realizada pela DRJ constou o trecho abaixo:

“30.6. O documento de fl. 136 não se refere a retenção que tenha sido informada no demonstrativo de crédito do PER/DOCOMP e por isso não é considerado;”

O documento referido na r. decisão é o seguinte (fls. 136): [...]

Ou seja, deixou de ser homologado o valor de R\$ 52.977,38.

A decisão informa que o documento que comprova este valor não se refere a retenção que tenha sido informada no demonstrativo de crédito do PER/DOCOMP e por isso não é considerado. No entanto, na manifestação de inconformidade apresentada restou explicado que esse valor fazia parte do total R\$ 65.941,78 informado na PerDcomp (fls. 56): [...]

Nos autos na Manifestação de inconformidade foi informado que, por um equívoco, havia sido relacionado entre os créditos pendentes de comprovação no detalhamento do crédito, o montante de R\$ 65.941,78, o qual teria sido recolhido sobre o código 6800, pela Fonte Pagadora de CNPJ n. 60.746.948/0001-12. Esclareceu-se, todavia, que o montante de IRF refere-se às seguintes retenções demonstradas abaixo, cujos comprovantes foram anexados à Manifestação de Inconformidade (fls. 136 e 137). [...]

A DRJ acabou por não analisar este esclarecimento e homologou somente o valor de R\$ 12.964,40:

“30.4. Em relação à fonte pagadora CNPJ 60.746.948, documento de fl. 137, código de receita 6800, valor total de R\$ 65.941,78, foi confirmado o montante de R\$ 12.964,40, tanto pelo comprovante como pela DIRF da empresa sucedida.”

Entretanto, conforme esclarecimentos e telas acima, ambas retenções estão confirmadas e, portanto, devem ser homologadas para fins de composição do saldo negativo do período.

III.2 Dos Valores de Retenção Supostamente Não Comprovados

Referente aos valores que somam o saldo remanescente de R\$ 8.294,01, a DRJ entendeu que estes não poderiam ser homologados, pois não foram juntados os Informes de Rendimentos Financeiros:

“28. Conforme já exposto anteriormente, os documentos de fls. 138 (planilha) e 139/148 (escrituração contábil/fiscal) não se mostram aptos à comprovação necessária. Portanto, as retenções de imposto respectivas não podem ser consideradas por este Acórdão.”

Entretanto, a Recorrente havia esclarecido que o saldo foi retido por outras Fontes Pagadoras e que registrou em seus controles as informações mensais recebidas por estas. Ou seja, agiu de boa-fé e registrou as informações, de acordo com aquilo que lhe foi transmitido pelas Fontes Pagadoras, uma vez que os informes de Rendimentos Financeiros não lhe foram entregues.

Não bastante, a Recorrente anexou os documentos contábeis (fls. 138 e seguintes) para embasar seus argumentos, documentação hábil e idônea a demonstrar o crédito, o que deve ser levado em consideração em observância ao princípio da verdade material [...].

Por fim, o saldo negativo é ainda composto pelas retenções de imposto de renda efetuados pelas Fontes Pagadoras, ou pela própria Recorrente, na modalidade conhecida como auto retenção (código de arrecadação 8045).

A r. decisão de primeira instância ao analisar tais pagamentos, considerou para a formação do direito creditório os DARFs pagos, conforme a planilha abaixo: [...]

No entanto, conforme parágrafo destacado, verifica-se que a D. DRJ deixou de considerar os recolhimentos relativos ao período de apuração e fatos geradores ocorridos durante o ano-calendário de 2007.

Ocorre que, sem maiores explicações deixou de considerar os valores comprovados pela Recorrente em sua Manifestação de Inconformidade, referentes ao período de apuração do ano-calendário 2007, destacados abaixo em amarelo, conforme DARFs anexados aos autos (detalhamento a seguir fls. 110 e seguintes): [...]

É possível que em uma análise precipitada, a DRJ tenha desconsiderado tais valores somente pelo fato de serem referentes ao período de apuração do ano-calendário 2007, e não 2008. Entretanto, os DARFs que comprovam o crédito foram anexados ao processo e devem ser considerados.

O fato de terem sido considerados valores pagos referentes ao ano-calendário de 2007 se deu em razão de esses valores não terem sido apurados e considerados anteriormente por uma questão interna contábil da Recorrente.

Caso tenha restado dúvida à Autoridade Julgadora, deveria ter convertido o processo em diligência para a esclarecer este ponto. Entretanto, a Recorrente informa que devem ser considerados tais valores de pronto, uma vez que comprovados através dos DARFs juntados.

IV. DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

Reforça-se que os documentos contábeis e fiscais juntados são meios legítimos e suficientes para comprovação do alegado da Recorrente. Fato é que tais documentos e/ou fontes de informações também devem ser considerados, em atenção ao princípio da verdade material. [...]

E não se diga que não seria possível a conversão do julgamento em diligência para aclarar eventuais dúvidas remanescentes, como deveria ter feito o Julgador em primeira instância, pois o CARF tem aceitado este procedimento, em observância ao princípio da verdade material. Abaixo decisão recente na qual foi reconhecido crédito do contribuinte, após conversão do julgamento em diligência: [...]

Observa-se, assim, que na constatação de falta de clareza ou dúvida com relação as declarações da Recorrente, demais meios de provas podem ser utilizados para comprovar o seu direito creditório, cabendo à Administração Pública aferir a situação fática em busca da verdade material, inclusive converter o julgamento em diligência se for necessário. [...]

Portanto, merece, ao menos, análise a documentação acostada aos autos às fls. 138/148 e 110 e seguintes para fins de reconhecimento do direito creditório.

Dessa forma, e considerando que as autoridades fiscais devem observar o princípio da verdade material, eventual erro de declaração, falta de clareza em algum documento, pode ser suprida pela apresentação de documentos contábeis e fiscais que comprovam a veracidade dos fatos.

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

No que concerne ao pedido conclui que:

V – DO PEDIDO

Diante de tudo o que fora aqui exposto, requer a Recorrente:

(i) seja julgado inteiramente procedente o presente Recurso Voluntário, para que a r. decisão de primeira instância seja parcialmente reformada, para que seja confirmado o total do saldo negativo pleiteado de R\$ 1.539.120,14, conforme amplamente demonstrado pelos documentos apresentados;

(ii) caso assim não se entenda, o que só se admite por argumentar, a conversão do julgamento da presente em diligência para que possa ser apurado tudo o que de fato ocorreu, colocando-se o Recorrente à total disposição, em sinal de sua boa-fé e na certeza de que cumpriu com todas as suas responsabilidades, bem como que seu agir não resultou em qualquer prejuízo ao Fisco Federal.

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\$89.524,71 (R\$1.539.120,14 - R\$316.028,77- R\$1.133.566,66) referente ao ano-calendário de 2008 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. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

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

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula 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 às atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei 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 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. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF nº 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.

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

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

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

Vale esclarecer que a norma específica que trata do processo administrativo fiscal estabelece que a impugnação, cuja apresentação regular instaura a fase litigiosa no procedimento, deve conter todas as alegações e instruída com os elementos de prova que as justificam, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais (art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tendo em vista o princípio da concentração da defesa pela via estreita de dilação probatória que o rege, cabe a Recorrente o ônus da prova de seus argumentos com a finalidade de alterar do ato administrativo, já que a atuação da autoridade julgadora limita-se ao controle da sua legalidade, por expressa previsão legislativa (art. 145 do Código Tributário Nacional).

Tem-se que a “escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais” (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977). Nesse sentido, a legislação exige que a Recorrente produza prova de suas alegações que demonstrem a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado (art. 170 do Código Tributário Nacional).

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). Ademais, não há impedimento que se baixe em diligência para que se averigue 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 nº 2, de 28 de agosto de 2015).

Em se tratando da necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito que a Recorrente pretende utilizar no Per/DComp, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) pacificou que: “10. A compensação, posta modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (artigo 170, do CTN)” (Agravio Regimental no Recurso Especial 862.572/CE). Em se tratando de Per/DComp inverte-se o ônus da prova, cabendo à Recorrente comprovar seu direito líquido e certo. É dever da autoridade fiscal, ao analisar os valores informados em Per/DComp para fins de decidir homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do indébito apurado pela Recorrente.

A pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ ou CSLL determinado sobre a base de cálculo estimada no caso utilização do regime com base no lucro real anual, para efeito de determinação do saldo de IRPJ ou CSLL negativo ou a pagar no encerramento do período de apuração, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF nº 80

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

Súmula CARF nº 143

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos. (Vinculante, conforme Portaria nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Súmula CARF nº 168

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

O IRRF, código 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

peças 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.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito, conforme as Súmulas CARF nº 80, nº 143 e nº 168 em cuja apuração do saldo negativo foram deduzidas as retenções de tributos, conforme o acervo fático-probatório composto dos Informes de Rendimentos e do Livro Razão, e-fls. 110-148.

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. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em 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, nº 143 e nº 168 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