



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.721379/2023-38
ACÓRDÃO	1002-004.234 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RM TERCEIRIZACAO E GESTAO DE RECURSOS HUMANOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Inexiste nulidade quando o procedimento fiscal foi instaurado conforme a legislação pertinente. Não há que se falar em necessidade de prévia intimação ao sujeito passivo quando o Fisco dispuser de elementos suficientes para proceder o lançamento, conforme dispõe o verbete da Súmula CARF nº 46: o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

INCONSTITUCIONALIDADE. OFENSA AO PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO. NÃO CONHECIMENTO.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

Nos termos dispostos no artigo 151 do CTN, suspendem a exigibilidade do crédito tributário as reclamações e os recursos

COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE.

Não prospera a solicitação da Recorrente de compensação de ofício das retenções ocorridas em períodos distintos daquele que se referem o crédito tributário lançado.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

Foi aplicada a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96. Não cabe ao julgador afastar a incidência da lei.

ACÓRDÃO

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 negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Andréa Viana Arrais Egypto – Relator

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andréa Viana Arrais Egypto, Luís Ângelo Carneiro Baptista (substituto integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijó, Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra decisão proferida pela DRJ, que julgou a impugnação improcedente e manteve os créditos tributários exigidos no lançamento.

Por bem apresentar os fatos ocorrido, utilizo parte do Relatório da DRJ para complementá-lo em seguida.

Trata-se o presente processo de Auto de Infração de IRPJ e CSLL, decorrente de FAPE/MALHA FISCAL-PJ.

Conforme descrição dos fatos constante no Auto de Infração, a impugnante apresentou ECF apurando valores de IRPJ e CSLL a pagar para os quatro trimestres do ano-calendário de 2018. Porém, não efetuou o pagamento e tampouco confessou seus débitos em DCTF/DCOMP.

Considerando que apurou tributos em sua ECF, mas não os confessou e nem os extinguiu, foi efetuado o presente lançamento de ofício.

Cientificada do lançamento via postal, Aviso de Recebimento (AR), em 14/02/2023 (fl. 15), a interessada apresentou impugnação em 15/03/2023 (fls. 19/22), mediante solicitação de juntada, na qual alega, em síntese, mácula no procedimento fiscal uma vez que não foram

respeitados os ritos processuais mínimos necessários contidos no art. 7º do Decreto 70.235/72; que não foram considerados os valores de IRRF e CSLL retidos na fonte pelos tomadores de serviço.

Questiona também a imposição da multa de ofício, alega que, pela redação do art. 142 do CTN a autoridade lançadora não teria competência para impor multa, apenas para propor aplicação; e que, a multa de 75% teria o objetivo de punir uma infração e por isso deveria atender à Teoria Geral do Direito Penal, devendo ser individualizada ao caso concreto, respeitando a dosimetria da pena, sob risco de ofensa aos princípios da proporcionalidade e isonomia.

Apresentou cópia de suas Notas Fiscais para amparar seu pleito (fls. 23/1087).

O processo foi encaminhado à DEFIS07 para análise, quando, por meio do DESPACHO DECISÓRIO Nº 178/2023/EFI1NIU — DEFIS07-VR, reviu de ofício o auto de infração, para considerar as retenções apuradas junto aos sistemas da RFB.

Cientificada do Despacho Decisório, via edital em 13/09/2023 (fl. 1824/1826), e ainda irresignada, apresentou impugnação, em 11/10/2023, contra o despacho Decisório nº 178/2023, onde alega que: foi surpreendida com o recebimento de auto de infração de IRPJ e CSLL do período 2020, e que os ritos processuais prévios de instrução e instauração do procedimento fiscal não foram respeitados; que a impugnação apresentada anteriormente foi acatada parcialmente, no entanto, requereu os valores destacados em NFSe emitidas, mas que a autoridade teria considerado os valores efetivamente recolhidos pelos tomadores no período; e que não foram consideradas as sobras de retenção na fonte em trimestres anteriores para aproveitamento nos trimestres posteriores.

Requer que seja considerada as sobras de retenção e corrigido os valores efetivamente cobrados de tributos.

A 29ª TURMA/DRJ08, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, conforme ementa do Acórdão nº 108-044.431 (fls. 1834/1853) a seguir transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018

AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA. PRINCÍPIO DO DEVIDO PROCESSO. DA PROPORCIONALIDADE. DA ISONOMIA.

Não é necessária qualquer espécie de pré-notificação ao contribuinte quando o lançamento é constituído por meio da revisão interna das declarações, escriturações, documentos fiscais e informações disponíveis nas bases da RFB. Sendo, inclusive, dispensável a emissão de TDPF para esses casos

A atividade da autoridade administrativa é vinculada, devendo se ater ao estrito cumprimento da legislação tributária em vigor, sendo vedado aos órgãos de

julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

AUTUAÇÃO. IRRF. COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO. FALTA DE PREVISÃO.

A compensação de ofício é cabível apenas em procedimentos de restituição ou ressarcimento de crédito, quando, antes de promover a restituição/ressarcimento a Autoridade-Fiscal verifica a existência de débito em nome do contribuinte.

A Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ em 16/09/2024 (fls. 1863) e, inconformada com a decisão prolatada, em 14/10/2024 apresentou RECURSO VOLUNTÁRIO (fls. 1866/), onde assevera acerca das seguintes questões:

- Do IRPJ e CSLL retidos na fonte pelo tomador de serviço;
- Do procedimento administrativo fiscal – ausência de processo administrativo fiscalizatório prévio - correções possíveis – resumo das retenções;
- Erro/ilegitimidade na aplicação da multa de ofício aplicada no patamar de 75%;
- Da suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Andréa Viana Arrais Egypto**, Relator

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Nulidade - Ausência de processo administrativo fiscalizatório prévio

A Recorrente alega que a autoridade fiscal deixou de proceder o rito processual mínimo, na fase fiscalizatória, para a apuração do crédito tributário.

Cabe registrar que o Auto de Infração de IRPJ e CSLL é decorrente de FAPE/MALHA FISCAL-PJ. O procedimento fiscal foi instaurado com vista à revisão interna das informações tributárias declaradas pelo sujeito passivo, consoante art. 897 do Decreto 9.580, de 22 de novembro de 2018 (Regulamento do Imposto de Renda RIR/ 2018), com o cotejo entre os dados

declarados na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) com os débitos de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) confessados em Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) – não existentes, e em Declarações de Compensações (DCOMP) – não existentes.

Ocorreu a revisão de ofício o auto de infração, para considerar as retenções apuradas junto aos sistemas da RFB.

Dessa forma, não há que se falar em necessidade de prévia intimação ao sujeito passivo quando o Fisco dispuser de elementos suficientes para proceder o lançamento, conforme dispõe o verbete da Súmula CARF nº 46:

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 106-17118, de 09/10/2008 Acórdão nº 106-17080, de 12/09/2008
Acórdão nº 104-23330, de 26/06/2008 Acórdão nº 101-96145, de 23/05/2007
Acórdão nº 201-80242, de 25/04/2007 Acórdão nº 203-11669, de 07/12/2006

Nesses termos, não procede a alegação de nulidade da Recorrente.

Mérito

Suspensão da Exigibilidade

Conforme disposto no art. 151, inciso III do Código Tributário Nacional, as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo é uma das causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Vejamos:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

Nesse sentido, a exigibilidade dos valores discutidos no presente Processo Administrativo permanecem suspensas, até o trânsito em julgado da presente demanda.

Imposto de Renda Retido na Fonte

A Recorrente aduz que fontes pagadoras que não entregaram o Informe de Rendimentos à Recorrente e que não detêm poderes para forçar que os tomadores de seus serviços forneçam o aludido documento.

Afirma que devem ser aproveitados o IRRF e que a autoridade fiscal deixou de observar os saldos de retenção que se acumulam de um trimestre para o outro, desconsiderando-os para fins de abatimento do tributo a pagar.

Sob essa questão, por não existir inovação argumentativa e nem fático-probatória, transcrevo trechos do voto da Delegacia de Julgamento como razões de decidir, nos termos em que autoriza o artigo 114, §12, I, da Portaria MF n.º 1.634/2023:

Em relação ao pedido de utilização das sobras de retenção na fonte em trimestres anteriores temos que a autoridade seguiu o determinado na legislação, conforme veremos:

Inicialmente destaca-se que é ônus da beneficiária do rendimento comprovar que os montantes de tributo foram efetivamente retidos pelas fontes pagadoras quando do pagamento pelos serviços prestados/fornecimento de bens e que as correspondentes receitas foram oferecidas à tributação para que possa deduzir o respectivo tributo quando da apuração do resultado do exercício, nos termos do art. 55, da Lei nº 7.450/85; art. 943, § 2º do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), e art. 2º, § 4º, inciso III e art. 28; ambos da Lei nº 9.430/96, *in verbis* (grifos nossos).

Lei nº 7.450/85:

Art. 55. O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

RIR/99:

Art. 943. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942 (Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, art. 3º, parágrafo único).

[...]

§ 2º. O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, ressalvado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 7º, e no § 1º do art. 8º (Lei nº 7.450, de 1985, art. 55).

Lei nº 9.430/96:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por

períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

[...]

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

[...]

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

[...]

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

[...]

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24-B, 26, 55 e 71. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)

O CARF já sumulou a questão, conforme se expõe:

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.

É verdade que, a despeito de a lei dispor sobre a necessidade de o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora (FP) dos rendimentos, é possível utilizar como forma de comprovar à RFB o direito a essas deduções, alternativamente ao comprovante anual de retenções, quaisquer outros documentos hábeis, idôneos e suficientes para confirmar os valores efetivamente retidos, como, por exemplo, registros contábeis, acompanhados da nota fiscal ou fatura e da demonstração do valor creditado em conta bancária pela fonte pagadora, por exemplo. Tal entendimento se encontra em consonância com a Súmula CARF nº 143:

Súmula CARF nº 143 - Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2019

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.

Acórdãos Precedentes:

9101-003.437, 9101-002.876, 9101-002.684, 9202-006.006, 1101-001.236, 1201-001.889, 1301-002.212 e 1302-002.076.

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

No presente caso, para comprovar seu direito, apresentou apenas as Notas Fiscais, não apresentou os comprovantes de retenção, também não demonstrou o recebimento dos valores das notas fiscais pelo seu valor líquido, assim a simples juntada de Notas Fiscais não é suficiente para demonstrar a retenção alegada.

No entanto, tendo em vista as Declarações do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (DIRF) apresentadas pelas fontes pagadoras à RFB, foi possível, à autoridade revisora, verificar a existência da retenção e elaborar planilha demonstrando os valores retidos por trimestre.

Assim, reviu a apuração do IRPJ e CSLL a pagar, considerando os valores retidos em cada trimestre, e não compensando de ofício em relação a possíveis “sobras” de retenções de um trimestre para o outro.

Tal procedimento está em conformidade com a legislação.

Sobre a apuração do imposto de renda, assim dispunha o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999, Decreto 3.000, de 1999), vigente à época do período de apuração do crédito:

Apuração Trimestral do Imposto

Art. 220. O imposto será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

A Instrução Normativa nº 1.717/2017, que estabelecia normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, vigente à época dos fatos, assim dispunha em seu art. 23, quanto a restituição da retenção indevida ou a maior (grifou-se):

Art. 23. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de IRPJ ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição poderá utilizar o valor retido somente na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.

Dos artigos reproduzidos acima, extrai-se que a regra para apuração do imposto de renda é por períodos trimestrais, sendo que tais períodos se encerram nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro. E também que, os tributos retidos na fonte poderiam ser utilizados somente para dedução do

IRPJ/CSLL ao final do período de apuração em que houve a retenção ou para compor o saldo negativo de tal período. Os valores retidos não transmutam de um trimestre para o outro. Caso os valores retidos sejam superiores ao valor a pagar do tributo, devem compor o saldo negativo do período, passível de compensação a partir do mês seguinte ao final do período.

Ocorre que, a partir das alterações promovidas pela Lei nº 10.637/2002 no artigo 74 da Lei nº 9.430/96, a compensação passou a ser efetuada somente mediante a entrega de declaração de compensação ainda que o débito e o crédito se refiram ao mesmo tributo:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (g.n.)

Assim, era obrigação da impugnante apresentar pedido de compensação caso apurasse valores de saldo negativo, não cabendo a autoridade administrativa e tampouco ao julgador a compensação de ofício, já que não há previsão normativa para tanto.

De acordo com o art. 89, da mesma IN RFB nº 1717/2017, referida alhures, a compensação de ofício é autorizada apenas em procedimentos de restituição ou ressarcimento de crédito, quando, antes de promover a restituição/ressarcimento a Autoridade-Fiscal verifica a existência de débito em nome do contribuinte:

Art. 89. A restituição e o ressarcimento de tributos administrados pela RFB ou a restituição de pagamentos efetuados mediante Darf ou GPS cuja receita não seja administrada pela RFB será efetuada depois de verificada a ausência de débitos em nome do sujeito passivo credor perante a Fazenda Nacional.

Não é o que ocorreu no presente caso. Não estamos tratando de procedimento de restituição/ressarcimento, mas sim de lavratura de Auto de Infração por falta de recolhimento do tributo.

Dessa forma, não há como prosperar a solicitação de compensação de ofício das retenções ocorridas em períodos distintos daquele que se referem o crédito tributário lançado.

Conforme se constata, a questão analisada no presente Processo Administrativo decorreu de lançamento tributário em que se apurou a exigência fiscal de IRPJ e CSLL, decorrente de malha fiscal em face de revisão interna das informações tributárias declaradas pelo contribuinte. Não é o que ocorreu no presente caso. Não trata de procedimento de

restituição/ressarcimento, com procedimentos específicos e necessidade de apresentação de pedido por parte do contribuinte, com a indicação do crédito e a compensação do débito.

Nesse contexto, não prospera a solicitação da Recorrente de compensação de ofício das retenções ocorridas em períodos distintos daquele que se referem o crédito tributário lançado.

Multa e Juros SELIC

A Recorrente se insurge contra a aplicação da multa e pleiteia pela sua exclusão ou redução para 20%. Verifico que no presente caso foi aplicada a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, conforme texto legal abaixo transcrito:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

Destaque-se ainda, no que tange à aplicação da multa, que não cabe qualquer análise acerca da aplicação do princípio da razoabilidade, ou do não confisco, para afastar legislação vigente, tendo em vista que o controle de constitucionalidade é vedado à Administração Tributária, haja vista ser tarefa exclusiva do Poder Judiciário avaliar a compatibilidade da norma jurídica em nível de lei ordinária com os preceitos constitucionais, sendo referidos argumentos inoponíveis na esfera administrativa.

O Decreto nº 70.235/77, que regula o processo administrativo, traz norma expressa acerca do tema:

Art. 26-A. 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

No mesmo sentido se destaca o Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, que no seu art. 98, veda afastar a aplicação de lei:

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Cabe ainda ressaltar o teor da Súmula CARF nº 2: o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante do exposto, mantém-se a multa de ofício aplicada.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Andréa Viana Arrais Egypto