



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.900326/2016-84
ACÓRDÃO	1001-003.412 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TOPÁZIO PATRIMONIAL LTDA.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2011

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.

RECEITAS FINANCEIRAS. DEDUÇÃO DE IRRF NA APURAÇÃO DO SALDO NEGATIVO. OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO.

No que se refere às receitas financeiras, tem-se que na apuração do saldo negativo de IRPJ, a pessoa jurídica pode 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, 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 conseqüente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e

disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

Sala de Sessões, em 9 de julho de 2024

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva –Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Raimundo Pires de Santana Filho, Gustavo de Oliveira Machado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira 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 25434.20711.260912.1.3.02-9262, em 26.09.2012, e-fls. 34-46, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$166.023,36 quarto trimestre do ano-calendário de 2011 apurado pelo lucro presumido para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 52-55:

No curso da análise do direito creditório, foram detectadas inconsistências, objeto de termo de intimação, não saneadas pelo sujeito passivo.

Dessa forma, de acordo com as informações prestadas no documento acima identificado, constatou-se que não foi apurado saldo negativo, uma vez que, na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da pessoa jurídica (DIPJ), correspondente ao período de apuração do crédito informado no PER/DCOMP, consta imposto a pagar.

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 166.023,36

Valor do imposto a pagar na DIPJ: R\$ 1.621,51

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP:

25434.20711.260912.1.3.02-9262 35322.28500.311012.1.3.02-0188
15414.85455.310113.1.3.02-3622 [...]

Enquadramento Legal: Art. 1º e parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 29ª Turma DRJ/08 nº 108-032.796, de 25.11.2022, e-fls. 60-66:

Acordam os membros da 29ª TURMA/DRJ08 de Julgamento, por unanimidade de votos, JULGAR IMPROCEDENTE A MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, não reconhecendo o direito creditório em litígio.

Recurso Voluntário

Notificada em 14.02.2023, e-fl. 71, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 15.03.2023, e-fls. 73-85, 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:

DA EFETIVA COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. LEGITIMIDADE PARCIAL DO CRÉDITO UTILIZADO VIA PER/DCOMP. NECESSIDADE DE HOMOLOGAÇÃO PARCIAL DA COMPENSAÇÃO REALIZADA PELO CONTRIBUINTE

12. Como exposto no tópico anterior, após análise das informações e documentos prestados através da Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente com o fim de ver reformado o Despacho Decisório nº 112909406/2020, a 29ª Turma da DRJ 08 apontou a existência de divergência entre os valores lançados a título de retenção de imposto de renda para o 4º trimestre de 2011 na DIPJ retificadora apresentada pela Recorrente e os valores constantes da DIRF fornecida pela fonte pagadora dos rendimentos financeiros auferidos pela Recorrente – BNY MELLON.

13. Isso porque, a Ficha 14A da DIPJ retificadora apresentada pela Recorrente informou o total de R\$172.050,03 (cento e setenta e dois mil, cinquenta reais e três centavos) como dedução de imposto de renda retido na fonte para o 4º trimestre de 2011, ao passo que a DIRF prestada pelo BNY MELLON SERVIÇOS FINANCEIROS (CNPJ nº 02.201.501/0001-03) registrou o valor total de R\$86.531,48 (oitenta e seis mil, quinhentos e trinta e um reais e quarenta e oito centavos) a título de retenções para esse mesmo período.

14. Ainda diante da DIPJ retificadora, a DRJ observou que os rendimentos correspondentes às retenções realizadas no 4º trimestre de 2011 e informadas em DIRF, não foram oferecidos à tributação, concluindo, assim, pela improcedência da Manifestação de Inconformidade e, conseqüentemente, pela não homologação das compensações realizadas pela Recorrente.

15. Como se não bastasse a não homologação total das compensações realizadas, a Recorrente ainda tomou conhecimento da lavratura da Notificação de Lançamento nº 2360/2017 (PAF nº 11080.729198/2017-37), lhe exigindo o pagamento da multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor total da compensação não homologada (R\$174.109,33), correspondente ao montante de R\$87.054,66 (oitenta e sete mil, cinquenta e quatro reais e sessenta e seis centavos).

16. Com o devido respeito, o voto proferido pelo julgador, acolhido pela 29ª Turma da DRJ 08, não reflete o melhor direito sobre a matéria, tampouco coaduna com a realidade dos fatos.

17. Em seu voto, o respeitado julgador salienta que o valor correspondente ao imposto de renda retido na fonte que compõe o crédito utilizado para fins de compensação deve ser efetivamente comprovado pelo contribuinte, consoante dispõem o art. 55 da Lei nº 7.450/85 e o §2º, do art. 943 do RIR: [...].

18. Pois bem. No presente caso, as retenções registradas em sua DIPJ retificadora também foram devidamente comprovadas pela Recorrente através do Informe de Rendimentos Financeiros fornecido pela fonte pagadora – BNY MELLON (doc. 03), devidamente apresentado à Delegacia Regional de Julgamento quando do protocolo da Manifestação de Inconformidade.

19. Do mesmo modo, a Declaração do Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte – DIRF, mencionada e compartilhada pela própria DRJ em sua decisão, também comprova a retenção na fonte dos valores que compuseram o crédito utilizado nas PER/DCOMP's transmitidas pela Recorrente.

20. Ademais, como é possível deduzir do próprio Informe de Rendimentos fornecido pela BNY MELLON, o fundo de investimento contratado pela Recorrente está sujeito à incidência do imposto de renda retido na fonte semestralmente, nos meses de maio e

novembro. É a modalidade de tributação conhecida no mercado financeiro por “come cotas”, com previsão legal na Instrução Normativa RFB nº 1.585/2015: [...].

21. Por tal razão, tanto o Informe de Rendimentos, quanto a DIRF, registram os maiores valores de retenção de imposto de renda para o ano calendário 2011 nos meses de maio (R\$83.729,24) e novembro (R\$84.103,11), consistindo, assim, em mais uma comprovação de que os rendimentos percebidos pela Recorrente suportaram a retenção na fonte do imposto de renda. [...]

22. Desse modo, não sobejam dúvidas quanto à efetiva comprovação das retenções suportadas pela Recorrente no ano calendário de 2011 em razão dos rendimentos financeiros auferidos. Todavia, a questão fulcral diz respeito aos valores efetivamente retidos durante o 4º trimestre de 2011, haja vista a divergência entre os valores lançados na DIPJ retificadora pela Recorrente e os valores constantes do Informe de Rendimentos Financeiros e na DIRF, uma vez que as PER/DCOMP's indeferidas declararam que o crédito utilizado nas compensações decorreu de saldo negativo de IRPJ no 4º trimestre de 2011.

23. De fato, ao prestar a sua declaração retificadora, a Recorrente se equivocou ao preencher a “Ficha 14 – Apuração do Imposto de Renda sobre o Lucro Presumido”, correspondente ao 4º trimestre, pois lançou o valor total a título de imposto de renda retido na fonte para o ano calendário de 2011, ao invés de considerar apenas as retenções efetivamente suportadas naquele período – 4º trimestre de 2011 – como registrado no trecho extraído do acórdão proferido pela 29ª Turma da DRJ 08: [...]

24. Entretanto, a divergência existente não pode servir de base para a não homologação TOTAL das compensações realizadas pela Recorrente, já que parte expressiva do seu crédito (R\$86.531,48) - oriundo das retenções na fonte do imposto de renda devidamente comprovadas e reconhecidas pela própria DRJ – é legítima e suficiente à quitação de boa parte dos débitos que foram objeto das PER/DCOMP's transmitidas pela Recorrente.

25. Com efeito, diante da divergência verificada pela DRJ e da incerteza em relação à parte do crédito declarado pela Recorrente, por óbvio, a parte do crédito cuja origem fora devidamente comprovada através dos documentos oficiais constantes dos autos (Informe de Rendimentos e DIRF – docs. 01 e 02), deve ser reconhecida e aproveitada para fins de compensação com parte dos débitos que foram objeto das PER/DCOMP's. [...]

28. Ora nobres julgadores, assim como no precedente compartilhado acima, as retenções na fonte do imposto de renda foram devidamente comprovadas pela Recorrente durante o curso do processo administrativo, mediante apresentação do correlato Informe de Rendimento, bem como a partir da DIRF prestada pela fonte pagadora, documentos legitimados pela própria Delegacia Regional de Julgamento.

29. Sem olvidar que a própria modalidade de investimento financeiro realizada pela Recorrente (come cotas) o obriga a suportar as retenções do imposto de renda semestralmente, nos meses de maio e novembro do ano calendário, como previsto na IN RFB nº 1.585/2015. [...]

31. Portanto, inexistindo dúvidas quanto ao direito creditório da Recorrente em razão da comprovação da efetiva retenção na fonte do imposto de renda devido sobre as receitas financeiras auferidas no ano calendário 2011, que, para o 4º trimestre do referido ano, corresponde ao montante de R\$ 86.531,48, cabe ao Eg. Conselho assegurar a HOMOLOGAÇÃO PARCIAL das compensações realizadas através das PER/DCOMP's nºs. 25434.20711.260912.1.3.02-9262, 35322.28500.311012.1.3.02-0188 e 15414.85455.310113.1.3.02-3622, até o limite do crédito da Recorrente.

32. Por conseguinte, logo que homologada parcialmente as compensações realizadas pela Recorrente, impõe-se a revisão da multa isolada decorrente da não homologação das compensações que constituem o objeto do presente processo administrativo, exigida por meio da Notificação Fiscal nº 2360/2017 (PAF nº 11080.729.198/2017-37), para que seja recalculada com base no saldo NÃO homologado das PER/DCOMP'S nºs. 25434.20711.260912.1.3.02-9262, 35322.28500.311012.1.3.02-0188 e 15414.85455.310113.1.3.02-3622.

No que concerne ao pedido conclui que:

DOS PEDIDOS

33. Diante do exposto, a Recorrente pugna pela reforma do acórdão recorrido, a fim de que este Eg. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais digne-se de assegurar o seu direito creditório decorrente do imposto de renda retido na fonte no 4º trimestre do ano calendário de 2011 - devidamente comprovado e reconhecido pela própria Delegacia Regional de Julgamento, deferindo a HOMOLOGAÇÃO PARCIAL das PER/DCOMP'S n.ºs. 25434.20711.260912.1.3.02-9262, 35322.28500.311012.1.3.02-0188 e 15414.85455.310113.1.3.02-3622, até o limite do seu crédito.

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 referente ao quarto trimestre do ano-calendário de 2011 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). Nesse sentido, os argumentos recursais atinentes ao processo nº 11080729198/2017-37, que não se encontra apensado, não podem ser analisados nos presentes autos.

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 como condição absolutamente essencial para fins de verificação da precisão dos dados informados. Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios 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. Devem ser detalhados os motivos de fato e de direito em que se baseiam com exposição de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões. A peça de defesa deve ser instruída com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A “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).

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” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). 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).

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, posto 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)” (Agravo Regimental no Recuso Especial 862.572/CE). Nesse sentido, em caso 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 determinar o IRPJ ou a CSLL 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 apurado de forma centralizada pelo estabelecimento matriz (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 6800, refere-se aos rendimentos produzidos por aplicações em fundos de investimento financeiro e em fundos de aplicação em quotas de fundos de investimento financeiro (art. 33 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997 e art. 1º da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004). 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:

- vinte e dois e meio por cento, em aplicações com prazo de até 180 (cento e oitenta) dias;

- vinte por cento, em aplicações com prazo de 181 (cento e oitenta e um) dias até 360 (trezentos e sessenta) dias;

- dezessete e meio por cento, em aplicações com prazo de 361 (trezentos e sessenta e um) dias até 720 (setecentos e vinte) dias;

- quinze por cento, em aplicações com prazo acima de 720 (setecentos e vinte) dias.

O beneficiário é a pessoa jurídica que obtém os rendimentos e o imposto é recolhido pela fonte pagadora até o terceiro dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores.

O tributo retido em determinado período somente pode ser utilizado para fins de dedução do tributo devido no período em que as receitas tenham sido computadas na determinação da base tributável.

Especificamente, no que se refere às receitas financeiras, tem-se que na apuração do saldo negativo de IRPJ, a pessoa jurídica pode 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. O critério jurídico adequado é de que há descompasso legal entre o registro contábil das receitas financeiras, por regime de competência e as retenções efetivadas em DIRF, por regime de caixa.

Nesse sentido cabe mencionar o voto condutor do Acórdão nº 9101-006.680, de 09.08.2023, proferido pela 1ª Turma da CSRF, cujos fundamentos de direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Aqui, importa decidir se a legislação tributária invocada pelo Colegiado a quo autoriza a conclusão de a dedução das retenções na fonte estar limitada ao período no qual os correspondentes rendimentos foram oferecidos à tributação. O Colegiado que proferiu o paradigma, como visto, admitiu a dedução das retenções mediante comprovação do cômputo dos rendimentos no lucro tributável de períodos anteriores.

Como adiantado na transcrição ao norte, e inclusive pode ser considerado incontroverso nestes autos, a incidência de imposto de renda na fonte sobre determinados rendimentos de aplicações financeiras está prevista no momento da liquidação da operação, ao passo que os rendimentos correspondentes devem ser registrados segundo o regime de competência. Daí o alegado “descasamento” entre a apropriação da receita financeira e a retenção do IRRF.

Tais retenções, porém, não estão previstas como incidentes exclusivamente na fonte, admitindo-se a sua dedução na apuração final do sujeito passivo. E, no entender do Colegiado a quo, esta dedução somente pode ser promovida no período de apuração em que os correspondentes rendimentos foram oferecidos à tributação. Embora o acórdão recorrido não se estenda neste aspecto, infere-se desta premissa que a retenção na fonte sofrida no futuro, em relação a rendimentos reconhecidos contabilmente em períodos pretéritos, deveria ser aproveitada na apuração passada, mediante sua retificação para aumento do saldo negativo originalmente apurado, ou para constituição de indébito, caso a apuração tenha resultado em imposto a pagar.

Na compreensão desta Conselheira, exteriorizada em diversas resoluções e acórdãos acerca do tema, a questão é solucionada a partir do que dispõe a Lei nº 9.430/96:

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.

§1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.

§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:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

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

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo. (destacou-se)

Nestes termos, demanda-se, apenas, que a retenção corresponda a receita computada na determinação do lucro real, o que significa dizer que a receita deve ser oferecida à tributação até a determinação do lucro real na qual se pretende a dedução da retenção, ou seja, em período de apuração presente ou passado. 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 dedução no período de apuração de ocorrência da retenção também se justificaria sob a lógica financeira, porque permitir o deslocamento desta antecipação para período passado resultaria na formação de um indébito antes do ingresso da retenção nos cofres públicos e, em consequência, atrairia a cogitação da aplicação de juros compensatórios desde aquele momento, anterior ao desembolso da antecipação.

O Colegiado a quo também invoca o disposto no art. 64, §3º da Lei nº 9.430/96 que, ao tratar da dedução de retenções sofridas no fornecimento de bens e na prestação de serviços a órgãos públicos, especifica que o valor do imposto e das contribuições sociais retidos será considerado como antecipação do que for devido pela contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições. Contudo, a peculiaridade destas retenções é agregar diversos tributos, incidentes sobre o lucro e o faturamento, contexto no qual a referência à mesmo imposto e mesmas contribuições presta-se, apenas, a limitar a dedução da antecipação na apuração do correspondente imposto ou contribuição, segundo a parcela que a lei define como destinada a cada um deles. Não há, nestes termos, qualquer restrição ao período de apuração no qual a receita de fornecimento de bens ou de prestação de serviços foi oferecida à tributação. Ou seja, também nesta hipótese, se a receita foi computada pelo regime de competência na base de cálculo dos tributos incidentes sobre o faturamento e o lucro, e somente em momento futuro ocorre seu pagamento pelo órgão público, com a correspondente retenção, o sujeito passivo poderá distribuir a dedução desta retenção entre o mesmo imposto e as mesmas contribuições no período de apuração em que sofrer a retenção.

Ainda, o Colegiado a quo também invoca a Súmula CARF nº 80 para firmar o dever da Contribuinte comprovar que todas as receitas correspondentes às retenções na fonte tenham sido levadas à tributação. De fato, a jurisprudência deste Conselho consolidou-se nos seguintes termos:

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.

Contudo, mais uma vez se nota a indeterminação do período de apuração no qual se faz a prova do cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto. A exigência é de prova da retenção e deste cômputo, mas não de que eles tenham ocorrido, necessariamente, no mesmo período de apuração.

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 do indébito indicado no Per/DComp, conforme as Súmulas CARF nº 80 e nº 143.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 52-55:

No curso da análise do direito creditório, foram detectadas inconsistências, objeto de termo de intimação, não saneadas pelo sujeito passivo.

Dessa forma, de acordo com as informações prestadas no documento acima identificado, constatou-se que não foi apurado saldo negativo, uma vez que, na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da pessoa jurídica (DIPJ), correspondente ao período de apuração do crédito informado no PER/DCOMP, consta imposto a pagar.

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário analisa-se a possibilidade o indébito pleiteado nos presentes autos. As informações constantes nos sistemas da RFB devem ser analisadas para fins de comprovação da do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005 e o litígio que remanesce em relação às deduções de IRRF do código 6800 relativamente a receitas financeiras.

Está registrado no Acórdão da 29ª Turma DRJ/08 nº 108-032.796, de 25.11.2022, e-fls. 60-66:

Passemos ao mérito.

Para que o imposto sobre a renda retido na fonte possa ser utilizado como dedução do imposto sobre a renda devido pela pessoa jurídica no encerramento do exercício, imperioso se faz a apresentação do comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora, bem como o oferecimento das receitas que lhe são correlatas à tributação, conforme estabelecido pelos artigos 55, da Lei nº 7.450/85, 943, § 2º do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), e 2º, § 4º, inciso III da Lei nº 9.430/96 [...].

Em sua manifestação, a Impugnante trouxe aos autos informe de rendimentos relativo ao valor total retido no ano de 2011, mas, em consulta à DIRF, constata-se que apenas uma parte desse valor - R\$ 86.531,48 (R\$ 1.218,54 + R\$ 84.103,11 + R\$ 1.209,83), corresponde ao 4º trimestre de 2011. [...]

E, como já explicado alhures, para a confirmação de tais retenções, no valor de R\$86.531,48, como parcelas formadoras do saldo negativo do período, ainda é necessária a comprovação do oferecimento à tributação das receitas que lhe são correlatas.

Pela análise da DIPJ, constatamos, porém, que a receita correspondente não foi oferecida à tributação. Abaixo, cópia DIPJ (retificadora ativa) [...]

Ante o exposto, VOTO pela improcedência da manifestação de inconformidade.

A Recorrente alega apresentar a DIPJ Retificadora com as informações que entende serem corretas. A “DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado” (Súmula CARF nº 92). Tem-se que a DIPJ Retificadora foi analisada em sede de decisão de primeira instância. Nestas circunstâncias, 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).

A partir da matéria de insurgência recursal dialogando com a decisão de primeira instância cabe esclarecer que na apuração do saldo negativo foram deduzidas as retenções de tributos, de acordo com o acervo fático-probatório composto de Informe de Rendimentos, e-fls. 97-98.

Os efeitos da aplicação do direito superveniente fixam 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. Devem ser averiguadas 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. A autoridade administrativa deve apreciar 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 perda do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumprir registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Jurisprudência

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos 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”.

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

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva