



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



**Processo nº** 10880.727051/2012-10  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-003.838 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 10 de agosto de 2023  
**Recorrente** M&G FIBRAS E RESINAS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999

**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 NºS 80 E 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. Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante a aplicação das determinações das Súmulas CARF nºs 80 e 143, 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. Destaque-se que a Unidade de Origem deverá considerar em sua investigação todas as provas colacionadas aos presentes autos devendo as compensações serem homologadas até o limite do crédito cuja liquidez e certeza forem devidamente constatadas e, se houver necessidade, intimar a Recorrente a prestar esclarecimentos ou complementar a produção de provas.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 14-102.922, proferido pela 1ª Turma da DRJ/RPO, em 28 de novembro de 2019, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Por bem relatar os fatos até esse momento processual, reproduz-se o relatório efetuado pela DRJ no acórdão de piso, complementando-o adiante:

Trata-se de processo formalizado para fins de tratamento dos resíduos dos **Pedidos de Restituição** (fls. 3, 40, 389, 140, 147 e 151) - proveniente de saldo negativo apurado na DIRPJ ano base 1996 a 1999 (IRPJ) - e **Pedido de Compensação** (fl.5) do proc.

nº 11831.000466/2001-38 (digital), protocolizados em 14/03/2001 - cuja cópia dos documentos digitais de fls.2/598 foram anexadas às fls.2/598 deste processo - tendo em vista o proferido no Acórdão nº 16-14.591 da 1ª Turma da DRJ/SPOI, de 29/08/2007 (fls.585/588), face à manifestação de inconformidade de 12/04/2006 (fls.549/563) contra o Despacho Decisório da DIORT da DERAT/SP de 22/02/2006 (fls.539/543), que reconheceu parcialmente os créditos originais de **saldo negativo de IRPJ**, conforme abaixo:

- **AC 1996 no valor de R\$ 47.156,67** (solicitado R\$ 59.936,45 (=33.649,93 (IRRF Prestação de Serviços fl.389) + 26.286,52 (IRRF Aplic. Financeiras fl.394)

- valor atualizado de R\$ 114.538,08), com saldo de R\$ 12.779,78; e - **AC 1999 de R\$ 760.974,98** (solicitado R\$ 770.844,80 (=156.086,39 (IRRF Aplic. Financeiras fl.140) + 587.922,65 (IRRF Renda Variável fl.147) + 26.835,76 (=7.181,05 + 7.422,73+ 2.451,10+ 9.348,75+ 432,13 IRRF Prestação de Serviços fl.151, e não 26.866,84 conforme fls.152/154,156, 157, 158 e 160), com valor atualizado de R\$ 901.924,78),

com saldo de R\$ 9.869,82.

Além destes créditos, foram também reconhecidos, até além do solicitado:

- 1997 de R\$ 33.560,48 (solicitado R\$ 29.253,45 (IRRF Prestação de Serviços fl.349));  
e - 1998 de R\$ 135.148,82 (solicitado R\$ 94.029,59 (IRRF Renda Variável fl.276).

Todos os créditos foram recebidos por **CISÃO PARCIAL** da empresa Rhodia-ster Fipack Ltda, CNPJ 15.179.682/0001-19.

Aduz que no Acórdão supracitado foi reconhecida a nulidade do Despacho Decisório contestado e a devolução do processo à autoridade recorrida, para que seja analisado o

direito creditório solicitado com a identificação dos valores de IRRF que compõem o saldo negativo de IRPJ reconhecido e com a motivação para a eventual não aceitação de parcela de IRRF declarado (fl.588, § 14º).

Informa a Autoridade Fiscal que o Acórdão supracitado estabelece que, como houve a **homologação total do débito declarado**, o único objetivo do peticionante ao apresentar a manifestação de inconformidade é aumentar o saldo de IRPJ a restituir (fl. 587, §4º). Assim, tendo a manifestação de inconformidade como objeto o valor do saldo a restituir, a Autoridade, nesta análise, considerou como anulado pelo Acórdão n.º 16-14.591 da 1ª Turma da DRJ/SPOI, de 29/08/2007, apenas a parte do Despacho Decisório a ele relacionado, tendo em vista, adicionalmente, a limitação de competência estabelecida nos arts. 14 a 17 e 25, caput e inciso I, alínea “a”, todos do decreto n.º 70.265/1972 (PAF da época do Acórdão), mantendo as compensações já realizadas com os créditos de saldo negativo de IRPJ através dos processos n.º 11831.000466/2001-38 (AC 1996), 10880.720085/2007-16 (AC 1997), 10880.720087/2007-13 (AC 1998) e 10880.720088/2007-50 (AC 1999).

Intimou a peticionante a apresentar:

*5.1 Comprovação, através de regular lavratura pública do ato de cisão, de que é solidário tributário da empresa Rhodia – ster Fipack Ltda (atual Rhodia Poliamida e Especialidades Ltda), CNPJ 15.179.682/0001-19, em relação aos impostos de renda dos anos cal. 1996, 1997, 1998 e 1999; 5.2 Se solidário tributário, apresentar todas as utilizações dos créditos em pauta; 5.3 Se solidário tributário, apresentar as Notas Fiscais n.º 76, 84, 86,88,91 e 93 de serviços prestados pela cisionada à empresa Rhodia – Ster Filmes Ltda, CNPJ 10.910.776/0001-00, com retenção de IRRF no cód.1708 no período de junho/1996 a dezembro/1996, conforme Comprovante Anual de Rendimentos pagos ou creditados e de retenção de imposto de renda na fonte apresentado à fl.392; 5.4 Se responsável solidário, justificar com documentação hábil e idônea a divergência entre o informado na DIRPJ do ano-cal.1996, Ficha 08, linha 15 “Imposto de Renda Retido na Fonte” de R\$ 63.877,15 (fl.366) e seu demonstrativo de IRRF no total de R\$ 59.936,45 (= 33.649,93 (de retenções sobre prestações de serviço fl.389) + 26.286,52 (de retenções sobre aplicações financeiras fl.394));*

*5.5 Se responsável solidário, justificar com documentação hábil e idônea a divergência entre o informado na DIPJ do ano-cal.1999, Ficha 13A, linha 13 “Imposto de Renda Retido na Fonte” de R\$ 173.875,05 e seu demonstrativo de IRRF no total de R\$ 182.922,35 (= 26.835,76 (=7.181,05+7.422,73+2.451,10+9.348,75+432,13 de retenções sobre prestações de serviço fl.151 c/c fls.152/154,156, 157, 158 e 160) + 156.086,39 (de retenções sobre aplicações financeiras fl.141));*

Informa que a interessada apresentou:

*6.1 quanto à comprovação, através de regular lavratura pública do ato de cisão, de que é solidário tributário da empresa Rhodia – ster Fipack Ltda (atual Rhodia Poliamida e Especialidades Ltda), CNPJ 15.179.682/0001-19, em relação aos impostos de renda dos anos cal. 1996, 1997, 1998 e 1999 – **apresentou apenas o Balanço (fls.610/613) e a Alteração do Contrato Social do Peticionante de 01/07/2000 (fls.614/624, já apresentado às fls.17/27), onde no item C.1.1 o peticionante apenas assume solidariedade total (inclusive fiscal) em relação aos 3 (três) estabelecimentos** vertidos localizados em São Paulo/SP, Poços de Caldas/MG e Santo André/SP (fl.617), nada declarando em relação ao imposto de renda, que engloba todos os estabelecimentos da cisionada; 6.2 quanto a apresentar todas as utilizações dos créditos em pauta – **nada respondeu**; 6.3 quanto a apresentar as **Notas Fiscais n.º 76, 84, 86,88,91 e 93** de serviços prestados pela cisionada à empresa Rhodia – Ster Filmes Ltda, CNPJ*

10.910.776/0001-00, com retenção de IRRF no cód.1708 no período de junho/1996 a dezembro/1996, conforme Comprovante Anual de Rendimentos pagos ou creditados e de retenção de imposto de renda na fonte apresentado à fl.392 – **nada respondeu;**

6.4 quanto a justificar com documentação hábil e idônea a divergência entre o informado na DIRPJ do ano-cal.1996, Ficha 08, linha 15 “Imposto de Renda Retido na Fonte” de R\$ 63.877,15 e seu demonstrativo de IRRF no total de R\$ 59.936,45 (= 33.649,93 (de retenções sobre prestações de serviço fl.389) + 26.286,52 (de retenções sobre aplicações financeiras fl.394)) – **nada respondeu;** 6.5 quanto a justificar com documentação hábil e idônea a divergência entre o informado na DIPJ do ano-cal.1999, Ficha 13A, linha 13 “Imposto de Renda Retido na Fonte” de R\$ 173.875,05 e seu demonstrativo de IRRF no total de R\$ 182.922,35 (= 26.835,76 (=7.181,05+7.422,73+2.451,10+9.348,75+432,13 de retenções sobre prestações de serviço fl.151 c/c fls.152/154,156, 157, 158 e 160) + 156.086,39 (de retenções sobre aplicações financeiras fl.141)) – **nada respondeu;**

Relata também que não encontrou nos sistemas COMPROT e SIEF/PERDCOMP/Consulta indícios de outras utilizações deste crédito pelo peticionante e cisionado, assim como pela empresa New Part – Investimentos e Empreendimentos Ltda, CNPJ 02.013.114/0001-00 e sua sucessora Rhodia Brasil Ltda, CNPJ 57.507.626/0001-06.

No **item I da Fundamentação — Do mérito quanto à possibilidade de restituição do crédito cisionado** - , aduz a Autoridade Fiscal que o art. 165 do CTN estabeleceu as hipóteses de restituição total somente para os casos nele relacionados, nos quais não se inclui a da situação sob análise, qual seja, a de simples cisão parcial sem a comprovação de uma formal solidariedade tributária com a cisionada em relação aos impostos de renda relativos aos períodos de apuração anos-cal.1996 e 1999, conforme resposta de 31/07/2012, item 6.1 onde na Alteração do Contrato Social do Peticionante de 01/07/2000, item C.1.1, apenas assume solidariedade em relação aos 3 (três) estabelecimentos vertidos localizados em São Paulo/SP, Poços de Caldas/MG e Santo André/SP, e não de todos como exige a legislação do imposto de renda.

Acrescenta que, no mesmo sentido o art.74, *caput* da Lei nº 9.430/96 restringiu a possibilidade de restituição àqueles que tenham correlação com o fato gerador ou seus sucessores tributários. Logo, como o peticionante não comprovou que incide nas hipóteses de restituição estabelecidas pelo art.165 do CTN e art.74, *caput* da lei nº 9.430/1996, entendeu que se deve indeferir o saldo relativo aos Pedidos de Restituição de saldo negativo de IRPJ dos anos-cal.1996 e 1999 recebidos por cisão parcial da empresa Rhodia–Ster Fipack Ltda, CNPJ 15.179.682/0001-19, remanescente do proc. nº11831.000466/2001-38 (digital).

No **item II-1 “Do ano-calendário 1996”**, explica que o peticionante foi intimado a justificar com documentação hábil e idônea a divergência entre o informado na DIRPJ do ano-cal.1996, Ficha 08, linha 15 “Imposto de Renda Retido na Fonte” de **R\$ 63.877,15 (fl.366)** e seu demonstrativo de IRRF no total de **R\$ 59.936,45 (= 33.649,93** de retenções sobre prestações de serviço, fl.389 + **26.286,52** de retenções sobre aplicações financeiras, fl.394), porém **nada respondeu** (§ 6.4). **Assim, foi analisado o IRRF de R\$ 59.936,45 anteriormente já apresentado.**

Intimado a apresentar as Notas Fiscais nº 76, 84, 86,88,91 e 93 de serviços prestados pela cisionada à empresa Rhodia–Ster Filmes Ltda, CNPJ 10.910.776/0001-00, com retenção de IRRF no cód.1708 no período de junho/1996 a dezembro/1996, conforme **Comprovante Anual de Rendimentos** pagos ou creditados e de retenção de imposto de renda na fonte apresentado à fl.392, tendo em vista a divergência de valores entre o IRRF de **R\$ 25.298,71** do seu **comprovante** e o informado em **DIRF pela fonte pagadora de IRRF de R\$ 12.053,85** (fl.503 e já reconhecido no despacho decisório da

DIORT da DERAT/SP de 22/02/2006 (fls.539/543), nada respondeu, devendo ser glosado o crédito adicional de **R\$ 13.244,86**, nos termos do art. 39 da lei n.º 9.784/1999.

Assim, para o ano-cal.1996, somente seriam passíveis de reconhecimento o IRRF conforme abaixo:

Fonte Pagadora	CNPJ	Cód.Rec.	IRRF (R\$)
Rhodiaco Ind Quím.Ltda	57.617.565/0001-30	1708	4.586,58 (fl.391)
Rhodia-Ster Filmes Ltda	10.910.776/0001-00	1708	12.053,85 (fl.392 e § 13)
Recipet Revaloriz. Prod.	00.196.016/0001-11	1708	3.764,65 (fl.393)
CCF Brasil CTVM S/A	58.229.246/0001-10	3426	6.537,78 (fl.395)
Banco CCF Brasil S/A	33.254.319/0001-00	5273	2.753,32 (fl.396)
		3426	16.995,42 (fl.396)
		Total	46.691,10

**Como já foi reconhecido** no despacho decisório da DIORT da DERAT/SP de 22/02/2006 (fls.539/543) o valor de **R\$ 47.156,67**, informa que **não existe saldo adicional de R\$ 12.779,78 de crédito de IRRF passível de reconhecimento.**

No **item II-2 “Do ano-calendário 1999”**, informa que, para o ano-cal.1999, somente seriam passíveis de reconhecimento o IRRF de:

Fonte Pagadora	CNPJ	Cód.Rec.	IRRF (R\$)
Banco CCF Brasil S/A	33.254.319/0001-00	5273	47.827,65 (fl.141)
CCF Brasil CTVM S/A	58.229.246/0001-10	3426	127.162,90 (fl.141)
Banco Europeu AL-BEAL	61.088.183/0001-33	3426	28.923,49 (fl.142)
Eurodist DTVM S/A	33.871.583/0001-85	5273	1.749,88 (fl.149)
Banco Pactual S.A.	30.306.294/0001-45	5273	538.345,12 (fl.150)
Braspet Ind.Com.Emb.	00.916.089/0001-30	1708	7.181,05 (fls.152/153)
Mercer MW Pesquisa Ltda	55.492.391/0001-09	1708	31,08 (fl.155 (1))
Rhodiaco Ind Quím.Ltda	57.617.565/0001-30	1708	7.422,73 (fl.156)
Rhodia Brasil Ltda	57.507.626/0001-06	1708	2.451,10 (fl.157)
Terphane Ltda	02.429.732/0001-27	1708	9.348,75 (fl.158)
Recipet Revaloriz. Prod.	00.196.016/0001-11	1708	432,13 (fl.160)
		Total	770.875,88

Como já foi **reconhecido** no despacho decisório da DIORT da DERAT/SP de 22/02/2006 (fls.539/543) o valor de **R\$ 760.974,98**, existe saldo adicional de crédito de IRRF passível de reconhecimento de **R\$ 9.900,90**.

NO **item III — Dos saldos negativos de IRPJ residuais do proc. n.º 11831.000466/2001-38**, aduz que tanto na DIRPJ do ano-cal.1996 (Ficha 8 fl.366), quanto na DIPJ do ano cal.1999 (Ficha 13A fl.56) não foram apurados lucros reais, sendo os únicos créditos apurados os relativos às retenções na fonte analisadas.

Assim, **não reconheceu os saldos negativos de IRPJ residuais dos ano-cals.1996 de R\$ 12.779,78 e ano-cal.1999 de R\$ 9.869,82** por não ter o peticionante comprovado

que incide nas hipóteses de restituição estabelecidas pelo art.165 do CTN e art.74, caput da lei n.º 9.430/1996 (item I, § 11) e, adicionalmente, para o ano-cal.1996, não ter comprovado que possui qualquer saldo de crédito residual passível de restituição (item II-1, § 15).

A interessada apresentou manifestação de inconformidade (fls. 2 e ss.).

Inicialmente explica que, conforme fis. 02 e 03, o **Pedido de Compensação** foi protocolizado em 14/03/2001. Logo, nos termos do artigo 74 da Lei 9430/96, dispunha a Autoridade Administrativa de prazo até 13/03/2006 para análise do direito creditório.

Conforme fis. 541 dos presentes autos, no dia 14/03/2006, a intimação ainda estava na Central de Distribuição dos Correios (CDD), no Brooklin Paulista. Ressalta que há uma dúvida bastante razoável sobre a data da intimação da Requerente, pois não está legível a data aposta no Aviso de Recebimento de fis. 541. Sustenta então que é inegável que, se a intimação ainda estava na Central dos Correios, do Brooklin Paulista, em 14/03/2006, é impossível que a Requerente a tenha recebido em 13/03/2006, como se fazia necessário, nos termos do artigo 74, da Lei 9430/96.

Por essa razão, argumenta que devem ser reconhecidos integralmente os Saldos Negativos dos anos calendário de 1996 e 1999, acrescentando-se aos saldos já reconhecidos os valores de R\$ 12.779,78 e R\$ 9.869,82, respectivamente.

Expõe que o segundo despacho decisório decorre da nulidade do primeiro despacho decisório, em razão de sua manifesta ausência de motivação reconhecida pela DRJ.

Realça que atos nulos não são sanáveis, ou seja, emendas são inadmissíveis. Nesse sentido, tendo sido declarada a nulidade do primeiro despacho decisório por ausência de motivação quanto aos valores glosados pela Autoridade Administrativa, não é admitido qualquer saneamento pelo ordenamento jurídico, tal qual pretendeu fazer a Autoridade Administrativa no segundo despacho decisório. Por essa razão, argumenta que devem ser reconhecidos integralmente os Saldos Negativos dos anos calendário de 1996 e 1999, acrescentando-se aos saldos já reconhecidos os valores de R\$ 12.779,78 e R\$ 9.869,82, respectivamente.

Acrescenta que, ainda que seja admitida a possibilidade de saneamento do vício de motivação pelo segundo despacho decisório, “o que se admite para efeitos de argumentação”, vale mencionar que a Autoridade Administrativa não disporia de prazo decadencial adicional a partir do primeiro despacho decisório para fazê-lo. Se admitido o saneamento, o prazo para tanto, seriam 5 anos a contar da data da compensação, 14/03/2001.

Isso porque, a declaração de nulidade do primeiro despacho decisório não teria o condão de recontar o prazo decadencial ou até mesmo inibir que qualquer contagem fosse realizada.

Nesse sentido, aduz que, se a lei assegurou à Requerente o prazo de 5 anos para homologação de sua compensação, a contar da data da declaração de compensação, se admitida a hipótese de substituição do primeiro despacho decisório nulo pela segunda decisão válida, essa segunda decisão válida necessariamente deveria ser proferida no fluxo do prazo decadencial. Do contrário, o prazo decadencial seria renovável, o que certamente não será admitido.

Alega que o CTN tratou claramente da matéria nos artigos 149 e 173, inciso II. Afirma que, no artigo 149, admitiu situações excepcionais e taxativas de revisão do lançamento, já que o lançamento, por natureza, é imutável. E mesmo diante dessas situações excepcionais somente permitiu a revisão do lançamento enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Já no artigo 173, II, o Código Tributário Nacional previu a recontagem do prazo decadencial, nas hipóteses de nulidade por vício de forma.

Sustenta então que, conforme o acórdão 16-14.591 bem explicitou, houve carência de pressuposto de validade do primeiro despacho decisório e não de sua forma.

Portanto, se havia possibilidade de saneamento do primeiro despacho decisório pelo segundo, o saneamento deveria ter ocorrido no prazo de 5 anos a contar da declaração de compensação, ou seja, até 13/03/2006, de forma que, uma vez excedido esse lapso temporal, impõe-se o reconhecimento dos valores adicionais de R\$ 12.779,78 e R\$ 9.869,82, respectivamente, aos Saldos Negativos de IRPJ de 1996 e 1999 já reconhecidos.

Acrescenta que, ainda que seja admitido que a Autoridade Administrativa teria prazo adicional de 5 anos ou indeterminado para emenda dos vícios de motivação reconhecidos pelo acórdão 16-14.591, é inegável a Autoridade Administrativa deveria ficar circunscrita aos limites impostos pela DRJ, ou seja, deveria obedecer o perímetro de atuação que a DRJ lhe concedeu, qual seja:

*Assim sendo, em face de tudo o quanto foi exposto, voto pelo reconhecimento da NULIDADE do despacho decisório de fls. 535 a 539 e pela devolução do presente processo à autoridade recorrida para que seja analisado o direito creditório solicitado no pedido de restituição de fl. 01 com a identificação dos valores de IRRF que compõem o saldo negativo de IRPJ reconhecido e com a motivação para a eventual não aceitação de parcela de IRRF declarado.*

Realça que a DRJ deixou bem claro onde se encontravam os vícios do primeiro despacho decisório e quais documentos, de quais folhas, deveriam ser analisados pela Autoridade Administrativa:

*Assim, se a recorrente não teve condições de saber qual é a origem do IRRF aproveitado na formação do saldo negativo de IRPJ parcialmente reconhecido, a mesma contribuinte também não teve condições de contestar a eventual não consideração de IRRF que indevidamente não tenha sido declarado por fonte pagadora, mas que possa ser confirmado por comprovante de rendimentos ou outros documentos que possua, como por exemplo, o comprovante de rendimentos de fl. 389. Cabe acrescentar que a solicitante também não foi intimada pela autoridade recorrida a justificar as diferenças encontradas entre o IRRF que constou de suas declarações e o IRRF informado à administração tributária pelas fontes pagadoras.*

Explica que a Autoridade Administrativa intimou a Requerente em 2012 a trazer aos autos Notas Fiscais de 1996, Escritura Pública de cisão em que houvesse referência ao IRPJ dos anos de 1996, 1997, 1998 e 1999 (sendo que estão em discussão valores de 1996 e 1999) e justificativas de divergências entre DIPJ e planilhas de cálculos.

Não é demais repetir que a DRJ conferiu oportunidade de saneamento do primeiro despacho decisório, para que houvesse "identificação dos valores de IRRF que compõem o saldo negativo de IRPJ reconhecido e a motivação para a eventual não aceitação de parcela de IRRF declarado.

Ressalta que a Autoridade Administrativa, descontente, inovou. Para justificar qual teria sido a motivação para não aceitação do direito creditório da Requerente no despacho decisório de 2006, conforme determinou expressamente a DRJ, alegou que a Requerente não teria apresentado a documentação exigida em 2012! Mais que isso, introduziu questões nunca ventiladas nos presentes autos, tais como cisão e solidariedade, intimando a Requerente a apresentar documentos jamais exigidos 12 anos após o pedido de compensação.

Expõe que a própria DRJ, anteriormente, constatou que há outros meios de comprovação do IRRF, "como, por exemplo, o comprovante de rendimentos de fl. 389". E ainda que a Requerente, anteriormente, "não foi intimada pela autoridade recorrida a justificar as diferenças encontradas entre o IRRF que constou de suas declarações e o IRRF informado à administração tributária pelas fontes pagadoras ". Mas nada disso foi levado em conta.

Também dessa vez a requerente não teve tais oportunidades.

Alega que não houve qualquer justificativa para desconsideração do comprovante de rendimentos de fls. 389 (o mesmo identificado pela DRJ, anteriormente, como um meio de prova!), no qual, claramente há informação de retenção de IR pelo tomador do serviço de R\$ 25.298,71, apesar de a Autoridade Administrativa insistir, novamente, que o valor seria R\$ 12.053,85.

Aduz também que não foi intimada para explicar a suposta divergência entre sua DIPJ e a DIRF da fonte pagadora, o que já havia sido reconhecido pela DRJ como um dos motivos para nulidade do despacho decisório. E ainda que tivesse sido intimada, como poderia a Requerente ter acesso à apuração de IRRF e entrega das obrigações acessórias de sua fonte pagadora no ano de 1996!

Afirma que o documento hábil de que dispunha a Requerente — fis. 389 - foi apresentado nos autos desde o primeiro momento em que pretendeu o crédito de saldo negativo de IRPJ de 1996. Se houve erro na DIRF da fonte pagadora (afirma que a fonte pagadora reteve o valor de R\$ 25.298,71 e o declarou, conforme fls. 389), não pode ser responsabilizada a Requerente por supostos equívocos cometidos pela fonte pagadora no ano de 1996.

Com relação ao Saldo Negativo do Ano de 1999, conforme itens 16 e 17 do segundo despacho decisório, houve confirmação total do Saldo Negativo, tendo sido reconhecida expressamente a existência de "saldo adicional de crédito de IRRF passível de reconhecimento de R\$ 9.900,90". Contudo, de maneira divergente, no item 18, o segundo despacho decisório propõe que não seja reconhecido o valor, justificando de maneira abrangente que a Requerente não teria comprovado que incide nas hipóteses de restituição estabelecidas pelo artigo 165 do CTN e artigo 74, caput, da Lei 9430/96.

Nesse contexto, realça que realmente não é possível que a Requerente compreenda e defenda seu direito. O Saldo Negativo já reconhecido nesses autos para o ano de 1999 é de R\$ 760.974,98. Como poderia a Requerente não ter comprovado que incide nas hipóteses de restituição para o saldo residual de R\$ 9.900,00, sendo que os próprios itens 16 e 17 do despacho decisório reconhecem R\$ 770.875,88, ou seja, justamente os R\$ 9.900,90 residuais em discussão.

Além da ausência de fundamentação dos motivos considerados para que constatar que a Requerente não comprovou que incide nas hipóteses de restituição estabelecidas pelo artigo 165 do CTN e artigo 74, caput, da Lei 9430/96, há inegável contradição entre as provas colhidas nos autos, conforme item 17 do segundo despacho decisório, no sentido de reconhecimento do saldo residual e o item 18 que propõe seu não reconhecimento. Assim, por não ter sido superada a ausência de motivação que impulsionou a nulidade do primeiro despacho decisório, renovando-se a nulidade derivada da ausência de fundamento para negativa do crédito da Requerente, impõe-se, finalmente, o reconhecimento dos valores adicionais de R\$ 12.779,78 e R\$ 9.869,82, respectivamente, aos Saldos Negativos de IRPJ de 1996 e 1999 já reconhecidos.

Em face do exposto, requer seja acolhida e provida a presente Manifestação de Inconformidade para reconhecimento dos saldos residuais de Saldos Negativos de IRPJ de 1996 e 1999 nos valores de R\$ 12.779,78 e R\$ 9.869,82, respectivamente.”

Por sua vez, a 1ª Turma da DRJ/RPO, em 28 de novembro de 2019, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999

RESTITUIÇÃO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ. CISÃO PARCIAL. NÃO COMPROVAÇÃO.

Não comprovado especificamente, com documentação hábil e idônea, o direito creditório advindo da empresa cindida, não há como reconhecer eventual valor a ser restituído em favor de sua sucessora.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, destacando que:

“II - DOS FATOS e DO DIREITO

Os presentes autos versam sobre o reconhecimento de saldo remanescente de IRPJ dos anos-calendário 1996 e 1999 nos valores de R\$ 12.779,78 e R\$ 9.869,82, respectivamente, após homologação total do débito declarado.

Em fevereiro de 2006 a Delegacia da Receita Federal de São Paulo concluiu que a contribuinte dispunha de crédito parcial comprovado relativo aos anos calendários de 1996 a 1999, indicando que os valores que deveriam ser objeto de reconhecimento foram retirados dos sistemas da SRF sem qualquer fundamentação adicional.

Em novembro de 2008 os autos retornaram para a Delegacia de São Paulo, em razão de o Acórdão nº 16-14.591 da DRJ considerar nulo o despacho decisório que não contém de maneira clara e específica os motivos para não aceitação dos documentos apresentados pelo contribuinte.

Ocorre que em março de 2013 novamente a contribuinte se depara com despacho decisório da Delegacia da Receita Federal de São Paulo que não esclarece os motivos pelos quais os documentos apresentados pela contribuinte não são suficientes para demonstrar o crédito.

Apresentada manifestação de inconformidade pela contribuinte, a Delegacia de Julgamento de Ribeirão Preto, por sua vez, fundamenta a decisão em sessão de 2019 no fato de a contribuinte não ter apresentado documentação nova que demonstre a liquidez e certeza do crédito a ser restituído.

Note que até a presente data a contribuinte desconhece os cálculos efetuados pela Receita Federal de São Paulo no despacho proferido em fevereiro de 2006. Despacho, este, julgado nulo, por não conter de maneira clara e específica os motivos da não aceitação dos documentos apresentados pelo contribuinte.

A contribuinte ainda não consegue saber a origem do IRRF aproveitado na formação do saldo negativo de IRPJ parcialmente reconhecido decorrentes dos documentos por ela apresentados.

A decisão da DRJ de Ribeirão Preto, ora recorrida, está totalmente pautada nos supostos documentos não apresentados pela contribuinte.

Para o ano calendário de 1996, embora haja reconhecimento de que a legislação dispõe que pode haver a compensação do imposto se o contribuinte possuir o respectivo comprovante de retenção em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos, conforme comprovante de fls. 389, apresentado pela contribuinte, o seu direito ao crédito remanescente de R\$ 12.779,78 não é reconhecido, sob a justificativa de a contribuinte não ter comprovado a idoneidade do comprovante de retenção na fonte.

Não pode a DRJ desconsiderar um comprovante de retenção fonte sem fundamentar de forma clara a razão de o referido documento não servir para o devido fim que se presta. Para a composição do saldo negativo de imposto de renda do ano calendário é exigido do contribuinte a guarda dos documentos que demonstrem a retenção fonte ocorrida e não notas fiscais dos serviços prestados solicitadas completamente fora de propósito.

Para o ano calendário de 1999, verifica-se também que o crédito remanescente não é reconhecido em decorrência da ausência da documentos e registros contábeis não apresentados pela contribuinte para a confirmação do seu direito, de modo que não haveria nos autos elementos suficientes para confirmar a certeza e liquidez do crédito alegado, mesmo havendo declaração da própria Delegacia de São Paulo de que existe saldo adicional de crédito de IRRF passível de reconhecimento de R\$ 9.900,90.

Mais uma vez nega-se à contribuinte esclarecimentos do fundamento de o despacho decisório de 2006 reconhecer apenas parcialmente o imposto de renda relativo aos anos calendários de 1996 e 1999.

E mais, em que pese o Acórdão n.º 16-14.591 proferido em 2008 ter determinado o esclarecimento do despacho proferido em 2006, a Receita Federal somente em 2012, 4 anos depois da decisão, intimou a contribuinte para apresentar novos documentos o que o fez em um tremendo esforço para localiza-los.

Esforço, este, totalmente em vão, pois novamente a contribuinte se depara com o cerceamento do seu direito de defesa, na medida em que a decisão da DRJ proferida em sessão de 2019, 7 anos após a apresentação dos documentos que conseguiu localizar, estar totalmente embasada nos documentos que a contribuinte não foi capaz de demonstrar.

A decisão da DRJ de 2019, eivada de nulidade, deve indicar a razão de os documentos que são exigidos por lei e devidamente apresentados pela contribuinte não serem hábeis para comprovar o crédito remanescente dos anos calendário de 1996 e 1999 para que a contribuinte possa se defender.

Assim, por não ter sido superada a ausência de motivação que impulsionou a nulidade do primeiro despacho decisório proferido em 2006, renovando-se a nulidade derivada na ausência de fundamento para negativa do crédito da contribuinte nas decisões de 2013 e de 2019, impõe-se, o reconhecimento dos valores adicionais de **R\$ 12.779,78 e R\$ 9.869,82**, respectivamente, aos saldos negativos de IRPJ de 1996 e 1999 já devidamente reconhecidos.

### III - PEDIDO

Em vista de todo o exposto e tendo restado demonstrado que a ora Recorrente goza do direito de restituir os saldos negativos de IRPJ de 1996 e 1999 nos valores adicionais de R\$ 12.779,78 e R\$ 9.869,82 respectivamente, REQUER seja dado, PROVIMENTO INTEGRAL AO PRESENTE RECURSO”.

É o relatório.

Fl. 11 do Acórdão n.º 1003-003.838 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10880.727051/2012-10

## Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

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

Os presentes autos versam sobre o reconhecimento de saldo remanescente de IRPJ dos anos-calendário 1996 e 1999 nos valores de R\$ 12.779,78 e R\$ 9.869,82, respectivamente, após homologação total do débito declarado.

A Recorrente alega, em sede recursal, que a decisão da DRJ estaria eivada de nulidade, pois deveria ter indicado a razão de os documentos que são exigidos por lei e devidamente apresentados pela contribuinte não serem hábeis para comprovar o crédito remanescente dos anos calendário de 1996 e 1999 para que a contribuinte possa se defender. Assim, tal nulidade derivaria da ausência de fundamento para negativa do crédito da contribuinte nas decisões de 2013 e de 2019, impõe-se, o reconhecimento dos valores adicionais de R\$ 12.779,78 e R\$ 9.869,82, respectivamente, aos saldos negativos de IRPJ de 1996 e 1999 já devidamente reconhecidos, o que culminaria em cerceamento de seu direito defesa.

Todavia, razão não assiste à Recorrente. Explico.

Como bem constou na decisão de piso, a análise feita pela Autoridade Fiscal foi realizada com base nos documentos da empresa cindida (RHODIA-STER FIPACK LTDA). O que ocorreu, porém, é que não há nos autos elementos suficientes para confirmar a certeza e liquidez do crédito alegado — como por exemplo a escrituração contábil autenticada, envolvendo as contas representativas da cisão parcial —, não havendo, destarte, como reconhecer eventual crédito a ser restituído.

Segue trecho que comprova a fundamentação e motivação para denegação do direito creditório pleiteado pela Recorrente:

“Em resumo, a interessada pediu restituição de saldo negativo de IRPJ referente aos ACs 1996 a 1999, juntamente com Declaração de Compensação. Houve a emissão de Despacho Decisório (fl. 539/543), deferindo parcialmente, o qual foi objeto de manifestação de inconformidade. Em julgamento desta defesa, a 1ª Turma da DRJ/SPOI (Acórdão 16-14.591, fls. 585 e ss.) decidiu que, como houve a homologação total do débito declarado pelo Despacho Decisório impugnado (fl. 572), o único objetivo de apresentar a manifestação de inconformidade seria aumentar o saldo de IRPJ a restituir.

Entendeu o órgão julgador por unanimidade de votos (Acórdão 16-14.591 - 1ª Turma da DRJ/SPOI, fls. 585 e ss., grifo nosso):

*Inicialmente é necessário esclarecer que apesar de a manifestante dizer que houve homologação parcial da compensação constante neste processo, no despacho de fl. 575, que está baseado nos demonstrativos de fls. 562 a 567, a autoridade preparadora afirma que **houve homologação total do débito declarado. O direito creditório é que foi reconhecido parcialmente em relação***

**ao pedido e, ao apresentar a manifestação de inconformidade, o único objetivo da contribuinte é aumentar o saldo de IRPJ a restituir.**

[...]

[...] **pelo reconhecimento da NULIDADE do despacho decisório de fls.535 a 539 e pela devolução do presente processo à autoridade recorrida para que seja analisado o direito creditório solicitado no pedido de restituição de fl. 01 com a identificação dos valores de IRRF que compõem o saldo negativo de IRPJ reconhecido e com a motivação para a eventual não aceitação de parcela de IRRF declarado.**

A Autoridade Fiscal, em atendimento à decisão supra, manteve as compensações já realizadas com os créditos de saldo negativo de IRPJ (conforme fls. 567 e ss.), e analisou o saldo negativo do AC 1996 e do AC 1999, com o fim de verificar possível o saldo negativo passível de restituição.

Em relação ao **AC 1996**, intimou a interessada a justificar com documentação hábil e idônea a divergência entre o informado na **DIRPJ AC 1996, (R\$ 63.877,15, fl.366)** e seu **demonstrativo de IRRF (R\$ 59.936,45, resultado da soma de R\$ 33.649,93 de retenções sobre prestações de serviço, fl.389 e R\$ 26.286,52 de retenções sobre aplicações financeiras, fl.394)**. Como **não houve resposta**, analisou o IRRF de **R\$ 59.936,45**.

Em relação ao IRRF sobre serviços, intimou a apresentar as **NFs nos. 76, 84, 86, 88, 91 e 93**, conforme comprovante de retenção apresentado (fl.392). Como não houve resposta, glosou o valor retido em relação a estas NFs (**R\$ 13.244,86**), considerando apenas a soma dos valores restantes em relação a este comprovante (R\$ 12.053,85), o qual foi confirmado em DIRF (fl. 503).

Em resumo, concluiu como passível de reconhecimento o IRRF, os valores abaixo:

Fonte Pagadora	CNPJ	Cód.Rec.	IRRF (R\$)
Rhodiaco Ind Quim.Ltda	57.617.565/0001-30	1708	4.586,58 (fl.391)
Rhodia-Ster Filmes Ltda	10.910.776/0001-00	1708	12.053,85 (fl.392 e § 13)
Recipet Revaloriz. Prod.	00.196.016/0001-11	1708	3.764,65 (fl.393)
CCF Brasil CTVM S/A	58.229.246/0001-10	3426	6.537,78 (fl.395)
Banco CCF Brasil S/A	33.254.319/0001-00	5273	2.753,32 (fl.396)
		3426	16.995,42 (fl.396)
		Total	46.691,10

Como já foi reconhecido no despacho decisório da DIORT da DERAT/SP de 22/02/2006 (fls.539/543) o valor de **R\$ 47.156,67**, concluiu neste segundo Despacho Decisório que não existe saldo adicional de **R\$ 12.779,78** (59.936,45 – 47.156,67) de crédito de IRRF passível de reconhecimento.

A manifestante alega que não houve qualquer justificativa para desconsideração do comprovante de rendimentos de fl. 389. No entanto, foi intimada pela Autoridade Fiscal a apresentar as NFs n.ºs. 76, 84, 86, 88, 91 e 93, de forma a comprovar a efetiva prestação de serviços. Entretanto, não houve resposta. A legislação dispõe que pode haver a compensação do imposto se o contribuinte possuir o respectivo comprovante de retenção em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos. Não significa, portanto, que há a dispensa de se comprovar a idoneidade do respectivo documento. Só é possível reconhecer a restituição ao sujeito passivo, quando o crédito que afirma possuir for

líquido e certo. No presente caso, não foi comprovada a efetiva prestação de serviço quando intimado pela Autoridade. Desse modo, correto foi o procedimento fiscal.

Em relação ao AC 1999, concluiu que poderia ser reconhecido o IRRF conforme abaixo:

Fonte Pagadora	CNPJ	Cód.Rec.	IRRF (R\$)
Banco CCF Brasil S/A	33.254.319/0001-00	5273	47.827,65 (fl.141)
CCF Brasil CTVM S/A	58.229.246/0001-10	3426	127.162,90 (fl.141)
Banco Europeu AL-BEAL	61.088.183/0001-33	3426	28.923,49 (fl.142)
Eurodist DTVM S/A	33.871.583/0001-85	5273	1.749,88 (fl.149)
Banco Pactual S.A.	30.306.294/0001-45	5273	538.345,12 (fl.150)
Braspet Ind.Com.Emb.	00.916.089/0001-30	1708	7.181,05 (fls.152/153)
Mercer MW Pesquisa Ltda	55.492.391/0001-09	1708	31,08 (fl.155 (1))
Rhodiaco Ind Quim.Ltda	57.617.565/0001-30	1708	7.422,73 (fl.156)
Rhodia Brasil Ltda	57.507.626/0001-06	1708	2.451,10 (fl.157)
Terphane Ltda	02.429.732/0001-27	1708	9.348,75 (fl.158)
Recipet Revaloriz. Prod.	00.196.016/0001-11	1708	432,13 (fl.160)
		Total	770.875,88

Como já foi reconhecido no despacho decisório da DIORT da DERAT/SP de 22/02/2006 (fls. 539/543) o valor de **R\$ 760.974,98**, entendeu que haveria um saldo adicional de crédito de IRRF passível de reconhecimento de **R\$ 9.900,90**. No entanto, não reconheceu o direito creditório por entender que a petionante não comprovou que incide nas hipóteses de restituição estabelecidas no art. 165 do CTN e no art.74, *caput* da lei n.º 9.430/1996.

Nesse tópico, a manifestante alega que não é possível que compreenda e defenda seu direito. Afirma que o Saldo Negativo já reconhecido nesses autos para o ano de 1999 é de R\$ 760.974,98. Sustenta que, além da ausência de fundamentação dos motivos considerados para constatar que a Requerente não comprovou que incide nas hipóteses de restituição estabelecidas pelo artigo 165 do CTN e artigo 74, *caput*, da Lei 9430/96, há inegável contradição entre as provas colhidas nos autos, conforme item 17 do segundo despacho decisório, no sentido de reconhecimento do saldo residual e o item 18 que propõe seu não reconhecimento.

A análise feita pela Autoridade Fiscal foi realizada com base nos documentos da empresa cindida (RHODIA-STER FIPACK LTDA). No entanto, para que seja reconhecido o direito creditório da manifestante, é necessário que haja a prova de sua certeza e liquidez, demonstrando a transferência do crédito a seu favor. No caso em questão, trata-se de direito advindo de uma cisão parcial. Nesses casos, é imprescindível analisar a escrituração contábil, para verificar exatamente quais foram os ativos que ensejaram o aumento de capital nas empresas sucessoras. Inevitável, por conseguinte, verificar a conta do imposto a compensar, que deveria ter lançamento em contrapartida à conta de cisão parcial, em ambas as empresas (cindida e cindenda). O ônus da prova é da interessada.

No caso, o fato constitutivo do direito creditório seria a sucessão do direito a compensar do respectivo ativo da empresa cindida. Assim, deveria apresentar, quando intimada (fl. 600, item 5), documentos e registros contábeis que confirmassem o seu direito.

Como não o fez, não há como considera-la como detentora legítima do crédito, a fim de possibilitar a sua repetição, conforme preceitua os normativos apontados pela Autoridade Fiscal.

Considerando que não há nos autos elementos suficientes para confirmar a certeza e liquidez do crédito alegado - como por exemplo a escrituração contábil autenticada, envolvendo as contas representativas da cisão parcial - , não há como reconhecer eventual crédito a ser restituído.

Cumprê realçar dispositivo do Código de Processo Civil (lei n.º 13.105/2015), que se aplica em caráter subsidiário aos processos administrativos - inclusive aos tributários - que dispõe acerca do ônus da prova (grifo nosso):

*Lei n.º 13.105/2015*

*“Art. 373. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;*

*II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.” - Os destaques são meus.*

Não há nos autos elementos de prova que ateste a exatidão do IRPJ, demonstrando ter sido este ativo transferido para a manifestante, a fim de possibilitar o reconhecimento do direito creditório como líquido e certo a seu favor.

A manifestante argumenta também que, conforme fis. 02 e 03, o **Pedido de Compensação** foi protocolizado em 14/03/2001. Logo, nos termos do artigo 74 da Lei 9430/96, a Autoridade Administrativa de prazo até 13/03/2006 para análise do direito creditório.

Entretanto, no que toca à data de intimação, conforme imagem do aviso de recebimento (fl. 545), verifica-se que a data correta de ciência é 09 de março de 2006. Portanto, dentro do prazo de homologação das compensações previsto na legislação. Mesmo se assim não fosse, a Declaração de Compensação foi homologada totalmente pelo primeiro Despacho Decisório que, apesar de deferir parcialmente o direito creditório, concluiu que os valores de crédito reconhecidos foram suficientes para realizar a compensação (conforme fls. 566/572).

No que toca à restituição, reitere-se que só pode ser deferida apenas se houver o direito líquido e certo. Não há prazo decadencial para se analisar tal pedido.

Após, sustenta a interessada que atos nulos não são sanáveis, ou seja, emendas são inadmissíveis. Acrescenta que, ainda que seja admitida a possibilidade de saneamento do vício de motivação pelo segundo Despacho Decisório, a Autoridade Administrativa não disporia de prazo decadencial adicional a partir do primeiro despacho decisório para fazê-lo. Argumenta que, se admitido o saneamento, o prazo para tanto, seria 5 anos a contar da data da compensação. Realça que essa segunda decisão válida necessariamente deveria ser proferida no fluxo do prazo decadencial. Do contrário, sustenta que o prazo decadencial seria renovável, o que certamente não é admitido.

No entanto, correto seria o raciocínio se o Despacho Decisório anulado fosse de não homologação da compensação. Como há o prazo de 05 anos para se homologar a declaração de compensação, caso invalidada eventual decisão proferida dentro do prazo, não se poderia lavrar outro ato após o decurso do prazo decadencial previsto na norma. No entanto, com já exposto, as compensações foram totalmente homologadas, restando apenas a análise sobre eventual saldo a restituir.

Importante ressaltar, também, que o caso em análise não trata de lançamento tributário - no que toca aos arts. 149 e 173 do CTN apontados - , descabível, portanto, o argumento

de nulidade por vício de forma para contagem de prazo decadencial (art. 173, II do CTN).

Ademais, não se trata de inovação da Autoridade Fiscal, e sim de seu dever inarredável de verificar a certeza e liquidez do direito creditório alegado. Agiu exatamente nos limites impostos pela decisão da DRJ, mantendo a homologação total das compensações declaradas e diligenciando acerca de eventual direito residual de repetição da interessada.

Intimou solicitando documentação hábil e idônea, no entanto, sem resposta - tampouco comprovação específica da sucessão do respectivo crédito da empresa cindida - entendeu não possuir direito a fim de se enquadrar nas condições elencadas pela legislação. Não há como restituir valores se não for demonstrado a certeza e liquidez em favor do sujeito passivo.

Por todo o exposto, VOTO por **JULGAR IMPROCEDENTE** a manifestação de inconformidade.”

Assim, nos autos não se verifica nos autos é que não há a caracterização de hipótese de nulidade. 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, conforme já dito, está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente notificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

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

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

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

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto n.º 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.

Portanto, rejeito a alegação de nulidade.

### **No mérito**

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

Quanto ao mérito, tem-se que 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 nas condições de tempo, lugar e forma previstos no art. 34 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e nos art. 2º e art. 28 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

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

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

#### Retenção exclusiva na fonte

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

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

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

#### Imposto retido como antecipação

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

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

Súmula CARF n.º 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 n.º 143

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

Neste sentido, para casos de comprovação de retenção sem informe de rendimentos, como o ora analisado, aplica a Súmula CARF 143, os contribuintes podem comprovar por quaisquer meios de prova as retenções que dão sustentação à formação do crédito reivindicado, não sendo o informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora como única forma de demonstrar o crédito.

Essa questão é por demais conhecida por esta Turma de Julgamento, pois ocorre com frequência a não localização das retenções nos sistemas do Fisco e a interessada não apresenta o Informe de Rendimentos que deve ser emitida pelas fontes pagadoras que efetuaram as retenções. Para ter direito a efetuar a compensação dos créditos a legislação de regência da matéria destaca a necessidade do contribuinte apresentar comprovante de retenção, emitido em seu nome pela fonte pagadora, senão vejamos o art. 55 da Lei n.º 7.450/85.

Por outro lado, caso a fonte pagadora não encaminhe as informações de retenção ao Fisco, ou as encaminhe com erros como no caso em tela, o beneficiário do pagamento, e que teve as retenções, fica sujeito ao não reconhecimento pela autoridade administrativa da ocorrência daquelas retenções, ficando sujeita a não homologação de eventuais compensações em que utilizar aqueles tributos retidos. É fato que é um direito do beneficiário do pagamento e um dever da fonte pagadora a emissão do Informe de Rendimentos. Contudo, forçoso reconhecer que o beneficiário do pagamento não tem gestão sobre o comportamento da fonte pagadora. Como não tem o poder de *enforcement* detido pelo Fisco, a Recorrente tem que comprovar as retenções por outros meios.

Assim, ao contrário do decidido na decisão recorrida, entendo que os documentos apresentados pela Recorrente podem e devem ser apreciados com o fito da comprovação liquidez e certeza do direito creditório em debate (retenção e oferecimento à tributação).

Destarte, entendo que é preciso 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 n.º 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 n.º 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 emitir novo despacho não havendo que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumprir registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Havendo dúvidas em relação ao que foi juntado ou a necessidade de juntada de outros documentos fiscais e contábeis da empresa, deve a Recorrente ser intimada para esclarecimentos e apresentação de documentos, inclusive, quanto às disposições da Sumula CARF n.º 80.

Destaca-se, por fim, que não se trata de emissão de novo despacho decisório, pois o primeiro não possuía vícios e estava de acordo com as provas e informações sistêmicas até aquele momento existentes. Os autos irão retornar apenas para a continuação da análise da liquidez e certeza do crédito remanescente, considerando o saneamento do processo com a juntada de documentos para comprovar a existência do crédito.

Ante o exposto, voto em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito

superveniente, ante a aplicação das determinações das Súmulas CARF n.ºs 80 e 143, 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. Destaque-se que a Unidade de Origem deverá considerar em sua investigação todas as provas colacionadas aos presentes autos devendo as compensações serem homologadas até o limite do crédito cuja liquidez e certeza forem devidamente constatadas e, se houver necessidade, intimar a Recorrente a prestar esclarecimentos ou complementar a produção de provas.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça