



Processo nº 10880.900832/2014-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-002.883 – 1^a Seção de Julgamento / 3^a Turma Extraordinária**
Sessão de 10 de março de 2022
Recorrente ESTAMPARIA SALETE LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2012

DECISÓRIO. ERRO DE FATO. PN Nº 2/2015. SÚMULA CARF Nº 164. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO A MAIOR. FORÇA PROBANTE. ÔNUS DA PROVA.

A retificação da DCTF, depois de prolatado o despacho decisório, não é impedimento para deferimento do pedido, desde que o contribuinte demonstre o erro, conforme aplicação do Parecer Normativo COSIT nº 2/2015 e da Súmula CARF nº 164. Incumbe ao interessado a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir junto à Fazenda Nacional (art. 170 do Código Tributário Nacional).

DIREITO SUPERVENIENTE. IRRF. SÚMULAS CARF NºS 80 E 143.

O sujeito passivo tem direito de deduzir o imposto retido pelas fontes pagadoras, incidente sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor do imposto devido ao final do período de apuração, ainda que não tenha o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora (informe de rendimentos), desde que consiga provar, por quaisquer outros meios ao seu dispor, que efetivamente sofreu as retenções que alega.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DA TITULARIDADE DO DIREITO CREDITÓRIO.

Somente com a apresentação de documentos suficientes à análise do direito creditório e a comprovação da devolução da quantia retida ao beneficiário da fonte pagadora, pode ser autorizado o reconhecimento do direito creditório à empresa que reteve o imposto de renda na fonte indevidamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(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, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto relativamente ao acórdão nº 106-002.441, proferido, em 23 de setembro de 2020, pela 4^a Turma da DRJ06, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente não reconhecendo o direito creditório em discussão.

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

Trata o presente processo da Declaração de Compensação (DCOMP) n 200813.1.3.04-3830, apresentada pela interessada para utilização de crédito relativo a pagamento indevido ou a maior de tributo de código 0561, correspondente ao IRRF sobre rendimentos do trabalho assalariado, do período de apuração 12/2012, no valor de R\$ 35.906,97 (fls. 2 a 6).

Por meio do Despacho Decisório de fls. 7, a autoridade jurisdicionante não reconheceu o crédito pleiteado, sob a fundamentação de que o pagamento havia sido integralmente utilizado para quitação de débitos da contribuinte, não restando, assim, crédito disponível para compensação dos débitos informados na DCOMP. Concluiu-se, em consequência, pela não homologação da compensação declarada.

Ciente da decisão em 19/02/2014 (fls. 9), a interessada apresentou, em 18/03/2014 (fls.

12), manifestação de inconformidade, acostada a fls. 12, alegando que retificou a DCTF, declarando corretamente o valor do débito.

Por sua vez, a 4^a Turma da DRJ06 decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade interposta pela Recorrente, sob o argumento de insuficiência probatória do direito creditório em discussão.

Cientificada e não se conformando com a referida decisão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, nos seguintes termos:

“(...)”

No último trimestre de 2012 a ora Recorrente incorreu em equívoco na apuração do imposto de renda retido na fonte de seus colaboradores celetistas, código de arrecadação 0561, e recolheu indevidamente aos cofres públicos o montante de R\$ 35.906,97, como faz prova o documento de arrecadação de fls. 57. Além do pagamento equivocado a Recorrente recolheu o montante de R\$ 84.426,83 relativo ao tributo efetivamente devido. Não obstante ter pago indevidamente o valor de R\$ 35.906,97 a Recorrente cometeu um segundo equívoco ao preencher a DCTF e informou um débito equivalente ao tributo recolhido indevidamente. Posteriormente, em procedimento de auditoria interna, a Recorrente identificou o pagamento indevido e tratou de formalizar a declaração de compensação que enseja o presente processo administrativo.

Devidamente declarada à compensação sobreveio o despacho decisório glosando o encontro de contas em razão “*de que o pagamento já havia sido integralmente utilizado para extinção de débitos da contribuinte*” (fl. 13). Devidamente intimada da glosa a Recorrente tratou de retificar a DCTF e interpor Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório que glosou à compensação (fl. 12), mas o fez sem o recomendável acompanhamento jurídico, mediante uso de documento modelo, disponibilizado na internet, no qual limitou-se a noticiar que procedeu a retificação da DCTF e pedir a homologação da compensação. O recurso foi rejeitado sob o argumento de que a Recorrente não comprovou os fatos descritos na DCTF retificadora.

Com o indispensável acatamento, entende a Recorrente que a decisão merece reforma, pois é impossível (ou pelo menos muito difícil) ao contribuinte acostar aos autos do processo administrativo documentos aptos a comprovar a inexistência do fato gerador do tributo. A DCTF, ainda que retificadora, é o documento primário de constituição do crédito tributário e seus termos devem ser observados tanto pelo contribuinte e pelo Fisco. Cabendo ao último, em caso de discordância com os critérios adotados pelo primeiro, proceder ao lançamento de ofício. Mais do que isso, a informalidade que rege o processo administrativo, em especial nos casos em que o contribuinte dispensa a defesa técnica, exige que eventual ausência de provas seja sanada mediante intimação do sujeito passivo para complementar o conjunto probatório. No caso concreto a Recorrente acostou aos autos a DCTF retificadora (fls. 32/55) onde restou expresso a inexistência do débito. Portanto, caberia a Autoridade Julgadora acatar a declaração do contribuinte ou solicitar novos elementos de prova. A simples rejeição do pedido, por alegada ausência de provas, atenta contra a celeridade do processo e a eficiência da administração, pois impulsiona o contribuinte para uma demanda judicial que seria absolutamente desnecessária acaso adotados procedimentos simples e rápidos na esfera administrativa. Neste contexto, indispensável o presente recurso para que seja reformado o despacho decisório e homologadas as compensações.

DOS FUNDAMENTOS PARA O PROVIMENTO DO RECURSO

Os documentos acostados aos autos do processo administrativo mostram que a compensação glosada decorre de típico pagamento indevido. O crédito reclamado pelo contribuinte decorre de simples erro administrativo consubstanciado no pagamento de um DARF emitido indevidamente. Não há questionamentos jurídicos a respeito da possível exigibilidade do tributo, pelo contrário, o debate processual está restrito a aspectos formais, especificamente, a ausência de comprovação pelo contribuinte dos fatos descritos na DCTF retificadora (fls. 32/55).

A obrigação tributária decorre da conjugação da hipótese legal de incidência com a prática do fato gerador pelo sujeito passivo. A ausência de qualquer dos pressupostos levará a inexistência de obrigação tributária com o consequente direito ao resarcimento dos valores recolhidos aos cofres públicos. No caso concreto a DCTF retificadora apresentada pelo contribuinte atesta a inexistência do débito e aliada ao documento de arrecadação confirma o indébito tributário apto a instrumentalizar a declaração de

compensação. Eventual irresignação das Autoridades Administrativas quanto ao conteúdo da DCTF retificadora deve ser sandada mediante procedimento de fiscalização, voltado para a constituição do crédito tributário, e não através de glosa de compensação, pois a declaração do contribuinte, ainda que retificadora, serviu para constituir o crédito tributário e atestar o indébito dos valores recolhidos que superam o montante declarado.

Acaso fosse possível superar a natureza jurídica da DCTF como instrumento de constituição do crédito tributário concluiríamos que a análise do mérito do direito creditório poderia ter sido realizada mediante conversão do julgamento em diligência para apuração do indébito reclamado pelo contribuinte. Tal procedimento homenagearia a busca pela verdade material e emprestaria celeridade e eficiência à cobrança do crédito tributário evitando procedimentos judiciais desnecessários. Neste sentido orienta a jurisprudência desta Corte Administrativa como demonstram os seguintes precedentes:

(...)

Dante do exposto, comprovado o indébito que ensejou a compensação, pela DCTF retificadora acostada aos autos, deve ser reformado o acórdão recorrido para fins de homologar à compensação. Alternativamente, há que ser convertido o feito em diligência para que as autoridades preparadoras confirmem a existência e suficiência do crédito utilizado nas compensações que ensejam o presente recurso administrativo.

DO PEDIDO

Dante do exposto, **REQUER** seja recebido, processado e provido o presente Recurso Voluntário, a fim de reformar a decisão recorrida para reconhecer o direito creditório e homologar a compensação regularmente efetuada com base em qualquer dos fundamentos deduzidos acima e por ser medida que demonstrará a realização da **JUSTIÇA FISCAL!** Alternativamente, **REQUER** a conversão do feito em diligência para que as autoridades preparadoras confirmem a existência e suficiência do crédito utilizado nas compensações.

É o relatório.

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 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.

Como já relatado, o presente processo versa acerca de declaração de compensação apresentada pelo para utilização de crédito relativo a pagamento indevido ou a maior de tributo de código 0561, correspondente ao IRRF sobre rendimentos do trabalho assalariado, do período de apuração 12/2012, no valor de R\$ 35.906,97 (e-fls. 2 a 6).

A compensação não foi homologada pela DRF sob a fundamentação de que o pagamento havia sido integralmente utilizado para quitação de débitos da contribuinte, não restando, assim, crédito disponível para compensação dos débitos informados Per/Dcomp e, por consequência, não se deu a homologação da compensação.

Tal não homologação foi mantida pela decisão de piso, cujos argumentos foram os seguintes:

“(...)

O artigo 165, inciso I, da Lei nº 5.172, de 1966, Código Tributário Nacional, CTN, assegura a restituição de tributo pago indevidamente ou a maior:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

Com respeito à compensação de créditos do sujeito passivo com a Fazenda Pública, preceitua o artigo 170 do CTN:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Neste sentido, a Lei nº 9.430, de 1996, dispôs sobre a compensação de créditos em seu artigo 74, do qual destaque-se os dispositivos a seguir:

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

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

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

(...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

(...)

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (...)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.

(...)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação.

Como relatado, o não reconhecimento do direito creditório foi motivado pela constatação de que o pagamento já havia sido integralmente utilizado para extinção de débitos da contribuinte.

Em sua defesa, a manifestante alega que retificou a DCTF, declarando corretamente o valor do débito.

A DCTF foi instituída com fundamento no artigo 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, como instrumento hábil e suficiente para inscrição do débito confessado em Dívida Ativa da União, dispensando a constituição do crédito tributário pelo lançamento. Assim, a princípio, a autoridade administrativa estaria autorizada a decidir sobre a existência do crédito alegado pelo sujeito passivo pelo simples confronto entre o comprovante de arrecadação e a DCTF. E é o que, em geral, efetivamente ocorre nos processamentos eletrônicos de PER/Dcomp formalizados por sujeito passivo que pleiteia a restituição ou a compensação de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo.

Por sua vez, a Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.110, de 2010, que dispôs sobre a DCTF, estabelecia em seu artigo 9º que a DCTF retificadora tem a mesma natureza da original, substituindo-a integralmente, *in verbis*:

Art. 9º A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§ 1º A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.

§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto:

I - reduzir os débitos relativos a impostos e contribuições:

a) cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em DAU, nos casos em que importe alteração desses saldos;

b) cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou c) que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização.

II - alterar os débitos de impostos e contribuições em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.

§ 3º A retificação de valores informados na DCTF, que resulte em alteração do montante do débito já enviado à PGFN para inscrição em DAU ou de débito que

tenha sido objeto de exame em procedimento de fiscalização, somente poderá ser efetuada pela RFB nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração e enquanto não extinto o crédito tributário. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1177, de 25 de julho de 2011)

§ 4º Na hipótese do inciso II do § 2º, havendo recolhimento anterior ao início do procedimento fiscal, em valor superior ao declarado, a pessoa jurídica poderá apresentar declaração retificadora, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades calculadas na forma do art. 7º.

§ 5º O direito de o contribuinte pleitear a retificação da DCTF extingue-se em 5 (cinco) anos contados a partir do 1º (primeiro) dia do exercício seguinte ao qual se refere a declaração.

§ 6º A pessoa jurídica que apresentar DCTF retificadora, alterando valores que tenham sido informados:

I - na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), deverá apresentar, também, DIPJ retificadora; e

II - no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), deverá apresentar, também, Dacon retificador. (g.n.)

Como se vê, os §§ do artigo 9º trazem as hipóteses em que a retificação não produzirá efeitos.

Ressalve-se que tal IN foi revogada pela IN RFB nº 1.599, de 2015, que preservou, todavia, as disposições acima transcritas.

Com relação especificamente à possibilidade de retificação da DCTF e a seus efeitos no caso de procedimentos que envolvam a restituição ou a compensação de pagamentos indevidos ou a maior, a Cosit editou o Parecer Normativo nº 2, de 2015, do qual reproduzem-se os excertos abaixo, de interesse para solução do vertente litígio:

13. Ressalte-se, por oportuno, que a despeito de a DCTF retificadora, em regra, produzir o mesmo efeito da original, e a DCOMP extinguir o débito desde seu processamento, ambas declarações estão sujeitas à verificação e à homologação da autoridade administrativa, que pode exigir confirmação e comprovação das informações declaradas, seja em auditoria interna da DCTF, seja em procedimento de fiscalização, seja na análise da DCOMP ou da manifestação de inconformidade. Afinal, a apresentação do PER/Dcomp sem a retificação prévia da DCTF gera o ônus ao sujeito passivo de ter de comprovar o crédito pleiteado, conforme julgados do CARF:

DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO. A simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório. **COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.** Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião. (Acórdão nº 3201-001.713, Rel. Cons. Daniel Mariz Gudino, 3/1/2015)

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF. DESPACHO DECISÓRIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO. O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da Dctf, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da liquidez e da certeza do direito de crédito. A simples retificação, desacompanhada de qualquer prova, não autoriza a homologação da compensação. (Acórdão n.º 3802-002.345, Rel. Cons. Solon Sehn, Sessão de 29/01/2014)

DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO. A simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório. COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião. (Acórdão n.º 3302-002.124, Rel. Cons. Alexandre Gomes, Sessão de 22/05/2013) (...)

Conclusão 22.

Por todo o exposto, conclui-se:

a) as informações declaradas em DCTF - original ou retificadora - que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB n.º 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário;

b) não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB n.º 1.110, de 2010;

(...)

e) a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB n.º 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios; (g.n.)

Conclui-se assim que:

- não há impedimento para a retificação da DCTF após decisão que não reconheça indébito inteiramente alocado na DCTF retificada, respeitadas as restrições previstas na IN RFB n.º 1.110, de 2010;
- mesmo que haja alguma restrição, a não retificação da DCTF não obsta a demonstração do crédito por outros meios;
- a comprovação do crédito pleiteado constitui ônus do sujeito passivo no caso de apresentação de PER/Dcomp sem a retificação prévia da DCTF;
- a contrário senso, a prévia retificação da DCTF é suficiente para comprovar o crédito, na hipótese de o Despacho Decisório fundamentar o indeferimento exclusivamente na inexistência de crédito disponível em virtude da utilização do pagamento para extinção de débitos do sujeito passivo;

- as informações declaradas em DCTF – original ou retificadora –, que confirmam a disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/Dcomp, podem tornar o crédito apto a ser reconhecido, desde que não sejam divergentes das prestadas em outras declarações apresentadas à RFB – a exemplo da DIPJ, do Dacon ou da Dirf, conforme o caso - ou então sejam confirmadas por documentos fiscais ou contábeis acostados aos autos.

No caso vertente, há de se ressaltar que não é possível confirmar as informações prestadas na DCTF retificadora, transmitida após a ciência do Despacho Decisório, em outras declarações apresentadas pela empresa à RFB. Por outro lado, a contribuinte não instrui sua manifestação de inconformidade com nenhum elemento comprobatório de seu crédito, sendo insuficiente para tanto, como demonstrado, a mera retificação da DCTF. Desse modo, não é possível reconhecer o direito creditório pleiteado”.

Por outro lado, a Recorrente, em sede recursal, aduziu que acostou aos autos a DCTF retificadora (e-fls. 32/55) onde restou expresso a inexistência do débito e que caberia à Autoridade Julgadora acatar a declaração do contribuinte ou solicitar novos elementos de prova. Em seu entender, “*a simples rejeição do pedido, por alegada ausência de provas, atenta contra a celeridade do processo e a eficiência da administração, pois impulsiona o contribuinte para uma demanda judicial que seria absolutamente desnecessária acaso adotados procedimentos simples e rápidos na esfera administrativa*”.

Ocorre que analisando os autos, entendo razão não assistir à Recorrente. Isso porque, de acordo com a decisão recorrida, ficou claro que a retificação da DCTF após o indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, ou mesmo sua não retificação.. não impede que o direito creditório no Per/Dcomp seja analisado, desde que, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 28 de agosto de 2015¹, o contribuinte logre êxito

¹ Conclusão 22. Por todo o exposto, conclui-se:

- as informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário;
- não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010;
- retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo;
- o procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP;
- a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios;

em comprovar documentalmente as alterações promovidas, e, por conseguinte, a liquidez e certeza de seu crédito.

Inclusive, sente sentido é a disposição da Sumula CARF nº 164 que deve ser aplicadas ao caso sob análise e assim dispõe:

Súmula 164

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

Portanto, a decisão recorrida foi explícita quanto à necessidade da comprovação do crédito em discussão, sendo insuficiente para tanto, a mera retificação da DCTF. Afinal, é do contribuinte, o ônus da prova de demonstrar explicitamente com os documentos necessários para tanto.

A obrigatoriedade de apresentação das provas pela Recorrente está arrimada no Código de Processo Civil, em seu art. 333:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Ora, 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.

Necessário é um cuidadoso exame dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

f) o valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996; e

g) Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53. (grifos acrescentados)

Especificamente, no caso em debate, diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, uma vez que os autos não estão instruídos com outros assentos contábeis obrigatórios acompanhados dos documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal além daqueles já constantes nos autos e minuciosamente analisados.

Ademais, em relação à dedução de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), a legislação prevê que a pessoa jurídica pode deduzir do valor apurado no encerramento do período, o valor retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo correspondente. Para tanto, estão obrigadas a prestar aos órgãos da RFB, no prazo legal, informações sobre os rendimentos que pagaram ou creditaram no ano-calendário anterior, por si ou como representantes de terceiros, com indicação da natureza das respectivas importâncias, do nome, endereço e número de inscrição no CNPJ, das pessoas que o receberam, bem como o imposto de renda retido da fonte, mediante a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF). Também as pessoas jurídicas que efetuarem pagamentos com retenção do imposto na fonte devem fornecer à pessoa jurídica beneficiária, até o dia 31 de janeiro, documento comprobatório, em duas vias, com indicação da natureza e do montante do pagamento, das deduções e do imposto retido no ano-calendário anterior, que no caso é o Informe de Rendimentos.

Assim, o valor retido na fonte somente pode ser compensado se a pessoa jurídica possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora para fins de apuração do saldo negativo de IRPJ no encerramento do período (art. 86 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982 e art. 10 do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983).

Em tempo, 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. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF nº 80

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

Súmula CARF nº 143

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

Porém, a prova insuficiente impossibilita o reconhecimento do IRRF e a consequente homologação da compensação apresentada.

Especificamente, no caso sob análise, o IRRF, código 0561, refere-se à pagamento de salário, inclusive adiantamento de salário a qualquer título e demais remunerações decorrentes de vínculo empregatício, recebidos por pessoa física residente no Brasil (art. 7º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988). Sujeita-se ao regime de tributação em que o imposto retido é considerado redução do devido na declaração de rendimentos da pessoa física à alíquota incidente conforme a tabela progressiva. O beneficiário é a pessoa física residente no Brasil, remunerada em virtude de trabalhos ou serviços prestados no exercício de empregos, cargos e funções e o pagamento compete a fonte pagadora Até o último dia útil do primeiro decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores.

Destarte, em regra, o imposto retido pela fonte pagadora pode ser deduzido do apurado no encerramento do período a título de antecipação do respectivo tributo devido pela pessoa física calculado pela tabela progressiva incidente sobre rendimentos originários do código 0561 – trabalho assalariado (art. 3º e art. 12 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995 e art. 21 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997).

Porém, sobre a legitimidade para pleitear o reconhecimento do indébito está registrado na Solução de Consulta Cosit/RFB nº 22, de 06 de novembro de 2013:

Fundamentos [...]

3.1. O sujeito passivo a que se refere esse dispositivo, de acordo com o art. 121, parágrafo único, do CTN, pode ser o contribuinte (aquele que diretamente se enquadra na situação descrita como fato gerador do tributo) ou o responsável – pessoa obrigada a satisfazer a obrigação tributária, mas cuja relação com o fato gerador é apenas indireta, a exemplo da fonte pagadora obrigada à retenção na fonte de tributos.

4. Na hipótese de retenção indevida na fonte, o direito de reclamar a restituição, em princípio, cabe ao beneficiário do rendimento (pagamento), o contribuinte que suportou o encargo financeiro do tributo, consoante reiterados pronunciamentos da Administração Tributária, a exemplo do Parecer Normativo CST nº 313, de 6 de maio de 1971 (publicado no Diário Oficial da União - DOU de 01.07.1971), e do Parecer Normativo CST nº 258, de 30 de dezembro de 1974 (publicado no DOU de 24.01.1975).

5. A par disso, a Administração desde há muito admite, por analogia com o art. 166 do CTN, que o responsável pela retenção na fonte (fonte pagadora) venha postular a restituição do indébito, desde que prove haver assumido o ônus do tributo, o que se dá, usualmente, mediante a exibição de comprovante de reembolso da quantia retida ao beneficiário do pagamento ou crédito.

Neste sentido, a devolução deve ser acompanhada do estorno, pela fonte pagadora e pelo beneficiário do pagamento ou crédito, dos lançamentos contábeis relativos à retenção indevida ou a maior, da retificação, pela fonte pagadora, das declarações já apresentadas à RFB e dos demonstrativos já entregues à pessoa física ou jurídica que sofreu a retenção, nos quais a referida retenção tenha sido informada, e da retificação, pelo beneficiário do pagamento ou crédito, das declarações já apresentadas à RFB nas quais a referida retenção tenha sido informada ou utilizada na dedução de tributo.

Diante disso, não há outros documentos no processo que demonstrem que o valor inicialmente retido e recolhido não foi utilizado seja pela fonte pagadora seja pelo contribuinte (empregado), nem há documentos contábeis e fiscais que sustentem a tese da Recorrente. Nesse sentido, é a jurisprudência do CARF:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF. Ano-calendário: 2001. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DA TITULARIDADE DO DIREITO CREDITÓRIO.. A apresentação de documentos suficientes à análise do direito creditório e a comprovação da devolução da quantia retida ao beneficiário da fonte pagadora autorizam o reconhecimento do direito creditório à empresa que reteve o imposto de renda na fonte indevidamente. (Acórdão nº 1301-003.835, data da sessão 17/04/2019).

Caberia, pois, à Recorrente ter produzindo o conjunto probatório nos autos de suas alegações no tocante ao erro que motivou a retificação da DCTF e da legitimidade para pleitear a compensação em destaque, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado.

De fato, como sobejamente demonstrado, para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do crédito pleiteado, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 170 do Código Tributário Nacional).

De fato, a Recorrente tem o ônus de instruir os autos com documentos hábeis e idôneos que comprovem o direito ao crédito alegado, o que não deu *in casu*. Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos documentos foram analisados em sede de primeira instância de julgamento e regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria.

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário sob exame.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça