



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.902544/2011-64
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-002.552 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 06 de dezembro de 2022
Recorrente MULTEK BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito, que alega possuir junto Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva, Rafael Zedral, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 11-59.598 de 24 de abril de 2018, da 3ª Turma da DRJ/REC, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo, que será complementado com os fatos que se sucederam:

A interessada acima qualificada apresentou Declarações de Compensação - DCOMPs, por meio das quais compensou crédito do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ com débitos de sua responsabilidade. O crédito postulado, no valor de R\$ 438.667,06, corresponderia ao saldo negativo do imposto apurado em 31/12/2001.

2. Através do Despacho Decisório eletrônico de fls. 02/06, a Derat em São Paulo reconheceu parcialmente o saldo negativo, no valor de R\$ 367.324,40, e homologou as compensações até o limite do crédito reconhecido. O reconhecimento parcial do crédito deveu-se ao fato de que parte do saldo negativo foi composta por retenções na fonte não integralmente confirmadas, em face de as receitas correspondentes não terem sido oferecidas à tributação.

3. A interessada apresentou manifestação de inconformidade (fls. 193/200), alegando, em síntese, i) ausência de fundamentação do despacho decisório; (ii) que os valores foram efetivamente retidos pelas fontes pagadoras; (iii) que não pode se responsabilizar por eventuais falhas do sistema fazendário ou das fontes pagadoras e (iv) que o Fisco pode averiguar as retenções junto à fontes pagadoras.

4. Ao final, protestou pela apresentação posterior de documentos e requereu a suspensão da exigibilidade dos débitos.

A 3ª Turma da DRJ/REC julgou improcedente a manifestação de inconformidade, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos moldes abaixo:

5. A manifestação de inconformidade é tempestiva (fl. 246) e preenche os demais requisitos de admissibilidade.

6. Rejeita-se, de plano, a alegação de que o despacho decisório não está fundamentado. Além de estampados os diplomas a conferir fundamentação legal ao ato decisório, a justificativa para reconhecimento parcial das retenções encontra-se claramente descrita na decisão: "receita correspondente parcialmente oferecida à tributação".

7. No que concerne à apresentação de documentos, é consabido que a prova documental há de ser apresentada na impugnação, nos termos do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, admitindo-se a juntada posterior desde que demonstrada pelo impugnante, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas no dispositivo, o que não foi o caso. De qualquer sorte, como até o presente momento a interessada não apresentou nenhum documento ou prova complementar à sua peça de defesa, fica prejudicado o pedido nesse particular.

8. Cumpre ainda assinalar que, nos termos do art. 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), para que o sujeito passivo postule a restituição ou a compensação de tributos é necessário que seu direito seja líquido e certo, competindo ao interessado – e somente a ele – fazer prova de que o crédito pleiteado se reveste de tais atributos. À Administração Tributária cabe, à vista das provas apresentadas pelo interessado, certificar-se da existência do crédito alegado, autorizando então sua restituição ou compensação.

9. Como se verifica nos autos, a interessada declarou, no ano-calendário 2001, saldo negativo do IRPJ no valor de R\$ 438.667,06, sendo ele composto por retenções na fonte e por estimativas pagas. A autoridade a quo reconheceu as estimativas compensadas, porém confirmou parcialmente as retenções na fonte. Em consequência, restou reconhecido um saldo negativo disponível no valor de R\$ 367.324,40.

10. Diversamente do que argui a inconformada, o reconhecimento parcial não se deu em razão da falta de retenção pelas fontes pagadoras, e sim porque não houve, por parte da contribuinte, o oferecimento à tributação de todas as receitas correspondentes às retenções.

11. Para as pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Real, as retenções são consideradas antecipações do imposto devido, desde que os rendimentos sejam computados para a determinação do lucro real, nos termos do inciso III do § 4º do Art. 2º da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que transcrevo:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

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

(...)

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

12. Com efeito, as retenções não confirmadas referem-se ao código 6800, atinente a aplicações financeiras em renda fixa, cujos rendimentos sujeitam-se à retenção na fonte no percentual de 20%, nos termos do art. 729 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99). O sujeito passivo declarou, em sua DIPJ/2002, receitas financeiras no valor de R\$ 947.539,90, o que corresponde a retenções no valor de R\$ 189.517,68, que foi o valor confirmado pela Derat/São Paulo.

13. Esclarece-se, por fim, que a exigibilidade dos débitos cuja compensação não foi homologada permanecerá suspensa no curso da presente discussão administrativa, à vista do que prescreve o § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, incluído pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

14. Ante o exposto, voto por julgar improcedente a manifestação de inconformidade. (...)

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário, pugnando pelo provimento do recurso, no seguintes termos:

(...)As parcelas de IRRF do ano de 2001 não reconhecidas pela decisão recorrida não o foram em razão de mera divergência entre os sistemas da RFB e a DIPJ da Recorrente. Na DIPJ da Recorrente foram informados os valores auferidos por meio de aplicações de renda fixa. A Autoridade Fiscal simplesmente aduziu que as retenções decorrentes desse resgate de capital não chegaram aos montantes declarados pelas instituições financeiras, através de suas DIRFs, não considerando, assim, os créditos correspondentes a diferença.

Primeiramente, a r. decisão recorrida manteve a linha do despacho decisório anterior, requerendo apresentação de documentação adicional para comprovar o direito da Recorrente ao crédito, quando já dispunham de todas as informações e documentação necessária para averiguar sua existência. Comisso, despreendeu-se inequivocamente do princípio da verdade material, que deve reger em último grau o contencioso

administrativo para fins de aperfeiçoamento do crédito tributário – seja a favor do Contribuinte, seja contra ele.

No presente caso, resta absolutamente claro e inquestionável que as Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte apresentadas pelas instituições financeiras responsáveis pela retenção comprovam a retenção dos valores que geraram o saldo negativo pleiteado. Mesmo existindo diferentes alíquotas aplicáveis a investimentos de renda fixa (código 6800), presumiram os julgadores da DRJ que a alíquota aplicável era a de 20%, e, sem apresentar nenhum documento que fizesse frente às DIRFS apresentadas, mantiveram o decidido no despacho decisório.

Com efeito, a Recorrente faz jus ao deferimento das compensações pleiteadas, conforme precedentes reproduzidos abaixo: (...)

Importante ressaltar que, ainda que existam discrepâncias entre os valores contabilizados em sua apuração do lucro real e os informes de rendimento dos retentores, emitidos pelas fontes pagadoras, a Recorrente não pode ter seu direito creditório prejudicado. Isto porque, uma vez que tenha registrado sucessivos prejuízos fiscais, a divergência não impacta na apuração final do saldo negativo pleiteado.

Além disso, conforme entendimento acima colacionado, dadas as especificidades inerentes às retenções na fonte sobre receitas de aplicações financeiras, é comum haver divergências entre os rendimentos declarados em DIRF pelas fontes pagadoras e os apropriados pelo beneficiário na contabilidade. Neste caso, como no abordado no acórdão acima, a determinação mais sensata é que seja convertido o presente julgamento em diligência, verificando as condições reais das retenções realizadas, até mesmo porque o próprio Fisco tem informações que podem confirmar o direito da empresa. (...)

Esse comando (vale lembrar) é aplicável aos contribuintes e ao fisco, mas prioritariamente a este, quando, sem base, indefere créditos plenamente comprovados.

Não cabe aqui à Recorrente comprovar que os valores retidos foram efetivamente recolhidos e declarados pelas fontes pagadoras e retentoras, coisa que, aliás, sequer está ao seu alcance. Este trabalho compete única e exclusivamente à administração tributária, não podendo ser a Recorrente prejudicada por eventuais equívocos por parte de terceiros.

O seguinte excerto da r. decisão recorrida demonstra que os julgadores não averiguaram a fundo a alíquota e valores de imposto de renda a serem retidos com relação às operações financeiras realizadas, simplesmente aplicando a genérica alíquota de 20% do valor indicado na DIPJ da Recorrente: (...)

Ora, essa negativa de provas não se pode admitir. O despacho decisório guerreado e a r. decisão combatida basearam-se meramente em presunções, vez que as autoridades fiscais sequer se atentaram aos valores efetivamente retidos pelas fontes pagadoras, averiguação que deveria ter sido feita através de diligências fiscais e análise de toda a documentação fiscal pertinente, e não apenas dados constantes do sistema da RFB. (...)

4 – PEDIDO

Diante do todo acima exposto, inicialmente, em observância ao princípio da verdade material, requer, respeitosamente, seja o julgamento do presente Recurso Voluntário convertido em diligência, para análise da efetiva retenção dos valores que originaram o saldo negativo que gerou o crédito pleiteado.

Requer, também, sejam integralmente reconhecidos os créditos declarados no PER/DCOMP nº 12811.01603.061006.1.7.02-0296, e, consequentemente, integralmente homologadas as compensações a ele vinculadas, indeferidas parcial ou totalmente pelo

Despacho Decisório impugnado e pela r. decisão colegiada recorrida, nos termos da argumentação supra.

Subsidiariamente, caso entenda necessário, requer sejam admitidos todos os demais meios de provas, além da requerida diligência, para as quais a Recorrente desde logo põe ao dispor todos os seus livros, documentos e registros fiscais correspondentes aos fatos ora em discussão.

Importante salientar que a apresentação do presente recurso mantém suspensa a exigibilidade de quaisquer créditos tributários exigidos pelas autoridades fiscais por meio do Despacho Decisório combatido, nos termos do parágrafo 11, do artigo 74, da Lei 9430/96, com a redação dada pela Lei 10.833/03, impedindo, assim, os atos de inscrição em dívida ativa e inscrição no CADIN. (...)

É o relatório

Voto

Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017, e de acordo com a Portaria CARF nº 146, de 12 de dezembro de 2018, que estende, temporariamente, à 1ª Seção de Julgamento a competência para processar e julgar recursos que versem sobre aplicação da legislação relativa ao IRRF e respectivas penalidades pelo descumprimento de obrigação acessória, quando o requerente do direito creditório ou o sujeito passivo do lançamento for pessoa jurídica, inclusive quando o litígio envolver esse tributo e outras matérias que se incluam na competência das demais Seções.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Mérito

Destaca-se, inicialmente, que remanesce a controvérsia em relação ao pleito da recorrente no sentido de ser integralmente reconhecidos os créditos declarados no PER/DCOMP nº 12811.01603.061006.1.7.02-0296, e, conseqüentemente, integralmente homologadas as compensações a ele vinculadas, indeferidas parcial ou totalmente pelo Despacho Decisório impugnado e pela r. decisão colegiada recorrida.

Sustenta a recorrente que o crédito total em questão é de R\$ 438.667,06, decorrente da diferença entre o tributo efetivamente devido e aquele pago (estimativa no valor de R\$ 177.806,72 e IRRF no valor de R\$ 260.860,72) em 2001.

Por sua vez, o Acórdão recorrido concluiu que “(...) a interessada declarou, no ano-calendário 2001, saldo negativo do IRPJ no valor de R\$ 438.667,06, sendo ele composto por retenções na fonte e por estimativas pagas. A autoridade a quo reconheceu as estimativas compensadas, porém confirmou parcialmente as retenções na fonte. Em consequência, restou reconhecido um saldo negativo disponível no valor de R\$ 367.324,40”. Assiste razão a 3ª Turma da DRJ/REC.

Vale ressaltar, que a instrução processual e pelo que se verifica no Recurso Voluntário, a recorrente deixa claro que entende que os valores retidos na fonte são passíveis de restituição como uma consequência lógica e imediata de terem sido retidos.

No entanto, é preciso esclarecer que o objeto da efetiva restituição, consiste na importância referente as antecipações do valor do tributo devido, segundo a qual é composta tanto pelo valor das estimativas fiscais, bem como a quantia do Imposto de Renda Retido na Fonte Sendo assim, acaso o valor das antecipações (estimativas e IRRF) ultrapassem o valor devido a título de IRPJ referente ao período de apuração, haverá então, a formação do saldo a se restituir.

Portanto, o adimplemento das estimativas fiscais e a retenção dos valores a título de imposto de renda representam institutos diferentes, ainda que ambos sejam verdadeira antecipações do pagamento, ou seja, ao que parece, o recorrente deseja compensar valores referente ao IRRF e não efetivamente o saldo negativo de IRPJ.

Sendo assim, correta a análise a quo quando afirma que para as pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Real, as retenções são consideradas antecipações do imposto devido, desde

que os rendimentos sejam computados para a determinação do lucro real, nos termos do inciso III do § 4º do Art. 2º da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que transcrevo:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

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

(...)

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

Com efeito, a Súmula CARF nº 80 sustenta que para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, o valor do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real do período de apuração, *in verbis*:

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

Os arts. 43, 114, 116, incisos I e II, e 117, incisos I e do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), relativamente ao fato gerador do imposto de renda, abaixo transcritos assim prescrevem:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica (...):

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

I - sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;

II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

O Art. 770 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), trata de modo mais específico sobre a retenção de IR sobre os rendimentos financeiros e estabelece:

Art. 770. Os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto na fonte, mesmo no caso das operações de cobertura hedge, realizadas por meio de operações de swap e outras, nos mercados de derivativos (Lei nº 9.779, de 1999, art. 5º).

§ 1º A retenção na fonte de que trata este artigo não se aplica no caso de beneficiário referido no inciso I do art. 774 (Lei nº 9.779, de 1999, art. 5º, parágrafo único).

§ 2º Os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável e os ganhos líquidos (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 2º, Lei nº 9.317, de 1996, art. 3º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 51):

I - integrarão o lucro real, presumido ou arbitrado;

A retenção na fonte de IR, e por conseguinte o seu fato gerador, ocorre no momento em que a renda financeira é auferida (art. 25 da lei V), motivo pelo qual IRRF deve ser computado na apuração do tributo anual em que ocorreu a sua retenção.

Conclui-se assim que o IRPJ retido pelas fontes pagadoras devem ser utilizados apenas no abatimento do IRPJ devido ao final do exercício.

Ademais, vislumbra-se que que não há qualquer documentação nos autos, seja referente a um investimento em renda fixa – o qual teria dado causa à retenção do imposto nos valores descritos pela recorrente – ou aos bancos acima mencionados – fonte pagadora que teria supostamente feito a retenção.

Em suma, não consta qualquer indício de prova a favor do contribuinte que no ano-calendário 2001 que o saldo negativo do IRPJ seria no valor de R\$ 438.667,06 ao invés do valor reconhecido pela autoridade a base de R\$ 367.324,40.

Nesse sentido,. Código Tributário Nacional (“CTN”) é claro ao somente admitir a compensação mediante a utilização de créditos líquidos e certos, veja-se:

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.

No caso de pedido de compensação, a liquidez do direito há de ser provada pela comprovação documental do quantum compensável pelo contribuinte. O artigo 373, inciso I, do novo Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, dispõe que o ônus da prova incumbe ao autor, enquanto que o artigo 36 da Lei nº 9.784/1999, impõe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

Em idêntico sentido atua o Decreto nº 70.235/1972, que, regendo as compensações por força do artigo 74, § 11, da Lei nº 9.430/1996, determina em seu art. 15 que os recursos administrativos devem trazer os elementos de prova. Essa Turma Extraordinária possui precedentes nesse sentido a corroborar com todo o exposto, veja-se:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

NÃO HOMOLOGAÇÃO DE PER/DCOMP. CRÉDITO DESPIDO DOS ATRIBUTOS LEGAIS DE LIQUIDEZ E CERTEZA. CABIMENTO. Correta a não homologação de declaração de compensação, quando comprovado que o crédito nela pleiteado não possui os requisitos legais de certeza e liquidez, visto que fora integralmente utilizado para a quitação de débito com características distintas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2005

PER/DCOMP. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. ONUS PROBANDI DO RECORRENTE. Compete ao Recorrente o ônus de comprovar inequivocamente o direito creditório vindicado, utilizando-se de meios idôneos e na forma prescrita pela legislação. Ausentes os elementos mínimos de comprovação do crédito, não cabe realização de auditoria pelo julgador do Recurso Voluntário neste momento processual, eis que implicaria o revolvimento do contexto fático-probatório dos autos.(Processo nº 13888.903160/200962. Acórdão nº 1002000.605. Relator Ailton Neves da Silva. Sessão de 12/02/2019)

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2006

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. PAGAMENTO A MAIOR. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. DIREITO CRÉDITO NÃO COMPROVADO. A compensação para extinção de crédito tributário só pode ser efetivada com crédito líquido e certo do contribuinte, sujeito passivo da relação tributária, sendo que o encontro de contas somente pode ser autorizado nas condições e sob as garantias estipuladas em lei. (Processo nº 18470.905746/201011. Acórdão nº 1002000.635. Relator Breno do Carmo Moreira Vieira. Sessão de 13/02/2019)

Dessa forma, como cumpria exclusivamente ao contribuinte o ônus de provar a liquidez e certeza de seu alegado crédito e assim não o fez, torna-se inviável o reconhecimento do crédito pleiteado nos autos, razão pela qual não existem motivos para a reforma do acórdão recorrido.

Dispositivo

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa