



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.926241/2011-37
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1401-004.898 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de outubro de 2020
Recorrente MCCANN ERICKSON PUBLICIDADE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

DESPACHO DECISÓRIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

No caso, os procedimentos adotados pela fiscalização, bem como a fundamentação apresentada pela autoridade fiscal são suficientes para o pleno exercício do direito de defesa. Ademais, o Despacho Decisório traz todos os elementos formais necessários e foi emitido por autoridade competente.

Assim, não vislumbro nulidade no ato administrativo guerreado.

DECISÃO RECORRIDA. INOVAÇÃO NA MOTIVAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE INOCORRÊNCIA.

Não incorre em hipótese de inovação a decisão de primeira instância que aprecia alegação lançada originalmente pela contribuinte na manifestação de inconformidade.

No caso, não houve cerceamento do direito de defesa porque a autoridade a quo não deixou de apreciar as alegações da contribuinte e os elementos probatórios juntados na manifestação de inconformidade.

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

Ano-calendário: 2006

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. IRRF. COMPROVAÇÃO. ÔNUS.

Incumbe à contribuinte comprovar com documentos hábeis a efetiva retenção, bem como o oferecimento das respectivas receitas, para que os valores de IRRF possam compor o saldo negativo objeto de PER/DCOMP. Sem tal comprovação, o crédito carece de liquidez e certeza e deve ser indeferido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade do despacho decisório e da decisão de piso e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Nelso Kichel, Leticia Domingues Costa Braga, Marcelo Jose Luz de Macedo (suplente convocado), Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente). Ausente justificadamente o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, substituído pela Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça.

Relatório

Cuida o presente processo do Pedido de Restituição – PER nº 01091.86110.150107.1.3.02-6006, por meio do qual a contribuinte formalizou crédito perante a União em decorrência de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ relativo ao 4º trimestre de 2006 no valor original de R\$ 681.088,50.

O saldo negativo foi integralmente composto por Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF (cód. 6190, 3426, 8045).

O crédito foi parcialmente utilizado na respectiva Declaração de Compensação – DCOMP para quitar débitos de responsabilidade da contribuinte.

A autoridade administrativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, por meio do Despacho Decisório nº 930909735, deferiu parcialmente o crédito e homologou parte das compensações declaradas. A razão para o deferimento parcial foi a confirmação parcial das retenções na fonte conforme segue:

Imposto de Renda Retido na Fonte**Parcelas Confirmadas**

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor Confirmado
00.348.003/0001-10	6190	2.329,13
23.274.194/0001-19	6190	679,71
33.741.794/0001-01	6190	11.767,01
Total		14.775,85

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
33.700.394/0001-40	3426	204.340,60	68.819,29	135.521,31	Receita correspondente oferecida parcialmente à tributação
61.416.384/0001-12	8045	461.972,05	0,00	461.972,05	Retenção na fonte não comprovada
Total		666.312,65	68.819,29	597.493,36	

Total Confirmado de Imposto de Renda Retido na Fonte: R\$ 83.595,14

Irresignada com a decisão administrativa, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade. Peço licença para reproduzir parte a parte do relatório do acórdão de piso em que a autoridade julgadora de primeira instância resume as alegações lançadas na manifestação de inconformidade:

3. A empresa tempestivamente apresentou Manifestação de Inconformidade, em 14/06/2011, contestando o Despacho Decisório, nos seguintes termos, resumidamente.

IRRF – Código 8045

3.1. Como agência de publicidade a Impugnante tem a obrigação de recolher o IRRF sobre os serviços prestados. Sendo assim, no 4º trimestre do ano-calendário de 2006, foi recolhido o montante total de R\$460.220,72 a título de Imposto de Renda na Fonte - código 8045, devidamente comprovado por meio da cópia dos DARF's apresentados (Docs. 83 à 87), podendo tais valores serem expressos por meio da tabela abaixo:

Data de Pgto	IRRF
30/06/06	153.365,36
31/10/06	140.806,36
30/11/06	161.702,60
30/11/06	4.108,60
30/11/06	237,80
TOTAL	460.220,72

3.2. Foram também retidas (cód. 1708) as quantias de R\$1.059,43 e R\$692,34 pelas fontes pagadoras: CNPJ's nº 61.472.676/0001-72 e nº 61.411.633/0001-87 respectivamente, sendo por engano informadas como retenções no cód. 8045. Como não foi a Impugnante que fez os recolhimentos não tem como apresentar os referidos Darf's, porém, apresenta os documentos fiscais e contábeis (doc. 089) para comprovar as retenções processadas.

IRRF – Código 3426

3.3. A homologação parcial foi deferida sob o fundamento que a receita correspondente foi oferecida parcialmente à tributação. Contudo, os docs. 078 e 079 comprovam os valores relativos aos rendimentos e IRRF sobre aplicações junto ao Unibanco: CNPJ 33.700.394/0001-40 relativos ao 4º trimestre de 2006 conforme abaixo (.....).

3.4. Conforme doc. 080 a Impugnante contabilizou o IRRF de aplicações financeiras no valor de R\$204.340,60 na conta de razão 120300 – IRRF sobre aplicações financeiras. Pelo sistema contábil vigente através de partidas dobradas se contabilizado o IRRF evidentemente que foi oferecido à tributação a respectiva receita. Além disso o valor compensado foi exclusivamente aquele constante do saldo da conta do razão, menor do que teria direito na quantia de R\$224.973,17

A manifestação de inconformidade foi julgada parcialmente procedente. O Acórdão nº 16-64.313 da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – DRJ/SPO recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

Ementa:

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO DO IRPJ.

A compensação tem como pressuposto de validade crédito líquido e certo em favor do sujeito passivo, cabendo a ele fazer prova de que é titular desse direito.

Reconhecido parte do direito creditório em discussão (saldo negativo do IRPJ, 4º trimestre 2006), homologa-se a compensação do débito até o limite do crédito reconhecido.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Em apertada síntese, a autoridade julgadora de piso considerou que as retenções feitas sob o código 8045, no montante de R\$ 460.220,72 foram devidamente comprovadas. Todavia, as retenções sob o código 1708 (R\$ 1.059,43 e R\$ 692,34) não foram comprovadas. Por fim, em relação às retenções sob o código 3426, as glosas foram mantidas porque a contribuinte não logrou comprovar que houvesse levado à tributação as correspondentes receitas.

Inconformada com a decisão de piso, a contribuinte interpôs recurso voluntário. Na peça recursal, apresentou as seguintes alegações:

- **Preliminar de nulidade. Cerceamento do direito de defesa e violação da busca da verdade material:** neste tópico, a recorrente, forte no princípio da verdade material e no amplo direito de defesa, pugnou pela nulidade do despacho decisório e da decisão recorrida em razão da falta de apreciação dos elementos probatórios juntados aos autos, da ausência de procedimento por parte da autoridade fiscal e a falta de diligência no julgamento da manifestação de inconformidade.

- **Mérito. Comprovação dos valores de IRRF. Código 1708:** neste tópico, a contribuinte alega que a fonte pagadora é responsável por apresentar a DIRF e o Comprovantes de Rendimentos. O descumprimento de obrigações acessórias por parte do responsável tributário não poderia impedir o exercício do direito creditório da contribuinte. Assim, os documentos contábeis juntados aos autos seriam suficientes para comprovar a efetiva retenção do IRRF.

- **Mérito. Necessidade de comprovação do IRRF sob o código 3426 na composição do saldo negativo de IRPJ do 4º trimestre de 2006:** neste ponto, a contribuinte alegou que se houvesse levado à tributação toda a receita financeira, mesmo assim teria apurado prejuízo fiscal e, portanto, teria direito ao mesmo saldo credor ora pleiteado.

Ao final, a contribuinte pugnou pela nulidade do despacho decisório e da decisão de piso e, no mérito, pediu a reforma da decisão de primeira instância para o reconhecimento integral do direito creditório e a homologação das compensações declaradas.

Em síntese, era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade

Nulidade do despacho decisório.

Conforme visto, a recorrente pugnou pela nulidade do despacho decisório pois o crédito teria sido indeferido de plano, sem que a autoridade fiscal tivesse realizado diligências e verificado a documentação contábil e fiscal.

Tenho que a tese não deve prosperar.

À partida, vale salientar que o cerceamento do direito de defesa é hipótese de nulidade de ato administrativo controlado segundo o rito do Decreto nº 70.235/72, conforme dicção do artigo 59, *verbis*:

Art. 59. **São nulos:**

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente **ou com preterição do direito de defesa.**

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (grifei).

Todavia, no caso em tela, não vislumbro que tenha ocorrido cerceamento do direito de defesa.

Embora o procedimento de revisão do PER/DCOMP seja célere e o Despacho Decisório seja conciso, apresenta de forma suficientemente clara a sua fundamentação, de forma a permitir o pleno exercício do direito de defesa.

Vejamos.

O saldo negativo pleiteado pela contribuinte era composto integralmente por parcelas de IRRF. A autoridade fiscal cotejou essas retenções com as bases de dados da RFB e confirmou apenas parte das retenções listadas no PER/DCOMP. Tenho que este cotejamento privilegia a verdade material, uma vez que busca verificar se as retenções realizadas efetivamente constam das bases de dados da RFB.

No procedimento, a autoridade fiscal entendeu que tal procedimento havia sido suficiente para verificar a inexistência de liquidez e certeza do crédito pleiteado, não havendo necessidade de intimar a contribuinte a prestar maiores esclarecimentos.

A confirmação parcial das retenções declaradas foi a razão apontada pela fiscalização para o deferimento parcial do pleito creditório e foi detalhada no relatório do Sistema de Controle de Créditos (SCC).

Também é oportuno ressaltar que o Despacho Decisório não foi emitido “pelo sistema” mas por autoridade competente (Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil) por meio do sistema informatizado. Ademais, o ato administrativo trouxe todos os elementos necessários para sua validade formal de acordo com o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, que, a meu juízo, aplica-se *mutatis mutandis* aos despachos decisórios relativos a pleitos creditórios:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Por fim, vale também salientar que o contraditório e a ampla defesa estão garantidos na fase contenciosa do processo administrativo fiscal, que se inicia com a apresentação da manifestação de inconformidade conforme previsão do artigo 14 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

O que se pode concluir é que a contribuinte está inconformada com a decisão administrativa no mérito, mas tal questão não dá azo à declaração de nulidade do ato administrativo e será apreciada à frente neste voto.

Assim, neste ponto, voto por afastar a preliminar de nulidade do despacho decisório.

Nulidade da decisão recorrida.

Quanto à decisão recorrida, a contribuinte pugna pela nulidade em razão de inovação na motivação da decisão e, novamente, pela lesão ao amplo direito de defesa e à verdade material.

Mais uma vez, tenho que a tese da contribuinte não merece acolhida.

Quanto à inovação na motivação da decisão de piso, é preciso destacar que a questão relativa à habilitação dos elementos probatórios para comprovar as retenções reclamadas foi lançada originalmente pela contribuinte na manifestação de inconformidade. É preciso lembrar que o procedimento fiscal limitou-se a cotejar as retenções na fonte descritas no PER com as bases de dados da RFB. Assim, parte das retenções reclamadas não foi confirmada nesse procedimento. A contribuinte, em sede de manifestação de inconformidade juntou diversos documentos que, no seu entender comprovariam o direito creditório pleiteado. Portanto, incumbia à autoridade julgadora de piso examinar os documentos e se pronunciar sobre a habilitação para fazer a prova pretendida pela contribuinte.

O que se verifica, de pronto, é que a autoridade julgadora atuou de acordo com a relação dialógica típica do processo administrativo fiscal, especialmente no caso de exame de direito creditório, em que há a possibilidade de o sujeito passivo comprovar seu direito no correr do processo.

Quanto à questão do cerceamento do direito de defesa, pela ausência de apreciação das provas juntadas aos autos e por não haver conversão do julgamento em diligência, penso que, novamente, a tese da contribuinte não deve prevalecer.

Ao contrário do alegado pela recorrente, não houve falta de apreciação das provas juntadas aos autos pela contribuinte. De acordo com o trecho do acórdão abaixo transcrito transcrito, vê-se que a DRJ/SPO apreciou os documentos em questão e decidiu que estes não se prestavam a fazer a prova desejada pela contribuinte:

IRRF – Código 8045 5.

5. No caso em discussão a Impugnante apresenta para o IRRF do cód. 8045, no total de R\$460.220,72, cópias dos DARF's referentes aos devidos recolhimentos, conforme tabela reproduzida acima.

5.6. Para os DARF'S acima mencionados comprovamos por meio dos sistemas da RFB os devidos registros dos pagamentos. Logo, deve ser desconsiderada a glosa efetuada pela DERAT, quando a este valor de IRRF do código 8045.

5.7. Quanto os IRRF do cód. 1708 nas quantias de R\$1.059,43 e R\$692,34 a Impugnante não traz os informes de rendimentos, apresenta somente documentos contábeis. Logo, deve ser mantida a glosa realizada pela DERAT.

IRRF – Código 3426

5.8. Quanto ao IRRF sobre aplicações (Unibanco), foi reconhecido pela DERAT o valor parcial do imposto retido, na quantia de R\$68.819,26, pelo fato da impugnante ter oferecido parcialmente a receita apurada à tributação. A Impugnante alega que as contabilizações dos valores retidos do imposto demonstradas com a apresentação da conta do razão, automaticamente comprovam o reconhecimento das respectivas receitas, pelo fato do sistema da contabilidade operar por partidas dobradas. Esta afirmação não pode ser aceita.

5.9. Conforme demonstrado na Dirf apresentada pelo banco, de uma receita do 4º trimestre de 2006 de R\$1.084.668,42, foi apresentada pela Impugnante na DIPJ como receita financeira à tributação a quantia de R\$332.059,52. Logo, foi correto a consideração pela DERAT de parte da quantia do IRRF para efeito de compensação, devendo ser mantida a glosa realizada.

Tenho que a irresignação da recorrente reside na questão material e não caracteriza qualquer hipótese de nulidade da decisão de piso. A matéria de mérito será apreciada em seguida.

Em síntese, não vislumbro que haja qualquer nulidade da decisão recorrida em relação às alegações de inovação da motivação e cerceamento do direito de defesa. Quanto à busca pela verdade material, tenho que a autoridade julgadora apreciou de forma adequada as provas que instruíram a manifestação de inconformidade, em consonância com seu entendimento acerca da legislação de regência.

Portanto, neste ponto, voto por afastar as alegações de nulidade da decisão de piso.

Mérito.

De acordo com o relatório acima, o crédito pleiteado já foi parcialmente reconhecido pela autoridade fiscal e pela DRJ/SPO.

Restam apenas duas matérias de mérito, que dizem respeito às retenções de IRRF sob os códigos 1708 e 3426.

Passo a apreciá-las.

Comprovação dos valores de IRRF. Código 1708.

Conforme visto, neste ponto, a contribuinte alegou que a fonte pagadora é responsável pela retenção e recolhimento do IRRF e, também, pelas obrigações acessórias relativas à DIRF e ao Comprovante de Rendimentos. Desta forma, o descumprimento das obrigações acessórias por parte da fonte pagadora não poderia obstar o reconhecimento do direito creditório pleiteado.

De fato, diversamente da posição adotada pela autoridade julgadora de primeira instância, consolidou-se neste Conselho Administrativo o entendimento de que o IRRF pode ser provado por outros elementos probatórios, consoante Súmula CARF nº 143, *verbis*:

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.

Contudo, tal prova deve ser robusta, lastreada na escrituração contábil e fiscal e nos respectivos documentos fiscais.

Neste sentido, tenho que a contribuinte não se desincumbiu de fazer a prova necessária para dar certeza e liquidez ao crédito pleiteado. As poucas folhas do Razão juntadas em sede de manifestação de inconformidade não se prestam a comprovar a efetividade da retenção e o oferecimento das respectivas receitas à tributação (esta última matéria será abordada de forma mais detalhada no próximo tópico).

A contribuinte juntou tão somente uma página esparsa (aparentemente) do Razão da conta contábil 120000 com lançamentos a débito nos valores de R\$ 1.059,43 (Banco Santander Brasil) e R\$ 692,34 (Banco do Estado de São Paulo). O simples lançamento contábil a débito, sem contrapartida, sem o Razão da conta de receita, sem as respectivas notas fiscais, não é hábil a comprovar a efetividade das retenções alegadas, bem como o oferecimento das respectivas receitas à tributação.

É oportuno destacar que a contribuinte não juntou novos elementos probatórios relativos à matéria no recurso voluntário.

Assim, neste ponto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Necessidade de comprovação do IRRF sob o código 3426 na composição do saldo negativo de IRPJ do 4º trimestre de 2006.

Neste ponto, a alegação da contribuinte limita-se a dizer que, caso houvesse reconhecido as receitas financeiras correspondentes às retenções de IRRF, ainda sim teria apurado prejuízo fiscal e, portanto, teria direito ao saldo negativo de IRPJ reclamado. Reproduzo excerto da peça recursal que trata da matéria:

Ocorre que, razão não assiste à DRJ/SPO, pois, se a Recorrente tivesse levado à tributação o total da receita financeira (R\$ 1.084.668,42), nos moldes da decisão recorrida, ainda assim teria apurado prejuízo fiscal do IRPJ no 4º trimestre de 2006, o que leva à conclusão indubitável de que o saldo negativo apurado permanece o mesmo, qual seja, de R\$ 681.088,50.

De fato, no 4º trimestre de 2006, ao levar à tributação as receitas financeiras no total de R\$ 332.059,52, a Recorrente apurou lucro líquido contábil no período de **-R\$3.525.566,20** que, após as adições e exclusões, resultou na apuração de prejuízo fiscal de **-R\$4.268.554,50**. Confira-se planilha exemplificativa que reflete a DIPJ da Recorrente (**doc. 04**):

Ficha 06A - Demonstração do Resultado - PJ em Geral	
21. Outras Receitas Financeiras	R\$ 332.059,52
52. LUCRO LÍQUIDO DO PERÍODO DE APURAÇÃO	-R\$ 3.525.566,20

Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real - PJ em Geral	
01. Lucro Líquido antes do IRPJ	-R\$ 3.525.566,20
47. LUCRO REAL	-R\$ 4.268.554,50

Por outro lado, caso a Recorrente tivesse levado à tributação as receitas financeiras no total de R\$ 1.084.668,42, nos moldes da decisão recorrida, teria apurado lucro líquido contábil no período de **-R\$2.440.897,78** que, após as adições e exclusões, resultaria na apuração de prejuízo fiscal de **-R\$3.183.886,08**. Veja-se, nesse sentido, planilha demonstrativa:

Ficha 06A - Demonstração do Resultado - PJ em Geral	
21. Outras Receitas Financeiras	R\$ 1.084.668,42
52. LUCRO LÍQUIDO DO PERÍODO DE APURAÇÃO	-R\$ 2.440.897,78

Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real - PJ em Geral	
01. Lucro Líquido antes do IRPJ	-R\$ 2.440.897,78
47. LUCRO REAL	-R\$ 3.183.886,08

Ora, tenho que tal argumentação em tese configura mera conjectura e o presente julgamento não está baseado em situações em tese, mas em fatos jurídicos. O fato, bem apontado pela fiscalização e ratificado pela DRJ/SPO, é que a contribuinte não levou a totalidade das receitas financeiras à tributação. O fato é reconhecido pela recorrente no trecho acima transcrito.

Ademais, a argumentação da recorrente afronta diretamente a norma de regência da matéria, que exige que as respectivas receitas sejam levadas à tributação para que as retenções de IRRF possam compor o saldo negativo de IRPJ, conforme dicção da Súmula CARF nº 80, verbis:

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.

Destarte, neste ponto, também voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Conclusão.

Voto por afastar as preliminares de nulidade do despacho decisório e da decisão recorrida e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira