



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.972875/2010-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.684 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de agosto de 2023
Recorrente SPAR BRASIL SERVIÇOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

PER/DCOMP. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Incumbe ao contribuinte a comprovação, por meio de documentos hábeis e idôneos, lastreados na escrita comercial e fiscal, do crédito pleiteado no recurso voluntário. A DRJ foi clara na decisão recorrida em alertar para a falta de documentação fiscal e contábil de suporte e o Recorrente permanece inerte na instrução probatória necessária para comprovar o direito alegado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Itamar Artur Magalhães Alves Ruga e Lucas Issa Halah que davam provimento parcial ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Andre Severo Chaves e Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Luis Ulrich Pinto e Lucas Issa Halah.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela DRJ, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte, contra o Despacho Decisório, o qual não homologou as compensações vinculadas ao PER/DCOMP objeto do processo, sob o fundamento de retenção na fonte de IRRF não comprovada.

Tendo tomado ciência acerca do Despacho Decisório, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade pugnando pelo reconhecimento do seu direito ao crédito e à consequente homologação das compensações transmitidas, sob a alegação de que:

- a) O Contribuinte à época dos fatos objeto do presente processo, atuava no ramo da publicidade, e que em razão do disposto no inciso II do art. 651 do RIR/99, estava sujeito à auto retenção do imposto, em que a própria agência, beneficiária da remuneração pelos serviços de publicidade, encarrega-se de calcular e recolher o IRRF, cujo tratamento é de antecipação do Imposto de Renda devido ao final do período de apuração – no caso do Contribuinte, o trimestral;
- b) Que, em decorrência dessa situação, o Contribuinte recolheu, valores a título de IRRF — código 8045, devidamente comprovados por meio de guias DARF em anexo, de modo que não assiste razão ao Despacho Decisório, quando afirma que não foi comprovada a retenção na fonte
- c) Que resta demonstrada, portanto, a efetividade das retenções sofridas pelo Contribuinte dos valores relativos ao IRRF — Código 8045, de modo que o montante deve ser considerado na formação do saldo negativo de IRPJ, conforme informado na Ficha 12A da DIPJ;
- d) Que o Despacho Decisório também deixou de considerar valores retidos a título de IRRF sob o código 1708, sem contudo fundamentar a razão pela qual considerou que tais retenções não foram comprovadas, bem como que a comprovação da retenção desses valores encontra-se anexada à Manifestação de Inconformidade.

Posteriormente, a DRJ, proferiu o Acórdão recorrido em que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, cuja ementa foi dispensada.

Em síntese, a DRJ consignou que a legislação determina que o imposto incidente sobre os rendimentos decorrentes da atividade de propaganda e publicidade, devem ser recolhidos pela própria prestadora do serviço, que deve informar o cliente, em seguida, para que

alimento o sistema DIRF da Receita Federal. Dessa forma, aduz que na hipótese dos rendimentos em questão, cabe à prestadora dos serviços o direito de compensar o IRRF recolhido com o IRPJ devido ao final do período de apuração.

Seguiu aduzindo que a individualização das retenções no PER/DCOMP e no sistema DIRF é vital para verificar se, na DIPJ correspondente, o contribuinte ofereceu a receita respectiva à tributação, pois na determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, somente pode ser utilizado o imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, conforme estabelece o art. 2º, §4º, inc. III, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

No presente caso, observou, o Contribuinte incorreu em erro, ao informar no demonstrativo de crédito da DCOMP referente ao IRRF, o seu próprio CNPJ como fonte pagadora, referente aos rendimentos por ele mesmo percebidos, sem perceber que apenas lhe cabia o recolhimento do IRRF, bem como observou que o Contribuinte não individualizou as fontes pagadoras que lhe tomaram serviços (sob o código 8045), os valores que lhe foram pagos por tais serviços, nem o IRRF referente a cada um dos tomadores.

Consigna que, apesar de o Contribuinte ter apresentado DARF comprovando os respectivos recolhimentos de IRRF, e que os valores tenham sido informados em DCTF, tais informações são insuficientes para se reconhecer o crédito pleiteado, uma vez que os referidos valores podem tratar de retenções feitas, na verdade, pela interessada em favor de terceiros, já que o código 8045 não é exclusivo para pagamentos de serviços de propaganda prestados por pessoa jurídica.

Ademais, entendeu que a Manifestação de Inconformidade deixou de ser instruída com os comprovantes de retenção do imposto emitidos pelas fontes pagadoras, bem como não apresentou os comprovantes de sua responsabilidade, conforme art. 4º da IN 123/92 ou qualquer outro documento que individualize a prestação dos serviços às fontes pagadoras, com os respectivos valores de rendimentos e IRRF. Salientou ainda que os lançamentos contábeis do Razão não têm o condão de comprovar, por si, a efetiva retenção do IRRF pelas fontes pagadoras.

Dessa forma, concluiu que o Contribuinte não se desincumbiu do ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, razão pela qual julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente.

Com relação ao IRRF com código de receita 1708 (remuneração de serviços profissionais prestados por pessoa jurídica), consignou que o Contribuinte também não apresentou os comprovantes de retenção, conforme exigidos pela legislação, limitando-se a apresentar lançamentos contábeis do Razão, que não comprovam a efetiva retenção pelas fontes pagadoras, conforme mencionado anteriormente.

Por fim, afastou o pedido de conversão em diligência, por entender que o ônus probatório acerca dos fatos alegados pelo Contribuinte cabe a este, e que a deficiência da defesa na apresentação de provas, sob sua responsabilidade, não implica a necessidade de realização de diligência com o objetivo de produzir tais provas, eis que tanto a diligência quanto a perícia destinam-se à formação da convicção do julgador.

Ciente do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em que reitera os argumentos tecidos na defesa, valendo destacar, no entanto, a alegação de que:

- a) Que tanto a obrigação a ser cumprida pelos clientes do Recorrente – incluir o rendimento e o imposto informados pela Recorrente em suas respectivas DIRFs – como a obrigação do Recorrente em lhes encaminhar os Comprovantes de Rendimentos, se referem a deveres instrumentais, cujo eventual descumprimento não tem o condão de invalidar o cumprimento da obrigação principal realizado pelo Recorrente e, por conseguinte, o seu direito a utilizar os recolhimentos do IRRF na composição do saldo negativo do IRPJ;
- b) Que o Recorrente fez a absoluta questão de demonstrar o escrupuloso cumprimento de sua obrigação, anexando todos os comprovantes de recolhimento relativos ao código 8045, de modo que é forçoso concluir pelo inequívoco direito do Recorrente em utilizar todos os valores do código 8045 informados na DIPJ para composição do saldo negativo do IRPJ;
- c) Que ainda que os clientes, eventualmente, possam não ter cumprido a obrigação acessória que lhes incumbia – qual seja, a de incluir o rendimento e o imposto informados pela Recorrente em suas respectivas DIRFs –, tal fato não pode, de maneira alguma, interferir no direito do Recorrente de aproveitar o crédito gerado pelo recolhimento antecipado do tributo, na forma prevista em lei, na medida em que este restou cabalmente comprovado;
- d) Que, no tocante aos valores do IRRF de código 1708, o Recorrente esteve igualmente sujeito à sistemática da retenção do IRRF por terceiros, em razão do art. 649 do RIR/99, de modo que sobre cada pagamento por prestação de serviços recebido pelo Recorrente, foi efetuada a retenção do imposto pelos cliente;
- e) Que, conforme se infere da relação das Notas Fiscais de fl. 178, houve a efetiva retenção do imposto, gerando, portanto, o crédito fiscal devidamente refletivo no razão contábil do Recorrente, bem como que aplica-se a tais recolhimentos as mesmas considerações tecidas acerca daqueles correspondentes ao código 8045;
- f) Por fim, que ao ser negado a comprovação do direito creditório por outros meios de prova que não aqueles mencionados pela DRJ, significa violar o princípio da verdade material.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

Os recursos são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Em que pese os claros argumentos da DRJ, da análise dos autos é fácil constatar que os Recursos Voluntários apresentados, constituem-se basicamente em reprodução das impugnações com complemento de argumentos que em nada inovam e foram detalhadamente apreciados pelo julgador *a quo*.

Com exceção de poucos argumentos em que a Recorrente se esforça para melhor detalhá-los, o fato é que permanece sem enfrentar o ponto essencial levantado pela DRJ, a ausência de certeza e liquidez do crédito pleiteado.

O Recorrente alega que atuava no ramo da publicidade, e que em razão do disposto no inciso II do art. 651 do RIR/99, estava sujeito à auto retenção do imposto, em que a própria agência, beneficiária da remuneração pelos serviços de publicidade, encarrega-se de calcular e recolher o IRRF, cujo tratamento é de antecipação do Imposto de Renda devido ao final do período de apuração – no caso do Recorrente, o trimestral;

Defende, portanto, não atuar como responsável mas que é o contribuinte do imposto, nos termos do art. 121 do CTN, e, na condição de contribuinte, efetuou o recolhimento do tributo decorrente do pagamento recebido dos seus clientes, cujos comprovantes foram juntados desde a Manifestação de Inconformidade – DARF'S com código 8045.

Bom, até então, assiste razão ao Recorrente.

Na sequência, diz que tais pagamentos encontram-se devidamente refletidos na sua contabilidade e, portanto, deve compor o saldo negativo do período pleiteado pelo Recorrente, já que esta arcou com o ônus do tributo. Entretanto, já nesse ponto o Recorrente se equivoca e deixa de enfrentar as razões levantadas pela DRJ. Explico.

De forma acertada, concluiu a DRJ que:

Ainda que tenha apresentado DARF (cópias), anexados à manifestação de inconformidade, comprovando os respectivos recolhimentos de IRRF, e que os valores tenham sido informados em DCTF, tais informações são insuficientes para se reconhecer o crédito pleiteado, uma vez que os referidos valores podem tratar de retenções feitas, na verdade, pela interessada em favor de terceiros. Isso porque o código 8045 não é exclusivo para pagamentos de serviços de propaganda prestados por pessoa jurídica, como se extrai do Mafon do ano-calendário 2002, que estabelece, em

relação ao código 8045, que o "*recolhimento do imposto cabe à fonte pagadora, no caso de pagamento de comissões e corretagens a outro título*".

Ocorre que, como bem pontuado pela DRJ, os documentos apresentados pelo contribuinte não permitem apurar, com a devida certeza, que tais pagamentos referem-se a IRRF relativo à alegada auto retenção.

Por sua vez, igualmente não há nenhuma informe de rendimento ou DIRF apresentada pelas fontes pagadoras.

Nesse ponto, alega a Recorrente que tanto a obrigação a ser cumprida pelos clientes do Recorrente – incluir o rendimento e o imposto informados pela Recorrente em suas respectivas DIRFs – como a obrigação do Recorrente em lhes encaminhar os Comproveres de Rendimentos, se referem a deveres instrumentais, cujo eventual descumprimento não tem o condão de invalidar o cumprimento da obrigação principal realizado pelo Recorrente e, por conseguinte, o seu direito a utilizar os recolhimentos do IRRF na composição do saldo negativo do IRPJ;

Pois bem, nesse ponto também assiste razão ao contribuinte, entretanto, na ausência de tais documentos compete ao requerente o ônus de provar a certeza e liquidez do crédito pleiteado. Aliás, essa também foi a posição adotada de forma bastante didática pela DRJ:

O documento hábil para comprovar a retenção do imposto compensado na apuração do saldo negativo de IRPJ é o comprovante de retenção emitido em nome da beneficiária dos rendimentos pela fonte pagadora, nos termos do art. 55 da Lei nº 7.450, de 1985. Assim, quando as informações prestadas em DIRF não confirmem a retenção do imposto, cabe a interessada apresentar o comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora. No presente caso, a própria interessada tinha o dever de fornecer aos anunciantes, até o dia quinze de fevereiro de cada ano, documentos comprobatórios com indicação do valor do rendimento e do imposto de renda recolhido, relativo ao ano-calendário anterior, documentos esse não juntados aos autos.

Constata-se, então, que a interessada além de ter preenchido o Per/Dcomp da forma incorreta, ao deixar de identificar as suas fontes pagadoras e IRRF relativo a cada uma delas, não apresentou os informes de rendimentos conforme exigido pela legislação, limitando-se a apresentar lançamentos contábeis do Razão. Tais lançamentos não tem o condão de comprovar a efetiva retenção do IRRF pelas fontes pagadoras, daí a exigência da apresentação, pelo contribuinte que deseja compensar o IRRF em sua declaração, dos comprovantes de retenção do IRRF com as receitas correspondentes, de forma individualizada por fonte pagadora. A escrituração contábil não faz prova a favor da interessada se desacompanhada da documentação hábil que lhe deu suporte, nos termos do art. 923 do RIR/1999:

Ora, o procedimento adotado pelo Recorrente de reunir de forma global as retenções, sem nenhum detalhamento das fontes pagadoras, bem como o fato de não ter acostado aos autos nenhum elemento de prova que pudesse demonstrar de forma cabal tratar-se de IRRF

decorrente de auto retenção, faz o crédito pleiteado carecer da certeza necessária para o presente procedimento.

Ao fazer o cotejamento do livro razão com os lançamentos dos referidos períodos, não é possível vincular de forma clara as retenções de IRRF e a quais notas referem-se, ademais, sequer as notas foram apresentadas, que poderiam confirma de fato se tratar de IRRF auto retido.

Veja que não se trata de prova complexa, pelo contrário. Por sua vez, a DRJ foi muito clara ao fundamentar grande parte das razões de indeferimento na ausência de provas cabais que pudessem confirmar a individualização dos créditos, fonte pagadora, bem como que tratar-se-iam de auto retenção de IRRF. Mesmo assim o contribuinte não se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Mesmo que se admitisse o razão juntado como meio de prova válido (não tem o cumprimento de formalidades necessárias para sua validade), os demais elementos de prova também não são suficientes para comprovar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, tampouco tratar-se, efetivamente, de auto retenção do IRRF.

Por sua vez, apesar dos argumentos da DRJ quanto à necessidade de apresentação da documentação contábil/fiscal, em sede de recurso o contribuinte basicamente reafirma seu entendimento no sentido de que a DIPJ retificadora seria suficiente como prova. Não anexou novos documentos.

Ora, para que o crédito pleiteado possa ser repetido, é preciso que goze de certeza e liquidez, nos termos do artigo 170 do CTN.

Neste contexto, é preciso lembrar que, de acordo com artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, o contribuinte deve apresentar na impugnação "*os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir*".

No mesmo sentido, o artigo 373, I, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, determina que incumbe ao autor o ônus da prova quanto ao fato constitutivo de seu direito. No caso, o autor é o contribuinte que pede o reconhecimento de um crédito perante a União por meio do PER/DComp.

Neste sentido, é recorrente o posicionamento deste Conselho, conforme se pode observar nos seguintes julgados:

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 3201001.713, Rel. Cons. Daniel Mariz Gudiño, 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 nº 3802002.345, 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.

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 3302002.124, Rel. Cons. Alexandre Gomes, Sessão de 22/05/2013)

Outrossim, não há porque se acatar o pedido alternativo de conversão em diligência uma vez que o contribuinte não dialogou com a decisão recorrida bem como não trouxe nenhum elemento novo. Ademais, entendo que o processo está apto a formar as convicções deste relator e que o contribuinte teve garantido o seu direito ao contraditório e ampla defesa, bem como respeitado o princípio da verdade material.

Assim, uma vez que o contribuinte não trouxe aos autos elementos mínimos de prova de que existe o alegado direito creditório, é de se negar o provimento do recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva