



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.993308/2011-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.247 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de fevereiro de 2021
Recorrente EXATA LOGISTICA E TRANSPORTES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. AUSÊNCIA DE PROVAS.

Não colacionado aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, para fins de comprovação do direito creditório, resta-se prejudicada a liquidez e certeza do crédito vindicado.

COMPROVAÇÃO DE RETENÇÃO NA FONTE. MEIO DE PROVA. OMISSÃO DA FONTE PAGADORA. SÚMULA Nº 143, CARF.

O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser utilizado na composição do crédito de saldo negativo se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, ou mediante outros meios hábeis de prova, conforme permissivo da Súmula nº 143, CARF.

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)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Letícia Domingues Costa Braga, André Severo Chaves e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão de n.º 15-44.679 da 2ª Turma da DRJ/SDR, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela ora Recorrente.

No caso em exame, a contribuinte transmitiu a PER/DCOMP n.º 04365.51986.260307.1.7.02-7725 (e-Fls. 02 a 08) originária do crédito, em que pleiteou crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2005, no valor original de R\$ 74.478,77.

A unidade de origem, ao emitir o Despacho Decisório (e-Fl. 08), informou que o crédito pleiteado corresponde aos valores declarados em DIPJ, entretanto, confirmou apenas parte das retenções na fonte informadas na composição do SN. É o que se observa nas informações complementares da análise do crédito:

Análise das Parcelas de Crédito

Imposto de Renda Retido na Fonte

Parcelas Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor Confirmado
00.190.373/0001-72	1708	260,06
01.713.870/0001-70	1708	3.512,21
02.331.492/0001-23	1708	5.957,37
02.340.817/0001-34	1708	8.379,02
02.558.132/0001-69	1708	9.540,16
02.729.687/0001-26	1708	469,61
03.475.066/0001-26	1708	172,58
04.998.393/0001-25	1708	177,54
29.737.368/0001-19	1708	3.782,84
33.306.929/0001-00	1708	1.217,03
45.543.915/0001-81	1708	1.542,79
62.690.953/0001-86	1708	34,60
63.004.030/0001-96	1708	1.500,11
Total		36.545,92

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
02.341.506/0001-90	1708	37.932,85	9.207,28	28.725,57	Retenção na fonte comprovada parcialmente
Total		37.932,85	9.207,28	28.725,57	

Total Confirmado de Imposto de Renda Retido na Fonte: R\$ 45.753,20

Por conseguinte, a DRF somente homologou a compensação declarada até o limite de R\$ 45.753,30. Ressalta-se que o valor do crédito corresponde exatamente ao valor das retenções, vez que não fora apurado IRPJ a pagar no período.

A Interessada foi intimada do Despacho Decisório e apresentou Manifestação de Inconformidade. Transcreve-se a síntese das alegações da contribuinte, formulada pela DRJ:

- “- o IRPJ devida é zero;
- o saldo negativo disponível é R\$45.753,20.

Cientificada, a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 13/21, arguindo, em síntese, que:

- o total do IRRF descontado em nome da contribuinte, no ano-calendário de 2005, foi de R\$74.478,77;
- há impropriedade no despacho decisório ao adotar como crédito da impugnante apenas o valor de R\$45.753,20, resultado da indevida subtração de pagamentos não confirmados do IRRF, que ficaram a cargo dos tomadores de serviços da impugnante, que montaram em R\$28.725,57;
- há inconsistência nos cálculos promovidos pela fiscalização, ao não considerar o total do IRRF, R\$74.478,77, cujo ônus foi integralmente suportado pela impugnante, que teve esse valor efetivamente descontado das suas notas fiscais;
- a impugnante colacionou, uma a uma, todas as receitas e respectivas retenções na DIPJ/2006;
- a segunda insubsistência que se depreende no despacho decisório é a fiscalização ter ignorado por completo o instituto do “responsável tributário”, contido no comando do art. 128, do CTN, notadamente porque não foram considerados, para efeito de crédito da contribuinte, os valores do IRRF supostamente não recolhido pelos tomadores dos serviços. O Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, em seu art. 722, impõe que a fonte pagadora é obrigada ao recolhimento do tributo, ainda que não o tenha retido (destaca, no mesmo sentido, por analogia, jurisprudência judicial quanto à responsabilidade do tomador dos serviços em que ocorre cessão de mão-de-obra, que deixou de ser solidária para se tornar exclusiva da fonte pagadora, após o advento da Lei nº 9.711/98);
- por expressa determinação legal, contida no art. 647 do RIR/1999, a fonte pagadora, tomadora dos serviços, substituiu a defendente em relação ao recolhimento do IRRF que, segundo a fiscalização foi apenas parcialmente recolhido, em que pese a retenção ter sido efetivada em sua integralidade;
- o agente fiscal se precipitou ao preterir a possibilidade de rever as obrigações acessórias da impugnante e solicitar as informações que entendesse pertinentes, ao invés deste extremado procedimento de não-homologação da compensação, pois após a intimação a contribuinte poderia apresentar toda a comprovação do saldo negativo do IRPJ;
- considerando o comando do art. 145, I, do CTN (transcreve), e reforçando a clara inconsistência do despacho decisório, tem-se que a sua reforma deverá significar a consequente homologação das compensações promovidas pela contribuinte, pois nada impede que determinado ato administrativo produzido a partir de um pressuposto fático inexistente ou viciado (hipótese verificada), possa ser invalidado por outro revestido de motivação condizente com a realidade, até em respeito do princípio da legalidade, que vincula e valida qualquer procedimento da Administração;
- diante do exposto, considerando que o crédito tributário objeto do despacho decisório encontra-se extinto (CTN, art. 156, II), somando-se a isso a ilegitimidade da impugnante para figurar no pólo passivo da suposta obrigação tributária versada neste processo, requer a homologação das compensações referidas no despacho decisório.”

Ao julgar o caso, a DRJ destacou as seguintes razões

“O saldo negativo de IRPJ informado no PER/DCOMP objeto do despacho decisório em litígio é composto por retenções de IRPJ na fonte, em virtude de pagamentos feitos, à contribuinte, por outras pessoas jurídicas, pela prestação de serviços, sob o código 1708.

A contribuinte, basicamente, alega que o agente fiscal se precipitou ao preterir a possibilidade de rever as obrigações acessórias da impugnante e solicitar as informações que entendesse pertinentes, ao invés deste extremado procedimento de não-homologação da compensação, pois após a intimação a contribuinte poderia apresentar toda a comprovação do saldo negativo do IRPJ e sustenta que o ônus do IRRF, no

montante informado no PER/DCOMP, foi integralmente por ela suportado; que teve tal valor efetivamente descontado das suas notas fiscais; que colacionou, uma a uma, todas as receitas e respectivas retenções na DIPJ/2006; e que os responsáveis tributários pelo recolhimento dos valores do IRRF supostamente não recolhidos são os tomadores dos serviços.

Primeiro, cumpre esclarecer que na fase pré-processual, que é de interesse exclusivo do fisco, de caráter inquisitorial, não há obrigatoriedade de intimações, quando a autoridade administrativa entender que não deva fazê-lo, ou pelo fato de já possuir os elementos de prova para embasar a expedição do ato administrativo. Assim, não se vislumbra a alegada precipitação na emissão do despacho decisório em questão, sem prévia intimação “para que a contribuinte apresentasse toda a comprovação do saldo negativo do IRPJ”. Isso porque antes da ciência do despacho decisório não há lide, nem processo. Não há imputação de fato, ou acusação.

Da análise dos autos, complementada pelas consultas feitas aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, verifica-se que ao confrontar as retenções de IRPJ informadas no PER/DCOMP com as Dirf apresentadas pelas fontes pagadoras em que a contribuinte figura como beneficiária, constatou-se que do valor da retenção na fonte pela fonte pagadora CNPJ nº 02.341.506/0001-90, informado no PER/DCOMP, foi no montante de R\$37.932,85, enquanto que na Dirf apresentada pela referida fonte pagadora consta que o IRRF foi de R\$9.207,28.

Sendo autora do pedido de crédito contra a Fazenda Nacional, ao utilizar o crédito para quitar o débito confessado na DCOMP, sob condição resolutória, o ônus probatório do fato constitutivo do direito de crédito é da contribuinte, consoante Código de Processo Civil, Lei nº 13.105/2015, art. 373, I, de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal. E o momento para produção das provas, fazer a juntada aos autos, é por ocasião da apresentação da Manifestação de Inconformidade, conforme arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235 de 1972.

A utilização de crédito na DCOMP para compensação de débitos vencidos ou vincendos condiciona-se à demonstração de sua certeza e liquidez, nos termos do art.170 do Código Tributário Nacional – CTN, o que inclui a comprovação do IRRF levado à dedução, por meio do documento hábil estabelecido pela legislação de regência.

Portanto, independentemente da responsabilidade das fontes pagadoras pela retenção do imposto sobre os pagamentos efetuados a outras pessoas jurídicas, e respectivo recolhimento, a contribuinte tem o ônus de provar, por meio do documento hábil estabelecido pela legislação de regência, que, efetivamente, sofreu a retenção do imposto de renda na fonte, em questão, que compôs a formação do crédito pleiteado.

A Lei nº 7.450, de 1985, prescreveu o meio de prova adequado para o aproveitamento do IRRF na DIPJ e, conseqüentemente, para o nascimento do direito creditório de eventual saldo negativo de IRPJ, daí decorrente, conforme se depreende dos art. 941, 942 e 943 do RIR/1999, *verbis*:

(...)

Portanto, a prova hábil para comprovar os rendimentos obtidos e o imposto de renda retido na fonte é o comprovante de que trata a legislação tributária, acima transcrita, ou seja, o informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora, em nome do beneficiário. Na sua ausência, por interpretação razoável, são admitidos os valores apresentados em Declaração de Imposto de Renda na Fonte (DIRF).

Assim, o IRRF sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser deduzido do IRPJ devido no respectivo período de apuração e eventualmente resultar saldo negativo, passível de compensação, via DCOMP, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos, que no presente caso não foi apresentado.

Observe-se que, caso fossem juntadas, as notas fiscais com indicação do imposto retido na fonte seriam prova indiciária, mas não comprovariam a efetiva retenção no período, e

muito menos teriam o condão de afastar o comprovante de que trata a legislação tributária.

Ante o exposto, voto por julgar improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório em litígio, no valor de R\$28.725,57 (vinte e oito mil, setecentos e vinte e cinco reais e cinquenta e sete centavos), e mantendo a não homologação dos débitos indevidamente compensados nos PER/DCOMP eletrônicos, n.º 04365.51986.260307.1.7.02-7725, 06323.99072.260907.1.3.02-0804 e 36737.53951.151007.1.3.02-0046, tal como decidido no despacho decisório em questão.”

Cientificada da decisão de primeira instância em 28/09/2018 (Aviso de Recebimento à e-Fl. 62), inconformada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-Fls. 66 a 77) em 25/10/2018.

Em sede de Recurso Voluntário, a contribuinte alega:

“05. Assim, considerando-se que todas as retenções havidas a título de IRRF em nome da recorrente foram informadas detalhadamente, uma a uma, na DIPJ/2004, não há qualquer razão para que o montante total do crédito (R\$ 74.478,77) seja desprezado.

06. Noutro giro, lançando luzes agora sobre o instituto do responsável tributário, notadamente o comando do art. 128, do CTN, que não foi devidamente enfrentado pela r. decisão, não pode concordar a recorrente com o fundamento da r. decisão no sentido da imprescindibilidade da apresentação do “*Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados*” para a comprovação do crédito da contribuinte.

07. Ora I. Julgadores, conforme o disposto no art. 647 do Decreto n.º 3.000/99, tido com o Regulamento do Imposto de Renda - RIR, as pessoas jurídicas tomadoras de serviços **deverão** promover a retenção e o respectivo recolhimento do tributo retido, cujo montante é considerado antecipação do valor devido pelo contribuinte (prestador de serviço) na respectiva apuração.

08. Nesse passo, lembrando que o crédito utilizado nas compensações não homologadas se originou dessa sistemática, ou seja, o valor total do IRRF pelos tomadores dos serviços da recorrente se deu num patamar superior àquele realmente devido na apuração anual do imposto, não se pode conceber a iniciativa do Fisco em glosar aqueles créditos (retenções) que supostamente não foram recolhidos/declarados pelos tomadores de serviços.

(...)

16. Não obstante, no caso ora abordado não existe esse paralelo ou, em outras palavras, **não há previsão legal para a solidariedade que a fiscalização pretende impor de forma arbitrária pelo r. despacho decisório.**

15. Entretanto, conforme elucidado pelo C. STJ, a solidariedade entre o contribuinte e o responsável tributário deve estar previsto na lei, tal e qual ocorria no adimplemento das obrigações decorrentes das prestações de serviços com cessão de mão-de-obra anteriormente à edição da Lei n.º 9.711/98, que era o enfoque daquele julgado.

16. Não obstante, no caso ora abordado não existe esse paralelo ou, em outras palavras, **não há previsão legal para a solidariedade que a fiscalização pretende impor de forma arbitrária pelo r. despacho decisório.**

17. E tal assertiva se comprova pelo fato de não haver meios da contribuinte, ora recorrente, impor/exigir do substituto (tomador dos serviços) o cumprimento da obrigação tributária, porque que de tal mister deve se incumbir o Fisco em caráter exclusivo (CTN, art. 142).

18. Nessa senda, mostra-se equivocado e até paradoxal o fundamento da r. decisão quando impõe à presente hipótese “o ônus da formação da prova do direito creditório pelo contribuinte” (artigo 16, caput, III, do Decreto n.º 70.235, de 1972, e artigo 333, do Código de Processo Civil).

19. De fato, a comprovação do crédito está na esfera das obrigações daquele que dele se beneficia, ocorrendo, por exemplo, no clássico exemplo da repetição do indébito, na qual tanto a autoridade administrativa quanto a judiciária a condicionam à apresentação das correspondentes guias dos recolhimentos que se pretende recuperar.

20. Mas não é essa a situação do caso ora versado!

(...)

26. Nesses termos, comprovada está a insubsistência da r. decisão, na medida em que entende que os créditos não homologados só podem ser comprovados pela apresentação do “Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados”, cuja emissão é de responsabilidade exclusiva da fonte pagadora, violando, assim o princípio da verdade material.

27. Diante do exposto, pelas robustas razões articuladas neste recurso, claro está que a r. decisão não possui condição de prosperar, razão pela qual requeira o processamento e provimento deste Recurso Voluntário, para que sejam integralmente homologadas as compensações versadas neste processo!”

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Severo Chaves, Relator.

Ao compulsar os autos, verifico que o presente Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade do Processo Administrativo Fiscal, previstos no Decreto n.º 70.235/72. Razão, pela qual, dele conheço.

Tem-se que a controvérsia gira basicamente sobre a confirmação de retenções na fonte de IR que foram que informadas na composição do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2005.

Inicialmente, faz-se necessário esclarecer que na peça recursal a contribuinte demonstra uma certa confusão quanto à matéria ora discutida, ao fundamentar que é indevida a atribuição de uma suposta responsabilidade solidária pela arrecadação das retenções.

Não é este o caso.

Como visto no relatório, a questão controversa é a comprovação das retenções (e não do recolhimento) de IR para que estas possam compor o saldo negativo, e gerar o crédito pleiteado pela própria contribuinte.

De fato, o dever de informar e recolher as retenções é da fonte pagadora e, caso ela não o faça, a legislação prevê as penalidades cabíveis.

Entretanto, quando se trata de apuração de crédito, o ônus da prova é da contribuinte, haja vista a aplicação do Art. 373, I, CPC, que atribui ao autor o ônus quanto ao fato constitutivo de seu direito.

Quanto a esta questão do ônus, a contribuinte apega-se ainda ao fato de que como a fonte pagadora é quem emite, seria inviável exigir dela a comprovação do crédito.

Contudo, o informe de rendimentos não é o único meio hábil a comprovar as retenções. Poderia a contribuinte comprová-las por meio das Notas Fiscais com as retenções destacadas, corroboradas por sua escrituração contábil-fiscal, e/ou até mesmo acompanhadas dos comprovantes de pagamentos que demonstrassem o recebimento líquido dos valores.

Nesse sentido, o CARF inclusive sumulou o entendimento de que a prova das retenções não se faz exclusivamente por meio dos informes de rendimentos:

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.

Acontece que, em sede recursal, a contribuinte também não apresentou qualquer elemento probatório hábil a comprovar as retenções, limitando-se a continuar no campo argumentativo.

Assim sendo, entendo que o crédito pleiteado não cumpre os requisitos de liquidez e certeza, previstos no Art. 170 do CTN.

Desta feita, entendo que a decisão impugnada não merece reforma.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves