



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.903057/2008-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-001.298 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de janeiro de 2020
Recorrente HSBC BANK BRASIL S.A. - BANCO MULTIPLO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO INFORMADO NO PER/DCOMP.

Inexistindo comprovação do direito creditório informado no PER/DCOMP, é de se confirmar a não homologação da compensação declarada nos autos.

DADOS COM ERROS DE FATO. FORÇA PROBANTE.

Os dados identificados com erros de fato, por si só, não tem força probatória de comprová-lo, caso em que a Recorrente precisa produzir um conjunto probatório com outros elementos extraídos dos assentos contábeis, que mantidos com observância das disposições legais fazem prova a seu favor dos fatos ali registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

RETENÇÃO INDEVIDA DE TRIBUTOS NA FONTE. PESSOA LEGITIMADA A PLEITEAR A RESTITUIÇÃO.

Especificamente sobre a pessoa legitimada a pleitear a restituição da retenção indevida de tributos na fonte a regra normativa é de que cabe ao beneficiário do pagamento ou crédito o direito de pleitear a restituição do indébito, já que é vedada a restituição a um contribuinte de crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF cujo encargo financeiro tenha sido suportado por outro. Excepcionalmente, por analogia com o art. 166 do Código Tributário Nacional, pode a fonte pagadora pedir a restituição, desde que comprove a devolução da quantia retida ao beneficiário e observe os demais critérios normativos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 06-28.177, proferido pela 4ª Turma da DRJ/CTA, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, não reconhecendo o direito creditório.

Por bem resumir os fatos ocorridos até o momento, transcrevo a seguir o relatório que apoiou o acórdão de piso, o qual será complementado adiante:

Trata o presente processo da compensação declarada por meio do PER/DCOMP nº 37046.04903.120304.1.3.04-8240 (fls. 05-07), relativa à compensação do débito de RSS 506,55 de IRRF - Rendimento do Trabalho Assalariado (código de receita 0561) da 2ª semana de março/2004 com utilização do direito creditório de R\$ 419,64 oriundo do pagamento indevido ou a maior de IRRF com código de receita 0561 efetuado em 29/01/2003 (R\$ 392.677,12)

2. A DRF/Curitiba, por meio do Despacho Decisório proferido em 09/05/2008 (fl. 01), não homologou a compensação declarada em face da inexistência do direito creditório, haja vista a parcela de R\$ 392.257,48 do pagamento efetuado em 29/01/2003 ter sido alocado ao débito de IRRF do período de apuração 25/01/2003 e o saldo de R\$ 419,64 ter sido utilizado no processo nº 10980.002667/2003-65.

3. Regularmente cientificada desse Despacho Decisório por via postal, em 20/05/2008 (fl. 04), a reclamante, por intermédio de seu representante legal (mandato à fl. 14), apresentou, em 18/06/2008, a tempestiva manifestação de inconformidade de fls. 10-13, cujo teor é sintetizado a seguir:

a) argumenta ter havido erro de preenchimento na DCTF do 1º trimestre/2003, pois informou que ao débito de IRRF da 4ª semana de janeiro/2003 estava vinculado um pagamento de R\$ 390.923,62, quando o correto seria R\$ 390.503,98;

b) que apresentou DCTF retificadora em 17/06/2008, a partir da qual foi gerado um crédito de R\$ 2.173,14, cujo valor foi utilizado na compensação declarada nos autos e na tratada no processo nº 10980002667/2003-65;

c) que os erros materiais no preenchimento da DCTF não devem ser consideradas prerrogativas para que não seja considerada a existência de crédito;

d) em atenção ao princípio da verdade material, a jurisprudência do Conselho de Contribuintes há muito consolidou o entendimento de que devem ser acolhidas as

alegações devidamente comprovadas de equívocos cometidos na prestação de informações no preenchimento de declarações de rendimentos.

Por sua vez, a DRJ analisou a manifestação de inconformidade da Recorrente e julgou o pedido improcedente, nos moldes da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. EXTINÇÃO DO CREDITO TRIBUTÁRIO SOB CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA DE SUA ULTERIOR HOMOLOGAÇÃO.

A compensação declarada pelo sujeito passivo, na qual constam informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos a serem compensados, extingue O crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO INFORMADO NO PER/DCOMP.

Inexistindo comprovação do direito creditório informado no PER/DCOMP, é de se considerar não-homologada a compensação declarada.

Manifestação de inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário, alegando, em síntese :

“Ao contrário do que restou decidido, o simples erro (material) na indicação precisa do crédito aproveitado pela Recorrente não pode prejudicar a compensação efetivamente realizada, devendo prevalecer a verdade dos fatos sobre os requisitos formais.

Com efeito, após todas as infamações já prestadas pela Recorrente desde a sua manifestação de inconformidade, corroboradas pelos documentos acostados aos autos, a existência do crédito pleiteado é indiscutível, impondo-se a homologação da compensação discutida no presente processo.

Embora, inicialmente, a DCTF indicasse crédito insuficiente para a compensação, o fato é que a retificação procedida pela empresa suprimiu tal equívoco, com a informação correta do IRRF apurado para o período (cf. DCTF-Retificadora - fls. (28-31) com a retificação da declaração, para ajustar o valor do IRRF efetivamente devido na 4ª Semana de 01/2003, a Recorrente formalizou a existência do crédito por si aproveitado.

Consoante já destacado, a Recorrente informou na PER/DCOMP nº 37046.04903.120304.1.3.04-8240 que o crédito seria oriundo de pagamento em DARF no valor de R\$ 392.677,12, referente ao código de receita 0561 (“rendimentos do trabalho”), vencimento 29/01/2003.

Tal recolhimento, na realidade, representava parte do IRRF-0561 do período de apuração da 4ª Semana de 01/2003, o qual, originalmente, era composto pelo DARF acima indicado, entre outros pagamentos.

No entanto, após recalcular o tributo devido, a Recorrente constatou que o valor a ser utilizado do mencionado recolhimento corresponderia a R\$ 390 503 98 alocando em DCTF o respectivo pagamento (declaração retificadora juntada às fls. 28/31).

Cumpra esclarecer que o recálculo do IRRF se deve ao fato de que a Recorrente acabou computando na base de cálculo do tributo valores que não eram devidos.

Entre esses, incluem-se as verbas rescisórias relativas ao funcionário ADALBERTO JOSÉ BARROSO.

Contudo, conforme atesta a documentação anexa (docs. 04), a rescisão do contrato de trabalho programada para o referido funcionária foi cancelada.

Ou seja, como a Empresa equivocou-se quando da apuração do seu IRRF da 4ª Semana de 01/2003, incluindo na sua base cálculos valores indevidos, houve um excesso de retenção do imposto de renda na ordem de R\$ 2.173,14 (R\$ 392.677,12 - R\$ 390.923,62), do qual, o importe de relativo à situação acima citada (cancelamento de rescisão), foi utilizado na PER/DCOMP objeto do presente processo administrativo-fiscal.

Segue planilha anexa, com a relação dos pagamentos que compõem o IRRF liquidado por meio do DARF de R\$ 392.677,12 (doc. 05). Consoante se verifica, o imposto de renda relativo à rescisão cancelada está entre as rubricas pagas, exatamente no valor do crédito original pleiteado pela Recorrente - R\$ 419,64.

Desse modo, está configurado o “pagamento a maior ou indevido”, passível de aproveitamento em procedimentos de restituição/compensação (cf. artigo 74 da Lei 9.430/1996, com a redação da Lei nº 10.637/2002).

Assim, verifica-se não só a existência do crédito de IRRF aproveitado pela Recorrente, mas também que o mesmo é suficiente para a quitação de todos os débitos indicados na PER/DCOMP, não havendo que se falar na cobrança de qualquer espécie de saldo devedor. (...)

Portanto, é certo que o simples fato de a Recorrente ter se equivocado no preenchimento da DCTF (o que foi devidamente justificado, corrigido e demonstrado no processo) não pode tomar sem efeito a compensação pretendida, tendo em vista que, na verdade, os procedimentos compensatórios foram efetivamente implementados, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso é tempestivo e cumpre com os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual deles tomo conhecimento e passo a apreciar.

Conforme já relatado, o cerne da questão está na análise da compensação declarada no PER/DCOMP nº 37046.04903.120304.1.3.04-6240 (fls. 05-09), concernente ao débito de R\$ 506,55 de IRRF - Rendimento do Trabalho Assalariado (código de receita 0561) da 2ª semana de março/2004.

Todavia, tal compensação não foi homologada pela DRF sob o argumento de inexistência do direito creditório de R\$ 419,64 nele informado e oriundo de pagamento a maior de IRRF com o mesmo código de receita em 29/01/2003 (R\$ 392.677,12).

Tal decisão foi confirmada pela DRJ devido à ausência de provas no tocante à liquidez e certeza do direito crédito pleiteado e, após, houve a apresentação de recurso voluntário em que a Recorrente alegou que *“ao contrário do que restou decidido, o simples erro (material) na indicação precisa do crédito aproveitado pela Recorrente não pode prejudicar a compensação efetivamente realizada, devendo prevalecer a verdade dos fatos sobre os requisitos formais”*.

A Recorrente argumentou, ainda, que informou na PER/DCOMP nº 37046.04903.120304.1.3.04-8240 que o crédito seria oriundo de pagamento em DARF no valor de R\$ 392.677,12, referente ao código de receita 0561 (*“rendimentos do trabalho”*), vencimento 29/01/2003. Tal recolhimento, na realidade, representava parte do IRRF-0561 do período de apuração da 4ª Semana de 01/2003, o qual, originalmente, era composto pelo referido DARF, entre outros pagamentos.

De acordo com a Recorrente, após recalcular o tributo devido, constatou que o valor a ser utilizado do mencionado recolhimento corresponderia a R\$ 390.503,98 alocando em DCTF o respectivo pagamento (declaração retificadora juntada às fls. 28/31).

Esclareceu, outrossim, que o recálculo do IRRF se deve ao fato de que a Recorrente acabou computando na base de cálculo do tributo valores que não eram devidos. Dentre esses, incluem-se as verbas rescisórias relativas ao funcionário ADALBERTO JOSÉ BARROSO.

Ocorre que, a Recorrente, em sua peça recursal, não logrou êxito em comprovar suas alegações, não obstante ter a DRJ informado quanto à necessidade de apresentação de prova material, nos seguintes termos:

(...)

9. Contudo, considerando que o Despacho Decisório proferido pela DRF/Curitiba tomou por base o débito de R\$ 449.467,92 de IRRF à época validamente confessado na DCTF retificadora do 1º trimestre/2003 apresentada em 03/04/2008 (fl. 27), e tendo em vista que a nova DCTF retificadora que reduziu o valor desse débito para R\$ 449.048,28 foi apresentada apenas em 17/06/2008, após devidamente cientificada em 20/05/2008 (fl. 04) da não-homologação da compensação declarada nos autos (fls. 05-09) e dentro do prazo para apresentação de manifestação de inconformidade, **entendo que haveria necessidade de apresentação de comprovação robusta da apuração do alegado débito de R\$ 449.048,28 de IRRF da 4ª semana de janeiro/2003, com justificativa para a divergência em relação ao valor confessado em 03/04/2008, mas inexistente nos autos qualquer elemento de prova nesse sentido.** (Grifou-se)

Da análise dos autos, constata-se que, para provar o alegado, a Recorrente apresentou cópia da rescisão do contrato de trabalho de ADALBERTO JOSÉ BARROSO, com uma observação escrita a mão de que tal rescisão teria sido cancelada e anexou planilha com a relação dos pagamentos que compunham IRRF liquidado por meio do DARF de R\$ 392.677,12 e, que supostamente, comprovaria o imposto de renda relativo à rescisão cancelada está entre as rubricas pagas, exatamente no valor do crédito original pleiteado pela Recorrente - R\$ 419,64.

Porém, há se ressaltar que tal planilha trata-se, supostamente, de documento interno da empresa não podendo ser caracterizado como hábil para comprovação das alegações mencionadas. Deveria ter a Recorrente dialogado com a decisão recorrida e apresentado documentos contábeis/fiscais que comprovassem a existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório vindicado. Inábil, também, se demonstra a cópia de suposto cancelamento da rescisão contratual citada e planilhas apresentadas pela Recorrente.

Concluo, que os documentos apresentados pela Recorrente não têm qualquer referência aos registros contábeis da operação que ensejou a retenção do imposto na fonte e respectivo recolhimento, conforme já dito.

Infere-se que os motivos de fato e de direito apostos no recurso voluntário, por si sós, não podem ser considerados suficientemente robustos a comprovar sobre os supostos erros de fato incorridos pela Recorrente, que precisa produzir provas em conjunto; com outros elementos extraídos dos assentos contábeis, que mantidos com observância das disposições legais fazem prova a seu favor dos fatos ali registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

É preciso deixar claro que a Recorrente não teve sua declaração de compensação homologada porque, na data da apresentação da PER/DCOMP, não havia como a autoridade fiscal identificar a existência de crédito, haja vista que, pelas informações do r. acórdão e das próprias alegações da Recorrente, a própria DCTF não demonstrava a existência de crédito.

É importante observar que os diplomas normativos de regências da matéria, quais sejam o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deixam clara a necessidade da existência de direito creditório líquido e certo no momento da apresentação do Per/DComp, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória da ulterior homologação.

Ora, a Declaração de Compensação delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos de liquidez e de certeza necessários à extinção de débitos tributários. Instaurado o contencioso e estabilizada a lide, qualquer alteração no pedido desnatura o objeto. Ou seja, era impossível para a autoridade administrativa, no momento do Despacho Decisório, identificar o crédito que a Recorrente alega possuir, visto que a DCTF não havia sido retificada.

A DCTF é o instrumento formal para confissão de débito. Assim, verifica-se que a DRF/Curitiba tomou por base o débito de R\$ 449.467,92 de IRRF à época validamente confessado na DCTF retificadora do 1º trimestre/2003 apresentada em 03/04/2008 (fl. 27), e tendo em vista que a nova DCTF retificadora que reduziu o valor desse débito para R\$ 449.048,28 foi apresentada apenas em 17/06/2008.

Assim, a DCTF retificadora apresentada antes de qualquer procedimento de ofício tem o mesmo valor da original, e a substitui integralmente, porque a motivação da alteração é espontânea. Todavia, após qualquer procedimento de ofício, a retificação da DCTF exige comprovação material, com fulcro no inciso III, §2º do art. 11 da Instrução Normativa RFB 786/2007 (em vigor com o mesmo texto é a IN RFB nº 1599/2015, art. 9º, §2º, inciso III).

Destarte, estando o crédito tributário formalmente constituído pela DCTF original, e o Fisco agindo em consonância com o que foi formalmente constituído, para que se pudesse retificá-lo após o procedimento de ofício, seria necessária a apresentação de comprovação robusta da apuração do alegado débito de R\$ 449.048,28 de IRRF da 4ª semana de janeiro/2003, com justificativa para a divergência em relação ao valor confessado em 03/04/2008, mas inexistem nos autos qualquer elemento de prova nesse sentido.

Caso a Recorrente tivesse anexado aos autos elementos probatórios hábeis, acompanhados de documentos contábeis, o no caso de erro de fato¹ em questão, não poderia configurar como óbice a impedir nova análise do direito creditório vindicado, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 2/2015. Todavia, isso não ocorreu.

O embasamento para a exigência de tais documentos está no Decreto 7.574/2011, artigos 26 a 27, transcrito a seguir:

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º)

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

Art. 27. O disposto no parágrafo único do art. 26 não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao sujeito passivo o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 3º).

É, pois, ônus do contribuinte Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado. A obrigatoriedade de apresentação das provas pela Recorrente está arrimada no Código de Processo Civil, em seu art. 333:

¹ Apenas nas situações mediante comprovação do erro em que se funde de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos podem ser corrigidas de ofício ou a requerimento da Requerente. O erro de fato é aquele que se situa no conhecimento e compreensão das características da situação fática tais como inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o procedimento quando se comprova erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. A este poder/dever corresponde o direito de a Recorrente retificar e ver retificada de ofício a informação fornecida com erro de fato, desde que devidamente comprovado. Por inexatidão material entendem-se os pequenos erros involuntários, desvinculados da vontade do agente, cuja correção não inove o teor do ato formalizado, tais como a escrita errônea, o equívoco de datas, os erros ortográficos e de digitação. Diferentemente, o erro de direito, que não é escusável, diz respeito à norma jurídica disciplinadora e aos parâmetros previstos nas normas de regência da matéria. O conceito normativo de erro material no âmbito tributário abrange a inexatidão quanto a aspectos objetivos não resultantes de entendimento jurídico tais como um cálculo errado, a ausência de palavras, a digitação errônea, e hipóteses similares. Somente podem ser corrigidas de ofício ou a pedido do sujeito passivo as informações declaradas a RFB no caso de verificada circunstância objetiva de inexatidão material e mediante a necessária comprovação do erro em que se funde (incisos I e III do art. 145 e inciso IV do art. 149 do Código Tributário Nacional e art. 32 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

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.

Desta maneira, 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).

Outrossim, conforme determinam os §§ 1º e 3º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, exceto nos casos em que a lei, por disposição especial, atribua a ele o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.

Em tempo, a determinação de apresentar os documentos comprobatórios da identificação de crédito anteriormente não declarado, longe de ser mero formalismo, é uma determinação legal, conforme determina o art. 147 da Lei nº 5.172/1966.

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, **só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde**, e antes de notificado o lançamento. (Grifou nosso)

Ademais, mesmo em grau de recurso voluntário a jurisprudência do CARF, a qual me filio, tem aceitado a juntada de documentos posteriormente à manifestação de inconformidade, desde que esclareça pontos fundamentais na ação. Contudo, a Recorrente não juntou nenhum documento ao recurso voluntário.

Em suma, em razão do princípio da verdade material, a Recorrente deveria ter colacionado aos autos os documentos contábil-fiscais da empresa, pois a autoridade fiscal poderia ter efetuado a homologação de ofício, uma vez identificada a correção das informações prestadas.

O contrário - homologar a compensação sem os documentos contábeis indispensáveis, não é observar o princípio da verdade material, mas agir de forma impudente, pois com base nas declarações e documentos constantes no processo não há como validar os créditos, e, por conseguinte, não pode ser identificada a liquidez e certeza dos créditos em discussão nestes autos (art. 170 CTN).

Repise-se, a Recorrente deveria ter juntado, aos autos, elementos extraídos dos assentos contábeis, tais como livros fiscais e de sua contabilidade e/ou dos documentos nos quais estes se basearam, para que o julgador administrativo pudesse verificar se o tributo efetivamente fora recolhido indevidamente.

Afinal, tem-se que os dados identificados com erros de fato, por si só, não tem força probatória de comprovar a existência de pagamento a maior, caso em que a Recorrente precisa produzir um conjunto probatório com outros elementos extraídos dos assentos contábeis, que mantidos com observância das disposições legais fazem prova a seu favor dos fatos ali registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Desta forma, de acordo com o já exposto, conclui-se que não foram carreados aos autos pela Recorrente os dados essenciais a provar a liquidez e certeza do crédito em discussão e dos argumentos contidos no recurso voluntário objetivando a reforma do acórdão de piso. Neste sentido, a ementa de decisão deste Colendo Tribunal:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2000 DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa, na forma do que dispõe o artigo 170 do CTN. Não se desincumbindo a recorrente do ônus de comprovar o direito creditório alegado, cabe o não provimento do recurso voluntário. Direito creditório que não se reconhece. (Acórdão nº 1402-003.993 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 18/07/2019, Relator e Presidente Paulo Mateus Ciccone).

Outrossim, especificamente sobre a pessoa legitimada a pleitear a restituição da retenção indevida de tributos na fonte a regra normativa é de que cabe ao beneficiário do pagamento ou crédito o direito de pleitear a restituição do indébito, já que é vedada a restituição a um contribuinte de crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF cujo encargo financeiro tenha sido suportado por outro.

Excepcionalmente, por analogia com o art. 166 do Código Tributário Nacional, pode a fonte pagadora pedir a restituição, desde que comprove a devolução da quantia retida ao beneficiário e observe os demais critérios normativos (arts. 7º a 10 Instrução Normativa SRF nº 460, de 17 de outubro de 2004, , arts. 7º a 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, arts. 8º a 11 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, , arts. 8º a 11 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012 e arts. 18 a 23 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017).

Elucidando a matéria, vale transcrever excertos da Solução de Consulta Cosit/RFB nº 22, de 06 de novembro de 2013, que orienta:

3. [...] o que garante ao sujeito passivo o direito à restituição da importância indevidamente retida, com fundamento no art. 165, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN). Esta a redação do art. 165 do CTN:

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 (destacou-se):

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;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

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.

Assim a fonte pagadora que efetuou retenção indevida ou a maior de tributo administrado pela RFB no pagamento ou crédito a pessoa física ou jurídica pode deduzir esse valor da importância devida em período subsequente de apuração, relativa ao mesmo tributo, desde que a quantia retida indevidamente tenha sido recolhida

Ademais, 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.

Nessas circunstâncias a pessoa jurídica pode utilizar o crédito correspondente à quantia devolvida na compensação de débitos relativos aos tributos administrados. Todavia, *in casu*, não houve a indispensável comprovação neste sentido.

Portanto, na hipótese de retenção indevida de tributos na fonte, cabe ao beneficiário do pagamento ou crédito o direito de pleitear a restituição do indébito, não obstante, por analogia com o art. 166 do Código Tributário Nacional, pode a fonte pagadora pedir a restituição, desde que comprove a devolução da quantia retida ao beneficiário e observe os demais critérios normativos.

Assim, como a Recorrente, no recurso voluntário, não juntou nenhum documento novo ou indispensável para a apuração do crédito, não obstante ter a DRJ informado quanto à necessidade de apresentação de prova material, nem mesmo houve a comprovação pela fonte pagadora de devolução da quantia retida ao beneficiário não há como reformar o r. acórdão, devendo-se manter o não reconhecimento do direito creditório em questão.

Há se frisar que todos os documentos constantes nos autos foram analisados e que o entendimento adotado está nos estritos termos legais, em obediência ao princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Isto posto, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça