



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10980.904890/2010-78  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-003.723 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 06 de julho de 2023  
**Recorrente** SANCCOL FOMENTO MERCANTIL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

**NULIDADE NÃO EVIDENCIADA. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE INOVAÇÃO DO FUNDAMENTO JURÍDICO.**

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa pela suposta inovação do critério jurídico para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

**RETENÇÃO NA FONTE. IRPJ. SÚMULA CARF Nº 80. PROVA SUFICIENTE DO OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO.**

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.

**PER/DCOMP. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO INDÉBITO. ÔNUS DA PROVA.**

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não dispensa a comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

## Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão n.º 08-43.639, proferido em 28 de junho de 2018, pela 4ª Turma da DRJ/FOR, que julgou Procedente em parte a manifestação de inconformidade e reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito, complementando-o ao final:

“Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade apresentada contra o Despacho Decisório, n.º de rastreamento 863958413 (fl. 2), em que se decidiu pela não homologação das DCOMP 33996.96152.051005.1.7.02-6471, 42612.60798.230107.1.7.02-3296 e 15164.31204.230107.1.7.02-0481.

As compensações foram embasadas em crédito demonstrado na DCOMP n.º 33996.96152.051005.1.7.02-6471. A não homologação se deu por não restar confirmado o direito creditório utilizado, correspondente ao saldo negativo de IRPJ do 3º trimestre do ano-calendário 2003, consoante a fundamentação abaixo:

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

#### PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	108.257,37	0,00	0,00	0,00	0,00	108.257,37
CONFIRMADAS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 108.257,37 Valor na DIPJ: R\$ 108.257,37

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 108.257,37

IRPJ devido: R\$ 0,00

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP:

33996.96152.051005.1.7.02-6471 42612.60798.230107.1.7.02-3296 15164.31204.230107.1.7.02-0481

O administrado pleiteava o reconhecimento de um crédito de saldo negativo no montante de R\$ 108.257,37.

O Despacho Decisório não confirmou o valor de R\$ 108.257,37, correspondente à íntegra das retenções na fonte de IRPJ, conforme demonstrado no relatório de análise das parcelas do crédito (anexo ao despacho decisório), fl. 3.

O contribuinte interpôs Manifestação de Inconformidade de fls. 15/21 onde contesta o decisório, arguindo, em síntese, que o saldo negativo por ele pleiteado é válido, pois as retenções na fonte teriam sido efetivamente realizadas. Menciona que houve equívoco de sua parte ao indicar que a retenção teria sido feita pelo BBV MEGA RF FUNDO DE INVESTIMENTO FINANCEIRO, CNPJ 04.384.561/0001-92, enquanto o correto teria sido fazê-lo de acordo com o destaque efetuado por cada fonte pagadora, individualmente. Diante da situação, anexou aos autos os informes de rendimentos e cópias do Razão Contábil que comprovariam as referidas retenções. Menciona, ainda, que para o cômputo das deduções, realizou atualização dos créditos de IRRF”.

Por sua vez, a 4ª Turma da DRJ/FOR julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade para reconhecer o direito creditório até o limite de R\$ 46.064,94, correspondente ao saldo negativo de IRPJ do terceiro trimestre do ano-calendário 2003.

Ciente do acórdão recorrido, a Recorrente apresentou recurso voluntário aduzindo:

“(…)

#### DA NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO

3.1. Com efeito, muito embora os Eminentes Julgadores de primeira instância tenham reconhecido que a Recorrente explicitou a origem do crédito com a apresentação dos documentos fornecidos pelas próprias fontes pagadoras (informes de rendimentos) e tenha confirmado em seus registros valores de IRRF superiores aos computados para a formação do Saldo Negativo de IRPJ, os mesmos acabam por manter a negativa de homologação das compensações, sob a premissa de que o acolhimento do direito creditório dependeria da comprovação de que a totalidade das receitas relacionadas ao IRRF não confirmado pelo despacho decisório efetivamente compôs o lucro tributável na DIPJ.

3.2. Isso, com todo o respeito, deve repercutir no reconhecimento da nulidade do v. acórdão recorrido, diante da flagrante INOVAÇÃO dos fundamentos do despacho decisório, a partir da reapuração do lucro tributável do período, como sendo novo óbice à homologação integral da compensação controvertida nos autos.

De fato, enquanto o r. despacho decisório inicial não homologou a compensação por reputar que parte das retenções indicadas no PER/DCOMP não fora confirmada pelos sistemas da Receita Federal (IRRF pela fonte pagadora BBV MEGA RF – FUNDO DE INVESTIMENTO FINANCEIRO), o v. acórdão recorrido superou o motivo do indeferimento e foi mais além, consignando que o total de receitas financeiras indicadas em DIPJ (supostamente inferior ao devido) seria fator impeditivo à homologação da compensação examinada.

Do demonstrativo “PER/DCOMP Despacho Decisório - Análise de Crédito” que instruiu o despacho decisório, observa-se que a glosa parcial do crédito teve como único motivo a não confirmação das retenções efetuadas pelo BBV MEGA RF - FUNDO DE INVESTIMENTO FINANCEIRO “*mediante consulta aos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil*”.

A análise das parcelas de crédito evidencia que, por algum motivo/equívoco (que não a verificação do efetivo lucro tributável do período), o despacho decisório não confirmou as retenções de IR efetuadas pelas fontes pagadoras, relativas às aplicações financeiras:

#### Análise das Parcelas de Crédito

##### Imposto de Renda Retido na Fonte

###### Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
04.384.561/0001-92	3426	108.257,37	0,00	108.257,37	Retenção na fonte não comprovada
Total		108.257,37	0,00	108.257,37	

Total Confirmado de Imposto de Renda Retido na Fonte: R\$ 0,00

O v. acórdão recorrido, por outro lado, reconheceu que **houve a efetiva retenção**, inclusive em montante superior ao utilizado pela Empresa na composição do seu direito creditório (R\$ 115.992,48, ao invés de R\$ 108.257,37).

Contudo, no intuito de manter a negativa de homologação e a cobrança fiscal, a qualquer custo, o r. *decisum a quo* trouxe um **novo aspecto** que impediria o reconhecimento do Saldo Negativo pleiteado: a suposta não tributação das receitas respectivas.

Houve, com efeito, **clara inovação dos fundamentos que motivaram o despacho decisório** e nortearam a defesa feita pela Contribuinte.

Como se sabe, em observância à competência dos órgãos julgadores, bem como aos **direitos à ampla defesa e ao contraditório**, a teoria dos atos administrativos impõe que os fundamentos que amparam o indeferimento total ou parcial da compensação sejam **contemporâneos ao despacho decisório**. (...)

Com efeito, ao mesmo tempo em que implica em cerceamento do direito de defesa, o “fundamento adicionado” pelo acórdão ora recorrido representa supressão de instância e fator de **surpresa processual** que prejudica a Recorrente.

Não pode a administração alterar a motivação do ato (despacho decisório), sob pena de acarretar a sua nulidade, consoante o disposto nos arts. 2º e 50 da Lei nº 9.784/99 e 59, II, do Decreto nº 70.235/72.

No caso concreto, como demonstrado, o v. acórdão está **inovando, mudando os pressupostos de fato e de direito do despacho decisório**, está - enfim - **promovendo uma “nova cobrança” (“novo lançamento”)**, de forma **temerária e indevida**.

Exatamente como ocorreu no presente caso, o precedente reconheceu que a inovação perpetrada pelo v. acórdão recorrido é vício que compromete a validade da decisão, razão porque declarou a sua nulidade.

Resta, portanto, demonstrado flagrante vício que deve levar à **nulidade** do v. acórdão recorrido.

**3.3.** Diante do exposto, a única conclusão cabível é a de que o acórdão recorrido deve ser **anulado** por esse Eg. Conselho, na medida em **inovou indevidamente nos fundamentos que conduziram à não homologação parcial das compensações**.

#### **DO DIREITO CREDITÓRIO**

**4.** E, ainda que assim não fosse (*ad argumentandum tantum*), quanto ao mérito da discussão propriamente dito, ao contrário do que restou decidido, as retenções efetivamente comprovadas pela Recorrente devem ser integralmente computadas na formação do Saldo Negativo, devendo prevalecer a verdade dos fatos sobre os requisitos formais (eventuais erros de informação em DIPJ).

O v. acórdão recorrido equivoca-se quanto a natureza comprobatória da qual se revestem os informes de rendimentos fornecidos pelas fontes pagadoras, uma vez que acabou, injustificadamente, por desconsiderar parcela significativa das retenções, conforme será detalhado na sequência, merecendo provimento o presente recurso.

O fato de os julgadores de origem não terem conseguido identificar se os rendimentos foram submetidos a tributação em DIPJ, não induz ao indeferimento automático das compensações, como equivocadamente pretende o r. *decisum* recorrido, especialmente porque, *in casu*, **o único motivo que conduziu à prolação do despacho decisório inicial restou superado com a confirmação, pela própria DRJ, de que houve a efetiva retenção (em valor superior ao indicado pela empresa)**.

Estando adequadamente informado em DIPJ o valor do Saldo Negativo, confirmado pelos informes de rendimentos e lançamentos contábeis da Recorrente, não subsiste razão para manter a não homologação das compensações, o que espera seja reconhecido por esse Eg. Conselho.

**O v. acórdão não demonstra que o eventual equívoco na DIPJ afetaria a apuração do imposto, razão pela qual não pode prevalecer o computo de apenas 42,55% do IRRF.**

**4.1.** Com efeito, a r. decisão merece ser revista por esse Colendo CARF/ME, diante da indevida e injustificada desconsideração das retenções comprovadas pela Recorrente, que foram simplesmente desprezadas pela instância de origem, sob a alegação de que os informes de rendimentos não seriam prova suficiente do IRRF utilizado na composição do Saldo Negativo de IRPJ em questão, já que dependeria de prova de tributação dos respectivos rendimentos, com o que não se pode concordar.

Ora, como afirmado pela r. decisão recorrida, a Recorrente apresentou com a sua manifestação de inconformidade diversos informes de rendimentos fornecidos pelas fontes pagadoras, impugnando integralmente os fundamentos do despacho decisório e visando a comprovação do Saldo Negativo.

Apesar de expressamente mencionadas no acórdão, entendeu-se que apenas parte das retenções poderia ser utilizada, com base no valor declarado na DIPJ da Recorrente.

Ao contrário do que afirma o v. acórdão, o crédito objeto deste processo administrativo está devidamente comprovado.

Como se extrai das provas já juntadas ao presente processo administrativo, os comprovantes anexados confirmam que o imposto retido na fonte pelas instituições financeiras totaliza **R\$ 115.992,48** (montante ligeiramente superior ao pleiteado e indeferido/glosado - **R\$ 108.257,37**).

Tal como afirmado na preliminar de nulidade acima, o despacho decisório não confirmou inicialmente as retenções relativa à essa fonte pagadora, sendo esse o **único motivo** do indeferimento parcial do crédito.

No entanto, esse fundamento restou superado pelo próprio acórdão recorrido, que reconheceu que houve a efetiva retenção pela fonte pagadora:

**“Percebe-se que o somatório das retenções em destaque (R\$ 115.992,48) até supera o valor apresentado na DCOMP (R\$ 108.257,37). Além disso, as instituições financeiras mencionadas na manifestação de inconformidade atuaram, de fato, como fonte de pagamento dos rendimentos.”** (fl. 91)

Dos informes de rendimentos fornecidos à empresa pelas instituições financeiras e juntados aos autos com a manifestação de inconformidade, extrai-se o exato montante de IRRF pleiteado pela Recorrente na composição do Saldo Negativo.

Isso é corroborado pela consulta ao sistema DIRF efetuada pela Delegacia de Julgamento e constante do próprio acórdão recorrido (fls. 90/91).

Para que não restassem dúvidas quanto ao imposto retido sobre aplicações financeiras, a Recorrente juntou ao presente processo, quando da interposição da manifestação de inconformidade, cópias do seu Livro Razão do período, confirmando os valores por si pleiteados.

Como se extrai, houve a indevida e injustificada desconsideração de significativos valores de retenções comprovadas pela Recorrente, que foram simplesmente desprezadas pela instância de origem, sob a alegação de que os informes de rendimentos não seriam prova suficiente do IRRF utilizado na composição do Saldo Negativo de IRPJ em questão, com o que não se pode concordar.

Esclarecida a origem do crédito pleiteado, bem como comprovadas as retenções pelos informes de rendimentos anexados ao processo administrativo, deve ser revisto v. acórdão recorrido, na parte em que manteve a glosa de parte das retenções do imposto

de renda, **especialmente porque o motivo que conduziu ao indeferimento do direito creditório (suposta não confirmação do IRRF) restou definitivamente superado pelo v. acórdão.**

Ao contrário do que restou decidido, nos termos da legislação de regência, é certo que o Saldo Negativo do IRPJ em comento deve levar em conta todas as retenções **sofridas e comprovadas** pela Contribuinte, independentemente de haver dúvidas por parte dos Eminentes Julgadores de origem quanto ao fato de as respectivas receitas terem sido submetidas à tributação (como que não concorda a Recorrente).

Na verdade, considerando a totalidade das retenções comprovadas, bem como a atualização do IRRF de períodos anteriores, chega-se ao Saldo Negativo de **R\$ 117.222,59** (superior ao pleiteado).

É certo, repita-se, que o Saldo Negativo do IRPJ em comento deve levar em conta todas as retenções sofridas pela Contribuinte, além do crédito de correção relativo a períodos anteriores, independentemente de eventual equívoco de preenchimento do PER/DCOMP, sendo composto da seguinte maneira:

**SALDO NEGATIVO IRPJ – 3º TRIMESTRE 2003 (01/07/2003 A 30/09/2003)**

- IRPJ devido:	R\$ 0,00
- <b>Imposto Retido na Fonte</b>	<b><u>R\$ 116.051,43</u></b>
*Fonte pagadora 33.870.163/0001-84:	R\$ 69.407,84
*Fonte pagadora 04.384561/0001/92:	R\$ 4.647,70
*Fonte pagadora 04.384561/0001/92:	R\$ 4.317,52
*Fonte pagadora 01.701.201/0001-89:	R\$ 2.487,60
*Fonte pagadora 60.746.948/0001-12:	R\$ 6.115,28
*Fonte pagadora 61.472.676/0001-72:	R\$ 187,47
*Fonte pagadora 01.701.201/0001-89:	R\$ 2.632,44
*Fonte pagadora 60.746.948/0001-12:	R\$ 5.128,72
*Fonte pagadora 61.472.676/0001-72:	R\$ 5.268,85
*Fonte pagadora 01.701.201/0001-89:	R\$ 2.304,10
*Fonte pagadora 60.746.948/0001-12:	R\$ 4.977,01
*Fonte pagadora 60.746.948/0001-12:	R\$ 3.992,73
*Fonte pagadora 61.472.676/0001-72:	R\$ 4.584,17
- <b>Atualização do saldo de IRRF 1º Trimestre/2003</b>	<b><u>R\$ 599,25</u></b>
- <b>Atualização do saldo de IRRF 2º Trimestre/2003</b>	<b><u>R\$ 571,91</u></b>
- <b>SALDO NEGATIVO TOTAL (CRÉDITO):</b>	<b><u>R\$ 117.222,59</u></b>

Ora, comprovada a existência do direito creditório pleiteado, inclusive em montante superior ao pleiteado, impõe-se a reforma do v. acórdão, com a homologação integral das compensações pretendidas.

Eventual equívoco na indicação do lucro tributável não pode simplesmente inviabilizar os procedimentos de compensação, nem suprimir o direito do contribuinte deduzir o IRRF na apuração do IRPJ devido. Não há na legislação de regência (Lei nº 9.430/96) essa previsão. Havendo rendimento não submetido à tributação, supostas diferenças de imposto a pagar ou mesmo a redução do Saldo Negativo aproveitado, devem ser objeto do competente lançamento tributário, nos termos do art. 142 do CTN.

Outrossim, a forma de apuração proporcional do IRRF que a Recorrente faria jus também não encontra guarida na legislação, sendo de todo despropositado limitar as retenções efetivamente sofridas ao percentual de 42,55%, como fez a r. decisão recorrida.

Diante dos esclarecimentos *supra*, e com base na prova documental que consta do caderno processual, complementada pelos documentos ora apresentado, verifica-se não só a existência do crédito de Saldo Negativo de IRPJ aproveitado pela Recorrente, mas também que o mesmo é suficiente para a quitação de todos os débitos indicados nas respectivas declarações, não havendo que se falar na cobrança de qualquer espécie de saldo devedor.

**4.2.** Como visto, nada obstante essa realidade, o v. acórdão recorrido excluiu da composição dos Saldo Negativo significativa parcela do montante de imposto retido na fonte, mesmo havendo a comprovação das retenções pelos informes de acostados aos autos. (...)

Verifica-se que as decisões acima citadas manifestam o entendimento de que o documento hábil e legalmente previsto para comprovar a retenção do tributo é o informe de rendimento fornecido pela fonte pagadora, ou a própria DIRF por esta transmitida.

Não é exigível qualquer outra demonstração, ao contrário do que restou decidido na origem!

Constata-se que essa interpretação acerca dos arts. 231, 815, 942 e 943 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99), do art. 333, I, do CPC/1973 e do princípio da VERDADE MATERIAL (art. 5º e 37 da CF/88), é a mais acertada, e demonstra a necessidade de reforma do v. acórdão recorrido neste aspecto.

**4.3** Comprovadas as retenções, pelos informes de rendimentos (**meio hábil e idôneo para tanto**), não deve a Recorrente ser penalizada com a indevida subtração do seu direito creditório.

Como isso não restou adequadamente observado pela DRJ/FOR, é certo que a conclusão pela inexistência/falta de comprovação do crédito pleiteado no presente processo merece ser revista por esse Eg. Conselho, ao efeito de que o exame do direito creditório seja levado a efeito à luz da **realidade dos fatos (especialmente as provas constantes dos autos - informes de rendimentos) e a partir da legislação de regência**, que certamente conduzirão à homologação integral das PER/DCOMPs.

Os documentos apresentados com a manifestação de inconformidade são provas cabais da certeza e liquidez do direito creditório pleiteado, derruindo por completo a argumentação do v. acórdão recorrido em sentido contrário.

Portanto, não há como prevalecer a não homologação das PER/DCOMPs, restando demonstrada a existência e a suficiência do crédito aproveitado pela Recorrente.

**5.** Corroborando as razões antes suscitadas, cumpre salientar que, em casos como o presente, esse Eg. CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF tem se manifestado no sentido de que, uma vez comprovadas as retenções sofridas pelo Contribuinte, **por quaisquer meios de prova admitidos em direito**, tais valores devem compor a apuração do Saldo Negativo, integrando o direito creditório pleiteado. (...)

Ora, provada a existência do direito creditório pleiteado, **notadamente pelos informes de rendimentos fornecidos pelas fontes pagadoras**, impõe-se a homologação integral das compensações pretendidas.

Portanto, a reforma do v. acórdão recorrido é medida que se impõe.

**7.** Por fim, na remota hipótese de prevalecer a metodologia de apuração do saldo negativo adotada pelo v. acórdão recorrido (apuração proporcional entre receitas tributáveis e IRRF), ainda assim, merece ser revista a decisão.

Isso porque, o cálculo do IRPJ deveria ser **recomposto**, de modo a utilizar a **totalidade das retenções sofridas**, mediante procedimento de **recálculo** do saldo negativo.

Ao menos, ainda que se entenda que deve ser adotado o percentual de 42,55% para o cômputo das retenções proporcionais (o que se admite apenas a título de argumentação), **tal percentual deve incidir sobre o montante de R\$ 115.992,48** (IRRF confirmado) e não sobre o valor de R\$ 108.257,37, como equivocadamente procedeu o v. acórdão.

Além disso, a r. decisão recorrida não observou a necessidade de atualização do crédito de IRRF de períodos anteriores (**R\$ 1.171,16**), conforme se verifica do Razão Analítico anexado ao processo.

Diferentemente do afirmado pela DRJ, não há nenhum impedimento legal á utilização dessa parcela na composição do Saldo Negativo do IRPJ.

#### DO PEDIDO

**8. PELO EXPOSTO** e com os suprimentos de Vossas Senhorias, a Recorrente espera seja provido o presente recurso, anulando-se o v. acórdão recorrido, pela indevida inovação dos fundamentos que deram base ao despacho decisório.

*Subsidiariamente*, acaso não anulada a decisão recorrida, a mesma deverá ser reformada por esse Eg. Conselho, ao efeito de que reste reconhecido o direito creditório da Recorrente, homologando integralmente as compensações declaradas, nos termos da fundamentação antes deduzida”.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

### Tempestividade

**O** recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

### Delimitação da Lide

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 62.192,93 (R\$ 108.257,37 - R\$ 46.064,94) referente ao Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003 (3º trimestre do ano-calendário do 2003), pleiteado no presente processo (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 02 de março de 1972).

### Preliminarmente

Cabe, de início, examinar a alegação de nulidade do acórdão recorrido. O vício que tornaria nula a decisão, segundo a Recorrente é o de inovação de critério jurídico, ou seja, inovação dos fundamentos do despacho decisório, a partir da reapuração do lucro tributável do período, como sendo novo óbice à homologação integral da compensação controvertida nos autos.

Alega a Recorrente que despacho decisório inicial não homologou a compensação por reputar que parte das retenções indicadas no PER/DCOMP não fora confirmada pelos sistemas da Receita Federal (IRRF pela fonte pagadora BBV MEGA RF – FUNDO DE INVESTIMENTO FINANCEIRO), porém, acórdão piso teria superado o motivo do indeferimento e foi mais além, “*consignando que o total de receitas financeiras indicadas em DIPJ (supostamente inferior ao devido) seria fator impeditivo à homologação da compensação examinada*”.

Ocorre que razão não assiste à Recorrente. Explico.

O que verifica a partir de tais informações é que a decisão recorrida não inovou no fundamento utilizado para a não homologação da compensação, mas sim, houve o esclarecimento dos motivos de tal indeferimento. A DRJ tão somente cumpriu com seu dever legal de analisar com a maior profundidade a questão posta em debate.

Ora, há se observar que nos processos que envolvem reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda, é necessário verificar de forma cuidadosa se o crédito efetivamente existe. Assim, o reconhecimento de direito creditório exige prudência, em nome da qual se admite que o procedimento de verificação do direito, que começa na unidade local, possa se estender para a DRJ, quando isso se faça necessário em vista da apresentação pelo contribuinte de fatos e informações.

Desta forma, sem muito esforço, percebe-se que, nessa hipótese específica, a decisão da DRJ poderá, sem qualquer vício, adotar fundamentos e considerar circunstâncias fáticas não presentes no despacho decisório, a título de esclarecimento. Essa é a situação que se tem no presente caso.

Assim, não há qualquer discordância entre o Despacho Decisório emitido pela autoridade administrativa e a decisão de primeira instância, ambos se fundamentam no mesmo ponto: a Recorrente não conseguiu comprovar a existência do direito creditório pleiteado.

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.

Consequentemente, a suposta mudança de critério jurídico ou inovação processual no acórdão recorrido não ocorreu tendo a DRJ tão somente dado continuidade à análise da procedência ou não dos argumentos da Recorrente no tocante ao direito creditório em apreciação. Destarte, não há qualquer prejuízo ao direito de defesa da Recorrente, como sustentado, o que atrairia o reconhecimento da nulidade da decisão, à luz do art. 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Neste preciso sentido, este Tribunal assim tem se manifestado:

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO OCORRÊNCIA. Não há inovação ou alteração de critério jurídico na decisão recorrida, na medida em que o Colegiado *a quo* limitou-se a esclarecer qual era o débito a que se referia o despacho decisório. O motivo do indeferimento permaneceu o mesmo, qual seja, pagamento não disponível. (Acórdão n.º 1301-004.724, Relatora: Giovana Pereira de Paiva Leite, Data da Sessão: 12/08/ 2020)

DESPACHO DECISÓRIO. DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO No âmbito do processo administrativo fiscal, não configura cerceamento do direito de defesa a decisão de Delegacia de Julgamento que enfrenta todas as matérias suscitadas em impugnação, mormente, quando apresenta fundamentação adequada e suficiente para declarar a improcedência do pleito formulado pela contribuinte. Não há que se falar em nulidade de despacho decisório ou de decisão de DRJ quando as razões para o indeferimento do pedido encontram-se descritas e fundamentadas nos atos processuais. **Não caracteriza alteração de critério jurídico a decisão de 1ª instância que não reconhece o direito creditório sob o fundamento de ausência de comprovação de pagamento indevido ou a maior, no tocante ao inconformismo do contribuinte em face de despacho decisório eletrônico que não localizou crédito disponível para extinguir débito por compensação. Ambos despachos assentam-se no mesmo fundamento: a não comprovação de existência de crédito.** (Grifou-se) - (Acórdão n.º 3201.004.690; Relator: Charles Mayer de Castro Souza; Data da Sessão: 29/01/2019 )

Repise-se: não houve inovação do critério jurídico, apenas esclarecimentos das razões da negativa do crédito, diante da dialeticidade do processo, especialmente, nessas hipóteses de despacho decisório eletrônico, em que a fundamentação é, por natureza, extremamente sucinta.

Ademais, as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade de qualquer ato administrativo.

Outrossim, o enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei n.º 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

Em síntese, não vislumbro que haja qualquer nulidade da decisão recorrida visto que não se pode confirmar o argumento relativo à suposta inovação dos fundamentos de decidir e cerceamento do direito de defesa. O que se constata nos autos é a busca pela verdade material em consonância com a legislação de regência. Assim, a decisão da DRJ poderá, sem qualquer vício, adotar fundamentos e considerar circunstâncias fáticas não presentes no despacho decisório.

Portanto, rejeita-se a alegação de nulidade.

## **Mérito**

### **Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito**

A Recorrente discorda do procedimento fiscal ao argumento de que deve ser considerado o conjunto probatório produzido nos autos que evidenciam o direito creditório.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo.

Em 31.10.2003, ficou estabelecido que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega até a intimação válida do despacho decisório. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei n.º 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias”, conforme art. 37 e art. 69 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que se aplica subsidiariamente ao Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN n.º 591, de 17 de abril de 2014).

No caso sob análise, tem-se que pessoa jurídica pode determinar o IRPJ ou a CSLL com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário nas condições de tempo, lugar e forma previstos no art. 34 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e nos art. 2º e art. 28 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

O Parecer Normativo Cosit n.º 01, de 24 de setembro de 2002, orienta:

7. No caso do imposto de renda, há que ser feita distinção entre os dois regimes de retenção na fonte: o de retenção exclusiva e o de retenção por antecipação do imposto que será tributado posteriormente pelo contribuinte.

Retenção exclusiva na fonte

8. Na retenção exclusiva na fonte, o imposto devido é retido pela fonte pagadora que entrega o valor já líquido ao beneficiário.

9. Nesse regime, a fonte pagadora substitui o contribuinte desde logo, no momento em que surge a obrigação tributária. A sujeição passiva é exclusiva da fonte pagadora, embora quem arque economicamente com o ônus do imposto seja o contribuinte.

10. Ressalvada a hipótese prevista nos parágrafos 18 a 22, a responsabilidade exclusiva da fonte pagadora subsiste, ainda que ela não tenha retido o imposto.

Imposto retido como antecipação

11. Diferentemente do regime anterior, no qual a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é exclusiva da fonte pagadora, no regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte, pessoa física, na declaração de ajuste anual, e, pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

Para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

## Súmula CARF n.º 80

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

## Súmula CARF n.º 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.

Especificamente nos autos sob apreço, o IRRF, O IRRF, código 3426, refere-se aos rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa, (art. 65 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 35 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997). Sujeita-se ao regime de tributação em que o tributo retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual à alíquota incidente de 20% (vinte por cento). O beneficiário é a pessoa jurídica que obtém os rendimentos e o imposto é recolhido pela fonte pagadora até o terceiro dia útil da semana subsequente à de ocorrência do fato gerador.

Ocorre que ainda que a Recorrente tenha produzido o acervo fático-probatório composto por vários documentos, incluindo os documentos contábeis, há uma discrepância significativa entre as informações constantes na DIPJ de modo que a condição constante na Súmula CARF n.º 80 não está implementada para fins de reconhecimento de direito creditório referente ao 3º trimestre do ano-calendário do 2003.

Cabe ao contribuinte que pleiteia a restituição/compensação tributária o ônus da prova quanto ao fato constitutivo de seu direito e não ao Fisco. A apresentação do comprovante anual de retenção para fins de compensação do imposto de renda retido na fonte, nos termos do art. 55 da Lei n.º 7.450/1985, é condição necessária, mas não suficiente para autorizar a compensação do IRRF na apuração do imposto devido. O sujeito passivo deve comprovar que os rendimentos foram incluídos na determinação do lucro tributável, conforme expressa previsão legal

Assim sendo, não basta o interessado comprovar a retenção do imposto de renda na fonte, o contribuinte deve também comprovar a efetiva apuração do pagamento indevido ou a maior do IRPJ ao final do período e, para tanto, demonstrar que as receitas sobre as quais incidiram as retenções foram oferecidas à tributação, condição essencial para que o IRRF possa ser aproveitado na compensação do imposto de renda apurado ao final do período.

De fato, conforme já mencionado, é incontroverso o direito do contribuinte de ter o imposto de renda pago ou retido utilizado para determinação do saldo negativo. O CARF possui Súmula que ratifica esse posicionamento, conforme já mencionado, qual seja a Súmula CARF n.º 80.

Diante disso, uma vez comprovada a retenção e o oferecimento do rendimento à tributação, terá o contribuinte direito à deduzir do imposto devido, o valor do IRRF. No caso dos autos, a Recorrente juntou assentos contábeis para demonstrar o oferecimento à tributação. Contudo, tais documentos já foram devidamente apreciados pelo acórdão de piso e houve o reconhecimento parcial do direito creditório em discussão.

Vale ressaltar que IRRF dos rendimentos de aplicações financeiras poderá ser deduzido dos impostos a pagar pelo contribuinte no mesmo ano calendário (período de apuração), que no caso do contribuinte é o lucro é apurado trimestralmente. Logo, como nem todo o montante do direito creditório declarado no Per/Dcomp, ainda que efetivamente retido, foi oferecido á tributação, conforme documentos apresentados pela Recorrente, não há mais qualquer valor a ser reconhecido.

Ademais, não há como prevalecer o pleito da Recorrente de que o cálculo do IRPJ deveria ser **recomposto**, de modo a utilizar a **totalidade das retenções sofridas**, mediante procedimento de **recálculo** do saldo negativo., visto que o Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos, de modo que em regra a retificação somente é possível se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e o seu cancelamento é procedimento cabível ao sujeito passivo na forma, no tempo e lugar previstos na legislação tributária (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Neste contexto, concordo com a decisão de piso, cujo fundamentos adoto em complemento às minhas razões de decidir:

“(…)

Entretanto, para validar a dedução, além da comprovação das retenções na fonte, conforme as expressas disposições do art. 2º, § 4º da Lei n.º 9.430, de 1996, é necessário também que seja feita a prova do regular oferecimento à tributação das receitas correspondentes:

*Art. 2º (...)*

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

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

Já existe Súmula do CARF a referendar o entendimento ora adotado:

Súmula CARF n.º 80: “Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto”. (grifo nosso)

Ocorre que, em consulta à DIPJ referente ao ano-calendário 2003 (ficha de demonstração do resultado do 3º trimestre), verifica-se que o contribuinte declarou como total de receitas financeiras tributáveis o valor de R\$ 246.782,41, conforme extrato abaixo:

```

___ IRPJ, IRPJCONS, CONSULTA ( CONSULTA DECLARACOES IRPJ )
20/06/2018 16:58 CONSULTA DECLARACAO - DIPJ/2004 USUARIO: DIONISIO
CNPJ: 04.386.995/0001-21 L.REAL AC - 2003 RF- 09 DECL. - 1216525 DV - 17
PAG: 03 / 05

FICHA 06A - DEMONSTRACAO DO RESULTADO - PJ EM GERAL

3º TRIMESTRE
VALOR

23.RECEITAS DE JUROS SOBRE O CAPITAL PROPRIO 0,00
24.OUTRAS RECEITAS FINANCEIRAS 246.782,41
25.GANHOS NA ALIEN. DE PARTIC. NAO INTEG.DO ATIVO PERM. 0,00
26.RESULTADOS POSITIVOS EM PARTICIPACOES SOCIETARIAS 0,00
27.RESULTADOS POSITIVOS EM SCP 0,00
28.RENDIMENTOS E GANHOS DE CAP.AUFER.NO EXTERIOR 0,00
29.REVERSAO DOS SALDOS DAS PROVISOES OPERACIONAIS 0,00
30.OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS 0,00
31.(-)DESPESAS OPERACIONAIS 305.202,97
32.(-)VARIACOES CAMBIAIS PASSIVAS 0,00
33.(-)PERDAS INCOR.NO MERC.DE RENDA VAR.,EXC.DAY-TRADE 0,00

```

Enquanto isso, o sistema DIRF aponta para valores tributáveis bem superiores, referentes ao penúltimo trimestre de 2003, como demonstram os excertos já acima transcritos. Verifica-se que o somatório dos rendimentos tributáveis com as aplicações financeiras mencionadas pelo contribuinte em sua manifestação de inconformidade totaliza R\$ 579.964,14, enquanto na DIPJ só foram computados R\$ 246.782,41, equivalente a 42,55% do que deveria ter sido tributado. Considerando-se essa proporção, a recorrente só faz jus ao limite de R\$ 46.064,94 de retenções na fonte (42,55% de R\$ 108.257,37).

Em vista do exposto, voto no sentido de considerar **procedente em parte** a manifestação de inconformidade, para homologar as DCOMP 33996.96152.051005.1.7.02-6471, 42612.60798.230107.1.7.02-3296 e 15164.31204.230107.1.7.02-0481, até o limite de **R\$ 46.064,94**, correspondente ao saldo negativo de IRPJ do terceiro trimestre do ano-calendário 2003”.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça