



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10983.912072/2019-57
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-003.300 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 06 de março de 2024
Recorrente DICAVE GARTNER DISTRIBUIDORA CATARINENSE DE VEÍCULOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2015

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, §12, I, DO RICARF.

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novéis razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”)¹ autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela Autoridade julgadora de primeira instância, caso concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali perfilhados.

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

Ano-calendário: 2015

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. RETENÇÕES NA FONTE NÃO COMPROVADAS.

Somente se reconhece o direito creditório relativo a saldo negativo de IRPJ composto por valores retidos na fonte, quando houver suporte em provas consistentes, não bastando meras alegações dissociadas da efetiva comprovação.

NÃO HOMOLOGAÇÃO DE PER/DCOMP. CRÉDITO DESPIDO DOS ATRIBUTOS LEGAIS DE LIQUIDEZ E CERTEZA. CABIMENTO.

Correta a não homologação de declaração de compensação, quando comprovado que o crédito nela pleiteado não possui os requisitos legais de certeza e liquidez.

¹ §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

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)

Aílton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Fenelon Moscoso de Almeida e Miriam Costa Faccin.

Relatório

Trata-se, na origem, de Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação – PER/DCOMP n.º 40011.36113.220116.1.3.02-0043, em que a Contribuinte pretende compensar débitos tributários próprios com suposto crédito decorrente de **saldo negativo de IRPJ**, apurado no **Exercício 2016** (01.01.2015 a 31.12.2015), no valor de **R\$ 688.895,38** (seiscentos e oitenta e oito mil, oitocentos e noventa e cinco reais e trinta e oito centavos).

Conforme se verifica dos autos, o Despacho Decisório (e-fl. 362), **reconheceu parcialmente o direito creditório pretendido**, sendo que, da somatória das parcelas de composição do crédito informado em PER/DCOMP no montante de **R\$ 688.895,38** (seiscentos e oitenta e oito mil, oitocentos e noventa e cinco reais e trinta e oito centavos), **reconheceu** o valor de **R\$ 599.564,05** (quinhentos e noventa e nove mil, quinhentos e sessenta e quatro reais e cinco centavos), de forma que, restou parcialmente homologada a compensação. Confira-se:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL							
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. CRÉDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA	ESTIM. PARCELADAS	DEM. COMPENSAÇÕES	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP	0,00	688.895,38	0,00	0,00	0,00	0,00	688.895,38
CONFIRMADAS	0,00	599.564,05	0,00	0,00	0,00	0,00	599.564,05
Valor original saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 688.895,38 Valor ECF: R\$ 688.895,38							
Somatório das parcelas de composição do crédito na ECF: R\$ 688.895,38							
IRPJ devido: R\$ 0,00							
Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na ECF) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo ECF e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.							
Valor do saldo negativo disponível: R\$ 599.564,05							
Concluída a análise do direito creditório, chegou-se à seguinte decisão:							
O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 31498.66300.080216.1.3.02-0078.							
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/09/2019.							
PRINCIPAL	MULTA	JUROS					
91.171,57	18.234,31	28.184,01					
Além do exposto acima, informações complementares sobre a análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada, identificação dos PER/DCOMP objeto da análise e relação de valores devedores compõem o despacho decisório. Para contribuintes opantes pelo domicílio tributário eletrônico (DTE) essas informações são apresentadas na sequência. Para contribuintes não opantes pelo DTE, consultar o despacho decisório completo no e-CAC, no endereço receita.economia.gov.br, assunto "Restituição e Compensação", item "Consulta Despacho Decisório PER/DCOMP", mesmo endereço onde poderão ser emitidos por todos os contribuintes os DANF para pagamento dos valores devedores.							
Base legal: Art. 168 da Lei n.º 5.172, de 1966 (CTN). Arts. 1.º a 3.º; art. 6.º, § 1.º e arts. 28 e 30 da Lei 9.430, de 1996. Art. 14 da IN RFB n.º 1.717, de 2017. Art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996. Art. 70 da IN RFB n.º 1.717, de 2017.							

A Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls. 05/07), por meio da qual, sustentou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) efetivamente se sujeitou à retenção de imposto de renda, arcando economicamente com estes valores, não sendo justo e nem jurídico afastar os efeitos destes eventos por conta de equívocos que não são de sua responsabilidade;
- (ii) o Despacho Decisório sob análise jamais poderia prosperar, inclusive em homenagem ao princípio da verdade material, consectário da legalidade estrita que impera no campo tributário (art. 3º, do CTN);
- (iii) anexa documentos, tais como notas fiscais e registros contábeis.

Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Manifestação de Inconformidade apresentada fosse apreciada. E, em 17 de fevereiro de 2023, a 2ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06 ("DRJ/06"), em Acórdão

de n.º 106-032.913 (e-fls. 371/382), entendeu por bem julgá-la **improcedente**, ao fundamento de que:

- (i) a não confirmação das parcelas de composição do crédito não decorre de falta de recolhimento do tributo pelas fontes pagadoras, mas da falta de comprovação de que a retenção ocorreu no período de apuração do saldo negativo;
- (ii) deve o contribuinte comprovar a retenção indicada no PER/DCOMP. Comprovada a retenção, a dedução é admitida, independentemente de eventual falha de terceiros;
- (iii) as retenções não confirmadas estão relacionadas aos códigos de receita 8045 e 0916;
- (iv) os casos especificados de auto retenção, o recolhimento do imposto deverá ser efetuado pela pessoa jurídica que receber de outras pessoas jurídicas importâncias a título de comissões e corretagens (beneficiário dos rendimentos). Os rendimentos e o respectivo imposto de renda na fonte devem ser informados na Dirf da pessoa jurídica que tenha pago a outras pessoas jurídicas comissões e corretagens nas hipóteses listadas, com base nas informações prestadas por essas últimas;
- (v) dadas as particularidades da auto retenção, a liquidez e certeza do crédito a que alude o artigo 170 do CTN somente se concretizam se comprovado o efetivo recolhimento dos valores retidos;
- (vi) o recolhimento do imposto cabe à fonte pagadora no caso de pagamento de comissões e corretagens diferentes das hipóteses previstas para a auto retenção;
- (vii) a Manifestante juntou notas fiscais que indicam registro de comissões em diversas situações, inclusive com possibilidade de auto retenção, mas não apresentou uma consolidação de dados que permitisse, minimamente, uma conferência em busca da evidenciação dessas diferentes origens das comissões;
- (viii) não basta à Contribuinte juntar diversos documentos à Manifestação de Inconformidade e transferir ao julgador a responsabilidade de conferir sentido à documentação juntada;
- (ix) no tocante à nota fiscal, cumpre salientar que a simples anotação dos valores que seriam devidos a título de retenção do tributo não constitui prova suficiente da efetiva retenção em seu favor;
- (x) nos casos em que a responsabilidade da retenção é da fonte pagadora, documentos emitidos apenas pelo prestador de serviço, como as notas fiscais, e a própria escrituração, são insuficientes para comprová-la;

- (xi) nos casos de auto retenção, uma vez que a responsabilidade pelo recolhimento do valor retido é do próprio contribuinte beneficiário dos rendimentos, não há como admitir que ele aproprie a retenção se não comprovar o recolhimento do imposto;
- (xii) conquanto a Manifestante não tenha juntado a documentação comprobatória, foram encontrados pagamentos realizados pela Contribuinte (matriz e filiais), sob o código 8045, referentes ao ano-calendário de 2015, no valor principal total de R\$ 1.835,64, conforme dados extraídos de sistema mantido pela RFB;
- (xiii) como o valor de retenção comprovadamente pago/compensado pertinente ao código 8045, referente ao ano-calendário de 2015, foi menor até mesmo em relação aos valores já confirmados no Despacho Decisório com base no processamento da Dirf, não há retenção adicional a ser considerada na apuração do saldo negativo de IRPJ;
- (xiv) no que se refere à retenção pertinente ao código de receita 0916, a Manifestante juntou documentação relacionada à instituição financeira às fls. 50/55, mas nenhum desses documentos permite confirmar a retenção informada no PER/Dcomp pertinente à fonte pagadora – CNPJ 33.010.851/0001-74, código de receita 0916 – valor não confirmado no Despacho Decisório de R\$ 44.779,39;
- (xv) o documento de fl. 50 constitui o comprovante do CNPJ 33.010.851/0001-74, de contribuinte identificado como sociedade de capitalização; contudo, nos documentos seguintes (fls. 51/54), foi possível verificar que se trata de operação de CDB, relacionada a outro CNPJ, e estranha às operações tratadas sob o código de receita 0916;
- (xvi) não há como considerar na apuração do saldo negativo os valores de retenção pertinentes ao código de receita 0916, não confirmados no Despacho Decisório, por insuficiência de prova.

Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2015

EMENTA.

Ementa vedada pela Portaria RFB n.º 2724, de 27 de setembro de 2017.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.

Em 05/06/2023, a Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão n.º 106-032.913, através de sua Caixa Postal – Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), conforme se verifica do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (e-fl. 385), e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 389/396), por meio do qual

ratificou as alegações levantadas em sede de Manifestação de Inconformidade, e suscitou, ainda, as seguintes alegações:

- (i) independentemente do ônus probatório alocado à Contribuinte, as Autoridades Administrativas fiscais *devem* investigar os fatos subsumidos à sua apreciação, ainda que impliquem em crédito do sujeito passivo em desfavor da Fazenda Pública ou na extinção de “crédito” tributário, por disposição do artigo 142, do CTN;
- (ii) tanto a declaração de compensação quanto a Manifestação de Inconformidade apresentada em oposição à glosa dos créditos lá invocados e o conjunto probatório colacionado com o objetivo de unificá-la deveriam ter sido analisados por ângulo colaborativo;
- (iii) acredita piamente que as notas fiscais de prestação de serviços com indicação de retenção do imposto de renda pelas fontes pagadoras, a escrituração contábil-fiscal desses recebimentos já descontados e do respectivo direito de crédito perante a Fazenda Nacional e os informes de rendimentos disponibilizados pela instituição financeira formam provas cabais e suficientes dos direitos de crédito.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

Admissibilidade e Tempestividade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma dos artigos 43² e 65³ da Portaria MF n.º 1634/2023 - Regimento

² Art. 43. À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação

Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”). Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência da decisão recorrida em **05/06/2023** (e-fl. 385), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **05/07/2023** (e-fl. 388), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972⁴.

Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Mérito

O propósito recursal consiste no reconhecimento do direito creditório referente ao saldo negativo de IRPJ, apurado no Exercício 2016 (01.01.2015 a 31.12.2015), no valor de R\$ 688.895,38 (seiscentos e oitenta e oito mil, oitocentos e noventa e cinco reais e trinta e oito centavos), resultante de antecipações a título de retenções na fonte.

Conforme exposto no relatório, o Despacho Decisório (e-fl. 362), **reconheceu parcialmente o direito creditório pretendido**, sob a justificativa de que as retenções no importe de R\$ 89.331,33 (oitenta e nove mil, trezentos e trinta e um reais e trinta e três centavos), “*não restaram confirmadas*”. Confira-se:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DICOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
33.010.851/0001-74	916	47.905,59	3.126,20	44.779,39	Retenção comprovada em DIRF
43.999.424/0001-14	8045	186.504,45	129.471,44	37.033,01	Retenção na fonte comprovada parcialmente
50.567.288/0003-10	8045	5.069,65	0,00	5.069,65	Retenção na fonte não comprovada
74.118.381/0001-44	8045	42.540,39	40.091,11	2.449,28	Retenção na fonte comprovada parcialmente
Total		262.020,08	172.688,75	89.331,33	

Total Confirmado de Imposto de Renda Retido na Fonte: R\$ 599.564,05

O Acórdão recorrido, **manteve integralmente o Despacho Decisório**, nos seguintes termos:

(Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

³ Art. 65 As Turmas Extraordinárias julgam, preferencialmente, recursos voluntários relativos à exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de dois mil salários mínimos, assim considerado o valor do principal mais multas ou, no caso de reconhecimento de direito creditório, o valor do crédito pleiteado, na data do sorteio para as Turmas, bem como os processos que tratem:

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário;

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor.

⁴ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

“Na situação dos autos, a **manifestante juntou notas fiscais** que **indicam registro de comissões** em diversas situações, inclusive com possibilidade de auto-retenção, **mas não apresentou uma consolidação de dados que permitisse**, minimamente, uma conferência em busca da **evidenciação dessas diferentes origens das comissões**.

[...]

Como o **valor de retenção** comprovadamente pago/compensado pertinente ao **código 8045**, referente ao ano-calendário de 2015, **foi menor até mesmo** em relação aos valores **já confirmados no Despacho Decisório** com base no processamento da Dirf, **não há retenção adicional a ser considerada** na apuração do saldo negativo de IRPJ.

[...]

Portanto, **não há** como considerar na apuração do saldo negativo os **valores de retenção** pertinentes ao **código de receita 0916**, não confirmados no Despacho Decisório, por **insuficiência de prova**.” (e-fls. 377, 379 e 381, g.n.)

Na espécie, conforme demonstrado, verifica-se que a decisão recorrida justificou a glosa das retenções (R\$ 89.331,33), pela ausência de comprovação, tanto daquelas relacionadas ao código 8045 (auto retenção), quanto ao código 0916, consignando expressamente “*por insuficiência de prova*”.

Desse modo, caberia à Recorrente **a comprovação das retenções** – não confirmadas no Despacho Decisório e reiteradas na decisão recorrida – no importe de R\$ 89.331,33 (oitenta e nove mil, trezentos e trinta e um reais e trinta e três centavos).

No entanto, a Recorrente limitou-se em reiterar que “*a glosa dos créditos relativos às retenções na fonte efetivamente suportadas pela contribuinte muito provavelmente tem origem em erros das fontes pagadoras em DIRFs e/ou problemas nos sistemas da RFB no processamento de informações lá declaradas*”.

Dessa forma, considerando que a Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido e, por concordar com os fundamentos utilizados, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99⁵ c/c o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”) ⁶, o qual adoto como razão de decidir, *in verbis*:

“A manifestação de inconformidade apresentada atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo fiscal (PAF).

RESPONSABILIDADE DA RETENÇÃO DO TRIBUTO.

No caso, a não confirmação das parcelas de composição do crédito não decorre de falta de recolhimento do tributo pelas fontes pagadoras, mas da falta de comprovação de que a retenção ocorreu no período de apuração do saldo negativo.

⁵ § 1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

⁶ §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

De acordo com o Parecer Normativo Cosit n.º 1, de 24 de setembro de 2002, a responsabilidade da fonte pagadora limita-se ao imposto retido e não recolhido. Ocorrendo a retenção e o não recolhimento, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, multa de ofício e juros de mora, devendo o contribuinte oferecer o rendimento à tributação e deduzir o imposto dele retido.

O mesmo Parecer Normativo esclarece que, no regime de retenção por antecipação, verificada a falta de retenção depois do encerramento do período de apuração, seja ele trimestral, mensal estimado ou anual, o destinatário da exigência passa a ser o contribuinte. Isso significa que o contribuinte, ou seja, o beneficiário da receita, deverá calcular o tributo devido ao final do período de apuração, considerando todos os rendimentos, mas não poderá deduzir o valor que deixou de ser retido.

Assim, deve o contribuinte comprovar a retenção indicada no PER/Dcomp. Comprovada a retenção, a dedução é admitida, independentemente de eventual falha de terceiros.

ÔNUS DA PROVA.

No Processo Civil, o ônus da prova cabe ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito (Código do Processo Civil – CPC, art. 373). No Processo Administrativo Fiscal não há uma regra própria, razão pela qual se utiliza a existente no CPC.

No processo de restituição, de ressarcimento ou de compensação, é o contribuinte quem toma a iniciativa de viabilizar seu direito ao aproveitamento do crédito, mediante a apresentação do PER/Dcomp. Em consequência, é seu o ônus de provar a existência do crédito pretendido.

A existência de crédito líquido e certo é requisito legal para a concessão da compensação (CTN, art. 170). Pelo princípio da Indisponibilidade do Interesse Público e pela vinculação da função pública, é inadmissível que a RFB aceite a extinção do tributo por compensação com crédito que não seja comprovadamente certo nem possa ser quantificado. Esse entendimento aplica-se também à restituição.

Se o contribuinte não comprovar a integridade do crédito que diz possuir, a decisão da RFB de indeferir o pedido de restituição ou de não homologar a compensação está correta.

Assim, para modificar o fundamento desse ato administrativo, cabe ao recorrente demonstrar erro no valor declarado ou nos cálculos efetuados pela RFB, ou ainda evidenciar inconsistências na motivação da decisão exarada pela autoridade fiscal, apresentando os argumentos e as provas pertinentes. Se não o fizer, o motivo do indeferimento permanece.

ANÁLISE PROBATÓRIA.

De acordo com o § 2º do art. 943 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999, o Comprovante Anual de Retenção de Imposto de Renda na Fonte fornecido pela fonte pagadora é o documento hábil para comprovar a correta dedução do imposto retido durante o ano-calendário.

Art. 943. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942.

[...]

§ 2º O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção

emitido em seu nome pela fonte pagadora, ressalvado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 7º, e no § 1º do art. 8º.

Cumpra salientar que a possibilidade de comprovar as retenções na fonte por forma diversa do comprovante de rendimentos emitido pela fonte pagadora foi objeto de súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf):

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.

Assim, na falta do comprovante de retenção, os valores retidos na fonte também podem ser confirmados, quando possível, pelos registros constantes nos bancos de dados da Receita Federal com base nas informações prestadas pelas fontes pagadoras na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf).

Na Análise das Parcelas de Crédito que compõe o Despacho Decisório, com base nas informações da Dcomp e no processamento da Dirf, podem ser destacados os seguintes dados relativamente à confirmação das retenções na fonte:

Análise das Parcelas de Crédito

Imposto de Renda Retido na Fonte

Parcelas Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor Confirmado
00.929.702/0001-54	3426	131.720,49
01.191.703/0001-07	3426	3.697,58
01.463.527/0001-15	3426	3.697,58
02.519.440/0001-85	8045	23.857,72
04.452.782/0001-80	3426	19.852,28
07.207.998/0001-50	8045	262,50
10.835.424/0006-90	6147	26,75
17.192.451/0001-70	8045	392,68
58.017.179/0001-70	8045	204,76
60.748.948/0001-12	3426	5.974,23
79.942.140/0001-39	8045	59,40
82.638.792/0001-99	3426	27.635,56
83.626.119/0001-00	3426	191.240,76
83.901.769/0001-08	3426	18.453,03
Total		426.875,30

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
33.010.851/0001-74	916	47.905,59	3.126,20	44.779,39	Retenção comprovada em DIRF
43.999.424/0001-14	8045	166.504,45	129.471,44	37.033,01	Retenção na fonte comprovada parcialmente
50.567.288/0003-10	8045	5.069,65	0,00	5.069,65	Retenção na fonte não comprovada
74.118.381/0001-44	8045	42.540,39	40.091,11	2.449,28	Retenção na fonte comprovada parcialmente
Total		262.020,08	172.688,75	89.331,33	

Total Confirmado de Imposto de Renda Retido na Fonte: R\$ 599.564,05

A manifestante argumentou que efetivamente se sujeitou à retenção do imposto de renda, tendo juntado diversos documentos à manifestação de inconformidade constituídos por peças da escrituração contábil, documentação relacionada à instituição financeira, além de cópia de notas fiscais.

Conforme se observa, as retenções não confirmadas estão relacionadas aos **códigos de receita 8045 e 0916**.

No caso de retenção na fonte sob o **Código 8045**, existe uma regulação específica que foi consolidada no Mafon 2018 - Manual do Imposto de Renda Retido na Fonte, conforme seguintes destaques:

8045 Comissões e Corretagens Pagas a Pessoa Jurídica (art. 53 da Lei n.º 7.450, de 1985)**FATO GERADOR**

Importâncias pagas ou creditadas por pessoa jurídica a outras pessoas jurídicas a título de comissões, corretagens, ou qualquer outra remuneração pela representação comercial ou pela mediação na realização de negócios civis e comerciais.

(RIR/1999, art. 651, inciso I)

BENEFICIÁRIO

Pessoa jurídica prestadora do serviço domiciliada no Brasil.

ALÍQUOTA/BASE DE CÁLCULO

1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) do valor do rendimento.

(RIR/1999, art. 651, I)

ISENÇÃO E NÃO INCIDÊNCIA

Não incidirá o imposto quando o beneficiário dos rendimentos for pessoa jurídica imune ou isenta.

OBSERVAÇÃO:

As importâncias pagas ou creditadas pelos fundos de investimentos autorizados pela Comissão de Valores Mobiliários a pessoas jurídicas, a título de comissões, corretagens, ou qualquer outra remuneração pela representação comercial ou pela mediação na realização de negócios civis e comerciais não estão sujeitas a retenção do IRRF.

(Instrução Normativa SRF n.º 23, de 21 de janeiro de 1986, inciso II)

REGIME DE TRIBUTAÇÃO

O imposto retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual.

(RIR/1999, art. 651, § 2º)

RESPONSABILIDADE/RECOLHIMENTO

O recolhimento do imposto deverá ser efetuado pela pessoa jurídica que receber de outras pessoas jurídicas importâncias a título de comissões e corretagens relativas a:

- a) colocação ou negociação de títulos de renda fixa;*
- b) operações realizadas em Bolsas de Valores e em Bolsas de Mercadorias;*
- c) distribuição de emissão de valores mobiliários, quando a pessoa jurídica atuar como agente da companhia emissora;*
- d) operações de câmbio;*
- e) vendas de passagens, excursões ou viagens;*

f) administração de cartões de crédito;

g) prestação de serviços de distribuição de refeições pelo sistema de refeições convênio;

h) prestação de serviço de administração de convênios.

O recolhimento do imposto cabe à fonte pagadora, no caso de pagamento de comissões e corretagens a outro título.

Os rendimentos e o respectivo imposto sobre a renda na fonte devem ser informados na Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf) da pessoa jurídica que tenha pago a outras pessoas jurídicas comissões e corretagens nas hipóteses mencionadas nas letras de “a” a “h”.

As pessoas jurídicas que tenham recebido importâncias a título de comissões devem fornecer às pessoas jurídicas que as tenham pago, até 31 de janeiro de cada ano, documento comprobatório com indicação do valor das importâncias e do respectivo imposto sobre a renda recolhido, relativos ao ano-calendário anterior.

O Microempreendedor Individual (MEI) que tenha efetuado pagamentos sujeitos ao IRRF exclusivamente em decorrência de administração de cartões de crédito ficará dispensado de apresentar a Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf), desde que sua receita bruta no ano-calendário anterior não exceda R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais).

(Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006; Instrução Normativa SRF nº 153, de 1987; Instrução Normativa SRF nº 177, de 1987; Instrução Normativa SRF nº 107, de 1991; Instrução Normativa RFB nº 1.757, de 13 de novembro de 2017, arts. 16 e 17; ADE Corat nº 9, de 2002).

PRAZO DE RECOLHIMENTO

Até o último dia útil do 2º (segundo) decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores.

(Lei nº 11.196, de 2005, art. 70, inciso I, alínea “e”, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 11.933, de 2009 e Lei Complementar nº 150, de 2015, art. 38)

(grifos acrescentados)

A rigor, de acordo com as normas estabelecidas, nos casos especificados de autoretensão, o recolhimento do imposto deverá ser efetuado pela pessoa jurídica que receber de outras pessoas jurídicas importâncias a título de comissões e corretagens (beneficiário dos rendimentos). Os rendimentos e o respectivo imposto de renda na fonte devem ser informados na Dirf da pessoa jurídica que tenha pago a outras pessoas jurídicas comissões e corretagens nas hipóteses listadas, com base nas informações prestadas por essas últimas.

Dadas as particularidades da auto-retenção, a liquidez e certeza do crédito a que alude o art. 170 do CTN somente se concretizam se comprovado o efetivo recolhimento dos valores retidos.

O recolhimento do imposto cabe à fonte pagadora no caso de pagamento de comissões e corretagens diferentes das hipóteses previstas para a auto-retenção.

Na situação dos autos, a manifestante juntou notas fiscais que indicam registro de comissões em diversas situações, inclusive com possibilidade de auto-retenção, mas

não apresentou uma consolidação de dados que permitisse, minimamente, uma conferência em busca da evidenciação dessas diferentes origens das comissões.

Aquele que se propõe a comprovar a retenção na fonte sem apresentação do documento hábil (comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora) deve cuidar para que o levantamento demonstre inequivocamente os valores retidos passíveis de compor o saldo negativo do período.

Saliente-se que esse levantamento, seja pelo seu nível de detalhamento seja pelo número de operações, é muito mais complexo, deve ser apresentado de forma completa e o ônus é inteiramente do contribuinte, que não dispõe do documento hábil previsto para comprovação da retenção. Não basta à contribuinte juntar diversos documentos à manifestação de inconformidade e transferir ao julgador a responsabilidade de conferir sentido à documentação juntada.

No tocante à nota fiscal, cumpre salientar que a simples anotação dos valores que seriam devidos a título de retenção do tributo não constitui prova suficiente da efetiva retenção em seu favor. Por hipótese, meramente para efeito de raciocínio, digamos que o valor apontado estivesse em desacordo com a legislação tributária, seja para mais ou para menos. A fonte pagadora, a quem cabe a responsabilidade tributária pela retenção, faria os cálculos corretos e deduziria do valor a ser pago ao prestador do serviço aquele por ela calculado, independentemente do valor anotado no documento fiscal.

Numa outra hipótese, também meramente para efeito de raciocínio, consideremos que a fonte pagadora, ao efetuar o pagamento do serviço prestado, optasse por fazer o pagamento integral, sem a retenção na fonte. Embora ela estivesse desrespeitando o que determina a legislação, somente ela responderia, no futuro, por essa infração – afinal, o prestador do serviço não estaria sendo lesado, apenas não teria antecipação em seu favor para lançar como dedução.

O que se pretende demonstrar com os exemplos apresentados é que, **nos casos em que a responsabilidade da retenção é da fonte pagadora**, documentos emitidos apenas pelo prestador de serviço, como as notas fiscais, e a própria escrituração, são insuficientes para comprová-la.

Nessas condições, as notas fiscais não suprem a falta do comprovante de retenção por não constituírem documentos hábeis para comprovar os valores líquidos recebidos, em montante tal que ateste a retenção por parte da fonte pagadora. Atos de lavra de quem sofreu a retenção, sem respaldo de outros elementos de convicção, tais como extratos bancários que permitam identificar o valor líquido recebido vinculado à nota fiscal, não fazem prova suficiente do valor retido no período de apuração do saldo negativo.

Nos casos de auto-retenção, uma vez que a responsabilidade pelo recolhimento do valor retido é do próprio contribuinte beneficiário dos rendimentos, não há como admitir que ele aproprie a retenção se não comprovar o recolhimento do imposto.

Conquanto a manifestante não tenha juntado a documentação comprobatória, foram encontrados pagamentos realizados pela contribuinte (matriz e filiais), sob o código 8045, referentes ao ano-calendário de 2015, no valor principal total de R\$ 1.835,64, conforme dados consolidados na tabela abaixo, extraídos de sistema mantido pela RFB (R\$):

NUM. REGISTRO	DATA ARRECADAÇÃO	PERÍODO DE APURAÇÃO	RECEITA PRINCIPAL	VALOR PRINCIPAL
4077791063-1	20/02/2015	31/01/2015	8045	337,50
4152557203-9	20/03/2015	28/02/2015	8045	36,87
4455521303-1	19/06/2015	31/05/2015	8045	135,00
4752449033-0	18/09/2015	31/08/2015	8045	691,49
4864704253-8	20/10/2015	30/09/2015	8045	36,19
5051654103-6	18/12/2015	30/11/2015	8045	598,59
TOTAL				1.835,64

Em pesquisa realizada para verificar eventual compensação de débito da contribuinte pertinente ao código de receita 8045, ano-calendário de 2015, não foi encontrado nenhum PER/Dcomp:

Atenção!
Não existe PER/DCOMP que atenda esse critério de pesquisa.

Filtros de Pesquisa

PER/DCOMP: NI (Declarante ou Sucessora): 83.740.456 Processo: Tipo Crédito:

Região Fiscal: Delegacia: UA: Documento Pendente Atuação:

Filtros Complementares

Crédito

Período Apuração Crédito (Início): Período Apuração Crédito (Fim):

Valor Crédito (Mínimo): Valor Crédito (Máximo):

Documento

Data Transmissão (Início): Data Transmissão (Fim): Tipo Contribuinte:

Tipo Documento: Indicador Retificação: Versão PGD:

Processamento

Status PER/DCOMP: Impedimento Retificação: Impedimento DCOMP:

CPF Atuação: Demonstra Crédito: Carga PER/DCOMP:

Débito

Grupo Tributo: IRPF Código Receita: 8045 - IRPF - Outros Rendimentos

Período Apuração Débito (Início): 01/01/2015 Período Apuração Débito (Fim): 31/12/2015

Como o valor de retenção comprovadamente pago/compensado pertinente ao código 8045, referente ao ano-calendário de 2015, foi menor até mesmo em relação aos valores já confirmados no Despacho Decisório com base no processamento da Dirf, não há retenção adicional a ser considerada na apuração do saldo negativo de IRPJ.

No que se refere à retenção pertinente ao código de receita 0916, de acordo com o RIR/1999, há hipóteses em que a retenção é exclusiva na fonte, e algumas situações em que a retenção é considerada antecipação do imposto devido, conforme evidenciam as seguintes normas:

Seção IV

Loterias

Prêmios em Dinheiro

Art. 676. Estão sujeitos à incidência do imposto, à alíquota de trinta por cento, exclusivamente na fonte: I - os lucros decorrentes de prêmios em dinheiro obtidos em loterias, inclusive as instantâneas, mesmo as de finalidade assistencial, ainda que exploradas diretamente pelo Estado, concursos desportivos em geral, compreendidos os de turfe e sorteios de qualquer espécie, exclusive os de antecipação nos títulos de capitalização e os de amortização e resgate das ações das sociedades anônimas (Lei nº 4.506, de 1964, art. 14);

II - os prêmios em concursos de prognósticos desportivos, seja qual for o valor do rateio atribuído a cada ganhador (Decreto-Lei nº 1.493, de 7 de dezembro de 1976, art. 10).

§ 1º O imposto de que trata o inciso I incidirá sobre o total dos prêmios lotéricos e de sweepstake superiores a onze reais e dez centavos, devendo a Secretaria da Receita Federal pronunciar-se sobre o cálculo desse imposto (Decreto-Lei n.º 204, de 27 de fevereiro de 1967, art. 5º, §§ 1º e 2º, Lei n.º 5.971, de 11 de dezembro de 1973, art. 21, Lei n.º 8.383, de 1991, art. 3º, inciso II, e Lei n.º 9.249, de 1995, art. 30).

§ 2º O recolhimento do imposto, seja qual for a residência ou domicílio do beneficiário do rendimento, poderá ser efetuado no agente arrecadador do local em que estiver a sede da entidade que explorar a loteria (Lei n.º 4.154, de 1962, art. 19, § 1º).

§ 3º O imposto será retido na data do pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa.

Prêmios em Bens e Serviços

Art. 677. Os prêmios distribuídos sob a forma de bens e serviços, através de concursos e sorteios de qualquer espécie, estão sujeitos à incidência do imposto, à alíquota de vinte por cento, exclusivamente na fonte (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 63, e Lei n.º 9.065, de 1995, art. 1º).

§ 1º O imposto incidirá sobre o valor de mercado do prêmio, na data da distribuição, e será pago até o terceiro dia útil da semana subsequente ao da distribuição (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 63, § 1º).

§ 2º Compete à pessoa jurídica que proceder à distribuição de prêmios, efetuar o pagamento do imposto correspondente, não se aplicando o reajustamento da base de cálculo (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 63, § 2º).

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica aos prêmios em dinheiro de que trata o artigo anterior (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 63, § 3º).

Seção V

Títulos de Capitalização

Art. 678. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, à alíquota de vinte e cinco por cento (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 32):

I - os benefícios líquidos resultantes da amortização antecipada, mediante sorteio, dos títulos de economia denominados capitalização;

II - os benefícios atribuídos aos portadores de títulos de capitalização nos lucros da empresa emitente.

Parágrafo único. O imposto será retido na data do pagamento ou crédito e será considerado (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 32, § 2º, Lei n.º 9.249, de 1995, art. 12, inciso V, e Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 1º e 2º, § 4º, inciso III, 25 e 27):

I - antecipação do devido, quando o beneficiário for pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado;

II - devido exclusivamente na fonte, nos demais casos, inclusive se o beneficiário for pessoa física ou jurídica isenta.

Seção VI

Proprietários e Criadores de Cavalos de Corrida

Art. 679. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, à alíquota de quinze por cento, os prêmios pagos aos proprietários e criadores de cavalos de corrida (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 32, § 1º).

Parágrafo único. O imposto será retido na data do pagamento ou crédito e será considerado (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 32, § 2º, Lei n.º 9.249, de 1995, art. 12, inciso V, e Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 1º, 2º, § 4º, inciso III, 25 e 27):

I - antecipação do devido, quando o beneficiário for pessoa jurídica tributada com base no lucro real;

II - devido exclusivamente na fonte, nos demais casos, inclusive se o beneficiário for pessoa física ou jurídica isenta.

A manifestante juntou documentação relacionada à instituição financeira às fls. 50/55, mas nenhum desses documentos permite confirmar a retenção informada no PER/Dcomp pertinente à fonte pagadora – CNPJ 33.010.851/0001-74, código de receita 0916 – valor não confirmado no Despacho Decisório de R\$ 44.779,39.

O documento de fl. 50 constitui o comprovante do CNPJ 33.010.851/0001-74, de contribuinte identificado como sociedade de capitalização; contudo, nos documentos seguintes (fls. 51/54), foi possível verificar que se trata de operação de CDB, relacionada a outro CNPJ, e estranha às operações tratadas sob o código de receita 0916.

Por sua vez, o documento de fl. 55 indica, entre outros dados, o assunto como sendo “Posição de capitalização”, o valor bruto de resgate de R\$ 50.781,56 e valor de I.R. de R\$ 156,31; porém, se trata de mera correspondência incapaz de substituir o comprovante de retenção como documentação hábil; cabe observar ainda que o valor indicado de retenção é até mesmo menor do que aquele já confirmado no Despacho Decisório para o código de receita 0916 – R\$ 3.126,20.

Portanto, não há como considerar na apuração do saldo negativo os valores de retenção pertinentes ao código de receita 0916, não confirmados no Despacho Decisório, por insuficiência de prova.

CONCLUSÃO

Em face do exposto, voto por julgar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada para não reconhecer o direito creditório postulado e não homologar as compensações em litígio.

Deve ser dada ciência desta decisão juntamente com o acórdão específico exarado no processo n.º 18220.724074/2021-49, referente ao lançamento da multa isolada, que se encontra apenso a este processo.”

Outro ponto crucial a considerar é que o artigo 170 do Código Tributário Nacional (“CTN”)⁷ exige para o reconhecimento da compensação declarada que o crédito nela pleiteado seja dotado dos **requisitos de liquidez e certeza**, motivo pelo qual deve ser indeferido o pleito da Recorrente, eis que tais atributos não foram efetivamente comprovados no presente recurso.

Logo, não merece reforma o Acórdão recorrido.

⁷ Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Dispositivo

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, **negar-lhe provimento**.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin