



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.902414/2015-90
ACÓRDÃO	1001-003.637 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SERES SERVIÇOS DE RECRUTAMENTO E SELEÇÃO DE PESSOAL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2011

COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO INDÉBITO.

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 11 de novembro de 2024

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva –Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 09876.40113.20042011.3.02-1280, em 20.04.2011, e-fls. 33-66, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica

(IRPJ) no valor de R\$799.836,55 do primeiro trimestre do ano-calendário de 2011 apurado pelo lucro real trimestral para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 67-79:

Analizadas 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 [...]	RETENÇÃO FONTE [...]	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP [...]	799.836,55 [...]	799.836,55
CONFIRMADAS [...]	529.907,43 [...]	529.907,43

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 799.836,55

Valor na DIPJ: R\$ 799.836,55

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 799.836,55

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\$ 529.907,43

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

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: 09876.40113.20042011.3.02-1280

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 36227.71152.200511.1.3.02-8580 [...]

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Art. 10 e inciso II do parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012. Art. 74 da Lei 9.430, de 1996. Art. 43 da IN RFB nº 1.300, de 2012.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 4ª Turma DRJ/01 nº 101-011.632, de 12.08.2021, e-fls. 87-93:

ACÓRDÃO

Acordam os membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, nos termos do voto do relator, por julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade apresentada, para reconhecer direito creditório remanescente no valor de R\$ 9.543,04, além do já admitido no despacho decisório, e homologar as compensações em litígio até o limite do crédito reconhecido.

Recurso Voluntário

Notificada em 06.01.2022, e-fl. 103, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 20.01.2022, e-fls. 105-116, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

DA FORMAÇÃO DO SALDO NEGATIVO

4. O saldo negativo de IRPJ e CSLL se verifica quando, ao final do ano-calendário, a pessoa jurídica, contrapondo o IRPJ e a CSLL devidos e os valores antecipados ao longo do ano, identifica que pagou mais tributo do que deveria. Esse pagamento a maior configura indébito passível de compensação, nos termos da Lei 9.430/96, após o encerramento do ano-calendário.

5. Como se sabe, na composição do saldo negativo de IRPJ e da CSLL são incluídas todas as parcelas pagas pelo contribuinte (ou por terceiros em seu nome, no caso de retenções) por antecipação ao longo do ano-calendário, tais como: (a) retenções na fonte de IR e CSLL; (b) pagamento de estimativas mensais com DARF; (c) pagamento de estimativas mensais via PER/DCOMP.

6. Conforme explicado na descrição dos fatos, o contribuinte emitiu diversas notas que ensejaram, para a fonte pagadora, a obrigação acessória de reter os tributos na forma da lei e realizar o recolhimento.

7. Esses valores são acumulados mês a mês e, quando apurados na declaração de imposto de renda de pessoa jurídica, é apurado um saldo negativo, ou seja, um crédito a favor do contribuinte, possibilitando que este compense o pagamento de tributo do mesmo ente federativo com o saldo negativo.

8. Sendo assim, o contribuinte, no exercício de seu direito, compensou diversos tributos com o respectivo saldo negativo.

9. Todavia, apesar de apresentar toda a documentação comprovando que os valores pagos sofreram retenção na fonte, não caberia ao contribuinte, mas sim à fonte pagadora, o devido recolhimento dos tributos.

10. Na tributação na fonte, a lei, por conveniente para a arrecadação tributária, dispensa o beneficiário do rendimento de adotar as medidas necessárias ao

recolhimento da antecipação ou do imposto por ele devido, atribuindo à fonte pagadora essa obrigação acessória (CTN, art. 113, § 2º).

11. É cediço, inclusive, que a retenção e não recolhimento enseja responsabilidade tributária e criminal da fonte pagadora e não do contribuinte que agiu de boa fé e teve o valor do seu serviço reduzido na fonte devidamente.

DA JURISPRUDÊNCIA DO CARF

16. Em casos análogos, a jurisprudência administrativa pátria, notadamente este Eg. CARF, tem reiteradamente se manifestado no sentido de que, uma vez demonstrado o erro no preenchimento de documentos fiscais e constatada a existência do crédito, deve a verdade material prevalecer sobre a formal, sendo o crédito reconhecido e a compensação homologada. [...]

17. Outrossim, veja-se que, mesmo quando o CARF não homologa diretamente as compensações transmitidas com equívocos materiais, determina o retorno dos autos à DRF de origem, para que seja reapreciado o crédito postulado na PER/DCOMP, levando em consideração o erro no preenchimento. [...]

18. E não poderia ser diferente, pois o processo administrativo tributário prima pela incansável busca da verdade material. Este princípio, basilar no âmbito do direito tributário pátrio, assegura não só o pleno exercício do direito à ampla defesa, irredutível sob qualquer pretexto, como também permite um adequado equilíbrio da relação jurídico-tributária estabelecida entre o Ente Político, por meio da Administração Tributária, e os seus administrados (contribuintes).

19. Ou seja, o procedimento de análise de pedidos de compensação formulados pelo contribuinte – como no caso – deverá ser pautado pela imparcialidade, sendo certo que a Autoridade Julgadora deverá, necessariamente, buscar os elementos de prova necessários à formação de sua convicção, objetivando alcançar a verdade dos fatos, independente da forma pelas quais tais elementos foram exteriorizados.

20. Assim, havendo plena comprovação do crédito fiscal em referência, como se observa pela documentação acostada a esta peça de defesa, por óbvio, deve ser parcialmente reformado o v. acórdão recorrido, para que o crédito seja integralmente reconhecido e as compensações homologadas.

DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO RETIDA – IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO DO CONTRIBUINTE QUE SOFREU A RETENÇÃO – PENALIZAÇÃO EM DOBRO E ENRIQUECIMENTO SEM CAUSA DO ESTADO

1. Além disso, é válido lembrar que, sendo demonstrada a efetiva retenção do tributo, não há razão para que o Fisco possa questionar a Recorrente acerca do recolhimento do tributo.

2. Isso porque, uma vez atribuída à fonte pagadora a responsabilidade pela retenção e recolhimento do IRPJ, o contribuinte não fica obrigado ao

recolhimento da contribuição, e pode deduzir o valor da contribuição retida na sua declaração de rendimentos, devendo a fonte pagadora reter e recolher o valor do IRPJ a que estava obrigada, porquanto essa obrigação é atribuída à fonte pagadora, ou seja, ao sujeito passivo, na condição de responsável.

3. Como se sabe, o sujeito passivo de qualquer obrigação tributária é a pessoa física ou jurídica obrigada por lei ao cumprimento da prestação tributária principal ou acessória, à luz do disposto nos arts. 121 e 122, do CTN. Todavia, a expressão sujeito passivo é gênero de que são espécies o contribuinte e o responsável (art. 121, § único, do CTN).

4. Enquanto o contribuinte é quem efetivamente realiza o fato imponible, tendo relação pessoal e direta com o fato gerador, e sendo sua a responsabilidade pela própria ocorrência do fato gerador, a figura do responsável se dá apenas quando a legislação atribui à terceira pessoa a responsabilidade pelo pagamento do tributo, que não possui relação pessoal ou direta com o fato gerador, mas está de alguma forma vinculada ao fato gerador da obrigação tributária (art. 128, do CTN), e, por tal razão é atribuída a ela a responsabilidade por seu pagamento.

5. No caso do responsável tributário, para dar maior eficiência à arrecadação e às vezes até por necessidade, em decorrência da impossibilidade de se atingir o sujeito passivo direto, o legislador opta por colocar outra pessoa no seu lugar ou a seu lado, desde o momento da ocorrência do fato gerador ou em razão de determinados eventos futuros.

6. Especificamente quanto à retenção de tributos, o parágrafo único do art. 45 do CTN, a exemplo do art. 128, também estatui que “a lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam”.

7. E foi exatamente o que o legislador pátrio fez, no caso da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre os rendimentos dos serviços profissionais prestados por pessoas jurídicas, impondo à fonte pagadora a responsabilidade tributária pela retenção e recolhimento do mesmo, conforme infere-se dos dispositivos legais que tratam da tributação sobre rendimentos de serviços profissionais prestados por pessoas jurídicas [...].

8. Vê-se que os arts. 647 e 717, do RIR/99, não deixam quaisquer dúvidas acerca da responsabilidade tributária da fonte pagadora nos casos de rendimentos decorrentes de serviços profissionais prestados por pessoas jurídicas, não só por reter e recolher o tributo, como também por prestar as informações necessárias ao fisco e aos beneficiários dos rendimentos.

9. A remuneração pelos serviços que presta a outras pessoas jurídicas está sujeita à retenção na fonte do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, dentre outros tributos, conforme previsto no art. 64, caput, da Lei nº 9.430/961 (especificamente no caso de remuneração paga por órgãos, autarquias

e fundações da administração pública federal), bem como no art. 30, caput, da Lei nº 10.833/032 (no caso de remuneração paga por qualquer pessoa jurídica).

10. Assim, apesar do beneficiário do rendimento (no caso, a Recorrente) ser o contribuinte e, pois, sujeito passivo da obrigação tributária, a obrigação pelo recolhimento da contribuição fica a cargo da fonte pagadora (desde que tenha retido o valor de IRPJ a que estava obrigada), podendo o beneficiário dos rendimentos, por sua vez, deduzir o valor do imposto retido na sua declaração de rendimentos.

11. Frise-se que tais questões já foram, inclusive, objeto de regulamentação por parte da Receita Federal do Brasil, quando da edição do Parecer Normativo nº 1, de 24 de setembro de 2002, o qual pode ser aplicado por analogia ao presente caso [...].

12. Com fulcro no Parecer Normativo citado acima, foi proferida a Solução de Consulta COSIT nº 377, de 22 de dezembro de 2014, a qual reafirma a responsabilidade tributária da fonte pagadora, dispondo que “na hipótese de a compensação ser considerada não homologada ou não declarada, eventual cobrança do débito retido e não extinto recairá exclusivamente sobre a fonte pagadora” [...].

13. Por todo o exposto acima, a glosa de parte do valor oferecido à compensação sob a premissa de não confirmação da contribuição retida pelas fontes pagadoras é um descompasso com a realidade, pois em última análise anula o direito creditório em questão, já que equivale a cobrar a contribuição em dobro, uma vez que esta já foi retida na forma de antecipação pelo responsável tributário (fonte pagadora), o que enseja o enriquecimento sem causa do Erário Público, sendo tal conduta vedada pelo ordenamento jurídico pátrio, motivo pelo qual merece reforma o v. acórdão recorrido nesse ponto.

DA ORIGEM E DA PLENA COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO – PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

14. O ponto de partida para a presente sustentação não pode ser outro senão a análise e a verificação da origem e formação do crédito tributário, o que permitirá a este Junta de julgamento avaliar a consistência dos argumentos levados a efeito, e, assim, assegurar o direito legítimo da Recorrente.

15. Conforme extrato da conta corrente juntada ao processo, o valor bruto das Notas Fiscais, descontadas as retenções, corresponde efetivamente o valor pago à Recorrente, não podendo o Fisco Federal, sob pena de enriquecimento sem causa, cobrar algo que lhe foi retido pelas empresas tomadoras de serviços e recolhidos ao Erário Público.

16. Para afastar quaisquer dúvidas quanto à legitimidade do crédito objeto da presente demanda, ressalta-se, mais uma vez, que a Recorrente é optante pelo regime de tributação com base no Lucro Real trimestral, sendo, portanto,

dispensada do pagamento estimado do IRPJ e da CSLL mensalmente, conforme disposto no artigo 5º, da Lei nº 9.430/96.

17. O art. 231, do RIR/99, classifica como valores pagos, a soma dos impostos devidos, recolhidos por meio de DARF, imposto retido na fonte – IRRF e os valores compensados, na forma da legislação em vigor.

18. No caso em tela, foi juntada documentação complementar nos autos do processo administrativo número 19393-720-033/2012-73, a qual abrange, entre outros documentos, todas as DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras, com a descrição mensal das retenções ocorridas durante o ano-calendário de 2008, conforme informado pelo próprio julgador.

19. Dessa forma, a devida comprovação do crédito fiscal em referência, deve se sobrepor às conclusões da Delegacia de Julgamento, ainda que haja erros de preenchimento das DIRF's pelas fontes pagadoras, sob pena de enriquecimento sem causa da Fazenda Pública.

No que concerne ao pedido conclui que:

DOS PEDIDOS

Por todo o exposto, vem a ora Recorrente requerer o que segue:

- (a) seja admitido, processado e julgado o presente Recurso Voluntário, produzindo os efeitos que lhe são próprios, com a suspensão da exigibilidade de todos os créditos tributários;
- (b) no mérito, seja reconhecido integralmente o crédito proveniente de Saldo Negativo de IRPJ, homologando-se integralmente a DCOMP vinculada.
- (c) caso se entenda pela impossibilidade de julgamento do mérito, seja determinado o retorno dos autos à 1ª instância (DRJ) para a efetiva análise dos documentos juntados aos presentes autos relativo a parcela do crédito não reconhecido pelo acórdão recorrido e em cumprimento a Norma de Execução CODAC/COSIT/COFIS/CACAJ/ COTEC Nº 6, de 21/11/07, seja convertido em diligência o presente feito, de forma que haja a intimação da Recorrente para demonstrar a legitimidade dos créditos, declarando-se parcialmente nulo o acórdão recorrido na parcela que não reconhece o seu direito de crédito.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 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\$260.386,08 (R\$ 799.836,55 – R\$529.907,43 – R\$9.543,04) referente ao primeiro trimestre do ano-calendário de 2011 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 nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Diligência

A Recorrente diz que o prazo de produção de provas deve ser devolvido.

Sobre a diligência, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelecem que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito com inserção de todas as teses de defesa e instruída com os todos documentos em que se fundamentar. Opera-se a preclusão do direito caso a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas. Incluem entre as exceções a demonstração da impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, nos termos do art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que determinam critérios de aplicação do princípio da verdade material.

Assim, tendo em vista o princípio da concentração da defesa, a manifestação de inconformidade deve conter todas as matérias litigiosas e instruída com os elementos de prova em que se justificar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais. A lei prevê meios instrutórios amplos para que o julgador venha formar sua livre convicção motivada na apreciação do conjunto probatório mediante determinação de diligências quando entender necessárias com a finalidade de corrigir erros de fato e suprir lacunas probatórias.

As autoridades administrativa e julgadora de primeira instância analisaram detidamente todos os elementos constantes nos registros internos da RFB e aqueles colacionados em sede de manifestação de inconformidade. Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador

indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A realização desse meio probante é prescindível, uma vez que os elementos produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio e formação do livre convencimento motivado do julgador. A justificativa arguida pela Recorrente, por essa razão, não se comprova.

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. 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 nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, 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 nº 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 nº 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei nº 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 como condição absolutamente essencial para fins de verificação da precisão dos dados informados. Cabe a averiguação dos livros

de registros obrigatórios 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 nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 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. Devem ser detalhados os motivos de fato e de direito em que se baseiam com exposição de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões. A peça de defesa deve ser instruída 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 nº 70.235, de 06 de março de 1972). A “escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela 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). Nesse sentido, a legislação exige que a Recorrente produza prova de suas alegações que demonstrem a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado (art. 170 do Código Tributário Nacional).

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” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 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 nº 591, de 17 de abril de 2014).

Em se tratando da necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito que a Recorrente pretende utilizar no Per/DComp, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) pacificou que: “10. A compensação, posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (artigo 170, do CTN)” (Agravo Regimental no Recurso Especial nº 862.572/CE). Nesse sentido, em caso de Per/DComp inverte-se o ônus da prova, cabendo à Recorrente comprovar seu direito líquido e certo. É dever da autoridade fiscal, ao analisar os valores informados em Per/DComp para fins de decidir homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do indébito apurado pela Recorrente.

Está registrado no Acórdão da 1ª Turma da CSRF do CARF nº 9101-002.548, de 07.02.2017, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Tratando-se de fato constitutivo de direito, cujo ônus da prova incumbe ao autor, em conformidade com o art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil CPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), e tendo em vista que a existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado são requisitos essenciais ao deferimento da restituição/compensação requerida, na forma do art. 170 do Código Tributário Nacional CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), compete ao sujeito passivo, que dele pretende se beneficiar, a efetiva comprovação daquele crédito [...].

A 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 apurado de forma centralizada pelo estabelecimento matriz (art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

O Parecer Normativo Cosit nº 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. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 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 nº 143

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos. (Vinculante, conforme Portaria nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

O IRRF, código 1708, refere-se às importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas civis ou mercantis pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional (art. 52 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985 e art. 6º da Lei nº 9.064, de 20 de junho de 1995). 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 1,5% (um e meio por cento). O beneficiário é a pessoa jurídica prestadora do serviço e o imposto é recolhido pela fonte pagadora até último dia útil do primeiro decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores.

De acordo com a distribuição dinâmica da produção de provas, incumbe à Recorrente pleiteante o ônus de provar, por meios hábeis, eventual erro na informação prestada à RFB (art. 15 e art. 373 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário não é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito pleiteado nos presentes autos em cotejo com as informações constantes nos sistemas da RFB, dado que a Recorrente não instruiu o presente processo com os dados originários dos registros contábeis e fiscais e respectivos documentos que comprovam o indébito indicado no Per/DComp, conforme determina o art. 170 do Código Tributário Nacional e as Súmulas CARF nº 80 e nº 143.

Sobre as obrigações tributárias as quais as fontes pagadoras estão sujeitas, tem-se que a legislação tributária as regulamentam e assim não podem ser analisadas no presente processo. No que se refere aos mencionados documentos constantes no processo nº 19393.720033/2012-73 que a Recorrente alega que comprovam seu direito, vale esclarecer que são de interesse da outra pessoa jurídica e estão protegidos por sigilo fiscal. Tem-se que cabe a Recorrente comprovar a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado no Per/DComp a partir de todos os meios de prova em Direito admitidos. Em sede de recurso voluntário a Recorrente não apresenta novos documentos e aqueles já juntados aos autos no momento da apresentação da manifestação de inconformidade foram regularmente analisados em sede de decisão de primeira instância e não comprovam o direito creditório pleiteado em sua totalidade.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo fático-probatório de suas alegações. Porém, as supostas divergências não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural. Logo não cabe razão a Recorrente.

Declaração de Concordância

Consta no Acórdão da 4ª Turma DRJ/01 nº 101-011.632, de 12.08.2021, e-fls. 87-93, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

De acordo com o § 2º do art. 943 do 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. [...]

Considerando que o art. 28 da Lei 9.430, de 1996, expressamente estende à contribuição social as regras de apuração de base de cálculo e pagamento vigentes para o imposto de renda, aplica-se também o disposto no § 2º do art. 943 do RIR/1999 à contribuição social.

Ocorre que, a despeito da ausência dos comprovantes de rendimentos e de retenção, em obediência ao princípio da verdade material, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) confirmou o entendimento de que a comprovação do saldo negativo decorrente de retenções na fonte pode se dar por qualquer meio de prova, mesmo na hipótese de a fonte pagadora não fornecer os comprovantes de retenção. [...]

A matéria já se encontra inclusive sumulada, como se pode ver na Súmula CARF nº143 [...].

Isso porque o contribuinte não pode ser prejudicado por um eventual descumprimento de obrigação acessória por terceiros – a possível não emissão dos comprovantes de rendimentos pelas fontes pagadoras ou erros nas informações prestadas em DIRFs. Portanto, o beneficiário dos rendimentos pode comprovar a retenção na fonte do imposto de renda por intermédio de um conjunto de documentos que demonstre a origem e os valores da operação, do

imposto retido e do recebimento, pelo prestador do serviço, de montante tal que configure a retenção do imposto por parte da fonte pagadora.

Ora, a fim de comprovar a certeza e liquidez do crédito, a interessada deve, sob pena de preclusão, instruir sua manifestação de inconformidade com documentos que respaldem suas afirmações, considerando o disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 [...].

Assim sendo, a fim de comprovar a certeza e liquidez do crédito, a interessada deve instruir sua manifestação de inconformidade com documentos que respaldem suas afirmações, pois o ônus da prova recai sobre a contribuinte interessada, que deve trazer aos autos elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. [...]

No caso concreto, o impugnante junta ao processo Relatório emitido pela Secretaria Municipal de Fazenda do Rio de Janeiro onde encontram-se relacionadas as notas fiscais emitidas e respectivas retenções na fonte.

Ocorre que esta 4ª Turma de Julgamento firmou o entendimento de que a prova da retenção não pode se dar exclusivamente por documentos que contêm informações prestadas pela própria interessada – DIPJ, registros contábeis, notas fiscais –, fazendo-se necessário outros elementos que possam confirmá-las, tais como cópias dos DARF de recolhimento dos tributos retidos na fonte, extratos bancários confirmando o depósito dos valores líquidos etc.

Notadamente em relação às notas fiscais, tome-se, meramente para efeito de raciocínio, 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. Ou seja: como a retenção é ato de responsabilidade da fonte pagadora, documentos emitidos apenas pelo prestador de serviço, como as notas fiscais, são insuficientes para comprová-la.

Nessas condições, 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 líquidos recebidos, comprovando a retenção do tributo que se pretende deduzir na apuração do saldo negativo por meio de um conjunto de documentos que ateste a prestação do serviço (emissão de nota fiscal), a escrituração contábil dos fatos (registro da prestação do serviço e do recebimento) e o efetivo valor recebido (recibos ou extratos bancários), evidenciando de forma clara a vinculação entre os documentos apresentados. [...]

Entretanto, em pesquisa aos bancos de dados da Receita Federal, são confirmadas nas DIRF entregues pelas fontes pagadoras, para o ano-calendário 2010, retenções de IRPJ na fonte em benefício da interessada no montante de R\$

539.450,47, valor superior ao anteriormente confirmado no despacho, R\$ 529.907,43.

A relação das retenções encontradas foi anexada a este acórdão.

REFORMA DO DESPACHO DECISÓRIO

Portanto, o despacho decisório deve ser reformado nos seguintes termos:

Valor original do saldo negativo informado no PerDcomp com demonstrativo de crédito:

R\$ 799.836,55.

Valor na DIPJ: R\$ 799.836,55.

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 799.836,55.

IRPJ devido(a): R\$ 0,0.

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

	Despacho	Julgamento	Crédito remanescente
Parcelas confirmadas	529.907,43	539.450,47	
IRPJ devido(a)			
Saldo negativo disponível	529.907,43	539.450,47	9.543,04

CONCLUSÃO

Em face do exposto, voto por julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade apresentada para:

- reconhecer direito creditório remanescente, além do já admitido no despacho decisório, referente a Saldo Negativo IRPJ do 1º trimestre do ano-calendário 2011, no valor de R\$ 9.543,04;
- homologar as compensações em litígio até o limite do crédito reconhecido.

Assim sendo, o Acórdão da 4ª Turma DRJ/01 nº 101-011.632, de 12.08.2021, e-fls. 87-93, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código

Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). O Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravio em Recurso Especial nº 2554882/SP).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (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. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em conhecer do recurso voluntário, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva