



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.934462/2011-13
ACÓRDÃO	1202-001.696 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SPICE INVESTMENT 2000 S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Incabível a alegação de cerceamento de defesa quando o despacho decisório, emitido por autoridade competente, evidenciar os motivos que levaram ao não reconhecimento do crédito na sua totalidade, e à consequente homologação parcial da compensação declarada, bem como os dispositivos legais pertinentes, possibilitando ao Interessado aduzir suas razões de discordância.

SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

O artigo 165 do CTN autoriza a restituição do pagamento indevido e o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 permite a sua compensação com débitos próprios do contribuinte, em face da demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. NECESSIDADE DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

O ônus probatório do fato constitutivo do alegado direito creditório é do contribuinte, conforme art. 373, I, do CPC/2015, de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra Acórdão de nº 16-82.674 - 5ª Turma da DRJ/SPO Sessão de 29 de maio de 2018, que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo, que será complementado com os fatos que se sucederam:

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório de fl. 07 que não homologou a compensação declarada no(s)

PER/DCOMP(s) vinculado(s) ao saldo negativo de IRPJ apurado no 4º trimestre do ano calendário de 2006.

O crédito no montante de R\$ 225.961,94 indicado no PER/DCOMP identificado sob nº 17934.86002.070409.1.7.02-5809 foi analisado de forma eletrônica pelo sistema de processamento da Receita Federal do Brasil - RFB que emitiu o Despacho Decisório em comento, assinado pelo titular da unidade de jurisdição da requerente, pelo qual foi apurado saldo negativo de IRPJ disponível para compensação no valor de R\$ 0,00.

Segundo o despacho decisório as parcelas de formação do saldo negativo indicadas no PER/DCOMP foram confirmadas como segue:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

Valores em R\$

Parc. Credito	IRRF	Pagamentos	Estim. comp. snpa,	Soma Parc. Cred
Per/Dcomp	376.368,09	0,00	0,00	376.368,09
Confirmadas	0,00	0,00	0,00	0,00

TRIB devido(a)	150.406,15
Saldo Neg. Disp.	0,00

INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES DA ANÁLISE DO CRÉDITO

PARCELAS NÃO CONFIRMADAS (fls. 09)

Valores em R\$

Fonte Pagadora	Cód. da Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
33.254.319/0001/00	6800	32.057,40	0,00	32.057,40	Retenção não comprovada
33.479.023/0001-80	6800	344.310,69	0,00	344.310,69	Retenção não comprovada
Total		376.368,09		376.368,09	

O contribuinte, irresignado, impugnou o despacho decisório, manifestando a sua inconformidade às fls. 15 a 18, da qual, destaca-se o seguinte:

(...)

DO MÉRITO:

2 - Preliminarmente, a RECORRENTE invoca o princípio da "Verdade Real" para dar sustentação à sua impugnação, visto que o despacho da AUTORIDADE ADMINISTRATIVA não levou em conta todos os elementos necessários à constatação do direito creditório, como ficará adiante provado.

3 - O exame dos documentos apresentados pela então REQUERENTE, ao que parece, deu-se por meio puramente eletrônico, e não contemplou o cotejo ou validação da sua DIPJ do Ano Calendário 2006 -Exercício 2007, sem que tenha havido qualquer diligência por parte da AUTORIDADE ADMINISTRATIVA para verificação na sua escrituração contábil e fiscal os fatos ocorridos, o que denota "cerceamento do direito de defesa", prática condenada pelo CTN e pela jurisprudência administrativa vigente.

4 - Desde que tomou ciência do Despacho Decisório, a REQUERENTE tem cobrado das Instituições financeiras com as quais manteve movimentação financeira, Informes de Rendimentos do período em referência, sem obter destas respostas positivas ao pleito realizado.

5 - Cumpre destacar que a pessoa jurídica auferiu como receita - exclusivamente - rendimentos decorrentes de aplicações no mercado financeiro, notadamente em títulos de renda fixa ou assemelhados.

6 - A REQUERENTE é optante do regime do lucro real e costuma mensalmente reconhecer suas receitas financeiras, seus custos e despesas operacionais, bem como registrar em conta própria as retenções do imposto de renda sobre os rendimentos produzidos pelas aplicações, em conformidade com as informações contidas nos extratos mensais divulgados pelas instituições financeiras.

7 - De todo o exposto até aqui, fica clara a ocorrência de divergências entre os valores do IRF sobre Rendimentos Financeiros consignados nos extratos mensais, com os valores informados à Receita Federal do Brasil por estas instituições, causando evidente prejuízo à REQUERENTE.

DO PEDIDO:

Consoante os esclarecimentos apresentados, bem como os elementos materiais e probatórios que devem ser apreciados para formação de juízo, REQUER:

a) Que a Autoridade Julgadora mande baixar diligência para apuração dos fatos, intimando a REQUERENTE a exhibir oportunamente seus livros contábeis e fiscais, bem como os documentos em se baseou para fundamentar seu crédito tributário constante do pedido;

b) Que a Autoridade Julgadora mande baixar diligência e intime cada uma das Instituições Financeiras com a qual a REQUERENTE manteve aplicações financeiras, de forma que as mesmas apresentem mensalmente os valores dos rendimentos e do Imposto de Renda na fonte correspondente.

c) Que a Autoridade Julgadora homologue as compensações da REQUERENTE, visto que as mesmas se encontram amparadas crédito tributário de inegável materialidade no curso do ano base informado e, se julgar necessário, faça os ajustes para adequar a contagem dos juros selic até a data da efetiva compensação dos débitos.

(...)

A 5ª Turma da DRJ/SPO julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, retificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos seguintes termos:

Não se olvida que a responsabilidade pela apresentação da DIRF e fornecimento do "Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados e do Imposto de Renda Retido na Fonte" é da fonte pagadora, a teor dos artigos 929 e 942 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/99.

Porém, o contribuinte tem o dever de exigir da fonte pagadora o Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados, cuja obrigação de fornecimento é prevista nas normas de regência (art. 733 do RIR/99), ou em caso de a própria empresa

beneficiada efetuar o recolhimento do IRRF, é necessária a apresentação dos DARF de recolhimento do tributo.

Valores em R\$

Fonte Pagadora	Cód. da Receita	Rendimento Tributável	IRRF	Obs:
01.701.201/0001-89	6800	213.716,34	32.057,40	Relacionado no PER/DCOMP como 33.254.319/0001/00
07.437.241/0001-41	6800	1.721.544,05	344.310,69	Relacionado no PER/DCOMP como 33.479.023/0001-80
Total		1.935.260,39	376.368,09	

Por fim em atenção ao disposto aos artigos 272 e 837 do RIR/1999, verifica-se, ainda, na ficha 06A da DIPJ/2005 que no 4º trimestre de 2006, os rendimentos oferecidos à tributação a título de receita financeira totalizam o montante de R\$ 913.031,41. (fl. 138).

Como se vê, receita financeira oferecida à tributação é incompatível com o IRRF compensado.

Assim, diante da falta de confirmação de que a totalidade dos rendimentos que deram origem ao IRRF em comento foi oferecido à tributação, e o IRRF passível de validação fica limitado como segue:

Valores em R\$

Fonte Pagadora	Cód. da Receita	Rendimento Tributável	IRRF	Alíquota %	Rendimento Tributado	IRRF Proporcional
01.701.201/0001-89	6800	213.716,34	32.057,40	15,00		
07.437.241/0001-41	6800	1.721.544,05	344.310,69	20,00		
TOTAL		1.935.260,39	376.368,09	19,45	913.031,41	177.584,60

Destarte o saldo negativo disponível para compensação deve ser revisto como segue:

Valores em R\$

4º trimestre de 2006	Confirmado DD	Revisado DRJ
(+) IRPJ devido(a)	150.406,15	150.406,15
(-) IRRF	0,00	177.584,60
(=) SN Disponível	0,00	27.178,45

Conclusão.

Assim sendo, em face de tudo o quanto foi exposto, VOTO no sentido de julgar PROCEDENTE EM PARTE a manifestação de inconformidade interposta pela interessada para confirmar o saldo negativo de IRPJ do 4º trimestre de 2006 no valor de R\$ 27.178,45, para fins de compensação do saldo devedor vinculado ao presente processo.

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário, pugnando pelo provimento do recurso, nos seguintes termos:

(...)III. MÉRITO

111.1 DA COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO DE SN IRPJ 4ºTRI/06

14. Conforme destacado nos fatos oportunamente narrados, por meio das PER/DCOMPs Entregues, a Recorrente compensou o SN IRPJ 4ºTRI/06 formado, basicamente, pelo IRFonte retido sobre os rendimentos de aplicações financeiras em cotas de fundos de investimento de renda fixa, cuja composição demonstra-se a seguir:

(...)O detalhamento "PER/DCOMP Despacho Decisório — Análise de Crédito" do Despacho Decisório, claramente demonstra que as parcelas de R\$ 32.057,40 e R\$ 344.310,69 do SN IRPJ 4ºTRI/06, relativamente ao IRFonte sob o código de receita 6800 "IRRF — Aplicações Financeiras em Fundos de Investimento de Renda Fixa", não foi considerada confirmada:

(...)A despeito do r. acórdão ter mantido a homologação parcial das PER/DCOMPs Entregues pela Recorrente, na descrição do voto é possível verificar que a própria D. DEU confirmou que a Recorrente, de fato, sofreu a retenção do IRFonte objeto de questionamento, tal como se verifica do quadro reproduzido abaixo extraído às fls. 173:

(...)18. Conforme se verifica do destaque acima, resta claro que as fontes pagadoras dos rendimentos de aplicações financeiras consignaram em suas respectivas DIRFs, ainda que forma intempestiva, que no 4ºtrimestre de 2006 a Recorrente auferiu rendimentos de aplicações em cotas de fundo de investimento em renda fixa no montante respectivamente de R\$ 213.716,34 e R\$1.721.554,05, tendo procedido com a retenção de IRFonte nos valores de R\$ 32.057,40 e R\$ 344.310,69, totalizando, respectivamente, um montante de R\$ 376.368,09.

19. Como confirmado pela própria D. DRJ, não há dúvida de que a Recorrente sofreu a retenção de IRFonte no exato valor que fora considerado não comprovado quando da emissão do Despacho Decisório. Logo, sendo este um fato incontroverso, não se pode admitir a manutenção da exigência fiscal com base em fundamentação estranha a que serviu oportunamente para a homologação parcial das compensações.

20. Em outras palavras, não deferir o cancelamento da exação consubstanciada no Despacho Decisório, após ter sido constatada a regularidade do procedimento adotado pela Recorrente, configuraria patente enriquecimento ilícito do Erário, que tomaria para si valores que não lhe são devidos.

21. Portanto, resta claro que o r. acórdão rebatido, é manifestamente insubsistente quanto à homologação parcial do crédito, razão pela qual deve ser

cancelada a cobrança nele mantida relativamente ao Despacho Decisório, ao reconhecer o inequívoco direito da Recorrente.

111.2 ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DA PER/DCOMP NÃO PODE INVALIDAR O DIREITO AO CRÉDITO

22. Ad argumentandum, ainda que se entenda que a Recorrente incorreu em erro no preenchimento das PER/DCOMPs Entregues, visto que foi anteriormente informado pela Recorrente que as retenções de IRFonte, com código de receita 6800 "IRRF — Aplicações Financeiras em Fundos de Investimento de Renda Fixa", teriam sido efetuadas pela fontes pagadoras inscritas no CNPJ/MF n° 33.254.319/0001-00 (HSBC INVESTMENT BANCO BRASIL S/A) e n° 33.479.023/0001-80 (BANCO CITIBANK) quando, pelas informações constantes da DIRF, se constata que acabaram sendo realizadas, respectivamente, através dos CNPJs de n° 01.701.201/0001-89 (KIRTON BANK S.A — BANCO MÚLTIPLO1) e n° 07.437.241/0001-41 (WESTERN ASSET MANAGEMENT COMPANY LIMITADA2), é absolutamente imprópria a manutenção da exigência sob tal argumentação.

(...)24. Dessa forma, deve ser reconhecido o direito ao crédito devidamente comprovado pela Recorrente, cancelando-se a exigência de CSLL, multa e juros, homologando-se, conseqüentemente, a compensação a ele vinculada.

111.3 NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO POR APERFEIÇOAR O LANÇAMENTO, AO TRAZER FUNDAMENTAÇÃO DIVERSA DAQUELA CONSTANTE NO DESPACHO DECISÓRIO

25. Outro aspecto a ser destacado é que o r. acórdão recorrido inovou e aperfeiçoou o lançamento, o que é expressamente vedado pelo ordenamento jurídico, implicando cerceamento do direito de defesa, conforme já restou decidido pela própria Câmara Superior.

26. O Despacho Decisório categoricamente afirma que as parcelas de R\$ 32.057,40 e R\$ 344.310,69 não foram confirmadas sob a justificativa de "Retenção na fonte não comprovada".

27. Em completa inovação à exigência fiscal, mudando a espinha dorsal do Despacho Decisório, o voto do r. acórdão concluiu que a Recorrente, de fato, sofreu a retenção de IRFonte ora objeto de questionamento, contudo, alega não poder dar provimento à defesa da Recorrente a partir de presunção de que parte dos rendimentos não foram submetidos à tributação pelo IRPJ. Confira-se do excerto extraído das fls. 173 e 174:

"Por fim em atenção ao disposto aos artigos 272 e 837 do RIR/1999, verifica-se, ainda, na ficha 06A da DIPJ/2005 que no 4º trimestre de 2006, os rendimentos oferecidos à tributação a título de receita financeira totalizam o montante de R\$ 913.031,41. (fl. 138).

Como se vê, receita financeira oferecida à tributação é incompatível com o IRRF compensado." (g.n.)

28. Fica evidente, portanto, que ao mesmo tempo em que o r. acórdão recorrido refutou o fundamento utilizado no Despacho Decisório de que seria necessária a comprovação da retenção na fonte, tendo reconhecido que o IRFonte foi de fato retido da Recorrente, por outro lado, manteve a cobrança sob a nova perspectiva, qual seja: que os rendimentos de aplicações financeiras que ensejaram a retenção do IRFonte supostamente não teriam sido tributados pelo IRPJ.

29. Em consonância com o exposto acima, se faz necessária a reprodução do quadro abaixo extraído às fls. 174:

(...)33. Sendo assim, a arguição de ausência de tributação dos rendimentos sujeitos ao IRFonte acarreta uma mudança absoluta do critério jurídico do lançamento inicialmente constante do Despacho Decisório.

34. Tal inovação e mudança de critério do lançamento afronta o disposto no art. 146 do CTN, motivo pelo qual o r. acórdão deve ser considerado nulo.

111.4 IMPROCEDÊNCIA DO ACÓRDÃO RECORRIDO POR ERRO NA FUNDAMENTAÇÃO

(...)A conclusão da D. DR! baseou-se exclusivamente no confronto das informações contidas na "DIRF - Resumo do Beneficiário AC 2006", com a DIPJ exercício 2007, anocalendário 2006, transmitida pela Recorrente, na qual em sua Ficha 06A "Demonstração do Resultado - PJ em Geral" (fl. 139), referente ao 42 trimestre, foi informado o montante de R\$ 913.031,41 a título de receitas financeiras.

39.Cumprе ressaltar, com a devida vênia, que a D. DRJ quando de suas análises desconsiderou importante princípio contábil que baliza o registro das receitas, qual seja, o regime de competência, que exige que as receitas e os rendimentos de aplicações financeiras sejam apropriados no resultado do exercício de acordo com a periodicidade em que são considerados efetivamente ganhos. Ao dar efetividade a este princípio, os rendimentos de aplicações financeiras acabam sendo distribuídos no(s) resultado(s) do(s) exercício(s) de um ou mais exercício sociais.

40.Por outro lado, para fins tributários, independentemente da adoção do regime de competência que baliza a escrituração fiscal, a incidência do IRFonte sobre os rendimentos de aplicação financeira em renda fixa e em cotas de fundos de investimento em renda fixa (exceção feita a incidência conhecida como "come-cotas") é realizada exclusivamente pelo regime de caixa, quando ocorre o resgate ou liquidação da aplicação financeira.

41. Para que se possa ter uma melhor visualização da situação em tela, a Recorrente apresenta quadro resumo contendo as informações constantes na DIPJ exercício 2007, ano-calendário 2006 da Recorrente e na "DIRF - Resumo do Beneficiário AC2006", a saber:

(...)42. Conforme se verifica do quadro acima, nos registros da DIPJ 2007 (2006), consta que o valor oferecido à tributação, relativamente aos rendimentos do 3º e do 4º trimestre classificados sob código de receita 6800 "IRRF — Aplicações Financeiras em Fundos de Investimento de Renda Fixa", totalizou a quantia de R\$ 1.909.088,45 (vide linha "Renda variável (L21 FO6A)" do quadro acima).

43. O rendimento tributável indicado pela D. DRJ, a partir dos dados existentes e extraídos da DIRF (fls. 121) correspondem ao montante de R\$ 1.935.260,39. Ora, com base no confronto dos montantes acima, resta clara a relação de proporcionalidade dos rendimentos referentes à renda variável informados em ambas as obrigações acessórias, portanto, não merecem prosperar as alegações da D. DRJ de que não houve tributação das respectivas receitas financeiras.

44. Importante esclarecer que com relação às aplicações financeira em fundos de investimentos de renda fixa de curto ou de longo prazo, o IRFonte deve ser retido nas seguintes situações: (a) no último dia útil dos meses de maio e novembro de cada ano (regra conhecida como "come-cotas"), ou, (b) no resgate ou liquidação da aplicação financeira, se ocorrer primeiro que (a).

45. Referida regra não foi observada pela D.DR.1 em suas análises. Logo, em observância ao regime de competência, seguramente, a diferença entre os rendimentos consignados nos 3º e 4º trimestres da DIPJ 2007 (2006) e aqueles constantes da DIRF AC 2006 (R\$ 37 mil aproximadamente), corresponde aos rendimentos registrados por competência nos trimestres imediatamente anteriores e no decorrer do ano-calendário de 2005.

46. Por se tratar de operações ocorridas há quase 12 (doze) anos, e que não estavam abrangidas no escopo de questionamento apresentado no Despacho Decisório (o que a desobriga de manter essas informações), a Recorrente não dispõe dos elementos probantes para demonstrar a contabilização dos rendimentos de aplicações financeiras que sofreram a incidência do IRFonte no ano-calendário de 2006.

47. Mas na medida em que se tem em conta que eventual necessidade de comprovação desses rendimentos veio à tona apenas no julgamento proferido pela D. DRJ, em inequívoca inovação no critério jurídico do lançamento, deve ser afastada qualquer tentativa de manutenção do feito com fundamento em eventual insuficiência de comprovação da escrituração dos rendimentos de aplicação financeira no ano-calendário de 2006.

48. Esse entendimento é razoável, sobretudo, porque o que estava em pauta na acusação fiscal era a comprovação do IRFonte retido no valor total de R\$ 376.368,09.

49. Assim, uma vez que restou comprovada a retenção do seu montante e, ademais, a conformidade de sua escrituração para fins contábeis e fiscais do rendimento que ensejou a retenção desse imposto (frise-se, rendimento de aplicação em cotas de fundo de investimento em renda fixa), é absolutamente imprópria a inovação do fundamento da acusação.

50. Por fim, se admitida como válida a possibilidade de presunção de fatos, tal como adotado pela D. DRJ, que manteve a exação fiscal tomando como base unicamente o cruzamento dos rendimentos de aplicação financeira indicados na DIP1 com a base de rendimentos tributáveis pelo IRFonte conforme as informações extraídas da DIRF das fontes pagadoras, que se reverta a validade da presunção em favor da Recorrente, pois, como demonstrado, a somatória dos rendimentos registrados no 32 e 42 trimestres do ano-calendário de 2006 evidencia que não houve, como sugeriu a D. DRJ, falta de escrituração de rendimentos de aplicação financeira de renda fixa que constituíram.

51. Ou seja, presunção por presunção, que se admita, então, em benefício da Recorrente, que não apenas alega, mas comprova, com base nos meios de prova existentes no próprio processo administrativo, a regularidade de sua escrituração contábil a partir das mesmas premissas adotadas pela D. DRJ.

IV. PEDIDO

52. Ante o acima exposto, pede e espera a Recorrente, seja conhecido e provido o presente Recurso, pelos seus próprios e jurídicos fundamentos, para o fim de ser a exigência fiscal cancelada, seja pelos motivos de méritos articulados, seja pelas razões apresentadas de nulidade, visando reconhecer o direito de crédito pleiteado, e, por conseguinte, a homologação das respectivas PER/DCOMPs Entregues, extinguindo-se o débito de CSLL, multa e juros.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Fellipe Honório Rodrigues da Costa**, Relator

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO POR APERFEIÇOAR O LANÇAMENTO AO TRAZER FUNDAMENTAÇÃO DIVERSA DAQUELA CONSTANTE NO DESPACHO DECISÓRIO

Destaca-se, *a priori* que a recorrente suscitou a presente preliminar de nulidade e requereu a nulidade do auto de infração por alteração do critério jurídico adotado no despacho decisório que não confirmou o crédito pretendido por ausência de confirmação das retenções e o Acórdão, apesar de ter consultado as DIRFs das fontes pagadoras, denegou o crédito porque teria fundamentado a manutenção do despacho decisório por ausência do oferecimento da receita à tributação, nos seguintes termos, *in verbis*:

111.3 NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO POR APERFEIÇOAR O LANÇAMENTO, AO TRAZER FUNDAMENTAÇÃO DIVERSA DAQUELA CONSTANTE NO DESPACHO DECISÓRIO

25. Outro aspecto a ser destacado é que o r. acórdão recorrido inovou e aperfeiçoou o lançamento, o que é expressamente vedado pelo ordenamento jurídico, implicando cerceamento do direito de defesa, conforme já restou decidido pela própria Câmara Superior.

26. O Despacho Decisório categoricamente afirma que as parcelas de R\$ 32.057,40 e R\$ 344.310,69 não foram confirmadas sob a justificativa de "Retenção na fonte não comprovada".

27. Em completa inovação à exigência fiscal, mudando a espinha dorsal do Despacho Decisório, o voto do r. acórdão concluiu que a Recorrente, de fato, sofreu a retenção de IRFonte ora objeto de questionamento, contudo, alega não poder dar provimento à defesa da Recorrente a partir de presunção de que parte dos rendimentos não foram submetidos à tributação pelo IRPJ. Confira-se do excerto extraído das fls. 173 e 174:

"Por fim em atenção ao disposto aos artigos 272 e 837 do RIR/1999, verifica-se, ainda, na ficha 06A da DIPJ/2005 que no 4º trimestre de 2006, os rendimentos oferecidos à tributação a título de receita financeira totalizam o montante de R\$ 913.031,41. (fl. 138).

Como se vê, receita financeira oferecida à tributação é incompatível com o IRRF compensado." (g.n.)

28. Fica evidente, portanto, que ao mesmo tempo em que o r. acórdão recorrido refutou o fundamento utilizado no Despacho Decisório de que seria necessária a

comprovação da retenção na fonte, tendo reconhecido que o IRFonte foi de fato retido da Recorrente, por outro lado, manteve a cobrança sob a nova perspectiva, qual seja: que os rendimentos de aplicações financeiras que ensejaram a retenção do IRFonte supostamente não teriam sido tributados pelo IRPJ.

29. Em consonância com o exposto acima, se faz necessária a reprodução do quadro abaixo extraído às fls. 174:

(...)33. Sendo assim, a arguição de ausência de tributação dos rendimentos sujeitos ao IRFonte acarreta uma mudança absoluta do critério jurídico do lançamento inicialmente constante do Despacho Decisório.

34. Tal inovação e mudança de critério do lançamento afronta o disposto no art. 146 do CTN, motivo pelo qual o r. acórdão deve ser considerado nulo.

Vale destacar, que o caso em apreço trata da análise de crédito transmitida pelo PERDCOMP nº 17934.86002.070409.1.7.02-5809, cujo demonstrativo de crédito, foi informado como crédito saldo negativo de IRPJ, do 4º trimestre de 2006, no valor de **R\$ 225.961,94**.

Ressalta-se, no entanto, que o crédito foi insuficiente para compensar os débitos declarados, uma vez que não foi homologada a compensação declarada, isso porque o montante de R\$ 376.368,09 — correspondente ao Imposto de Renda Retido na Fonte ("IRFonte") retido no 4º trimestre de 2006, que fez parte da composição do SN IRPJ — não foi confirmado a partir das informações consignadas nas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte ("DIRF") apresentadas pelas fontes pagadoras.

Nesse contexto a recorrente suscitou a nulidade por modificação do critério jurídico pelo que se passa a analisar.

É verdade que o Despacho Decisório eletrônico fundamentou a decisão não homologatória do crédito pretendido em razão da ausência de confirmação das retenções informadas no Per/DCOMP, deve se atentar aqui que o fundamento base do despacho decisório eletrônico advém da análise dos documentos disponibilizados pelo próprio recorrente a partir do cruzamento de seus dados.

No entanto, não prospera o fundamento de que o Acórdão recorrido teria mudado o critério jurídico ao considerar que os rendimentos correspondentes ao IRRF não haviam sido oferecidos à tributação, tendo em vista que o oferecimento das receitas à tributação é um pré-requisito e um pressuposto normativo intrínseco ao reconhecimento do IRFonte.

Não se deve perder de vista também, que o Acórdão menciona expressamente que o relator consultou o sistema informatizado da RFB, para o período em questão, e foi confirmado de forma parcial o valor requerido de R\$ 376.368,09 e acrescentou que apesar de haver a comprovação das retenções, os rendimentos correspondentes a este montante de IRRF não foram

totalmente oferecidos à tributação, conforme determina o inciso III, do artigo 231, pelo que homologou a título de saldo negativo apenas o montante de R\$ 27.178,45.

Portanto, o critério para não homologação inicial se deu a partir das informações prestadas pelo contribuinte e, independente do despacho decisório, a partir da análise dos documentos disponibilizados pelo contribuinte indicar ausência de retenção, o critério legal para o aproveitamento das retenções sempre se dividiu cumulativamente na comprovação da retenção e no oferecimento a tributação das receitas decorrentes dos rendimentos da aplicação financeira.

Não deve se perder de vista, inclusive, que a constatação das retenções se deu pela própria consulta do relator do Acórdão da DRJ confirmando as retenções até então não confirmadas, no entanto, ao analisar o segundo critério normativo referente ao oferecimento à tributação constatou que a recorrente não cumpriu tal critério.

Ressalta-se ainda, que a recorrente poderia ter trazido aos autos eventual documentação contábil/fiscal hábil e idônea para refutar tais alegações, mas não o fez, embora a própria decisão recorrida aponte que:

Por fim em atenção ao disposto aos artigos 272 e 837 do RIR/1999, verifica-se, ainda, na ficha 06A da DIPJ/2005 que no 4º trimestre de 2006, os rendimentos oferecidos à tributação a título de receita financeira totalizam o montante de R\$ 913.031,41. (fl. 138).

Como se vê, receita financeira oferecida à tributação é incompatível com o IRRF compensado.

Assim, diante da falta de confirmação de que a totalidade dos rendimentos que deram origem ao IRRF em comento foi oferecido à tributação, e o IRRF passível de validação fica limitado como segue:

Valores em R\$

Fonte Pagadora	Cód. da Receita	Rendimento Tributável	IRRF	Alíquota %	Rendimento Tributado	IRRF Proporcional
01.701.201/0001-89	6800	213.716,34	32.057,40	15,00		
07.437.241/0001-41	6800	1.721.544,05	344.310,69	20,00		
TOTAL		1.935.260,39	376.368,09	19,45	913.031,41	177.584,60

Destarte o saldo negativo disponível para compensação deve ser revisto como segue:

Valores em R\$

4º trimestre de 2006	Confirmado DD	Revisado DRJ
(+) IRPJ devido(a)	150.406,15	150.406,15
(-) IRRF	0,00	177.584,60
(=) SN Disponível	0,00	27.178,45

Conclusão.

Assim sendo, em face de tudo o quanto foi exposto, VOTO no sentido de julgar PROCEDENTE EM PARTE a manifestação de inconformidade interposta pela interessada para confirmar o saldo negativo de IRPJ do 4º trimestre de 2006 no valor de R\$ 27.178,45, para fins de compensação do saldo devedor vinculado ao presente processo.

Nesse contexto, apesar da confirmação das retenções pela consulta ao sistema DIRF, o inciso III, do artigo 231, do RIR determina que os rendimentos correspondentes ao montante de IRRF sejam computados na determinação do lucro real.

Portanto, além de não haver efetivamente qualquer alteração ao critério jurídico e, tendo em vista que não se afigurou qualquer hipótese de nulidade inserta no artigo, 59 do Decreto Lei 70235/72, uma vez que conferido o direito a ampla defesa e contraditório do recorrente, bem como o procedimento fiscal se deu com participação de autoridade competente, a preliminar de nulidade deve ser afastada.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade.

DO MÉRITO

No que diz respeito ao mérito, vale destacar, que o caso em apreço trata da análise de crédito transmitida pelo PERDCOMP nº 17934.86002.070409.1.7.02-5809, cujo demonstrativo de crédito, foi informado como crédito saldo negativo de IRPJ, do 4º trimestre de 2006, no valor de R\$ 225.961,94.

Ressalta-se, no entanto, que o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos declarados, uma vez que foi homologada parcialmente a compensação declarada. Para melhor compreensão, passa-se a reproduzir demonstrativo de crédito do Despacho Decisório (e-fls. 07/09):

1-SUJEITO PASSIVO / INTERESSADO

CNPJ	NOME EMPRESARIAL
03.394.823/0001-37	SPICE INVESTMENT 2000 S/A

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
17934.86002.070409.1.7.02-5809	4o. trimestre de 2006 - 01/10/2006 a 31/12/2006	Saldo Negativo de IRPJ	12448-934.462/2011-13

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. ESTIM. COMP.	SOMA PARC. CRÉD.
PER/DCOMP	0,00	376.368,09	0,00	0,00	0,00	0,00	376.368,09
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\$ 225.961,94 Valor na DIPJ: R\$ 225.961,94

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 376.368,09

IRPJ devido: R\$ 150.406,15

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

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

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

17934.86002.070409.1.7.02-5809 18689.38975.090407.1.3.02-0945

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/11/2011.

PRINCIPAL	MULTA	JURIS
177.928,85	35.585,76	118.498,21

Para informações sobre a análise de crédito, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1996 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2006. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

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
33.254.319/0001-00	6800	32.057,40	0,00	32.057,40	Retenção na fonte não comprovada
33.479.023/0001-80	6800	344.310,69	0,00	344.310,69	Retenção na fonte não comprovada
Total		376.368,09	0,00	376.368,09	

Assim, constata-se que a parcela de R\$ 225.961,94 do Saldo Negativo informado referente ao IRPJ do 4º Trimestre de 2006, relativamente ao IRFF sob o código de receita 6800 "Aplicações Financeiras em Fundos de investimento de Renda Fixa", não foi confirmada no despacho decisório.

No entanto, o Acórdão recorrido, conforme mencionado, após consulta nos sistemas informatizados da RFB confirmou parte das retenções pendentes de homologação, mas não deferiu a integralidade do crédito em razão da ausência do oferecimento à tributação das receitas decorrentes dos rendimentos das aplicações financeiras, conforme já mencionado.

Portanto, não está mais em disputa no presente processo a confirmação das retenções referente as operações de aplicações financeiras junto ao CNPJ/MF nº 33.254.319/0001-00 (HSBC INVESTMENT BANCO BRASIL S/A) e nº 33.479.023/0001-80 (BANCO CITIBANK) quando, pelas informações constantes da DIRF, se constata que acabaram sendo realizadas, respectivamente, através dos CNPJs de nº 01.701.201/0001-89 (KIRTON BANK S.A — BANCO MÚLTIPL01) e nº 07.437.241/0001-41 (WESTERN ASSET MANAGEMENT COMPANY LIMITADA2), que consignou em sua DIRF, que no 4º trimestre de 2006, a Recorrente auferiu rendimentos de aplicações em cotas de fundo de investimento em renda fixa no montante de R\$ 1.935.260,39, com a respectiva retenção de IRFonte no valor de R\$ 376.368,09.

Por outro lado, resta em disputa a comprovação do oferecimento à tributação das referidas parcelas e, apenas a título de enfrentamento do tópico referente a eventual erro de preenchimento da DCOMP levantada pelo recorrente em seu apelo, apenas deve se consignar que o indeferimento do crédito em nada teve a ver com eventual erro de preenchimento da DCOMP, uma vez que o Acórdão recorrido reconheceu a existência das retenções e não as homologou tão somente pela questão do oferecimento a tributação das receitas, portanto, nada a enfrentar sobre este tópico.

Nesse contexto, já passando a enfrentar o tópico da *“Improcedência do Acórdão recorrido por erro na fundamentação”*, deve-se destacar que além da confirmação das retenções pelo informe de rendimento fornecido pela fonte pagadora ou demais provas insertas na documentação contábil e fiscal hábil e idônea (art. 815, 943, parágrafos 1º e 2º) a fazer prova do alegado, o inciso III, do artigo 231, do RIR determina que os rendimentos correspondentes ao montante de IRRF sejam computados na determinação do lucro real.

Destaca-se, que é sabido que não é apenas a comprovação das retenções suficiente para o seu aproveitamento, sendo imprescindível que também haja o seu oferecimento à tributação, é o racional da Súmula CARF nº 80, que trata, exatamente, acerca do referido tema para a viabilidade da compensação de retenções na fonte:

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.***

Assim, o reconhecimento do direito creditório contra a Fazenda Nacional exige além averiguação da liquidez e certeza do suposto saldo negativo, fazendo-se necessário verificar a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com análise da situação fática, de modo a se conhecer o crédito, o oferecimento das receitas a tributação e isso a recorrente não conseguiu comprovar.

Deve se destacar ainda que não houve qualquer mácula ao regime de competência conforme alegado pela recorrente, vez que a recorrente é optante do lucro real trimestral em que se faz necessário que as receitas financeiras sejam sempre oferecidas à tributação no trimestre em que ocorrerem, integrando assim o lucro líquido contábil pela competência trimestral, de forma que cada trimestre é independente, autônomo e isolado de modo que via de regra há a impossibilidade de acumular receitas financeiras para fazer o oferecimento no final do ano (característica do lucro real anual) com base no artigo 1, parágrafo 1º da Lei 9430/96, além do que não restou comprovado o oferecimento das receitas à tributação em qualquer outro período de apuração.

Portanto, a compensação apresentada **não** logrou êxito em corroborar as informações prestadas com liquidez e certeza, consoante, portanto, ao disposto no artigo 170 do

Código Tributário Nacional (CTN), esclarecendo ainda que o ônus probatório do fato constitutivo do alegado direito creditório é do contribuinte, conforme art. 373, I, do CPC/2015, de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal.

Vale salientar, por fim, que é indiscutível que o imposto de renda retido na fonte sobre as receitas pode ser deduzido da apuração no encerramento do período, conforme disciplinado nos parágrafos 3º e 4º do artigo 64 da Lei 9430 de 1996. É certo também que o artigo 165 do CTN autoriza a restituição do pagamento indevido e o artigo 74 da Lei 9430 de 1996 permite a sua compensação com débitos próprios do contribuinte, mas, cabe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis da composição e a existência do crédito que alega possuir junto a Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa, bem como seu oferecimento à tributação.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa