



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13830.900607/2014-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.040 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 09 de junho de 2022
Recorrente SEGMENT PRODUTOS OFTALMICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, bem como restaram demonstrados os motivos de decidir, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais, a decisão não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça de defesa, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado.

DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS A PROLAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. ERRO DE FATO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO A MAIOR. FORÇA PROBANTE. PN Nº 2/2015. SÚMULA CARF Nº 164.

A retificação da DCTF, depois de prolatado o despacho decisório, não é impedimento para deferimento do pedido, desde que o contribuinte demonstre o erro, e por conseguinte, a existência da liquidez e certeza do crédito pleiteado., por meio de prova idônea (contábil e fiscal), conforme aplicação do Parecer Normativo COSIT nº 2/2015 e da Súmula CARF nº 164.

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

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

DIFERENÇA DIPJ X DIRF. RECEITA FINANCEIRA. REGIME DE CAIXA X REGIME DE COMPETÊNCIA.

Havendo o sujeito passivo comprovado que as receitas financeiras foram tributadas pelo regime de competência em período anterior à retenção na fonte de IRPJ, que ocorre pelo regime de caixa, é de se reconhecer o direito creditório pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante os documentos apresentados em sede recursal e aplicação das determinações da Parecer Normativo COSIT n.º 2/2015 e Súmula CARF n.º 164, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início. Destaque-se que a Unidade de Origem deverá considerar em sua investigação todas as provas colacionadas aos presentes autos devendo as compensações serem homologadas até o limite do crédito cuja liquidez e certeza forem devidamente constatadas e, se houver necessidade, intimar a Recorrente a prestar esclarecimentos ou complementar a produção de provas.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de n.º 106-003.706, proferido pela 11ª Turma da DRJ06, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Por bem relatar os fatos até esse momento processual, reproduz-se o relatório efetuado pela DRJ no acórdão de piso, complementando-o adiante:

“Trata-se de Despacho Decisório Eletrônico que, nos seguintes termos, não homologou a compensação declarada em PER/DCOMP:

indícios. Porém, não é tarefa da autoridade fiscal buscar o sentido e a lógica dos elementos de prova trazidos pelo contribuinte, quando este não o fez de forma adequada, no caso de um pedido de restituição ou compensação. Quem pleiteia a repetição deve provar a existência e a quantificação do direito creditório, coordenando de forma precisa o documental que entende evidenciar o indébito”.
– Grifamos.

10. A simples leitura do trecho acima transcrito demonstra que o acórdão recorrido decidiu pelo indeferimento do PER/DCOMP n.º 01115.86141.250414.1.3.04- 3633 tão somente porque, no seu entender, não detinha as informações acerca das aplicações financeiras sobre as quais incidiu o IRPJ que convolou-se em crédito em favor da Recorrente, concluindo, nesse ponto, que os documentos obtidos junto às instituições financeiras (juntados pela defesa) encontram-se deficientes e desconexos para exprimir de forma clara os rendimentos de renda fixa para os meses de janeiro, fevereiro e março de 2009.

11. Decerto que, ao assim fazê-lo, o acórdão recorrido furtou-se de apurar a verdade dos fatos, incorrendo em manifesto prejuízo ao direito de defesa da Recorrente, além de violar sobremaneira o artigo 31, do Decreto n.º 70.235/72, expresso ao exigir que a decisão contere relatório resumido do processo, **fundamentos legais, conclusão** e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências.

12. Nesse contexto, não é demais ressaltar que o artigo 18, do já citado Decreto n.º 70.235/72, preconiza que a diligência e/ou perícia pode ser determinada de ofício ou a requerimento da parte, sempre que imprescindível para o correto deslinde da controvérsia⁴. Tal prerrogativa reside no fato de que a diligência se presta exatamente a trazer todos os elementos necessários à formação do correto convencimento do julgador, incluindo aí todas as provas imprescindíveis para tal.

13. Tanto é assim que, segundo o artigo 28, do citado Decreto, a diligência só pode ser indeferida em decisão fundamentada, exatamente para que se assegure que o julgador dispôs de todos os elementos para seu correto entendimento. Essa é, inclusive, a inteligência do **princípio da busca da verdade material**, que deve reger a conduta das Autoridades Fiscais.

14. Nessa esteira de entendimento, este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais sempre pautou suas decisões na busca da verdade material, conforme se observa da ementa do julgado a seguir: (...)

15. E nem poderia ser diferente, uma vez que compete às Autoridades Fiscais a apuração da real existência de débito de natureza tributária, sendo certo que, em se tratando de operação de compensação, é dever da Fiscalização apurar de fato a existência do direito creditório alegado pelo contribuinte, sob pena de nulidade. Nesse sentido, já se manifestou esse C. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais: (...)

16. Até mesmo porque, no caso dos autos, os documentos juntados pela Recorrente comprovam sobremaneira o direito creditório vindicado, sendo certo que não poderia o acórdão recorrido deixar de analisar tais documentos pelo simples fato de entender que estes encontram-se deficientes e desconexos. (...)

18. Assim, considerando que o acórdão recorrido se pautou em mera interpretação de informações, sem que tivesse perquirido a verdade dos fatos, violando sobremaneira os já citados artigos 18 e 28, do Decreto 70.235/72, patente a nulidade do referido decisum, devendo os autos serem devolvidos à primeira instância, para realização da diligência em questão.

19. Ainda nesse contexto, um ponto deve ser destacado. Como ressaltado pelo próprio v. acórdão recorrido, constatado o pagamento a maior do IRPJ, decorrente do oferecimento à tributação dos rendimentos de aplicações financeiras antes do resgate, a Recorrente procedeu à retificação da DCTF relativa ao 1º Trimestre de 2009 e também à retificação da DCTF do ano de 2010, para refletir exatamente as “Demais Receitas e Ganhos de Capital” auferidos no ano de 2009 e, por conseguinte, o IRPJ incidente sobre tais receitas.

20. Em relação a essas retificações, o v. acórdão recorrido entendeu que “tendo em conta que a apresentação de novas declarações se sucederam após a emissão do Despacho Decisório, estaria configurada hipótese para julgar peremptoriamente improcedente o pedido”. Em outras palavras, o v. acórdão recorrido desconsiderou as informações retificadas pela Recorrente com base tão somente no fato de que a DIPJ e DCTF retificadoras foram transmitidas após a emissão do despacho decisório.

21. Ao assim decidir, o v. acórdão recorrido vai de encontro ao entendimento há muito pacificado no âmbito da Receita Federal do Brasil, no sentido de que “as informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon”.

22. Nesse sentido, é cristalino o entendimento sedimentado através do Parecer COSIT nº 2/2015, de observação obrigatória por todos os entes da administração pública(Ⓜ...)

23. Veja-se que o Parecer COSIT nº 2/2015 é uníssono: para fins de apuração do direito creditório declarado pelo contribuinte, deve ser considerada válida a retificação da DCTF, ainda que realizada após a ciência do despacho decisório. E o referido parecer vai além, determinando que **“Retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder”**.

24. É indiscutível, portanto, nulidade do referido decisum, devendo os autos serem devolvidos à primeira instância, para realização da diligência em questão.

IV – DO DIREITO: DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO DIREITO CREDITÓRIO POSTULADO PELA RECORRENTE

25. Caso superada a nulidade acima evidenciada, o que se admite apenas para fins de argumentação, no mérito, também não subsiste o acórdão recorrido.

26. Como exaustivamente demonstrado nesta lide, o crédito de IRPJ que lastreia o PER/DCOMP nº 01115.86141.250414.1.3.04-3633 decorre do fato de que, no ano de 2009, a Recorrente ofereceu à tributação os rendimentos decorrentes de aplicações financeiras mensalmente, independentemente do resgate dessas aplicações, que só veio a ocorrer em outubro de 2010.

27. Conforme se infere da Cláusula Primeira do seu Contrato Social, a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que tem por atividade a indústria, comércio, importação, exportação de produtos, aparelhos, instrumentos ópticos em geral, equipamentos de produção individual (EPI) e manutenção de artigos ópticos em geral.

28. Como já descrito nesta lide, a Recorrente está sujeita ao regime de tributação com base no lucro presumido, previsto nos artigos 516 e seguintes do Regulamento de Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), vigente à época dos fatos.

29. Relativamente à tributação dos rendimentos financeiros auferidos por pessoa jurídica sujeita ao lucro presumido – que é a hipótese dos autos – os artigos 521 e 770, § 3º, inciso II, do citado RIR/99 previam o seguinte:

“Art. 521. Os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 519, serão acrescidos à base de cálculo de que trata este Subtítulo, para efeito de incidência do imposto e do adicional, observado o disposto nos arts. 239 e 240 e no § 3º do art. 243, quando for o caso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, inciso II).

Art. 770. Os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto na fonte, mesmo no caso das operações de cobertura hedge, realizadas por meio de operações de swap e outras, nos mercados de derivativos (Lei nº 9.779, de 1999, art. 5º). **II - os rendimentos auferidos em aplicações financeiras serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado somente por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação (regime de caixa);** - Grifamos

30. Nesse mesmo sentido, dispunham os artigos 36 e 37, da Instrução Normativa SRF nº 93/1997:

“Art. 36. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas: III - os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e renda variável;”

“Art. 37. Excetuam-se da regra estabelecida no § 2o do artigo anterior: I - os rendimentos auferidos em aplicações de renda fixa; II - os ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda variável. **§ 1o Os rendimentos e ganhos líquidos de que tratam os incisos I e II deste artigo serão acrescidos à base de cálculo do lucro presumido por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação.**” - Grifamos

31. A legislação acima é clara: os rendimentos decorrentes de aplicações financeiras deverão ser acrescidos à base de cálculo da apuração do lucro presumido – e, portanto, oferecido à tributação – **tão somente quando do resgate dessas aplicações**. E nem poderia ser diferente, uma vez que é tão somente no momento do resgate que o contribuinte auferirá efetivamente a renda que é o fato gerador do IRPJ.

32. No caso em apreço: justamente por a Recorrente não ter auferido qualquer renda decorrente de qualquer aplicação financeira que é manifestamente indevido o imposto de renda que foi recolhido sobre esses rendimentos. Veja-se, de forma pormenorizada.

33. No exercício de suas atividades, a Recorrente investiu parte de seus recursos para aplicações financeiras de renda fixa e variável disponibilizadas pelo Banco Itaú, Banco do Brasil, Banco Santander e Banco Bradesco. Como se sabe, tais aplicações geram para o investidor uma rentabilidade que – a depender da modalidade do investimento – só poderão ser resgatados após um decurso de tempo, por vezes prefixados no momento da aplicação.

34. Ocorre que, nada obstante a ausência de resgate dessas aplicações – o que só veio a ocorrer em outubro de 2010 –, a Recorrente reconheceu em sua contabilidade os rendimentos decorrentes das aplicações financeiras mensalmente “pro rata temporis”, desde o momento da aplicação até o resgate em 2010.

35. De modo a refletir as informações declaradas em sua contabilidade, a Recorrente declarou os rendimentos decorrentes das aplicações financeiras também mensalmente, independente do fato de não ter havido qualquer resgate dessas aplicações. Ou seja, para as receitas decorrentes dessas aplicações, a Recorrente seguiu o regime de competência, em detrimento ao regime de caixa determinado pela legislação acima.

36. Veja-se, a corroborar o acima alegado, as informações declaradas pela Recorrente na DCTF relativa ao 1º Trimestre de 2010 (fl. 86):

16. Lucros Disponibilizados no Exterior	
17. Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior	0,00
18. Variações Cambiais Ativas - Op. Liquidadas (MP nº 1.858-10/1999, art. 30)	
19. Demais Receitas e Ganhos de Capital	158.003,85
20. Ajuste referente ao RIT - Demais Receitas	

37. Note-se que o valor declarado acima é o somatório dos rendimentos reconhecidos contabilmente registrados pela Recorrente no ano de 2009:

RESUMO I TRIMESTRE 2009

RS	Cf. Informes de Rendimento dos Bancos		Apuração de IRPJ e CSLL	
Fonte pagadora	Rendimento	IRRF	Rendimento	IRRF
Banco Itaú	---	---	---	---
Banco do Brasil	---	---	61.032,45	---
Banco Santander	---	---	77.418,04	---
Banco Bradesco	---	---	17.421,16	---
Juros	2.132,20	---	2.132,20	---
TOTAL	2.132,20	---	158.003,85	---

38. Com isso, para o ano de 2009, a Recorrente apurou como IRPJ devido o valor de R\$ 99.681,75, que foi exatamente o valor pago pela Recorrente, conforme DARF acostado a estes autos.

39. Posteriormente, a própria d. Fiscalização iniciou contra a Recorrente procedimento de fiscalização para apurar suposta omissão de receitas e, por conseguinte, recolhimento do IRPJ e CSLL. De acordo com a fiscalização, a Recorrente teria deixado de oferecer à tributação os rendimentos decorrentes das aplicações financeiras que foram resgatadas em outubro de 2010. Na ocasião, foi formalizado o Processo Administrativo nº 13830-721.358/2013-71.

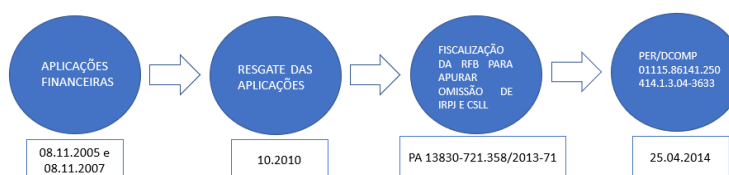
40. A Recorrente, então, esclareceu no âmbito do Processo Administrativo nº 13830-721.358/2013-71, que a tributação dos rendimentos foi realizada mensalmente, de acordo com o registro contábil das receitas. Referido processo encerrou de modo desfavorável à Recorrente, sendo-lhe exigido, então, os débitos de IRPJ e CSLL incidentes sobre as aplicações financeiras.

41. Assim, tem-se a seguinte cronologia dos fatos: nos anos de 2005 e 2007, a Recorrente destinou parte dos seus recursos para aplicações financeiras, oferecendo à tributação os referidos rendimentos mensalmente, independente do resgate das aplicações e desconsiderando qualquer retenção na fonte do imposto. Em outubro de 2010, a Recorrente resgatou esses rendimentos e, porque já havia oferecido à tributação parte dessas receitas mensalmente, tributou apenas a diferença.

42. Diante disso, a d. Fiscalização iniciou contra a Recorrente procedimento de fiscalização para apuração de suposto não recolhimento de IRPJ e CSLL sobre as aplicações financeiras, formalizando o Processo Administrativo nº 13830-721.358/2013-71.

43. No bojo daquele processo, a Recorrente esclareceu que os rendimentos já haviam sido tributados e efetuou o depósito do valor em discussão.

44. Diante da discussão iniciada no Processo Administrativo nº 13830- 721.358/2013-71, ou seja, a alegada incidência de IRPJ e CSLL sobre a totalidade dos rendimentos resgatados em outubro de 2010 – inclusive aqueles tributados mensalmente – e o depósito do valor em discussão, o valor do IRPJ e da CSLL recolhidos sobre o rendimento mensal convolou-se em crédito, de modo que, em 25.04.2014, a Recorrente transmitiu o PER/DCOMP nº 01115.86141.250414.1.3.04-3633. Esquemáticamente:



45. Ressalte que a Recorrente acostou a estes autos as declarações das instituições financeiras atestando que no ano de 2009 não houve qualquer resgate das aplicações financeiras contratadas pela Recorrente (fls. 28/29). Tais documentos, no entanto, foram desconsiderados pelo v. acórdão recorrido, conforme já explicitado linhas acima.

46. Além disso, a Recorrente procedeu à retificação da DCTF para refletir exatamente as “Demais Receitas e Ganhos de Capital” auferidos no ano de 2009 e, por conseguinte, ou seja, excluir os rendimentos que não foram resgatados. Consequentemente, foi reduzido o IRPJ devido no período, sendo exatamente a diferença paga pela Recorrente o crédito que lastreia o PER/DCOMP nº 01115.86141.250414.1.3.04-3633.

47. Dessa forma, é manifestamente líquido e certo o crédito declarado pela Recorrente, razão pela qual, também no mérito, deve ser reformado o acórdão recorrido, para que seja homologado integralmente o PER/DCOM nº 01115.86141.250414.1.3.04-3633, objeto do presente processo.

IV – DO PEDIDO

48. À vista de todo o exposto, a Recorrente pugna seja provido o presente recurso voluntário, para que:

(i) preliminarmente, seja reconhecida a nulidade do v. Acórdão nº 106-003.706, proferido pela 11ª Turma da DRJ/06, ora guerreado, sendo os autos devolvidos à instância de origem para realização da diligência requerida pela Recorrente;

(iii) no mérito, seja reformado o Acórdão 106-003.706, com a consequente homologação total do PER/DCOM nº 01115.86141.250414.1.3.04-3633, nos termos acima expostos e, por conseguinte, seja reconhecida a extinção dos débitos de IRPJ apurados no 1º Trimestre de 2014, pela compensação, na forma do artigo 156, inciso II, do CTN.”

É o relatório.

Fl. 9 do Acórdão n.º 1003-003.040 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 13830.900607/2014-74

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

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.

A controvérsia nos autos cinge-se à discussão de Per/Dcomp (01115.86141.250414.1.3.04- 3633) não homologada em que foi informado crédito referente à pagamento indevido ou a maior de CSLL, para compensação com débitos ali declarados apurados no 1º Trimestre de 2014 no valor de R\$ 38.140,31.

Acerca da questão assim constou no acórdão de piso:

“(…)

Cinge-se a demanda na inconformidade com Despacho Decisório que não homologou compensação, cujo crédito no valor de R\$ 38.140,31, com natureza de pagamento indevido ou a maior, foi considerado inexistente, porquanto integralmente utilizado para quitação de débitos da contribuinte (ou seja, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados em PER/DCOMP).

A pessoa jurídica para o período é optante da forma de tributação pelo Lucro Presumido e, além de apresentar a presente inconformidade, retificou tanto a DCTF referente ao 1º semestre de 2009 como a DIPJ/2010 após a ciência da decisão¹.

Anoto que, à primeira vista, tendo em conta que a apresentação de novas declarações se sucederam após a emissão do Despacho Decisório, estaria configurada hipótese para julgar peremptoriamente improcedente o pedido. Contudo, destaco que na situação versada, a defesa encartou elementos de prova que merecem cuidadosa ponderação por este colegiado.

Deste modo, entendo que aspecto preliminar a conhecer é que o pagamento que se diz indevido, refere-se ao IRPJ devido para a apuração do 1º trimestre de 2009, sobre o qual devem ser observadas as DIPJ's apresentadas, cujos trechos a analisar colaciono a seguir:

DECLARAÇÃO ORIGINAL

Ficha 14A - Apuração do Imposto de Renda sobre o Lucro Presumido		
Discriminação	1º Trimestre	Valor
DISCRIMINAÇÃO DA RECEITA BRUTA		
01.Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 1,6%		0,00
02.Ajuste Referente ao RTT - Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 1,6%		
03.Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 8%		3.267.659,22
04.Ajuste Referente ao RTT - Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 8%		
05.Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 16%		20.690,07
06.Ajuste Referente ao RTT - Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 16%		
07.Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 32%		0,00
08.Ajuste Referente ao RTT - Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 32%		
09.RESULTADO DA APLICAÇÃO DOS PERCENTUAIS SOBRE A RECEITA BRUTA AJUSTADO		264.723,15
10.Rendimentos e Ganhos Líquidos Aplicações Renda Fixa/Renda Variável		0,00
11.Juros sobre o Capital Próprio		0,00
12.Realização de Valores cuja Tributação Tenha Sido Diferida		0,00
13.Recuperação de Custos e Despesas		0,00
14.Ajustes Decorrentes de Métodos - Preços de Transferências		0,00
15.Multas e Vantagens Decorrentes de Rescisão Contratual		0,00
16.Lucros Disponibilizados no Exterior		
17.Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior		
18.Variações Cambiais Ativas - Op. Liquidadas (MP nº 1.858-10/1999, art. 30)		0,00
19.Demais Receitas e Ganhos de Capital		158.003,85
20.Ajuste Referente ao RTT - Demais Receitas		
21.(-)Excedente de Variação Cambial (MP nº 1.858-10/1999, art. 31)		0,00
22.(-)Variações Cambiais Ativas (MP nº 1.858-10/1999, art. 30)		0,00
23.(-)Resultados Não Tributáveis de Sociedades Cooperativas		0,00
24.(-)Divulgação Eleitoral e Partidária Gratuita		0,00
25.BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE O LUCRO PRESUMIDO		422.727,00
IMPOSTO APURADO COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO		
26.À Alíquota de 15%		63.409,05
27.Adicional		36.272,70
28.Diferença de IR Devida pela Mudança de Coeficiente s/ Receita Bruta		0,00
DEDUÇÕES		
29.(-)Imp. de Renda Retido na Fonte		0,00
30.(-)Imp. Pago no Ext. s/ Lucros, Rend. e Ganhos de Capital		
31.(-)IR Retido na Fonte por Órgãos, Aut. e Fund. Fed. (Lei nº 9.430/1996)		0,00
32.(-)IR Ret. na Fonte p/ Demais Ent. da Adm. Púb. Fed. (Lei nº 10.833/2003)		0,00
33.(-)Imp. Pago Incidente sobre Ganhos no Mercado de Renda Variável		0,00
34.IMPOSTO DE RENDA A PAGAR		99.681,75

DECLARAÇÃO RETIFICADORA

Ficha 14A - Apuração do Imposto de Renda sobre o Lucro Presumido		
Discriminação	1º Trimestre	Valor
DISCRIMINAÇÃO DA RECEITA BRUTA		
01.Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 1,6%		0,00
02.Ajuste Referente ao RTT - Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 1,6%		
03.Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 8%		3.267.659,22
04.Ajuste Referente ao RTT - Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 8%		
05.Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 16%		0,00
06.Ajuste Referente ao RTT - Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 16%		
07.Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 32%		20.690,07
08.Ajuste Referente ao RTT - Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 32%		
09.RESULTADO DA APLICAÇÃO DOS PERCENTUAIS SOBRE A RECEITA BRUTA AJUSTADO		268.033,56
10.Rendimentos e Ganhos Líquidos Aplicações Renda Fixa/Renda Variável		0,00
11.Juros sobre o Capital Próprio		0,00
12.Realização de Valores cuja Tributação Tenha Sido Diferida		0,00
13.Recuperação de Custos e Despesas		0,00
14.Ajustes Decorrentes de Métodos - Preços de Transferências		0,00
15.Multas e Vantagens Decorrentes de Rescisão Contratual		0,00
16.Lucros Disponibilizados no Exterior		
17.Rendimentos e Ganhos de Capital Auferidos no Exterior		
18.Variações Cambiais Ativas - Op. Liquidadas (MP nº 1.858-10/1999, art. 30)		0,00
19.Demais Receitas e Ganhos de Capital		2.132,20
20.Ajuste Referente ao RTT - Demais Receitas		
21.(-)Excedente de Variação Cambial (MP nº 1.858-10/1999, art. 31)		0,00
22.(-)Variações Cambiais Ativas (MP nº 1.858-10/1999, art. 30)		0,00
23.(-)Resultados Não Tributáveis de Sociedades Cooperativas		0,00
24.(-)Divulgação Eleitoral e Partidária Gratuita		0,00
25.BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE O LUCRO PRESUMIDO		270.165,76
IMPOSTO APURADO COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO		
26.À Alíquota de 15%		40.524,86
27.Adicional		21.016,58
28.Diferença de IR Devida pela Mudança de Coeficiente s/ Receita Bruta		0,00
DEDUÇÕES		
29.(-)Imp. de Renda Retido na Fonte		0,00
30.(-)Imp. Pago no Ext. s/ Lucros, Rend. e Ganhos de Capital		
31.(-)IR Retido na Fonte por Órgãos, Aut. e Fund. Fed. (Lei nº 9.430/1996)		0,00
32.(-)IR Ret. na Fonte p/ Demais Ent. da Adm. Púb. Fed. (Lei nº 10.833/2003)		0,00
33.(-)Imp. Pago Incidente sobre Ganhos no Mercado de Renda Variável		0,00
34.IMPOSTO DE RENDA A PAGAR		61.541,44

Veja-se que, de acordo com a declaração original, a interessada recolheu exatamente o valor declarado de R\$ 99.681,75 (e foi esse o montante também declarado na DCTF original, considerado em PER/DCOMP como totalmente aproveitado). Após a retificação, da linha '34' (IMPOSTO DE RENDA A PAGAR) passou a constar o montante de R\$ 61.541,44.

Examinando os elementos que ocasionaram a redução da exigência fiscal, verifico que decorre da alteração da linha '19', "Demais Receitas de Ganho de Capital", da reproduzida ficha '14', da DIPJ, inicialmente informada pelo valor de R\$ 158.003,85 e retificada para R\$ 2.132,20.

Assim, diante do recolhimento tomado a partir da 1ª DIPJ e, em função do valor menor informado na 2ª DIPJ para o período, o que se pleiteia é R\$ 38.140,31 (R\$ 99.681,75 (-) R\$ 61.541,44).

Oportuno então que se adentre em duas questões trazidas em sua inconformidade.

Primeiramente, a interessada noticia o fato de ter sido fiscalizada pela RFB sobre as informações prestadas para o ano-calendário de 2010, cenário no qual resultou em lavratura fiscal com base na constatação de omissão de ganhos financeiros de renda fixa para o correspondente período, em situação semelhante àquela tratada nestes autos. Embora houvesse inconformismo com os lançamentos alojados no bojo do PA nº 13830-721.358/2013-71, atualmente o fólio encontra-se em arquivo, após a prolação do Acórdão nº 14-104.721 - 9ª TURMA DA DRJ/POR de 11 de fevereiro de 2020, cuja decisão, ao determinar a improcedência da impugnação, legitimou os procedimentos da auditoria.

Em outro ponto, traz-se ao conhecimento a existência de PER/DCOMP (registro nº 04377.04395.250414.1.3.04-0025) cujo teor, vinculado à CSLL, do mesmo período de apuração, no entender da defesa, conduz à circunstância também análoga àquela a ser examinada para o IRPJ do 1º trimestre de 2009.

Sustentada por estes dois fatos jurídicos, a interessada discorre que:

1. Que teria sido recolhido *"Imposto de Renda e Contribuição Social sobre os rendimentos de aplicações financeiras sempre "pro rata temporis" - antecipadamente, e sem considerar nenhuma compensação de Imposto de Renda Retido na Fonte"*;
2. Que *"esta divergência entre o regime fiscal e o regime contábil tem consequências para a apuração de impostos Imposto de Renda e Contribuição Social, que foi observado pela fiscalização da Receita Federal" e que "houve diferenças entre o tratamento fiscal das aplicações e a Receita Financeira declarado nas apurações trimestrais de Imposto de Renda e Contribuição Social"*.

Outrossim, eis as provas trazidas pela defesa que não decorrem de documentos internos da RFB:

- Comprovante mensal de rendimentos financeiros no banco Itaú (detalhado a partir do mês de junho de 2009);
- Demonstrativo de rendimentos financeiros no Banco do Brasil (saldo de renda fixa em 30/03/2009);
- Comprovante anual de rendimentos financeiros no banco Bradesco (consolidado em 31/12/2009, porém sem demonstração para o código '3426');
- Mensagem denotando a ausência de rendimentos no banco Santander;
- Cópia do Livro Razão do ano de 2009, conta nº 332.005-7, 'Juros Recebidos'; e
- Cópia do Livro Razão do ano de 2009, conta nº 331.009-4, 'Rendimentos de Aplicações no DER'.

A par dessas informações, exponho minhas ponderações.

1. DA PER/DCOMP Nº 04377.04395.250414.1.3.04-0025 (CSLL - 1º TRIMESTRE/2009)

A PER/DCOMP Nº 04377.04395.250414.1.3.04-0025 que deu tratamento a pagamento indevido do recolhimento do 1º trimestre de 2009 da CSLL (Lucro Presumido) encontra-se homologada totalmente pela RFB. Não obstante, não prospera qualquer alegação para tomá-la como parâmetro no sentido de importar no deferimento deste processo.

É que naquele caso, conforme consulta nos sistemas internos deste órgão, o valor do crédito homologado, R\$ 14.028,45, corresponde a diferença entre o valor efetivamente recolhido, R\$ 50.106,94 e aquele informado em DCTF, R\$ 36.078,49. Nada mais que isso, sem qualquer relação na análise com a adequada informação de aplicações financeiras.

Vê-se então que aquela situação não se aproxima da circunstância ora em apreço.

2. DO TRATAMENTO DECORRENTE DO PA Nº 13830-721.358/2013-71

Quanto ao PA nº 13830-721.358/2013-71, cujo teor a interessada toma como exemplo em seu arrazoadado e para tanto entende que assiste razão ao seu pedido, retrato basicamente as medidas adotadas pela Auditoria para o ano calendário de 2010 que serão também empregadas neste processo que versa sobre período do ano-calendário de 2009:

- i. A empresa efetuou a sua escrituração e conseqüentemente, a tributação dos rendimentos de aplicação financeira, pelo regime de competência, em contrariedade à disposição normativa dos arts. 36 e 37 da Instrução Normativa SRF nº 93/1997: (...)
- ii. Fato decorrente, constatado que a empresa deixou de acrescer à base de cálculo do Lucro Presumido a totalidade dos rendimentos apurados em aplicações de renda fixa, como medida corretiva, foi realizada a adição de ofício a partir dos dados colhidos com as instituições financeiras que inclusive corroboravam os dados da Conta Contábil nº 332.009-4 ('Rendimentos de Aplicações no DER');
- iii. Além disso, para a correta apuração do IRPJ a pagar, foram considerados como "demais receitas e ganhos de capital" apenas os valores discriminados como receitas de juros. Para tanto, foram extraídos da escrituração tais valores a partir da Conta nº 332.005-7 ('Juros Recebidos').

Compreendo que a mesma situação ocorrida em 2010, encontra-se replicada em 2009. Sendo esta a presente análise, adoto os mesmos procedimentos apuratórios para averiguar o imposto de renda a pagar para o 1º trimestre de 2009.

Pondero que adotei unicamente as informações extraídas da contabilidade da interessada, posto que os documentos obtidos junto às instituições financeiras (juntados pela defesa) encontram-se deficientes e desconexos para exprimir de forma clara os rendimentos de renda fixa para os meses de janeiro, fevereiro e março de 2009.

Esclareço que tenho por convicção que a atividade de "provar" não se limita, no mais das vezes, a simplesmente juntar documentos aos autos. Nos casos em que se têm registros contábeis associados a documentos produzidos por terceiros, provar significa associá-los de forma individualizada, do mesmo modo que, no caso das provas indiciárias, exige-se a contextualização dos fatos por via do cruzamento dos indícios.

Porém, não é tarefa da autoridade fiscal buscar o sentido e a lógica dos elementos de prova trazidos pelo contribuinte, quando este não o fez de forma adequada, no caso de um pedido de restituição ou compensação. Quem pleiteia a repetição deve provar a existência e a quantificação do direito creditório, coordenando de forma precisa o documental que entende evidenciar o indébito.

Dito isso, com base na escrituração, elaborei as seguintes tabelas (U.M.: Real):

10. Rendimentos e Ganhos Líquidos Aplicações Renda Fixa/Renda Variável		19. Demais Receitas e Ganhos de Capital	
jan/09		jan/09	
20.845,94		724,84	
-		fev/09	
-		669,87	
20.845,94		mar/09	
fev/09		737,49	2.132,20
18.796,93			
50.962,52			
10.915,38			
80.674,83			
mar/09			
21.389,58			
26.455,52			
6.505,78			
54.350,88	155.871,65		
fonte: Escrituração		fonte: Escrituração	
Conta:		Conta:	
331.009-4		332.005-7	
Rendimentos de aplicações no DER		Juros recebidos	

Apuração do Imposto de Renda sobre o Lucro Presumido

RESULTADO DA APLICAÇÃO DOS PERCENTUAIS SOBRE A RECEITA BRUTA AJUSTADO	268.033,56
10. Rendimentos e Ganhos Líquidos Aplicações Renda Fixa/Renda Variável	155.871,65
...	
19. Demais Receitas e Ganhos de Capital	2.132,20
25. BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE O LUCRO PRESUMIDO	426.037,41
IMPOSTO APURADO COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO	
26. À Alíquota de 15%	63.905,61
27. Adicional	36.603,74
34. IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	100.509,35

Com efeito, fica patente que o valor devido a título de imposto de renda, R\$ 100.509,35, supera aquele recolhido para o trimestre (R\$ 99.681,75), de tal forma que, de fato, não resta qualquer saldo em favor da interessada.”

Por outro lado, a Recorrente, em suas razões recursais, alega que (i) o acórdão recorrido é nulo de pleno direito, por cerceamento do direito de defesa da Recorrente, notadamente no que concerne ao indeferimento da diligência requerida em sede de manifestação de inconformidade; (ii) que o despacho decisório que indeferiu o direito creditório e, por conseguinte, o acórdão recorrido, é nulo, na medida em que a Fiscalização Federal não cumpriu o seu dever de investigação, conforme determina o artigo 142, do CTN, o que acarreta flagrante prejuízo ao exercício do direito de defesa da Recorrente; e (iii) no mérito, que é líquido e certo o direito creditório da Recorrente, razão pela qual é de rigor a homologação do Per/Dcomp.

PRELIMINARMENTE

Em sede de preliminar, a Recorrente alega que a decisão recorrida está eivada de vício de nulidade sob o argumento de que teria havido cerceamento do direito de defesa ante o indeferimento da diligência posto que os documentos apresentados deixaram de ser apreciados.

Discordo da Recorrente. Conforme consta na decisão recorrida, a apreciação da matéria foi realizada dentro dos ditames delineados em lei, por autoridade competente apresentando de forma clara e objetiva o motivo da não homologação da compensação, qual seja, a insuficiência/inexistência de crédito disponível para a compensação dos débitos informados na declaração de compensação.

Outrossim, sabe que as nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal são tratadas nos arts. 59 e 60 do Decreto no 70.235/72, segundo os quais somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de despacho ou decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente ou do qual resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”. A declaração de nulidade dos atos administrativos encontra-se relacionada com a ocorrência de prejuízo. Se não houver prejuízo às partes pela prática do ato no qual se tenha considerado haver suposta irregularidade ou inobservância da forma, não há de se falar na sua invalidação, ainda mais quando cumprida a sua finalidade. (Grifei)

Sob essa ótica, não vejo qualquer vício ou mácula que possa invalidar o acórdão de piso. Ademais, também não há se falar em nulidade visto que as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para

caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Desta forma, a decisão está motivada, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Em tempo, o enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Quanto ao indeferimento da diligência pela autoridade “a quo”, insta destacar que cabe a aplicação do seguinte enunciado sumular:

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”.

Logo, o fato de o acórdão recorrido não ter analisado os documentos apresentados, ou mesmo não ter baixado o processo em diligência para este fim, não gera nulidade, isso porque a DRJ entendeu ser inaplicável o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 28 de agosto de 2015 pelo fato de a Recorrente não ter retificado a DCTF, mesmo após a prolação do Despacho Decisório, mas tão somente sua DIPJ.

Ainda sobre a inexistência de nulidade, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por outro lado, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão.

Destarte, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado.

Em suma, as autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação às atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Desta forma, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

MÉRITO

No tocante à questão de mérito, tem-se que no acórdão de piso constou como fundamentos para o não reconhecimento do direito creditório pleiteado, o fato de a Recorrente ter retificado a DCTF do 1º semestre de 2009, após o despacho decisório, bem como, a adoção do regime de competência para a escrituração e tributação dos rendimentos de aplicação financeira, em suposta contrariedade à disposição dos arts. 36 e 37 da Instrução Normativa SRF nº 93/1997. Já a Recorrente, em sentido contrário, contesta os argumentos consignados na decisão recorrida e defende ser líquido e certo o direito creditório da Recorrente, razão pela qual é de rigor a homologação do Per/Dcomp.

Compulsando, os autos entendo assistir razão de forma parcial à Recorrente. Explique-se.

Inicialmente, cumpre ressaltar que a retificação da DCTF após o indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, não impede que o direito creditório no Per/Dcomp seja analisado, desde que, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 02, de 28 de agosto de 2015¹, o contribuinte logre êxito em comprovar documentalmente as alterações

¹ Conclusão 22. Por todo o exposto, conclui-se:

- a) as informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário;
- b) não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010;
- c) retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo;
- d) o procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa

promovidas (erro de fato), e, por conseguinte, a liquidez e certeza de seu crédito tal como exige o art. 170 do Código Tributário Nacional.

Inclusive, sente sentido é a disposição da Súmula CARF nº 164 que deve ser aplicadas ao caso sob análise e assim dispõe:

Súmula 164

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

Destarte, a retificação das informações declaradas por iniciativa da própria declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, **só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde** (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional²). Destarte, as alterações promovidas em DCTF para diminuir o valor do tributo devido devem ser comprovadas através de escrita contábil. A comprovação, portanto, é condição para admissão da retificação realizada, quando essa, como no caso dos autos, suprimiu tributo.

Portanto, não há óbice à retificação da DCTF após a emissão do despacho decisório, desde que o contribuinte logre êxito em comprovar documentalmente as alterações promovidas, e, por conseguinte, a liquidez e certeza de seu crédito, por força do princípio da verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos o que se deu *in casu*. Afinal, o ônus da prova de demonstrar explicitamente a liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado recai sobre a Recorrente³.

Por estes motivos, os documentos apresentados devem ser admitidos e apreciados. Dentre os documentos carreados aos autos, pela Recorrente, destaca-se:

deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP;

e) a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios;

f) o valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996; e

g) Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53. (grifos acrescentados)

² Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

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

³ Cabe à Recorrente a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao Erário para a instrução do processo a respeito dos fatos e dados contidos em documentos existentes em seus registros internos, caso em que deve prover, de ofício, a obtenção dos documentos ou das respectivas cópias (art. 36 e art. 37 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

- Comprovante mensal de rendimentos financeiros no banco Itaú (detalhado a partir do mês de junho de 2009);
- Demonstrativo de rendimentos financeiros no Banco do Brasil (saldo de renda fixa em 30/03/2009);
- Comprovante anual de rendimentos financeiros no banco Bradesco (consolidado em 31/12/2009, porém sem demonstração para o código '3426');
- Mensagem denotando a ausência de rendimentos no banco Santander;
- Cópia do Livro Razão do ano de 2009, conta nº 332.005-7, 'Juros Recebidos'; e
- Cópia do Livro Razão do ano de 2009, conta nº 331.009-4, 'Rendimentos de Aplicações no DER'.

De tal modo, a Recorrente apresentou vasto conjunto probatório para comprovação do referido erro de fato que desencadeou a aludida retificação e, por conseguinte, o crédito em discussão, se desincumbindo de seu ônus probatório. Assim, em meu sentir, tais documentos são suficientes para cumprir a exigência de comprovação inserta no Parecer Normativo Cosit nº 02/2015.

Por fim, resta analisar a discussão quanto ao oferecimento à tributação da receita financeira correspondente ao IRRF. O fato é que há um desacerto natural entre a apuração da DIPJ e das DIRF, uma vez que o lucro real na DIPJ é apurado pelo regime de competência e as retenções na DIRF sobre aplicações financeiras são efetuadas pelo regime de caixa.

A matéria é recorrente e relaciona-se ao descompasso entre o regime de competência para apuração das receitas financeiras decorrentes de determinadas aplicações, quando envolve mais de um período (ano-calendário ou trimestre), e o regime de caixa, associado ao momento em que as retenções na fonte efetivamente ocorreram. Tal característica pode levar à divergência de apuração entre os valores das retenções na fonte, passíveis de deduzir o IRPJ a pagar daquele período, e as receitas financeiras declarados na DIPJ relativa ao período das retenções (valor oferecido à tributação).

De fato, é de se observar que a tributação das aplicações financeiras era efetuada somente no momento da alienação ou do pagamento dos rendimentos, conforme artigo 65 da Lei nº 8.981/1995, *verbis*:

Art. 65. O rendimento produzido por aplicação financeira de renda fixa, auferido por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, a partir de 1º de janeiro de 1995, sujeita-se à incidência do Imposto de Renda na fonte à alíquota de dez por cento.

§ 1º A base de cálculo do imposto é constituída pela diferença positiva entre o valor da alienação, líquido do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, e sobre operações relativas a títulos ou valores mobiliários (IOF), de que trata a Lei nº 8.894, de 21 de junho de 1994, e o valor da aplicação financeira.

§ 2º Para fins de incidência do Imposto de Renda na fonte, a alienação compreende qualquer forma de transmissão da propriedade, bem como a liquidação, resgate, cessão ou repactuação do título ou aplicação.

§ 3º Os rendimentos periódicos produzidos por título ou aplicação, bem como qualquer remuneração adicional aos rendimentos prefixados, serão submetidos à incidência do Imposto de Renda na fonte por ocasião de sua percepção.

[...]

§ 7º O imposto de que trata este artigo será retido:

- a) por ocasião do recebimento dos recursos destinados ao pagamento de dívidas, no caso de que trata a alínea b do § 4º;
- b) por ocasião do pagamento dos rendimentos, ou da alienação do título ou da aplicação, nos demais casos.

Por sua vez, o 2º, § 4º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996, condicionava o direito à restituição do Imposto de Renda Retido na Fonte ao oferecimento a tributação do correspondente rendimento.

Assim, a Recorrente estava submetida à adoção do regime de competência nos casos de imposto de renda retido na fonte de rendimentos de aplicações financeiras. Ou seja, a Recorrente deveria adotar o regime de competência, que tem por finalidade o reconhecimento na contabilidade, das receitas, dos custos e das despesas no período a quem competem, independentemente de seu recebimento (receitas) ou pagamento (custos e despesas).

Ocorre que, como arguido pela Recorrente, o art. 70, § 1-A, da IN RFB nº 1.585, de 2015, admite a possibilidade de aproveitamento do IRRF relativo a receitas registradas em períodos de apuração anteriores, *in verbis*:

Art. 70. O imposto sobre a renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável ou pago sobre os ganhos líquidos mensais será:

I - deduzido do devido no encerramento de cada período de apuração ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado;

II - definitivo, no caso de pessoa física e de pessoa jurídica optante pela inscrição no Simples Nacional ou isenta.

§ 1º Os rendimentos e os ganhos líquidos de que trata este artigo integrarão o lucro real, presumido ou arbitrado.

§ 1º-A No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o imposto sobre a renda retido na fonte referente a rendimentos de aplicações financeiras já computados na apuração do lucro real de períodos de apuração anteriores, em observância ao regime de competência, poderá ser deduzido do imposto devido no encerramento do período de apuração em que tiver ocorrido a retenção, observado o disposto no § 10. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1720, de 20 de julho de 2017)

§ 2º Os rendimentos e ganhos líquidos previstos neste artigo, auferidos nos meses em que forem levantados os balanços ou balancetes de que trata o art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995, serão neles computados, e o imposto de que trata o art. 56 será pago com o apurado no referido balanço, hipótese em que fica dispensado o seu pagamento em separado.

§ 3º Nos balanços ou balancetes de suspensão será observado o limite de compensação de perdas previsto no § 7º.

§ 4º As perdas incorridas em operações iniciadas e encerradas no mesmo dia (day-trade), realizadas em mercados de renda fixa ou de renda variável, não serão dedutíveis na apuração do lucro real.

Assim, a Recorrente contabiliza e tributa o rendimento total de aplicações financeiras por mês, conforme o regime de competência, ao contrário do Banco que, apesar de declarar mensalmente o rendimento tributável, somente o faz sobre o rendimento auferido por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação em cumprimento ao regime de caixa.

Destaque-se que tal entendimento não colide com o enunciado da Súmula CARF nº 80, que busca afastar a restituição do IRRF, via cômputo como saldo negativo, sem que as respectivas receitas tenham sido tributadas. Afinal, neste caso, ainda conforme alegação da Recorrente, as receitas foram tributadas em observância ao regime de competência, ou seja, antes do cômputo do IRRF para fins de composição do saldo negativo.

Este tribunal também já se manifestou no sentido de que comprovado que se as receitas financeiras foram contabilizadas e apropriadas contabilmente no regime de competência e a tributação das receitas financeiras se deu no regime de caixa, deve-se reconhecer o direito creditório em discussão:

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. Caso sejam constatadas diferenças entre os valores do imposto declarados e pagos, procede-se ao lançamento de ofício dos valores apurados, com aplicação da multa de ofício e juros de mora. DEDUÇÕES. RETENÇÃO NA FONTE. RECEITAS FINANCEIRAS A dedução como antecipação do imposto retido na fonte está condicionada ao cômputo das receitas correspondentes na determinação do lucro real. descompasso entre o regime de competência para apuração das receitas financeiras decorrentes de determinadas aplicações, quando envolve mais de um período (ano-calendário ou trimestre), e o regime de caixa, associado ao momento em que as retenções de IRRF efetivamente ocorreram. ÔNUS DA PROVA. Incumbe ao sujeito passivo a demonstração de suas alegações, acompanhada de provas hábeis, que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. (Acórdão nº 1302-004.764, Relatora: Andréia Lúcia Machado Mourão, Data da Sessão: 14/09/2020)

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. RECEITAS FINANCEIRAS. RETENÇÕES. DESCOMPASSO CAIXA X COMPETÊNCIA. CONFIGURADO. Não se encontrando objeções às conclusões da autoridade fiscal diligenciante, entende-se, da mesma forma, que os valores das receitas financeiras que serviram de base de cálculo das retenções em 2010 foram oferecidos à tributação tanto no próprio ano, quanto nos anteriores, não havendo mais óbices pelo reconhecimento integral do pleito do contribuinte. (Acórdão nº 1402-004.375, Relator: Marco Rogério Borges, Data da Sessão: 21/01/2020)

PEDIDO DE RESSARCIMENTO/RESTITUIÇÃO. CRÉDITO DECORRENTE DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA. O prazo decadencial para a verificação do crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ é regido de acordo com o § 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96. O termo inicial do prazo quinquenal é a data da apresentação do Pedido de Restituição/Ressarcimento. DIFERENÇA DIPJ X DIRF. REGIME DE CAIXA X REGIME DE COMPETÊNCIA. Havendo o sujeito passivo comprovado que as receitas financeiras foram tributadas pelo regime de competência em período anterior à retenção na fonte de IRPJ, que ocorre pelo regime de caixa, é de se cancelar o despacho decisório que indeferiu o crédito e não homologou as compensações. (Acórdão nº 1401-003.532, Relator: Carlos André Soares Nogueira, Data da Sessão: 12/06/2019)

Desta forma, uma vez comprovado que foi oferecida à tributação as receitas financeiras no montante integral, deve-se reconhecer a licitude do procedimento e o direito creditório pleiteado. Destaque-se que foram anexados aos autos documentos comprobatórios do pagamento indevido e do oferecimento à tributação em questão.

Por estes motivos, os documentos apresentados devem ser admitidos e apreciados, pela Unidade de Origem, para verificação da liquidez e certeza do direito creditório em debate. Assim, entendo que a Recorrente se desincumbiu de seu ônus probatório no tocante ao erro material no preenchimento de sua DCTF e do oferecimento à tributação das receitas oriundas de rendimentos de aplicações financeiras

Destaca-se, por fim, que não se trata de emissão de novo despacho decisório, pois o primeiro não possuía vícios e estava de acordo com as provas e informações sistêmicas até aquele momento existentes. Os autos irão retornar apenas para a continuação da análise da liquidez e certeza do crédito, considerando o saneamento do processo com a juntada de documentos contábeis/fiscais para comprovar a existência do crédito.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante os documentos apresentados em sede recursal e aplicação das determinações da Parecer Normativo COSIT nº 2/2015 e Súmula CARF nº 164, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início. Destaque-se que a Unidade de Origem deverá considerar em sua investigação todas as provas colacionadas aos presentes autos devendo as compensações serem homologadas até o limite do crédito cuja liquidez e certeza forem devidamente constatadas e, se houver necessidade, intimar a Recorrente a prestar esclarecimentos ou complementar a produção de provas.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça