



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13896.902026/2010-89
ACÓRDÃO	1001-004.066 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DU PONT SAFETY RESOURCES DO BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004

COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO INDÉBITO.

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

PAGAMENTOS POR ESTIMATIVA.

A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real pode optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada.

IRRF. SÚMULAS CARF Nº 80 E Nº 143.

Na apuração do IRPJ ou CSLL, 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.

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte correspondente a receitas computadas na base de cálculo do imposto no mesmo período de apuração, ou em período passado, segundo o regime de competência.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em dar-lhe provimento em parte para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações do art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e das Súmulas CARF nº 80 e nº 143 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, 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.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Elias da Silva Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO**Per/DComp e Despacho Decisório**

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 16085.86960.270705.1.3.02-3254, em 27.07.2005, e-fls. 02-06, utilizando-se do crédito relativo ao saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$537.963,67 do ano-calendário de 2004 apurado pelo lucro real anual para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 07-14:

Analizadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição ao 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 [...]	RETENÇÕES FONTE [...]	SOMA PARC. CRED.
---------------------	-----------------------	------------------

PER/DCOMP [...]	537.963,67	537.963,67
CONFIRMADAS [...]	0,00	0,00

Valor originai do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 537.963,67

Valo na DIPJ: R\$.537.963,67

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ R\$ 990.003,94

IRPJ devido: R\$ 452.040,27

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

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

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP: 18085.86960.270705.1.3.02-3254 42426.81314280905.1.3.02-1810 08447.54100.300805.1.3.02-0019 19902.87665.091106.1.7.02-2774 03696.04811.091106.1.7.02-0029 [...].

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 40 da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 6ª Turma DRJ/BSB/DF nº 03-81.742, de 25.09.2018, e-fls. 144-152:

Acórdão

Acordam os membros da 6ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar PROCEDENTE EM PARTE a manifestação de inconformidade e reconhecer parcialmente o direito creditório em litígio, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. [...]

Conclusão

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE da Manifestação de Inconformidade para homologar os débitos declarados nos PER/DCOMP objeto dos autos, até o limite do direito creditório aqui reconhecido, que foi de R\$ 449.607,44.

Recurso Voluntário

Notificada em 28.10.2019, e-fl. 156, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 27.11.2019, e-fls. 158-168, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

III – DIREITO

III. Da composição dos créditos pleiteados – Imposto Renda Retido na Fonte em razão de juros recebidos e recolhimentos de IRPJ por estimativa

III.1 – Crédito Referente a Imposto de Renda Retido na Fonte pela DU PONT DO BRASIL LTDA – exercício de 2003

Conforme já demonstrado no tópico factual do presente recurso os créditos pleiteados pela RECORRENTE têm origem em recolhimentos ocorridos nos anos de 2003 e 2004.

Para facilitar-se a compreensão da composição destes valores, necessário se faz detalhar-se os momentos dos recolhimentos ocorridos para cada ano.

Inicialmente, no ano de 2003, a DU PONT DO BRASIL LTDA (“DU PONT”), mais precisamente no dia 13 de novembro, celebrou contrato de mútuo com a DU PONT SAFETY RESOURCES DO BRASIL LTDA (“DSRB”), no qual ficou pactuado que a DU PONT pagaria a DSRB crédito até o limite de R\$ 25.000.000,00(vinte e cinco milhões de reais), até a data de 31/12/2004, devidamente acrescidos de juros de 1% ao mês sobre o saldo em aberto.

Nesse sentido, nos meses de novembro e dezembro de 2003, foram pagos a DSRB, respectivamente, os valores de R\$ 20.810,00 e R\$ 156.162,33, totalizando o montante de R\$ 177.972,33 (cento e setenta e sete mil, novecentos e setenta e dois reais e trinta e três centavos), a título de juros, em decorrência do mútuo existente com a DU PONT.

Tais valores foram devidamente reconhecidos no Livro Diário de 2003 da empresa, conforme demonstram as fls. 50 e 53 destes autos, bem como oferecidos a tributação, juntamente com as outras receitas financeiras da empresa do período (Doc. 09 – composição receitas financeiras – fls. 138), conforme verifica-se na DIPJ, exercício 2003/ano calendário 2004, as fls. 95, na Ficha 06ª – Demonstração do Resultado.

Nota-se que a DSRB incluiu os valores recebidos da DU PONT em sua base de tributação do IR e CSLL para o exercício de 2003, recolhendo-se, portanto, imposto sobre tais valores.

A DU PONT, por sua vez, conforme verifica-se pelos DARF juntados as fls. 124 e 125, recolheu o IRRF sobre os valores pagos, a alíquota de 20%, no valor total de R\$ 35.588,47 e, por mero equívoco, não repassou tal informação DSRB a qual, deixou de declarar as retenções efetuadas na DIPJ do exercício 2003/ano calendário 2004.

E, justamente, neste ponto que se encontra consubstanciado o crédito de R\$ 35.588,47 pleiteado pela RECORRENTE, visto que o imposto referente às receitas financeiras recebidas pela DSRB foi devidamente recolhido.

Sendo assim, o argumento trazido pelo v. acórdão no sentido de que tais valores não poderiam ser considerados para composição do saldo negativo de 2004 cai por terra.

Isso, porque a RECORRENTE em momento algum buscou que tais valores fossem considerados no saldo negativo de 2004, mas apenas os adicionou aos valores também recolhidos no período de 2004 para utilização do imposto efetivamente recolhido a maior no ano anterior, o qual não foi utilizado.

Inclusive, em sua manifestação de inconformidade a RECORRENTE foi extremamente clara quando demonstra que o saldo negativo de 2004 referia-se somente ao valor retido na fonte no total de R\$ 502.383,21.

Não pode aqui indeferir-se a compensação de valor cujo recolhimento fora devidamente comprovado com a juntada dos respectivos DARF, apenas porque a RECORRENTE deixou de utilizá-los no ano em que seu recolhimento foi efetuado.

Se assim o fosse, os eventuais valores recolhidos a maior na apuração de qualquer contribuinte poderiam apenas, ser utilizados no referido ano, o que, notoriamente se sabe que não é o que ocorre.

Por fim, importante ressaltar que, diferente do alegado pelo v. acórdão que, diferente do sustentado, a RECORRENTE apresentou toda a documentação comprovando a liquidez e certeza de seu crédito bem como sua composição.

Dessa forma, visto que a RECORRENTE juntou os DARF comprovando o recolhimento de R\$ 35.588,47, referente a IRRF recolhido no ano de 2003, inegável a urgente necessidade de reconhecer-se a compensação pleiteada para também este período.

III.2 – Crédito Referente a Imposto de Renda Mensal recolhidos por estimativas pela DU PONT DO BRASIL LTDA – exercício de 2004

Devidamente demonstrada a composição do crédito de 2003, bem como sua patente existência e necessidade de reconhecimento, passa a RECORRENTE a demonstrar a outra parte do crédito que também tem direito para o ano de 2004.

Como já demonstrado na manifestação de inconformidade, a RECORRENTE, para o ano de 2004, realizou o recolhimento mensal das estimativas de imposto de renda, conforme se verifica na Ficha 11 – Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa, da DIPJ exercício 2004/ano calendário 2005, apresentada a estes autos às fls. 109, no montante total de R\$ 452.040,27.

No entanto, no v. acórdão recorrido, conforme se nota pelo quadro apresentado às fls. 149, aponta que teria restado comprovado o recolhimento de apenas R\$ 399.264,51: [...].

Ocorre que referida composição de valores deve ser revista, visto que detém números menores do que o efetivamente recolhido.

Em primeiro lugar referida tabela desconsidera o recolhimento efetuado para a competência de dezembro de 2004 no valor de R\$ 50.526,39, devidamente informado na DIPJ do exercício 2004/ano-calendário 2005, fls. 112: [...].

Em segundo lugar verifica-se que nas linhas 2, 7 e 8 da tabela apresentada pelo v. acórdão, tem-se os valores recolhidos de R\$ 41.944,85, R\$ 43.695,36 e R\$ 54.742,93, respectivamente, para os meses de apuração fevereiro, agosto e setembro.

No entanto, como também pode-se verificar pela DIPJ citada, tais valores foram erroneamente computados visto que, na verdade, para tais períodos foram recolhidos os montantes de R\$ 44.194,03, R\$ 41.695,37 e R\$ 56.742,93, conforme fls. 109 e 111: [...].

Corroborando-se, com o declarado na DIPJ, para não restar qualquer dúvida, importante juntar os DARF devidamente recolhidos (DOC. ANEXO).

Nesse sentido, para ilustrar melhor a diferença ora trazida pela RECORRENTE, apresenta-se abaixo, quadro comparativo com os valores trazidos pelo v. acórdão, com os valores devidamente informados na DIPJ, o qual mostra que o defendido na manifestação de conformidade deve ser reconhecido visto que, as estimativas recolhidas somam o valor de R\$ 452.040,27: [...].

Nota-se que, pelos equívocos constantes na confecção do quadro trazido pelo v. acórdão recorrido, não traz a realidade dos valores recolhidos a título de estimativa pela RECORRENTE pois foram desconsiderados valores recolhidos em dezembro de 2004, bem como considerados valores que não condizentes com o montante recolhido para cada mês (fevereiro, agosto e setembro/2004).

Pelo exposto nos tópicos acima demonstrado, reconhecendo-se o direito ao crédito dos valores de R\$ 35.588,47 e R\$ 452.040,27 e considerando o valor de R\$ 449.607,44 já reconhecido em favor da RECORRENTE, o valor total a ser compensado, de uma forma ou de outra, será o por ela pleiteado na PERDCOMP 18085.86960.270705.1.3.02-3254, ou seja, R\$ 537.963,67.

Dessa forma, nota-se que o v. acórdão deve ser reformado na parte recorrida, uma vez que, de acordo com a DIPJ do exercício 2004, bem como DARF anexos, inegável verificar que os valores recolhidos, a título de estimativa mensal de IRPJ para o ano de 2004 totalizam R\$ 452.040,27, sendo medida necessária e urgente o reconhecimento do crédito neste total e não apenas ao limite de R\$ 399.264,51.

No que concerne ao pedido conclui que:

IV – DO PEDIDO

Em face dos argumentos acima destacados, requer a RECORRENTE a esses ilustres julgadores seja julgado integralmente procedente o recurso voluntário e, consequentemente, reconhecido integralmente o valor do crédito pleiteado na PERDCOMP 18085.86960.270705.1.3.02-3254, qual seja, R\$ 537.963,67.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

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

Delimitação da Lide

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ no valor de R\$88.356,23 (R\$537.963,67 - R\$449.607,44) referente ao ano-calendário de 2004 pleiteado no presente processo (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972):

- Pagamentos por Estimativa: R\$52.775,76; e
- IRRF: R\$35.580,47.

“Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante” (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

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

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos, de modo que em regra a retificação somente é possível se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e o seu cancelamento é procedimento cabível ao sujeito passivo na forma, no tempo e lugar previstos na legislação tributária (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega até a intimação válida do despacho decisório. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo como condição absolutamente essencial para fins de verificação da precisão dos dados informados. Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado. Devem ser detalhados os motivos de fato e de direito em que se baseiam com exposição de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões. A peça de defesa deve ser instruída com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A “escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais” (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977). Nesse sentido, a legislação exige que a Recorrente produza prova de suas alegações que demonstrem a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado (art. 170 do Código Tributário Nacional).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que

se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

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

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

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

A pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor do tributo pago ou retido na fonte incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ ou CSLL determinado sobre a base de cálculo estimada no caso utilização do regime com base no lucro real anual, para efeito de determinação do saldo de IRPJ ou CSLL negativo ou a pagar no encerramento do período apurado de forma centralizada pelo estabelecimento matriz, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º e art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Pagamentos por Estimativa: R\$52.775,76

A Recorrente afirma que na decisão de primeira instância “desconsidera o recolhimento efetuado para a competência de dezembro de 2004 no valor de R\$50.526,39” e ainda que em relação aos meses de fevereiro, agosto e setembro “foram recolhidos os montantes de R\$44.194,03, R\$41.695,37 e R\$56.742,93”.

A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real pode optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada (art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

A partir da matéria de insurgência recursal dialogando com a decisão de primeira instância cabe esclarecer que na apuração do saldo negativo devem ser analisados os pagamentos de estimativa, de acordo com o acervo fático-probatório composto da DIPJ e DARF's, e-fls. 91-113 e 229-231.

IRRF: R\$35.580,47

A Recorrente alega que os valores pleiteados “têm origem em recolhimentos ocorridos nos anos de 2003 e 2004” e que “por mero equívoco, não repassou tal informação DSRB a qual, deixou de declarar as retenções efetuadas na DIPJ do exercício 2003/ano calendário 2004”.

O Parecer Normativo Cosit nº 01, de 24 de setembro de 2002, orienta:

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

Retenção exclusiva na fonte

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

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

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

Imposto retido como antecipação

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

Para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 80

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

Súmula CARF nº 143

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

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

Especificamente, no que se refere às receitas financeiras, tem-se que na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica pode deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte correspondente a receitas computadas na base de cálculo do imposto no mesmo período de apuração, ou em período passado, segundo o regime de competência. O critério jurídico adequado é de que há descompasso legal entre o registro contábil das receitas financeiras, por regime de competência e as retenções efetivadas em DIRF, por regime de caixa.

Cabe mencionar o voto condutor do Acórdão da 1ª Turma da CSRF nº 9101-006.680, de 09.08.2023, cujos fundamentos de direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Aqui, importa decidir se a legislação tributária invocada pelo Colegiado a quo autoriza a conclusão de a dedução das retenções na fonte estar limitada ao período no qual os correspondentes rendimentos foram oferecidos à tributação. O Colegiado que proferiu o paradigma, como visto, admitiu a dedução das retenções mediante comprovação do cômputo dos rendimentos no lucro tributável de períodos anteriores.

Como adiantado na transcrição ao norte, e inclusive pode ser considerado incontroverso nestes autos, a incidência de imposto de renda na fonte sobre determinados rendimentos de aplicações financeiras está prevista no momento da liquidação da operação, ao passo que os rendimentos correspondentes devem ser registrados segundo o regime de competência. Daí o alegado “descasamento” entre a apropriação da receita financeira e a retenção do IRRF.

Tais retenções, porém, não estão previstas como incidentes exclusivamente na fonte, admitindo-se a sua dedução na apuração final do sujeito passivo. E, no

entender do Colegiado a quo, esta dedução somente pode ser promovida no período de apuração em que os correspondentes rendimentos foram oferecidos à tributação. Embora o acórdão recorrido não se estenda neste aspecto, infere-se desta premissa que a retenção na fonte sofrida no futuro, em relação a rendimentos reconhecidos contabilmente em períodos pretéritos, deveria ser aproveitada na apuração passada, mediante sua retificação para aumento do saldo negativo originalmente apurado, ou para constituição de indébito, caso a apuração tenha resultado em imposto a pagar.

Na compreensão desta Conselheira, exteriorizada em diversas resoluções e acórdãos acerca do tema, a questão é solucionada a partir do que dispõe a Lei nº 9.430/96:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.

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

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração; III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real; IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo. (destacou-se)

Nestes termos, demanda-se, apenas, que a retenção corresponda a receita computada na determinação do lucro real, o que significa dizer que a receita deve ser oferecida à tributação até a determinação do lucro real na qual se pretende a dedução da retenção, ou seja, em período de apuração presente ou passado. Se a pessoa jurídica auferiu rendimentos e os reconheceu contabilmente segundo o regime de competência, integrando-os ao lucro líquido a partir do qual são apurados o lucro real e o imposto de renda devido, mas somente em momento

futuro sofre a retenção na fonte do imposto de renda sobre tais rendimentos, este valor pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção, porque a lei não faz qualquer restrição neste sentido.

A dedução no período de apuração de ocorrência da retenção também se justificaria sob a lógica financeira, porque permitir o deslocamento desta antecipação para período passado resultaria na formação de um indébito antes do ingresso da retenção nos cofres públicos e, em consequência, atrairia a cogitação da aplicação de juros compensatórios desde aquele momento, anterior ao desembolso da antecipação.

O Colegiado a quo também invoca o disposto no art. 64, §3º da Lei nº 9.430/96 que, ao tratar da dedução de retenções sofridas no fornecimento de bens e na prestação de serviços a órgãos públicos, especifica que o valor do imposto e das contribuições sociais retidos será considerado como antecipação do que for devido pela contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições. Contudo, a peculiaridade destas retenções é agregar diversos tributos, incidentes sobre o lucro e o faturamento, contexto no qual a referência ao mesmo imposto e mesmas contribuições presta-se, apenas, a limitar a dedução da antecipação na apuração do correspondente imposto ou contribuição, segundo a parcela que a lei define como destinada a cada um deles. Não há, nestes termos, qualquer restrição ao período de apuração no qual a receita de fornecimento de bens ou de prestação de serviços foi oferecida à tributação. Ou seja, também nesta hipótese, se a receita foi computada pelo regime de competência na base de cálculo dos tributos incidentes sobre o faturamento e o lucro, e somente em momento futuro ocorre seu pagamento pelo órgão público, com a correspondente retenção, o sujeito passivo poderá distribuir a dedução desta retenção entre o mesmo imposto e as mesmas contribuições no período de apuração em que sofrer a retenção.

Ainda, o Colegiado a quo também invoca a Súmula CARF nº 80 para firmar o dever da Contribuinte comprovar que todas as receitas correspondentes às retenções na fonte tenham sido levadas à tributação. De fato, a jurisprudência deste Conselho consolidou-se nos seguintes termos:

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.

Contudo, mais uma vez se nota a indeterminação do período de apuração no qual se faz a prova do cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto. A exigência é de prova da retenção e deste cômputo, mas não de que eles tenham ocorrido, necessariamente, no mesmo período de apuração.

Nesse mesmo sentido consta no Acórdão da 1ª Turma da CSRF nº 9101-007.237, de 03.12.2024:

SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES NA FONTE. DEDUÇÃO DE RETENÇÕES DE PERÍODOS ANTERIORES. POSSIBILIDADE.

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte correspondente a receitas computadas na base de cálculo do imposto no mesmo período de apuração, ou em período passado, segundo o regime de competência.

A partir da matéria de insurgência recursal dialogando com a decisão de primeira instância cabe esclarecer que na apuração do saldo negativo devem ser analisadas as retenções de tributos na fonte, de acordo com o acervo fático-probatório composto do Livro Diário e DARF's, e-fls. 40-89 e 124-138.

Conclusão

Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito pleiteado nos presentes autos em cotejo com as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais e respectivos documentos que a Recorrente deve apresentar para fins de comprovação do indébito indicado no Per/DComp relativamente aos pagamentos por estimativa e IRRF.

Os efeitos da aplicação do direito superveniente fixam a relação de causalidade com a possibilidade de deferimento da Per/DComp. Esta legislação impõe, pois, o retorno dos autos a DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido junto com o recurso voluntário referente ao mérito do pedido. Devem ser averiguadas a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento. A autoridade administrativa deve apreciar fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução. Assim, no rito do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora retomar a verificação do indébito. Registre-se que não se tratar de nova lide, mas sim a continuação de análise do direito creditório pleiteado considerando o saneamento no seu exame. Por conseguinte, não há que se falar em perda do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumpre registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em dar-lhe provimento em parte para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações do art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e das Súmulas CARF nº 80 e nº 143 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, 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.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva