



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13896.908920/2018-10
ACÓRDÃO	1002-003.835 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AZUL LINHAS AEREAS BRASILEIRAS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2014

PRELIMINAR. NULIDADE. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN. DECISÃO DE MÉRITO A FAVOR DO SUJEITO PASSIVO. PREVALÊNCIA. ART. 59, § 3º, DO DECRETO Nº 70.235/72.

A utilização de fundamentação diversa e inédita pelo acórdão da DRJ pode levar a nulidade da decisão por violação ao art. 146 do CTN. Entretanto, a nulidade pode ser afastada pelo julgador com base no permissivo do art. 59, § 3º, do Decreto nº 70.235/72.

CRÉDITO POR PAGAMENTO INDEVIDO. COMPROVAÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Instaurado o contencioso administrativo, em razão da não homologação de compensação de débitos com crédito de suposto pagamento indevido ou a maior, é do contribuinte o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar. Deve-se reconhecer crédito cuja certeza e liquidez restou comprovada por meio de DCTF retificadora validada pelo órgão competente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso para, com base no art. art. 59, §3º do Decreto nº 70.235/72, afastar a preliminar arguida e, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luis Angelo Carneiro Baptista, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ricardo Pezzuto Rufino, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Andrea Viana Arrais Egypto, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Adotando o Relatório do acórdão recorrido, esclareço que a lide inicia-se com a Manifestação de Inconformidade apresentada contra o Despacho Decisório de fls. 337 a 340 que não homologou o PER/DCOMP nº 30309.65669.230418.1.3.04-4258, transmitido com o objetivo de compensar débito(s) próprio(s) com crédito de IRRF, Código de Receita 0422 no valor original na data de transmissão de R\$ 250.221,46, decorrente de recolhimento com DARF efetuado em 08/10/2014. A DCOMP em tela, foi analisada de forma eletrônica pelo sistema de processamento da Receita Federal do Brasil - RFB que emitiu o Despacho Decisório em comento, assinado pelo AFRFB responsável pela análise do crédito.

De acordo com o **Despacho Decisório a partir das características do DARF descrito no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, relacionado(s) nas “Informações Complementares da Análise do Crédito” (fls. 339 e 340), mas integralmente utilizado(s) para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.**

Cientificado em 13/12/2018, o contribuinte, irresignado, impugnou o despacho decisório em 10/01/2019 manifestando a sua inconformidade às fls. 09 a 15, pela qual alega em apertada síntese o seguinte:

- em 13/12/2018 a Requerente tomou ciência da análise realizada pela RFB que apontou divergências entre o valor do crédito utilizado no PER/DCOMP (R\$ 250.221,46) e o valor disponível para fins de restituição / compensação (R\$ 0,00);
- relata que identificou através de conciliações, que o valor efetivamente apurado e que seria devido a título de IRRF do período de apuração de 08/10/2014 era de R\$ 4.421,76;
- com o intuito de declarar o pagamento indevido elaborou DCTF Retificadora de modo a informar o valor correto do débito. A transmissão da DCTF em tela não foi concluída pelo sistema obrigando a formalização do processo administrativo 13896.721736/2017-86;

- pela pendência da DCTF retificada através do processo 13896.721736/2017-86 fica claro que o despacho decisório de fls. 337 a 340 não utilizou do débito efetivamente apurado.

Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente. Por meio do **acórdão 16-94.846**, a 5ª Turma da DRJ/SPO entendeu pela improcedência do pedido, haja vista a ausência de comprovação do cumprimento do requisito do art. 166 do CTN. O Acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Data do fato gerador: 08/10/2014

Ementa: COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

A restituição/compensação de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro, como ocorre com o IRRF, somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Intimada do acórdão em 06.08.2020 (fls. 375), a Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** em 28.09.2020 (fls. 378/380), utilizando-se da prerrogativa do Portaria nº 4.105, de 30 de julho de 2020. Em seu recurso a Contribuinte aduz:

- Tempestividade: em razão das restrições impostas pelo Covid-19, os prazos no âmbito da RFB ficaram suspensos até 31 de agosto de 2020, nos termos da Portaria nº 4.105, de 30 de julho de 2020. O presente recurso é tempestivo eis que a intimação do acórdão recorrido ocorreu em 05/08/2020.
- Da nulidade do acórdão em função da alteração do critério jurídico: deve ser considerado nulo o acórdão recorrido, dado que as autoridades julgadoras o fundamentaram em dispositivo que até então não havia sido objeto de questionamentos ou discussões pelas autoridades fiscais, promovendo clara alteração do critério jurídico do processo administrativo, em arrepio ao artigo 146 do CTN.
- O despacho decisório negou o direito de compensação do valor recolhido de IRRF pelo Contribuinte sob o fundamento dele já ter sido integralmente utilizado(s) para quitação de outros débitos, não restando crédito disponível. Por sua vez a decisão recorrida inovou, negando o direito sob o argumento de não atendido ao art. 166 do CTN.
- Com base no art. 16, §3º, 'c' do Decreto nº 70.235/72 esclarece e traz provas para demonstrar que o Imposto de Renda retido na Fonte indevidamente

recolhido pela Recorrente, nos pagamentos realizados ao Governo Federal, foi integralmente suportado por ela.

- Por meio da retificação da DCTF por via administrativa, comprova-se a origem dos créditos e sua necessidade, uma vez que o Sistema da Receita Federal só permite a retificação dessa obrigação fiscal em, no máximo, 5 (cinco) vezes.
- Do recolhimento indevido: a Recorrente, no ano de 2018, fez um cruzamento de informações prestadas na DCTF de outubro de 2014, e a DIRF do ano- calendário de 2014, confrontando também com os pagamentos realizados, notou que um dos DARFs não foram localizados em nenhuma dessas obrigações. Em sua análise, **não encontrou nenhuma Invoice referente ao pagamento internacional relacionados ao DARF pago, e por via adjacente, também levantou um relatório do eCAC referente ao Código 0422, conforme Doc. 06 juntado ao recurso.**
- Pedidos: requer seja recebido e conhecido o recurso e seja ele julgado procedente em sua totalidade para o fim de homologar a PERDCOMP, determinando-se, em consequência, o arquivamento definitivo deste processo.

Com o recurso são juntados: Estatuto Social, DARF recolhido, DCTF Outubro 2014, DIRF – Ano Calendário 2014, Deferimento do pedido de retificação de DCTF, Planilha Excel Pagamentos eCAC e Planilha Excel cruzamento DIRF e DCTF.

Despacho Decisório DRF/BRE/SECAT nº 191 /2019 juntado às fls. 710 corroborando a informação da Contribuinte acerca da retificação da DCTF.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Da Admissibilidade:

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Da Preliminar

Em sede de preliminar o contribuinte pugna pela nulidade do acórdão recorrido haja vista que a fundamentação da decisão representou verdadeira “alteração de critério jurídico”, violando ao art. 146 do CTN.

No presente caso o Contribuinte apresentou declaração de compensação a qual foi indeferida pelo Despacho Decisório Eletrônico em razão da verificação de que o valor recolhido pela DARF apontada (de R\$ 250.221,46 e recolhida em 08.10.2014) havia sido integralmente absorvida para pagamento do imposto apurado no período.

Ocorre que, em manifestação de inconformidade a Recorrente esclarece que realizou – por meio de processo em apartado, processo de nº 13896.721.736/2017-86 – a retificação da respectiva DCTF. Nos termos do **despacho decisório de fls. 358/365**, a autoridade competente assim se manifesta:

3. Em relação à impossibilidade de transmissão das retificações, de fato a atual versão do Validador da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais estabelece crítica que limita o número de declarações retificadoras a 5 (cinco), razão pela qual houve a necessidade de realizar o pedido administrativamente.

...

5. A empresa então juntou a resposta ao Termo de Intimação (fls. 78/87), dividindo a solicitação de retificação em 2 (dois) grupos:

- PIS e COFINS – após conciliações entre a apuração do PIS e da COFINS na EFD Contribuições e nas DCTF identificou inconsistências no preenchimento das DCTF's, razão pela qual foi necessária a retificação para corrigir os débitos declarados;

- **IRRF, CIDE, PIS, COFINS – constatou a realização de pagamentos indevidos a maior.**

...

Etapa 2 – IRRF e CIDE

11. De modo a subsidiar a análise das retificações de IRRF e CIDE, a empresa foi novamente intimada para que apresentasse as justificativas de redução dos débitos acompanhados dos documentos comprobatórios, separadamente por tributo e período de apuração – Termo de Intimação nº 2.175/2018 (fl. 1.286);

...

Diante de todo o exposto e considerando:

- as justificativas apresentadas pelo requerente;
- os documentos que suportaram cada uma das operações em que ensejaram as alterações na apuração dos tributos;
- o teor das normas internas acerca das retificações de DCTF ;

- o teor do Decreto nº 70.506/1972, das Soluções de Consulta COSIT nº 381/2017 e 501/2017 e do art. 2º da Lei nº 10.168/2000;

Ficam DEFERIDAS as alterações nos débitos conforme demonstrativo a seguir, em Reais:

Tabela 2

Nº	PA	Tributo	Código de Receita	De	Para
1	12-12/2012	IRRF	0481	11.751,53	9.180,88
2	30-04/2013	IRRF	9478	252.982,10	224.926,90
3	26-04/2013	IRRF	9478	29.477,88	0
4	08-05/2013	IRRF	0422	3.039,39	0
5	25-06/2013	IRRF	0473	2.797,69	0
6	08-07/2013	IRRF	0473	2.791,15	0
7	18-07/2013	IRRF	0481	2.761,25	0
8	07/2013	CIDE	8741	557.589,85	597.996,19
9	16-10/2013	IRRF	0473	3.124,01	428,97
10	10/2013	CIDE	8741	1.173.800,01	1.128.677,05
11	24-10/2013	IRRF	0481	194.205,88	0
12	11-10/2013	IRRF	0481	194.594,12	0
13	28-10/2013	IRRF	0473	12.148,40	0
14	29-11/2013	IRRF	0473	205.491,18	0
15	02-10/2014	IRRF	9478	7.195.945,54	7.170.618,04
16	08-10/2014	IRRF	0422	254.643,22	4.421,76

Referido despacho data de 20.05.2019, sendo que em 14.05.2020 a Delegacia de Julgamento, embora reconheça a retificação da DCTF e a origem do crédito do contribuinte indeferiu a manifestação de inconformidade sob a justificativa de ausência de comprimento do art. 166, do CTN:

A Requerente alega que a inconsistência apontada no despacho decisório foi sanada com a entrega de DCTF Retificadora, efetuada por meio do processo administrativo nº 13896.721736/2017-86.

Verifica-se nos autos do processo nº 13896.721736/2017-86 que a necessidade de se realizar o pedido de retificação da DCTF por meio de processo administrativo decorre de crítica efetuada pelo sistema de processamento que limita o número de declarações retificadoras a 5 (cinco).

Observa-se, ainda que, no curso da análise das alterações promovidas pela Requerente em DCTF(s) pertinentes a períodos de apuração diversos, envolvendo pagamentos relativos ao IRRF (cód. 0422, 0473, 0481, 9478), CIDE (cód. 8741), PIS (cód. 5434 e 8109), COFINS (cód. 2172 e 5442) e IRPJ (cód. 2362), a AFRFB, responsável pelo procedimento, solicitou a apresentação da documentação que entendeu necessária para a comprovação do pleito e proferiu o Despacho Decisório DRF/BRE/SECAT nº 191/2019, carreado às fls. 358 a 365, pelo qual dentre outros considerou procedente a retificação IRRF correspondente ao período de apuração do pagamento indicado no PER/DCOMP ora guerreado (08/10/2014) de R\$ 254.643,22 para R\$ 4.421,76.

No entanto, vale lembrar que o DARF indicado no PER/DCOMP ora guerreado corresponde a IRRF incidente sobre pagamento de serviços prestados por

residentes no exterior, de forma que sua disponibilidade para fins de restituição / compensação, sujeita-se aos requisitos previstos no art. 166 do CTN.

Segundo estabelece o aludido art. 166, *“a restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la”*.

No caso não consta dos autos do presente processo, bem como do processo nº 13896.721736/2017-86, qualquer documento que comprove que a requerente assumiu o ônus da retenção em comento.

Ora, analisando detidamente a fundamentação do acórdão recorrido, é possível verificar que o Colegiado *a quo* adotou nova motivação para o indeferimento do direito do contribuinte, fato que levaria a caracterização da violação ao art. 146 do CTN, implicando como consequência a nulidade da decisão.

Entretanto, aplicando ao caso o permissivo do art. 59, §3º do Decreto nº 70.235/72 (“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.”), afasto a preliminar suscitada e passo ao mérito do recurso.

Do mérito:

Como exposto, debate-se a existência de crédito em favor do contribuinte e caracterizado pelo recolhimento a maior de DARF à título de IRRF – Royalties e Assistência Técnica – Residente Exterior (cod. 0422) no valor de R\$ 250.221,46 (fls. 417).

Desde a manifestação de inconformidade o contribuinte explica se tratar de pagamento indevido, pois “não encontrou nenhuma Invoice referente ao pagamento internacional relacionados ao DARF pago, e por via adjacente, também levantou um relatório do eCAC referente ao Código 0422”, assim ausente a ocorrência do fato gerador da retenção no montante realizado. No recurso voluntário é apontado que a DCTF original foi retificada, entretanto por problemas de sistema tal retificação foi realizada por meio de processo em apartado que somente foi concluída após a análise da PER/DCOMP. Por meio do respectivo despacho – como acima apontado – conclui-se pela existência de um débito de apenas total inexistência dos débitos que levaram ao indeferimento primário da compensação.

De fato, segundo já citado, o despacho decisório de fls. 358/365 e 710/717 – **Despacho Decisório DRF/BRE/SECAT nº 191 /2019** (no processo de retificação da DCTF nº 13896.721736/2017-86) – ao analisar as provas apresentadas pelo contribuinte naquele processo reconheceu ter havido pagamento indevido de IRRF no dia 08.10.2014, tendo autorizado a redução do imposto devido no período de R\$ 254.643,22 para R\$ 4.421,76. Vejamos os valores lançados em cada uma das declarações:

DCTF original (fls. 66/67):

CNPJ: 09.296.295/0001-60		Outubro/2014
Débito Apurado e Créditos Vinculados - R\$		
GRUPO DO TRIBUTO	: IRRF - IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE	
CÓDIGO RECEITA	: 0422-01	
PERIODICIDADE: Diário	PERÍODO DE APURAÇÃO: 8º Dia/Out/2014	
DÉBITO APURADO		254.643,22
CRÉDITOS VINCULADOS		
- PAGAMENTO		254.643,22
- COMPENSAÇÕES		0,00
- PARCELAMENTO		0,00
- SUSPENSÃO		0,00
SOMA DOS CRÉDITOS VINCULADOS:		254.643,22
SALDO A PAGAR DO DÉBITO:		0,00
Valor do Débito - R\$		Total: 254.643,22
Total do Imposto apurado no período, antes de efetuadas as compensações:		
254.643,22		
Pagamento com DARF - R\$		Total: 254.643,22
Relação de DARF vinculado ao Débito.		
PA: 08/10/2014	CPF/CNPJ: 09.296.295/0001-60 Código da Receita: 0422	
Data do Vencimento 08/10/2014	Nº da Referência:	
Valor do Principal:		4.421,76
Valor da Multa:		0,00
Valor dos Juros:		0,00
Valor Total do DARF:		4.421,76
Valor Pago do Débito:		4.421,76
Relação de DARF vinculado ao Débito.		
PA: 08/10/2014	CPF/CNPJ: 09.296.295/0001-60 Código da Receita: 0422	
Data do Vencimento 08/10/2014	Nº da Referência:	
Valor do Principal:		250.221,46
Valor da Multa:		0,00
Valor dos Juros:		0,00
Valor Total do DARF:		250.221,46
Valor Pago do Débito:		250.221,46

DCTF retificada (fls. 590):

CNPJ: 09.296.295/0001-60		OUT/2014	Página 12
Débito Apurado e Créditos Vinculados-R\$			
GRUPO DO TRIBUTO: IRRF - IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA PONTE			
CÓDIGO DA RECEITA: 0422-01			
DENOMINAÇÃO: IRRF - Royalties e Assistência Técnica - Residentes no Exterior			
PERIODICIDADE: Diária		PERÍODO DE APURAÇÃO: 8º Dia / Outubro / 2014	
DÉBITO APURADO			4.421,76
CRÉDITOS VINCULADOS			
- PAGAMENTO			4.421,76
- COMPENSAÇÕES			0,00
- PARCELAMENTO			0,00
- SUSPENSÃO			0,00
SOMA DOS CRÉDITOS VINCULADOS			4.421,76
SALDO A PAGAR DO DÉBITO			0,00
Valor do Débito-R\$			Total: 4.421,76
Total do Imposto apurado no período, antes de efetuadas as compensações			4.421,76
Pagamento			Total: 4.421,76
Relação de DARF vinculados ao Débito.			
PA: 08/10/2014	CNPJ: 09.296.295/0001-60	Código da Receita: 0422	
Data de Vencimento: 08/10/2014		Nº de Referência:	
Valor do Principal:			4.421,76
Valor da Multa:			0,00
Valor dos Juros:			0,00
Valor Total do DARF:			4.421,76
Valor Pago do Débito:			4.421,76

Neste sentido, e reitera-se pela relevância, **tendo a DCTF sido retificada após verificação das provas apresentadas à autoridade competente, não há espaço para se discutir ou questionar a ausência de comprovação do pagamento indevido.**

Há nos autos a comprovação do recolhimento da DARF no valor pleiteado (fls. 417), há também despacho decisório reconhecendo a existência de pagamento indevido e autorizando a redução/adequação do valor do imposto apurado à título de IRRF no dia 08.10.2014 (fls. 358/365 e 710/717). Assim, entendo que o contribuinte cumpriu todos os requisitos para pleitear a devolução/compensação do pagamento feito à maior aos cofres públicos.

Como dito, o pagamento indevido se deu exatamente pela ausência da ocorrência do fato gerador da retenção, razão pela qual não há que se falar em descumprimento do art. 166 do CNT, afinal é patente a conclusão de que o ônus do pagamento indevido foi suportado exclusivamente pelo contribuinte – repita-se estamos diante de pagamento indevido.

Por todo o exposto dou provimento do Recurso Voluntário.

Conclusão:

Diante do exposto, conheço do recurso para, afastando a preliminar com base no art. art. 59, §3º do Decreto nº 70.235/72, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri