



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 16098.000201/2007-90
Recurso n° 877.430 Voluntário
Acórdão n° **1102-00.443 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de maio de 2011
Matéria IRPJ. RESTITUIÇÃO. SALDO NEGATIVO.
Recorrente ACAI ASSESSORIA E CONSULTORIA ADMINISTRATIVA E DE INFORMÁTICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Demonstrado nos autos que os fatos e alegações fiscais foram perfeitamente compreendidos pela interessada, que exerceu plenamente o seu direito ao contraditório, por meio da manifestação de inconformidade e do recurso interpostos contra o não reconhecimento parcial do seu direito creditório, restam descaracterizadas as alegações de cerceamento de direito de defesa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

IRPJ. SALDO NEGATIVO.

O reconhecimento de direito creditório a título de saldo negativo de IRPJ reclama efetividade no pagamento das antecipações calculadas por estimativa, a apresentação do comprovante de retenção do IRRF emitido pela fonte pagadora, a comprovação da oferta à tributação da receita que ensejou a retenção e, ainda, a apresentação dos elementos indicadores dos resultados contábil e fiscal (balanço patrimonial, demonstrativo de resultado do exercício - DRE e o Livro de Apuração do Lucro Real - Lalur), de sorte a aferir a plena identidade entre estes e o teor informado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ).

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO / DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

IR FONTE. COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO.

Na ausência do comprovante de retenção do imposto, faz-lhe as vezes o registro das informações constantes do banco de dados da Receita Federal, extraídos das Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) apresentadas pelas fontes pagadoras. Cabe ao contribuinte apresentar elementos de convicção que possam comprovar o seu direito creditório, invalidando as informações constantes das DIRF utilizadas pela Administração Tributária para seu reconhecimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Documento assinado digitalmente.

Ivete Malaquias Pessoa Monteiro - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, João Otávio Oppermann Thomé, Silvana Rescigno Guerra Barretto, Leonardo de Andrade Couto, Manoel Mota Fonseca, e Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo.

Relatório

Trata o presente processo de pedido de restituição de saldo negativo de IRPJ, do ano-calendário 1999, exercício 2000, desmembrado do processo administrativo fiscal de nº 13894.001435/2002-76, pelo qual a contribuinte pleiteava a repetição dos indébitos relativos aos anos-calendário 1997, 1998, 1999, 2000 e 2001, a título de IRPJ e de CSLL, esta apenas para os anos-calendário de 1997 e 1998. Os pedidos de restituição foram instruídos com cópias das respectivas DIRPJ / DIPJ, de guias DARF de recolhimento de estimativas, e de notas fiscais de prestação de serviços emitidas, onde consta o IRRF destacado.

O motivo do desdobramento, conforme o Despacho Decisório da DRF de origem (fls. 1032 a 1039) foi a impossibilidade operacional de registro no sistema de controle (SIEF) de mais de um exercício por processo de Saldo Negativo, pelo que tornou-se necessária a abertura de quatro novos processos a partir do original.

No referido despacho, consignou a autoridade fiscal que a interessada apurou, ao final do ano-calendário de 1999, saldo negativo de IRPJ de R\$ 12.909,60, inteiramente decorrente de retenções de imposto de renda na fonte neste mesmo valor, conforme fez constar em sua DIPJ (fl. 522). Entretanto, aquela autoridade reconheceu somente R\$ 4.505,52 como

saldo negativo, uma vez que somente este montante estava confirmado pelas Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras com relação àquele ano.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 1.062), que, por sucinta, se reproduz na íntegra:

**“MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE DO INDEFERIMENTO
PROC. 16098.000201/2007-90**

pelo seguinte fato:

2. A conclusão do indeferimento por parte do SEORT/DRF/GUARULHOS baseia-se na informação obtida através da declaração de imposto retido na fonte de terceiros, ou seja, a DIRF, onde não há por parte das empresas prestadoras de serviços, como a nossa, qualquer tipo interferência ou gerência, não sendo desta forma, correta a punição através do indeferimento do crédito mencionado no processo. O indeferimento foi devido à declaração errada ou a falta dela, por parte dos tomadores dos nossos serviços, não sendo assim de nossa competência e se houver solicitação formal por parte da autoridade competente poderemos apresentar os lançamentos que comprovam as retenções apuradas e lançadas na nossa contabilidade e que deram sustentação aos lançamentos na DIPJ que originou o saldo credor.

Pelo exposto, requer:

Seja deferido o pedido de compensação.”

A 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas/SP, por meio do Acórdão nº 05-28.248, fls. 1069 a 1074, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, ao fundamento de que a apresentação de cópias de notas fiscais não se mostra suficiente para comprovar a efetividade e/ou o valor da retenção do imposto pelas fontes pagadoras, sendo necessária a apresentação dos informes de rendimentos, bem como a confirmação das retenções de imposto nas DIRF.

Consignou também a DRJ que, verificando os pedidos de restituição e anexos constantes dos autos, era possível constatar que a contribuinte estava solicitando, como saldo negativo de 1999, valores de IRRF que teriam sido retidos em anos calendários anteriores. Isto porque a soma dos valores que fez constar nos demonstrativos de fls. 18 a 20 totalizava exatamente o valor que havia informado como saldo negativo na DIPJ/2000 (fls. 522). Esclarecendo:

- IRRF retido no ano-calendário de 1997:	R\$ 3.797,21
- IRRF retido no ano-calendário de 1998:	R\$ 4.305,90
- IRRF retido no ano-calendário de 1999:	<u>R\$ 4.806,49</u>
Total saldo negativo no ano-calendário de 1999:	R\$12.909,60

Assim, também por este motivo julgou que não cabia a restituição pleiteada, posto que o contribuinte deveria retificar as declarações de IRPJ dos anos-calendário de 1997 e 1998, para incluir as deduções do imposto retido, com a comprovação do oferecimento dos rendimentos correspondentes à tributação, para ter direito a eventual saldo negativo de IRPJ.

A decisão está assim ementada:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. RESTITUIÇÃO.

O reconhecimento de direito creditório, relativo a saldo negativo do IRPJ, para posteriores compensações, condiciona-se à demonstração da existência e da liquidez do direito, o que inclui a comprovação do Imposto de Renda Retido na Fonte levado à dedução, por meio dos informes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras, preenchidos nos termos da legislação aplicável.

Não é admitida como prova de retenção de imposto de renda na fonte a juntada de faturas e/ou notas fiscais. Para o interessado constituir prova a seu favor, não basta carrear aos autos elementos por ele mesmo elaborados; deverá ratificá-los por outros meios probatórios cuja produção não decorra exclusivamente de seu próprio ato de vontade.

PROVAS - A prova documental deve ser apresentada juntamente com a manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972.”

Cientificada desta decisão em 23.03.2010, conforme AR de fls. 1078, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 16.04.2010, fls. 1079 a 1089, argumentando que a decisão recorrida não pode prosperar, em síntese, pelas seguintes razões:

- Pergunta o que pode o contribuinte fazer quando a fonte pagadora, apesar de obrigada, não fornece como deve o Comprovante de Rendimentos, deixa de entregar a DIRF, ou entrega esta com informações incorretas sobre Imposto de Renda Retido na Fonte;

- Alega que nesses casos, somente o Fisco pode exigir ou forçar as fontes pagadoras a cumprir sua obrigação;

- Assim, entende que o Fisco deixou de produzir a prova necessária que lhe incumbia produzir, transferindo à autuada toda a responsabilidade de reunir as provas, o que constitui arbítrio repudiado na lei e na Constituição Federal, além de cerceamento do direito de defesa, por afronta ao artigo 142 do CTN;

- Sustenta que a retenção na fonte acha-se comprovada pelos elementos subsidiários, sustentada na contabilidade da Recorrente, e que, na forma do Regulamento do Imposto de Renda, os registros contábeis provam a favor do contribuinte;

- Contesta também o argumento descabido da decisão de que a prova documental deve ser apresentada juntamente com a manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, isto porque, se o lançamento foi realizado sem base legal, o fato de o contribuinte não haver alegado na primeira instância não impede o exame na segunda instância;

- Afirma que o caso da autuação identifica-se à hipótese de presunção "jûris et de jure", não agasalhado pelo Direito Tributário, tendo em vista a pura impossibilidade de a Requerente reunir as provas adequadas para infirmar a decisão do julgador;

- Requer seja dado provimento ao presente recurso, para a completa reforma da decisão de 1º grau, autorizando a restituição/compensação dos montantes dos créditos do imposto de renda retido na fonte relativos ao processo, ou, se não forem levadas em consideração as razões supra expostas para o acolhimento do recurso, seja baixado o processo à diligência para verificação em concreto dos valores do imposto de renda retido na fonte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Inicialmente, de se rejeitar a alegação de cerceamento do direito de defesa, por afronta ao artigo 142 do CTN. Isto porque os fatos e alegações fiscais foram perfeitamente compreendidos pela recorrente, que exerceu plenamente o seu direito ao contraditório, como bem o comprovam a manifestação de inconformidade e o presente recurso interpostos, ambos processados em conformidade com as normas previstas na legislação que rege o processo administrativo fiscal (Decreto nº 70.235/72), sendo de se observar que as alegações que dizem respeito à prova serão tratadas no mérito.

Cediço que, no caso de apuração do lucro real anual, a pessoa jurídica pode deduzir do imposto a pagar, entre outros elementos, as antecipações efetuadas, quais sejam, as estimativas recolhidas e as parcelas do imposto de renda retido pelas fontes pagadoras de rendimentos.

Caso a soma dessas deduções ultrapasse o valor do tributo devido, estará exteriorizada a figura do saldo de imposto a ser compensado, também chamado de saldo negativo de IRPJ, passível de restituição ou compensação, sobre o qual incidirão juros à taxa SELIC, acumulada mensalmente, entre o mês subsequente ao do encerramento do período de apuração e o mês anterior ao da compensação ou restituição, e de 1% relativamente ao mês em que for restituído ou em que for entregue a declaração de compensação. Caso contrário, ou seja, sendo o valor das antecipações inferior ao do tributo apurado no balanço, afigura-se o saldo de imposto a pagar.

Isto posto, inapropriado falar-se em restituição de imposto de renda retido na fonte e/ou de estimativas. Não obstante, eventuais pleitos desse quilate não podem ser indeferidos, pura e simplesmente, em razão do equívoco na formulação, e sim tratados sob a ótica de saldo negativo de IRPJ, fruto da contraposição das antecipações que se pretendeu repetir com o imposto de renda apurado no final do período de apuração.

Analisando os pedidos de restituição anexos às fls. 1 a 3, às fls. 9 a 11, e às fls. 17 a 22, e o conteúdo da petição de fls. 23 a 24, verifica-se que a recorrente pleiteava a restituição da integralidade das estimativas de IRPJ e CSLL recolhidas, bem como a integralidade do imposto de renda retido na fonte nos anos-calendário 1997, 1998, 1999, 2000 e 2001.

Apesar de desmembrado o processo, por ano-calendário, o Despacho Decisório da DRF/Guarulhos contém as informações de tudo o que foi feito pela autoridade fiscal com relação a todos os anos-calendário em questão, de sorte que ali é possível verificar que a referida autoridade procedeu à recomposição dos valores dos saldos negativos, ano a ano, exatamente na linha do que aqui apregoado.

De se ressaltar que dita recomposição foi feita a partir dos valores constantes das declarações de rendimentos ou de informações econômico-fiscais (DIRPJ / DIPJ) da própria recorrente, não tendo havido qualquer questionamento fiscal quanto aos valores do lucro líquido e do lucro real apurados. Dito de outra forma, foi aceito pela autoridade fiscal que as declarações apresentadas pela recorrente ao fisco espelhavam precisamente o que consta de sua escrituração comercial e fiscal, o que, de resto, é o que se deve esperar de qualquer contribuinte.

Esta reconstituição feita pelo fisco inclusive determinou, por exemplo, o reconhecimento, como saldo negativo do ano calendário de 1998, do valor de R\$ 8.400,25, fruto das estimativas recolhidas e do imposto de renda retido naquele ano, e confirmado em DIRF, muito embora a DIPJ do contribuinte apresentasse saldo negativo zero, e isto porque o contribuinte, na Ficha 13 - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real (fls. 334) informara todos os valores zerados, ou seja, imposto sobre o lucro real igual a zero, imposto de renda retido na fonte igual a zero, e imposto de renda mensal pago por estimativa igual a zero.

Ou seja, o fisco tão somente procedeu, com relação aos saldos negativos anuais, aos necessários ajustes em razão da confirmação ou não das estimativas recolhidas e do imposto de renda na fonte retido em cada ano.

No caso da DIPJ/2000, portanto, que ao presente interessa, a recorrente informou que teve lucro real negativo (prejuízo), e que o seu saldo negativo de R\$ 12.909,60 seria inteiramente decorrente de retenções de imposto de renda na fonte neste mesmo valor.

Ocorre que, conforme já bem apontou a decisão recorrida, a fonte pleiteada na verdade se refere a supostas retenções ocorridas em três anos calendários distintos (1997, 1998, e 1999). A própria recorrente não questiona este fato, pois as notas fiscais que acostou aos autos apontam destaque de imposto de renda na fonte, em 1999, de apenas R\$ 4.806,49.

Conforme ao norte já exposto, não é possível restituir imposto de renda retido na fonte, mas apenas saldos negativos eventualmente decorrentes da contraposição dessas retenções aos valores declarados como devido nos respectivos anos.

Assim, somente as retenções ocorridas em 1999 podem integrar o pleito de restituição de saldo negativo de 1999, neste aspecto estando absolutamente correta a posição do fisco. Já as retenções de imposto ocorridas em 1997 e 1998, por sua vez, se confirmadas, poderiam ser aproveitadas naqueles respectivos anos, e desde que, evidentemente, as receitas que as originaram tenham sido oferecidas à tributação.

A propósito, e embora no presente processo não esteja em discussão o saldo negativo destes dois anos anteriores, cumpre observar que tudo indica que a autoridade fiscal tomou as providências no sentido de fazer este aproveitamento, pois, conforme antes relatado, consta no referido Despacho Decisório que, ao menos com relação ao ano de 1998, foram considerados no saldo negativo os valores das retenções de imposto sofridas sobre as notas

fiscais de prestação de serviços emitidas naquele ano, e confirmadas em DIRF, tanto que a DRF reconheceu valor de saldo negativo naquele ano que sequer constava da DIPJ apresentada pela recorrente. O valor das retenções reconhecidas pelo fisco em 1998 (R\$ 4.400,25), aliás, em muito se aproxima do valor de R\$ 4.305,90, aqui pleiteado como parte integrante do total de R\$ 12.909,60. Já com relação ao ano de 1997, verifica-se que as retenções pleiteadas pela recorrente não foram consideradas no cálculo da autoridade fiscal, pois não há referência a elas no Despacho Decisório.

Contudo, se houve alguma parcela de fonte retida nos anos-calendário de 1997 e 1998 que não tenha sido reconhecida pela autoridade fiscal, repita-se, a discussão relativa à apuração de saldos negativos de imposto de renda nesses anos se deu em outros processos administrativos, no caso, os de nº 13894.001435/2002-76 e 16098.000200/2007-45, respectivamente, de sorte que qualquer inconformidade da recorrente com relação aos valores apurados naqueles anos deve (ou deveria) ter sido lá apresentada.

Resta analisar, então, a divergência entre o valor das retenções alegadamente sofridas pela recorrente em 1999 (R\$ 4.806,49) e o valor das retenções confirmadas em DIRF para este mesmo ano calendário (R\$ 4.505,52).

De se ressaltar que, em sede de processos de restituição e/ou de compensação, não se está a tratar de lançamento de ofício, e tampouco é o crédito tributário o foco. Ao contrário, o foco é o crédito que venha a ser alegado pelo sujeito passivo, sendo certo, portanto, que é a este que cabe fazer a prova do seu direito, consoante a regra basilar extraída do Código de Processo Civil, artigo 333, inciso I.

Sendo o crédito do contribuinte oriundo de retenções de imposto de renda na fonte, de se observar que a Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, no seu artigo 55, especifica qual é o documento que, por excelência, comprova a retenção sofrida, *verbis*:

“Art. 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.”

Entretanto, e tendo-se em mente que é possível que as fontes pagadoras venham a descumprir com esta sua obrigação de fornecer o comprovante de retenção, e que as beneficiárias do rendimento não possuem instrumentos coercitivos para assegurar o seu cumprimento, é certo que a prova da retenção sofrida pode ser feita também por outros meios.

Assim é que, na ausência de apresentação pela interessada do comprovante de retenção do imposto, faz-lhe as vezes o registro das informações constantes do banco de dados da Receita Federal, extraídos das DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras, e é precisamente isto o que foi feito no presente caso.

Por certo que as informações constantes das DIRF, muito embora fornecidas por terceira parte a princípio sem nenhum interesse no litígio em questão, também podem ser contraditadas.

Entretanto, tal prova há de ser constituída pela parte interessada, i.e., aquela que alega o crédito, e por qualquer meio que demonstre, de forma inequívoca, que a retenção sofrida se deu em valor distinto daquele que foi informado na DIRF.

Alega a recorrente que os registros contábeis provam a favor do contribuinte, e que a retenção na fonte estaria comprovada na sua contabilidade.

Assiste-lhe razão quanto ao fato de que os registros contábeis provam a seu favor, a menos, é claro, que constitua o fisco prova em contrário. Entretanto, a recorrente, em nenhum momento, anexou aos autos cópia de qualquer lançamento, na sua escrituração contábil, que permitisse evidenciar o correto registro da receita e da respectiva retenção sofrida, limitando-se a afirmar que os apresentaria caso fosse demandada a fazê-lo. Tampouco apresentou, por exemplo, comprovação de que os pagamentos das notas fiscais em questão teriam sido recebidos pelo valor líquido do imposto retido, ou mesmo os lançamentos contábeis relativos a esses recebimentos, os quais poderiam comprovar que a retenção de fato ocorreu.

Portanto, neste aspecto, insuficiente a simples apresentação, pela recorrente, das notas fiscais de prestação de serviços sujeitos ao imposto de renda retido na fonte. Isto porque nestas notas apenas consta em destaque o valor do imposto que *deveria* ser retido na fonte, mas, por óbvio, tal informação não comprova que a retenção tenha de fato ocorrido.

Neste mesmo sentido, cito a seguinte jurisprudência do CARF:

“IRRF - COMPROVANTE DE RETENÇÃO - Não é admitida como prova de retenção de imposto de renda na fonte a juntada de notas fiscais. O reconhecimento de tal retenção se faz através do valor registrado a título de IR - FONTE no documento fornecido pela fonte pagadora denominado de "Comprovante de Retenção de Imposto de Renda na Fonte.” (Acórdão nº 105-14858, de 01/12/2004, relator Daniel Sahagoff)

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator