



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16306.000102/2009-77
ACÓRDÃO	1201-007.190 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA DE CONCESSÕES RODOVIÁRIAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2005

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, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. NÃO CABE INVERTER O ÔNUS DA PROVA.

A realização de diligência/perícia deve se restringir à elucidação de pontos duvidosos para o deslinde de questão controversa, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos. Objetiva subsidiar a convicção do julgador e não inverter o ônus da prova já definido na legislação.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005

COMP - SALDO NEGATIVO.

O reconhecimento do direito creditório condiciona-se à comprovação da liquidez e certeza do crédito pretendido, recaindo o ônus da prova sobre a interessada.

SALDO NEGATIVO DE. IRPJ. DEDUÇÃO DO IRRF. DO OFERECIMENTO DA RECEITA À TRIBUTAÇÃO.

Para a determinação do saldo negativo de IRPJ, restituível ou compensável, não basta a prova da retenção do imposto, é imprescindível a comprovação de que as receitas sobre as quais incidiram as retenções foram devidamente oferecidas para a apuração do lucro real.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, bem como os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquele objeto da decisão.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 26 de junho de 2025.

Assinado Digitalmente

Raimundo Pires de Santana Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Jose Eduardo Genero Serra – Presidente

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Ailton Neves da Silva (substituto integral), Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Jose Eduardo Genero Serra (Presidente).

RELATÓRIO

Do Despacho Decisório e Da Manifestação de Inconformidade

Trata-se de Recurso Voluntário, às fls. 625/668, interposto em face do Acórdão nº 16-51.023 - 4ª Turma da DRJ/SP1, de 27/09/2013, às fls. 595/622, que julgou improcedente a

manifestação de inconformidade apresentada pelo Contribuinte, às fls. 343/364, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório emitido pela Derat-SP, em 08/12/2009, às fls. 127/136, em que **foi reconhecido parcialmente direito creditório no montante de R\$ 8.985.058,69**, sendo homologadas as compensações declaradas até o limite do direito creditório reconhecido, e deferido parcialmente o Pedido de Restituição.

O pedido era calcado no pedido de compensação de débitos declarados em diversas PER/DCOMP, relacionadas no supradito despacho decisório, no valor de R\$ 2.569.218,87, e de restituição do saldo credor remanescente, no valor de R\$ 10.935.908,23, com crédito oriundo de Saldo negativo de IRPJ, referente ao ano-calendário de 2005, no valor de R\$ 12.995.042,28, declarado na ficha 12 A, da DIPJ 2006, às fls. 21.

Resumidamente, merecem destaque as seguintes conclusões extraídas da análise efetivada pelo sinalado Despacho Decisório, ao apreciar as parcelas que compunham o saldo negativo requerido:

- Restaram confirmadas as compensações das estimativas de IRPJ a pagar, constantes da ficha 11, da DIPJ 2006, às fls. 17/20, no montante total de R\$ 1.569.617,66;
- Que foi utilizado na apuração do IRPJ do exercício e estimativa de IRPJ, IRRF no valor de R\$ 16.520.555,46, consoante declarado nas fichas 11 e 12 A, às fls. 17/21. Destarte, ao consultar o Sistema Sief/DIRF, às fls. 32/38, foi confirmado parcialmente o montante demandado. Ademais, ao analisar a ficha 6 A, da DIPJ 2006, às fls. 15, cotejando com os documentos entregues pela CCR, às fls. 41/89, em resposta à intimação, às fls. 39/40, observou que as receitas correspondentes as fontes indicadas não foram oferecidas à tributação. Na tabela abaixo estão discriminados os montantes declarados pelo contribuinte e as respectivas validações:

Fonte Pagadora	Tipo de Receita	Cód.	Ficha 50 DIPJ	DIRF		Receita ofer. à tributação	IRRF Validado
				IRRF	Rend. Bruto		
00.358.042/0001-07	Prest. Serv.	1708	23.663,21	23.663,21	1.577.547,38		23.663,21
01.612.234/0001-52	Prest. Serv.	1708	18.821,81	18.821,81	1.254.787,29		18.821,81
02.221.531/0001-30	Prest. Serv.	1708	546.844,43	513.263,95	49.596.945,09		513.263,95
02.558.157/0001-62	Prest. Serv.	1708	12.927,82	12.927,80	861.854,51		12.927,80
04.430.599/0001-54	Prest. Serv.	1708	30.069,22	30.069,22	2.004.616,44		30.069,22
33.938.119/0001-69	Prest. Serv.	1708	38,07	-	-		-
SUB-TOTAL			632.364,56	598.745,99	55.295.750,71	55.342.049,84	598.745,99
01.612.234/0001-52	RF – J. Mútuo	3426	240.140,11	240.140,11	1.200.700,60		240.140,11
02.415.408/0001-50	RF – J. Mútuo	3426	2.011.599,86	2.011.599,86	13.410.665,72		2.011.599,86
02.451.848/0001-62	RF – J. Mútuo	3426	3.260.478,32	-	-		-
04.536.277/0001-94	RF – J. Mútuo	3426	5.471.701,08	5.471.701,08	27.358.514,97		5.471.701,08
SUB-TOTAL			10.983.919,37	7.723.441,05	41.969.881,29	48.362.648,05	7.723.441,05
17.192.451/0001-70	Apl. Fin. RF	6800	283.994,71	253.656,60	1.149.990,16		
29.650.082/0001-00	Apl. Fin. RF	6800	3.652.674,73	3.652.674,73	19.353.315,00		
60.701.190/0001-04	Apl. Fin. RF	6800	967.603,08	955.299,61	4.776.498,48		
SUB-TOTAL			4.904.272,52	4.861.630,94	25.279.803,64	21.779.017,65	*4.188.384,83
			16.520.556,45	13.183.817,98			12.510.571,87

RF: Renda Fixa

* 4.188.384,83 = 4.861.630,94 * (21.779.017,65 / 25.279.803,64)

- c) Do montante confirmado de IRRF, R\$ 12.510.571,87, R\$ 5.444.318,41 foi utilizado para quitação das estimativas de IRPJ, enquanto a diferença, R\$ 7.066.253,46, absorvida como dedução na apuração anual do IRPJ do exercício;
- d) Ao efetuar os ajustes necessários, chegou ao Saldo Negativo de IRPJ reconhecido, **no montante de R\$ 8.985.058,69**, consoante tabela abaixo:

Descrição das parcelas comprovadas	Valor
IR sobre o Lucro Real	
A alíquota de 15%	
Adicional	2.075.460,98
(-) Operações de caráter cultural e artístico	(96.500,00)
(-) Programa de Alimentação ao Trabalhador	(3.553,94)
(-) Atividade audiovisual	(29.467,66)
(-) Imposto de Renda retido na fonte	(7.066.253,46)
(-) Imposto de Renda mensal pago por estimativa	(7.013.936,07)
Imposto de Renda a Pagar	(8.985.058,69)

Diante da não confirmação total do crédito vindicado – restou não reconhecido o montante original de R\$ 4.009.983,59 -, motivada pela não confirmação de todas as parcelas que compunham o saldo negativo demandado – notadamente relativas às retenções na fonte -, a Companhia de Concessões Rodoviárias - CCR apresentou Manifestação de inconformidade, às fls. 343/364, carreou aos autos documentos, às fls 365/491, e arguiu, em síntese:

- a) No que toca aos rendimentos decorrentes de operações de mútuo – Código RFB nº 3426 -, que:
- i. Não foram confirmados o IRRF e o respectivo rendimento decorrente de mútuo bancário celebrado com a empresa “Concessionária do Sistema Anhanguera Bandeiras S/A, CNPJ nº 02.451.848/0001-62, visto que a fonte pagadora cometeu equívoco no preenchimento da DIRF – informou o próprio CNPJ, em vez da CCR;
 - ii. Para comprovar a retenção, colacionou aos autos: DIRF 2006 da fonte pagadora após a retificação; Comprovante Anual de Rendimento fornecido pela fonte pagadora; e respectivas guias de recolhimento do IRRF questionado;
- b) No que diz respeito às receitas de aplicação financeira em fundos de investimento - renda fixa - Código RFB nº 6800, que:
- i. Quanto ao não oferecimento à tributação dos respectivos rendimentos, asseverou:

- Que envolveu as instituições: Banco Itaucard S.A. (CNPJ nº 17.192.451/0001-70); BTG Pactual Asset Management S.A. (CNPJ nº 29.650.082/0001-00); e Itaú Unibanco (CNPJ nº 60.701.190/0001-04);
 - Que a incongruência detectada pelo Fisco se deve ao fato de que foram registrados na sua contabilidade – carreu aos autos o Livro Razão – os rendimentos, em observância ao regime de competência, enquanto as fontes pagadoras informam em DIRF, de acordo com o regime de caixa; e
 - Em prol de dirimir dúvidas e demonstrar que ofereceu integralmente à tributação, elaborou tabelas de composição das receitas financeiras, referentes aos anos-calendário de 2004 e 2005, pormenorizando o resultado obtido em cada contrato.
- ii. Quanto à efetiva retenção e pagamento do IRRF, afirma que:
- a divergência decorre da existência de equívoco na titularidade de alguns desses documentos e, com isso, ausência de declaração de parte do imposto e respectivos rendimentos na DIRF das fontes pagadoras;
 - a **Requerente** é uma das empresas que compõe o "Consórcio Operador Parques" concessionária de Rodovias Integradas tendo hoje a participação de **72,752%** no consórcio;
 - as instituições financeiras emitiram os informes, correspondentes aos rendimentos obtidos pelo consórcio, contudo, erroneamente fizeram em nome do consórcio, e não proporcionalmente a cada consorciado; e
 - Que, conforme contrato, tem direito a **72,752%** do IRRF, correspondente a receita do grupo.
- c) Que, na espécie, deve ser abrandado o rigor formal, observando o **princípio da verdade material**.

Da Decisão Recorrida

Após apreciar o Despacho Decisório emitido pela Derat-SP, às fls. 127/136, e a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Contribuinte, às fls. 343/364, a 4ª Turma da DRJ/SP1 exarou o Acórdão nº 16-51.023, 27/09/2013, às fls. 595/622, e, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade. O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

O contribuinte tem direito a restituição e/ou compensação do tributo pago indevidamente, desde que faça prova de possuir crédito líquido e certo contra a Fazenda Pública.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2005

DIREITO CREDITÓRIO.

O contribuinte não logrou provar direito creditório em valor superior ao apurado pela Autoridade- Administrativa, em relação ao saldo negativo referente ao ano-calendário - 2005, razão pela qual mantém-se a decisão recorrida.

Manifestação de Inconformidade Improcedente**Direito Creditório Não Reconhecido****Do Recurso Voluntário**

Consoante Nota de Processo, não foi dada ciência do Aresto recorrido ao Contribuinte, contudo este informou que tomou conhecimento através do e-CAC em 05/10/2015.

Irresignada com o r. acórdão a Contribuinte, ora Recorrente, citando jurisprudência administrativa, apresentou Recurso Voluntário, em 29/10/2015, às fls. 625/668, requerendo, além da tempestividade, a necessária reforma da r. decisão de primeira instância, pelas seguintes razões fáticas e jurídicas:

- a) Da Preliminar: de Nulidade do Acórdão Recorrido por Cerceamento do Direito de Defesa;
- b) Do mérito: Da Confirmação do IRRF – código RFB nº 3426 - no Valor Total de R\$ 3.260.478,32. Repisou os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade, bem como, em prol de comprovar a certeza e liquidez do apontado crédito, complementou:
 - i. Colacionando os seguintes documentos, às fls. 435/442: extrato da DIRF contendo o mencionado equívoco; comprovante anual de rendimentos pagos ou creditados e de retenção de imposto renda na fonte emitido pela fonte pagadora confirmando o IRRF no valor total de R\$ 3.260.478,32; e cópia de todos os DARFs, código 3426, comprovando o recolhimento pela fonte pagadora do sinalado valor;
 - ii. Informando que o sobredito IRRF (código 3426), no valor total de RS 3.260.478,32, está regularmente registrado na contabilidade da Recorrente na Conta Contábil de Ativo nº 101040101005 (IRRF S/ Operações de Mútuo), conforme Livros "Razão e Diário" anexos (docs. 01 e 03);
 - iii. Comprovando que a receita de juros no valor total de R\$ 16.302.391,65, correspondente ao IRRF (código 3426) no valor total de R\$ 3.260.478,32, foi regularmente oferecida à tributação pelo regime de competência, através da

- juntada de provas, às fls. 680/695, merece destaque: planilha, cópia das DIPJ 2005 e 2006, e Livros Razão; e
- iv. Apresentando declaração emitida pela fonte pagadora inscrita no CNPJ nº 02.451.848/000162, atestando: (I) a impossibilidade de retificação da DIRF para corrigir o erro na indicação do CNPJ do beneficiário, tendo em vista o decurso do prazo quinquenal; e (II) que a Recorrente efetivamente é a titular do IRRF, no valor total de R\$ 3.260.478,32.
- c) Do mérito: Do Oferecimento à Tributação dos Rendimentos relacionados ao IRRF código RFB nº 6800. Repisou os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade, bem como, complementou com os seguintes destaques:
- i. Registro que a decisão de piso reconheceu a retenção dos sobreditos valores;
- ii. Que uma vez comprovada a retenção na fonte do IR incidente sobre as receitas financeiras auferidas pela Recorrente, o crédito deve ser reconhecido independentemente da confirmação (ou não) do oferecimento à tributação das respectivas receitas, visto que tal questionamento é atividade privativa do serviço de fiscalização da autoridade administrativa e deve ser exercida no procedimento de lançamento tributário, nos termos do art. 142, do CTN;
- iii. É incontroverso nos autos, na Linha 24 da Ficha 06A da DIPJ 2006, que registrou valor total de R\$ 78.878.673,27, como outras receitas financeiras, sendo que, deste valor, R\$ 21.779.017,65 correspondem ao total das receitas financeiras (rendimentos de aplicações financeiras) oferecidas à tributação (mês a mês pelo regime de competência) no próprio ano-calendário de 2005, entretanto, observando o regime de caixa, as fontes pagadoras transmitiram as respectivas DIRFs, relativas ao AC 2005, informando rendimentos brutos de aplicações financeiras, que totalizaram R\$ 25.279.803,64;
- iv. O não reconhecimento que o total dos rendimentos foram oferecidos à tributação, deveu-se a diferença de regimes que eles são registrados – fontes pagadoras (regime de caixa) e Recorrente (regime de competência). Nessa senda, demonstra como foram contabilizadas as multicitadas receitas nos anos-calendário 2004 e 2005, como foram declaradas nas respectivas DIPJ, enaltecendo que informou para composição do saldo negativos valores diferentes dos declarados em DIRF pelas fontes pagadoras, face a apontada diferença de regimes; e
- v. Conclui arguindo que o excesso de rendimentos oferecidos à tributação, no ano-calendário de 2004, pelo regime de competência, auferidos juntos ao "BTG Pactual" (R\$ 2.533.605,68) e ao "Banco Itaú" (R\$ 2.096.291,01), cujo IRRF não compôs a apuração do ano-calendário de 2004, totaliza R\$ 4.629.896,69, revelando, por mais este motivo, que a alegada omissão de receita, no importe de R\$ 3.500.785,99, não se sustenta à luz das provas juntadas aos autos.

- d) Do Mérito: Da confirmação do IRRF Código RFB nº 1708 (Remuneração de Serviços Profissionais Prestados por Pessoa Jurídica), destaca-se:
- i. Em 30/12/2004, o Consórcio Operador Parques emitiu a nota fiscal de prestação de serviços nº 0063 contra a Rodonorte Concessionária da Rodovias Integradas S/A, às fls. 1037, emitida em 30/12/2004, informando receita bruta, no total de R\$ 4.614.000,00, e retendo na fonte o IRRF, no total de R\$ 46.140,00. Considerando que a CCR participa com 72,752% do mencionado consórcio, do total retido corresponde à Recorrente o montante de R\$ 33.567,77, que corresponde aproximadamente a parcela não reconhecida pelo DD;
 - ii. Apesar de emitida em 30/12/2004 (regime de competência), o IR retido na nota fiscal de prestação de serviços nº 0063 somente foi pago em janeiro de 2005 (regime de caixa) e, por esse motivo, compôs a formação do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005;
 - iii. Colacionou aos autos o comprovante anual de retenção emitido pela fonte pagadora Rodonorte Concessionária da Rodovias Integradas S/A, onde se verifica que, em relação ao mês de dezembro de 2004, não foi informado rendimento e IRRF. Portanto, o IRRF retido na nota fiscal nº 0063 não foi utilizado pela Recorrente na apuração do ano-calendário de 2004, como, aliás, se verifica da Ficha 53 da DIPJ 2005;
 - iv. Tendo em vista que o crédito de IRRF estampado na apontada nota fiscal não foi utilizado na apuração do ano-calendário de 2004, a **Recorrente** registrou no ano de 2005 o respectivo valor na Conta Contábil de Ativo nº 101040101004 (IRRF Sobre Faturamento), conforme Livro "Diário" anexo, computando-o na formação do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005; e
 - v. Portanto, o correspondente IRRF constante da multicitada nota fiscal, no valor R\$ 33.580,48, foi justamente a parcela glosada pelo despacho decisório proferido pela Receita Federal do Brasil.
- e) Que, na espécie, deve ser abrandado o rigor formal, observando o **princípio da verdade material**;
- f) Que na remota hipótese de não ser reconhecido o crédito tributário pleiteado, requer a determinação de realização de diligência, sob pena de cerceamento do direito de defesa; e
- g) Protesta pela sustentação oral de suas razões de defesa perante este Tribunal.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **RAIMUNDO PIRES DE SANTANA FILHO**, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

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

DA DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA

Inicialmente, cumpre esclarecer que os acórdãos das instâncias administrativas, bem como decisões judiciais e posicionamentos doutrinários, embora de inestimável valor como fonte de consulta, servem apenas como forma de ilustrar e reforçar a argumentação dos litigantes, dado que não têm o condão de alterar determinações expressas na legislação.

Ademais, no que diz respeito às decisões judiciais, além de não se constituírem em normas complementares do direito tributário nos termos do art. 100, do CTN¹, devem ser respeitadas as limitações impostas pelo Decreto nº 2.346/1997, e as determinações contidas no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002. Quanto às citações doutrinárias que a defendente traz lume em seu petítório, em diversos tópicos da peça recursal, ressalva-se que a doutrina não integra a legislação tributária, conforme define o art. 96, do Código Tributário Nacional – CTN².

Também as decisões proferidas pelos Conselhos de Contribuintes, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade

¹ Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

- I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;
- II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;
- III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;
- IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

² Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

administrativa de Julgamento, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do art. 26 A, do Decreto nº 70.235/1972, incluído pela Lei 11.196/2005³. Veja-se também a conclusão do Parecer Normativo Cosit nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013, que se presta a bem elucidar o tema:

Diante do exposto, conclui-se que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo.

DA PRELIMINAR

Em sede preambular, a Recorrente alega que seus direitos a ampla defesa e ao contraditório foram cerceados pela decisão vergastada, tendo em vista a ausência de intimação específica para que apresentasse informações e esclarecimentos relativos ao direito creditório pleiteado.

Inicialmente, é salutar esclarecer que, em homenagem aos princípios do contraditório e da ampla defesa esculpidos no inciso LV, art. 5º, da Constituição Federal⁴, tem-se como dispositivo legal aplicável no âmbito da Administração Tributária o Decreto nº 70.235, de 1972, que versa a respeito do processo administrativo fiscal e do julgamento do contencioso

³ Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

⁴ Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

(PAF), por conseguinte, no tema, não demanda aplicação subsidiária de outros dispositivos da lei geral do processo administrativo federal (Lei no 9.784/1999).

A par disso, tem-se que, consoante o art. 14, do Decreto nº 70.235, de 1972⁵, a fase processual da relação fisco-contribuinte inicia-se com a impugnação tempestiva da exigência e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à Administração Tributária.

Ainda, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972⁶, somente se pode cogitar de declaração de nulidade do ato administrativo de lançamento quando o ato tiver sido lavrado por agente incompetente (art. 59, inciso I) ou, quando a preterição do direito de defesa se der em uma fase posterior à lavratura do ato pela autoridade fazendária (art. 59, inciso II). Veja-se que as demais irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade, sendo sanadas quando resultarem em prejuízo ao sujeito passivo, salvo se por este ocasionadas, ou se não influírem na solução do litígio, conforme o art. 60, do assinalado dispositivo.

Assim, à luz dos dispositivos legais que regem a matéria, no caso em exame não se evidencia motivos capazes e suficientes para decretar a nulidade dos atos administrativos, uma vez que a decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Dessarte, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

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. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos possibilitando o julgamento dos recursos administrativos.

Outrossim, observa-se que o enfrentamento das questões na peça de defesa demonstra perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de

⁵ Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

⁶ Das Nulidades

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. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

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.

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).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo. Houve observância das 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).

Ante o exposto, rejeita-se a preliminar de afronta aos princípios da ampla defesa e do contraditório das intimações e da decisão recorrida.

DO MÉRITO

Das Compensações Não Homologadas e do Indeferimento do Pedido de Restituição

a) Dos Fatos

Inicialmente merece registro que, 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\$ 4.009.983,59**, referente ao ano-calendário de 2005, pleiteado no presente processo através de pedidos de compensação, abaixo relacionados, e o pedido de restituição através do PERDCOMP de nº 11743.92303.031208.1.2.02-5770, que foi retificado pelo PERDCOMP de nº 29642.07996.030609.1.6.02-7902 (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).

PER/DCOMP	Nº PER/DCOMP ORIGINAL	TOTAL DÉBITOS
30933.12644.021208.1.7.02-2208	02866.13163.200906.1.3.02-4230	22.850,85
25701.42143.021208.1.7.02-0503	40193.95046.021006.1.3.02-2998	199.341,08
40915.57807.021208.1.7.02-5078	30417.91564.041006.1.3.02-1221	134.261,48
03539.95418.021208.1.7.02-0491	23861.00326.061006.1.3.02-6504	15.232,74
07104.77167.021208.1.7.02-0186	41417.15186.091006.1.3.02-8807	13.294,53
21455.83494.021208.1.7.02-8185	33325.10512.120407.1.3.02-5529	1.133.555,73
36222.32824.021208.1.7.02-0338	41965.83618.050808.1.3.02-1902	24.879,10

02512.09647.021208.1.7.02-9681	37893.18872.080808.1.3.02-5340	-29.957,28
32043.74138.021208.1.7.02-7263	14945.33783.140808.1.3.02-2167	65.205,02
26326.02302.021208.1.7.02-2776	40029.96554.140808.1.3.02-1036	529,06
22389.56323.021208.1.7.02-4065	30168.41545.290808.1.3.02-4038	61.331,13
37654.89570.021208.1.7.02-6083	21309.85437.020908.1.3.02-9658	3.970,95
12404.88896.021208.1.7.02-0454	06655.27941.100908.1.3.02-3042	35.027,49
40749.06997.021208.1.7.02-8411	34871.20425.110908.1.3.02-1582	1.077,56
40966.06187.021208.1.7.02-8644	38651.76974.150908.1.3.02-0331	34.105,13
27990.13417.031208.1.7.02-3432	23297.95775.060906.1.3.02-7853	215.477,99
29677.96692.030609.1.7.02-7014	01361.35069.300908.1.3.02-1020	57.571,24
15179.56343.030609.1.7.02-0794	30538.31167.061008.1.3.02-4057	364,32
00528.79319.030609.1.7.02-4303	13276.39649.101008.1.3.02-0980	34.041,72
23731.36120.151009.1.7.02-0682	18623.18033.131008.1.3.02-4917	5.081,43
42624.84040.151009.1.7.02-3058	27559.94551.151008.1.3.02-6440	64.660,40
37402.72645.151009.1.7.02-4001	17766.24049.311008.1.3.02-9101	119.114,50
29367.83450.151009.1.7.02-0953	28936.21821.031108.1.3.02-4460	990,15
23192.29759.151009.1.7.02-5979	34394.30700.101108.1.3.02-7695	66.307,94
21990.37243.151009.1.7.02-1985	11206.60712.101108.1.3.02-6600	726,06
32023.73246.151009.1.7.02-3981	31811.55568.141108.1.3.02-1946	74.960,52
21765.63428.030609.1.7.02-9351	30278.03690.281108.1.3.02-3869	623,64
20809.24819.030609.1.7.02-4660	08080.48594.281108.1.3.02-9041	74.784,37
38799.89526.151009.1.3.02-8497		14.550,05
22140.57812.201009.1.3.02-9044		19.145,58
31163.61129.301009.1.3.02-6212		32.314,36
17869.64080.131109.1.3.02-5000		13.885,47
		2.569.218,87

O Despacho Decisório, às fls. 127/136, dentre as parcelas que compunham o crédito de saldo negativo pleiteado, reconheceu parcialmente as de retenções na fonte e totalmente as demais. Nessa toada, ao cotejar o somatório das parcelas de crédito reconhecidas com o IRPJ devido, informado pela Recorrente na DIPJ 2006, homologou as compensações declaradas até o limite do direito creditório reconhecido, e deferiu parcialmente o Pedido de Restituição.

A CCR apresentou Manifestação de Inconformidade, às fls. 343/364, e fundamentou suas argumentações alegando certeza e liquidez dos créditos demandados, mas não reconhecidos.

No que tange aos rendimentos decorrentes de operações de mútuo – Código RFB nº 3426, assevera que o não reconhecimento decorreu de erro da fonte pagadora quando do preenchimento da DIRF. Para comprovar a retenção, colacionou aos autos: DIRF 2006 da fonte pagadora após a retificação; Comprovante Anual de Rendimento fornecido pela fonte pagadora; e respectivas guias de recolhimento do IRRF questionado.

No que diz respeito às receitas de aplicação financeira em fundos de investimento - renda fixa - Código RFB nº 6800 -, a divergência quanto ao efetiva retenção decorre da existência de equívoco na titularidade de alguns desses documentos e, com isso, ausência de declaração de parte do imposto e respectivos rendimentos na DIRF das fontes pagadoras. Já no que se refere ao questionamento de não oferecimento do respectivo rendimento à tributação, alega que a incongruência detectada pelo Fisco se deve ao fato de que foram registrados na sua contabilidade – carreu aos autos o Livro Razão – os rendimentos, em observância ao regime de competência, enquanto as fontes pagadoras informam em DIRF, de acordo com o regime de caixa.

A Decisão recorrida, às fls. 595/622, compulsando os elementos carreados aos autos, decidiu, por unanimidade, pela improcedência da manifestação de inconformidade. Nessa senda, em relação ao IRRF código RFB nº 1708, no que se relaciona à diferença de R\$ 33.580,48 (R\$ 546.844,43 – 513.263,95), relativa à Fonte pagadora CNPJ nº 02.221.531/0001-30, aduziu que

os elementos carreados aos autos, bem como consulta a DIRF, não foram suficientes para demonstrar a certeza e liquidez. E quanto ao IRRF no montante de R\$ 38,07, a Recorrente não se manifestou.

No que toca ao IRRF código 3426, entendeu que a fonte pagadora inscrita no CNPJ nº 02.451.848/0001-62 não indicou a Recorrente na DIRF como beneficiária do rendimento e do respectivo IRRF, salvo o informe de rendimento juntado às fls. 342, o que afastaria a possibilidade de utilização do IRRF no valor total de R\$ 3.260.478,32.

Já em relação ao IRRF código 6800, reconheceu a participação da Recorrente no Consórcio Operador Parques, detendo 72,752% das receitas auferidas e do respectivo tributo retido, bem como confirmou os IRRF retidos pelas fontes pagadoras, que foram requeridos, mas não reconhecidos pelo DD. Entretanto, inferiu que os documentos colacionados aos autos não seriam suficientes para confirmar o oferecimento à tributação da totalidade das receitas financeiras pelo regime de competência, mantendo, por este motivo, o entendimento manifestado no despacho decisório atacado.

Na peça recursal, às fls. 625/668, quanto ao mérito, de forma geral, repisou os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade, todavia, notadamente em relação:

- i. Ao IRRF código 1708 e IRRF - Código 3426 - colacionou novos documentos em prol de comprovar a certeza e liquidez das parcelas do crédito em litígio e que as respectivas receitas foram oferecidas à tributação; e
- ii. Ao IRRF Código 6800 e Oferecimento à Tributação dos Respetivos Rendimentos, inovou alegando que o crédito deve ser reconhecido, visto que a decisão combatida confirmou a retenção, não sendo o DD, tampouco o contencioso, competentes para questionar o oferecimento à tributação das respectivas receitas, por se tratar de matéria afeita à fiscalização e passível de lançamento de ofício.

b) Do Entendimento Dogmático e Jurisprudencial Administrativo

Antes de aprofundarmos a apreciação da presente contenda, é essencial trazermos à lume algumas ilações relacionadas aos procedimentos para confirmação das parcelas de retenção na fonte que compõem o crédito pleiteado.

Primeiro, quanto à **validação das parcelas de retenção na fonte**, devem ser consideradas apenas as retenções que correspondem ao crédito objeto da análise, no caso o IRPJ. Ademais, em respeito ao disposto no inciso III, do art. 231, do RIR/99⁷, vigente à época dos fatos, a

⁷ Art. 231. Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, § 4º):

(...)

III - do imposto pago ou **retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real**; (g.n.)

dedução como antecipação Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF está condicionada ao cômputo das receitas correspondentes na determinação do lucro real. A corroborar esse entendimento, merece citação a Súmula CARF nº 80⁸, de aplicação obrigatória pelos Conselheiros do CARF, nos termos do § 4º, do art. 123, do RICARF⁹. Logo, não basta que a retenção seja confirmada, é necessário verificar se os rendimentos tributáveis são compatíveis com as receitas incluídas na apuração do resultado do período. Em razão disso, quando se aprecia um PER/DCOMP considera somente as retenções do período de apuração em análise (trimestral ou anual).

Segundo, o **documento hábil para comprovar a retenção do IRRF** na apuração do saldo negativo de IRPJ é o comprovante de retenção emitido em nome da beneficiária dos rendimentos pela fonte pagadora, nos termos do art. 55 da Lei nº 7.450, de 1985¹⁰, e da IN SRF nº 1.234/2012, no que se refere ao estabelecido nos arts. 64, da Lei nº 9.430/96, e 34, da Lei nº 10.833/2003¹¹. Na mesma linha dispõe o § 2º, do art. 943, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 – RIR/99¹², vigente à época dos fatos. Nesse sentido, quando

⁸ **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.

⁹ Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF.
(...)

§ 4º As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

¹⁰ 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.

¹¹ Art. 37. O órgão ou a entidade que efetuar a retenção deverá fornecer, à pessoa jurídica beneficiária do pagamento, comprovante anual de retenção, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, podendo ser disponibilizado em meio eletrônico, conforme modelo constante do Anexo V a esta Instrução Normativa, informando, relativamente a cada mês em que houver sido efetuado o pagamento, os códigos de retenção, os valores pagos e os valores retidos.

§ 1º Como forma alternativa de comprovação da retenção, poderá o órgão ou a entidade fornecer, ao beneficiário do pagamento, cópia do Darf, desde que este contenha a base de cálculo correspondente ao fornecimento dos bens ou da prestação dos serviços.

§ 2º Anualmente, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, os órgãos ou as entidades que efetuarem a retenção de que trata esta Instrução Normativa deverão apresentar à RFB Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf), nela discriminando, mensalmente, o somatório dos valores pagos e o total retido, por contribuinte e por código de recolhimento.

¹² Art. 943. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942 (Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, art. 3º, parágrafo único).

(...)

§2º O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, ressalvado o disposto nos §§1º e 2º do art. 7º, e no § 1º do art. 8º (Lei nº 7.450, de 1985, art. 55).

as informações prestadas em DIRF não confirmem a retenção do imposto, cabe a interessada apresentar o comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora.

Excepcionalmente, partindo-se da premissa que o direito do contribuinte não pode ser inviabilizado por eventual conduta omissiva da fonte pagadora, é também hábil a comprovar retenções na fonte ausentes de DIRF a escrituração contábil acompanhada dos respectivos documentos que a respaldam, conforme determinado no art. 923 do RIR/99¹³. Neste ponto, importa ressaltar a recente súmula nº 143, do CARF¹⁴, que possui efeito vinculante, e deve ser seguida por todos os conselheiros deste tribunal, nos termos do § 4º, do art. 123, do RICARF, pela qual 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 multicitado comprovante de retenção.

Quer dizer, não obstante, por meio do sobredito pronunciamento, abra-se precedente para outros meios de prova dos tributos retidos, além do disposto em lei, indubitavelmente há necessidade de serem robustas aptas a confirmar a alegada liquidez e certeza das parcelas de fonte não reconhecidas pelo despacho decisório. Assim, os documentos produzidos unilateralmente pelo próprio contribuinte, tais como contabilidade ou notas fiscais emitidas, devem estar conciliados com documentos produzidos por terceiros, como extratos bancários com a devida evidenciação dos valores líquidos efetivamente recebidos.

Terceiro, no contexto do contencioso administrativo, quando se opta por avançar na verificação do direito creditório cabe considerar, tão somente, a análise individualizada das parcelas de composição do crédito, de acordo com as alegações e provas trazidas pelo interessado ao processo, contando, ainda, com as informações constantes das bases de dados da Receita Federal do Brasil – RFB. Outrossim, não podemos olvidar que, diferentemente do processo de determinação e exigência de crédito tributário, cuja regência destinava-se originalmente o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, **o processo de restituição, de ressarcimento ou de compensação é de iniciativa do Sujeito Passivo, a quem cabe provar a certeza e liquidez do direito por ele alegado. Portanto, merece relevo destacar que a prevalência do princípio da verdade material, suscitado pela Defesa, não transfere o ônus da prova que, no caso de postulação de direito creditório, repisamos, recai sobre o Contribuinte.**

Assim, *in casu*, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao Sujeito Passivo. Corroboram com esta aceção, jurisprudências deste tribunal:

¹³ Art. 923. 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 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

¹⁴ 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.

COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO. CONTRIBUINTE.

É do Contribuinte a prova da liquidez e certeza de seus créditos em pedido de compensação, não sendo suficiente para tal mister a juntada de declarações retificadas. (Acórdão nº 3401006.532 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – Sessão de 17/06/19)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA. NÃO CABIMENTO.

A recorrente deve apresentar as provas que alega possuir e que sustentariam seu direito nos momentos previstos na lei que rege o processo administrativo fiscal. A diligência não pode ser utilizada para suprir deficiência probatória, ofertando novo momento para a apresentação de provas. (Acórdão nº 3802-002.054 – 2ª Turma Especial – Sessão de 24/09/2013)

Nesse sentido, a decisão combatida está amparada na legislação tributária, que dispõe que a compensação de débitos tributários somente pode ser efetuada mediante existência de créditos líquidos e certos do interessado perante a Fazenda Pública (art. 170 do CTN¹⁵). Também lhe dá guarida a lei que trata do processo administrativo tributário federal, que estabelece que a prova documental deve ser apresentada na manifestação de inconformidade, a menos que fique demonstrada sua impossibilidade por motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente ou destine -se a contrapor fatos ou razões posteriores (art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235 de 1972¹⁶), bem como o preconizado no art. 373 da Lei nº 13.105/2015, Código de Processo Civil – CPC¹⁷, dado que é princípio basilar no direito pátrio de que a prova compete ou cabe à pessoa que alega o fato constitutivo, impeditivo ou modificativo de um direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

c) Da Análise das Parcelas de Crédito Não Reconhecidas

¹⁵ Art. 170. 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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

¹⁶ Art. 16. A impugnação mencionará:
(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

¹⁷ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Alicerçado no racional extraído dos entendimentos dogmáticos e jurisprudenciais expostos, e após cotejo entre todos os elementos colacionados aos autos e as argumentações apresentadas pelas partes no tocante às parcelas de IRRF não confirmadas, no valor original de R\$ 4.009.983,59, entendo que assiste, em parte, razão à Recorrente pelos seguintes motivos.

- i. Do IRRF código 1708 - Remuneração de Serviços Profissionais Prestados por Pessoa Jurídica:

Inicialmente, é mister destacar que não foram reconhecidas pelo DD e corroborada pela decisão de piso, as seguintes parcelas:

- Fonte Pagadora CNPJ nº 02.221.531/0001-62 – valor da parcela indicada de IRRF pela CCR: R\$ 546.844,43, contudo só foi confirmado o montante de R\$ 513.263,95. Assim compõe o presente litígio a diferença na quantia de R\$ 33.580,48;
- Fonte Pagadora CNPJ nº 33.938.119/0001-69 – valor da parcela indicada de IRRF pela CCR: R\$ 38,07, entretanto não foi confirmada.

No que concerne a supradita diferença de R\$ 33.580,48, resta incontestado: que a Interessada fazia parte do Consórcio Operador Parques, com o percentual de 72,752%; que o consórcio emitiu, em 30/12/2004, nota fiscal de prestação de serviços nº 0063 contra a Rodonorte Concessionária da Rodovias Integradas S/A, às fls. 1037, informando receita bruta, no total de R\$ 4.614.000,00, e retendo na fonte o IRRF, no valor de R\$ 46.140,00, portanto a Recorrente faz jus ao proporcional de R\$ 33.567,77; que a fonte pagadora da sinalada nota fiscal não informou rendimento da CCR em relação ao mês de dezembro de 2004, consoante comprovante anual de retenção do ano-calendário de 2005, às fls. 1038, e tampouco a Recorrente informou tais rendimento e retenção na ficha 53, da DIPJ 2005, às fls. 1039.

Contudo, além do valor retido de IRRF na apontada nota fiscal ser próximo da diferença pleiteada, mas não idêntico, os elementos apresentados não são suficientes para confirmar a certeza e liquidez da diferença questionada, visto que, consoante extrato da DIRF, às fls. 34, não há como deduzir que a apontada retenção não faz parte do valor declarado que já foi reconhecido pelo DD - R\$ 513.263,95 -. Ademais, não há nos autos o comprovante anual de retenção, relativo ao ano-calendário de 2005, que confirme retenção superior ao declarado, bem como documentos que demonstrem que efetivamente a mencionada fonte pagadora recolheu o valor destacado no multicitado documento fiscal.

Já quanto ao montante de R\$ 38,07, não faz parte do presente litígio, por clarividente preclusão processual, dado que a CCR não questionou na Manifestação de Inconformidade, tampouco na peça recursal.

Em resumo, **não merece retoque o Aresto recorrido**, no que concerne ao não reconhecimento dos créditos tributários indicados relativos aos IRRF código RFB nº 1708.

- ii. Do IRRF - Código 3426 (Rendimentos decorrentes de Operações de Mútuo) - no Valor Total de R\$ 3.260.478,32.

Assiste razão a Recorrente no seu pleito, uma vez que a certeza e liquidez do crédito requerido restou demonstrada com a apresentação do comprovante anual de rendimentos pagos ou creditados e de retenção de imposto renda na fonte emitido pela fonte pagadora, confirmando o IRRF no valor total de R\$ 3.260.478,32, às fls. 674, que, *per se*, nos termos do art. 55 da Lei nº 7.450, de 1985, c/c com a IN SRF nº 1.234/2012, no que se refere ao estabelecido nos arts. 64, da Lei nº 9.430/96, e 34, da Lei nº 10.833/2003, consiste no principal documento hábil a comprovar a retenção de tributos federais.

De outro giro, não há nos autos qualquer menção que conteste a veracidade do sinalado comprovante, bem como a alegada não indicação da Recorrente na DIRF como beneficiária, suscitada pelo Aresto vergastado decorre justamente do equívoco cometido pela fonte pagadora ao informar o seu próprio CNPJ como beneficiário, multicitado pela CCR.

Ademais, a Recorrente, adicionalmente, colacionou aos autos, às fls. 438/442 e 680/698, os seguintes documentos complementares que corroboram com nossa ilação: cópias do comprovantes de arrecadação provando o recolhimento da parcela demandada; cópias do livros razão - conta contábil de ativo nº 101040101005 (IRRF S/ Operações de Mútuo) -, DIPJs e planilhas, envolvendo os anos-calendário 2004 e 2005, demonstrando o oferecimento à tributação dos respectivos rendimentos; e declaração emitida pela fonte pagadora inscrita no CNPJ nº 02.451.84a8/000162, atestando: (I) a impossibilidade de retificação da DIRF para corrigir o erro na indicação do CNPJ do beneficiário, tendo em vista o decurso do prazo quinquenal; e (II) que a Recorrente efetivamente é a titular do IRRF, no valor total de R\$ 3.260.478,32.

Face ao exposto, **pugno em favor da reforma da decisão atacada**, no que concerne ao reconhecimento da parcela do crédito tributário demandado, referente ao IRRF código RFB nº 3426.

- iii. Do Oferecimento à Tributação dos Rendimentos relacionados ao IRRF Código 6800 (Aplicações Financeiras em Fundo de Investimento de Renda Fixa)

Inicialmente, equivoca-se a Defesa ao argumentar que uma vez confirmada a retenção, não é competência do DD ou do contencioso questionar o oferecimento à tributação dos respectivos rendimentos, visto que, de acordo com o exaurido neste voto, para validação das parcelas de retenção na fonte, em respeito ao disposto no inciso III, do art. 231, do RIR/99, vigente à época dos fatos, a dedução como antecipação do IRRF está condicionada ao cômputo das receitas correspondentes na determinação do lucro real. Inclusive, trata-se de questão sumulada por este tribunal na Súmula CARF nº 80, de aplicação obrigatória pelos Conselheiros do CARF, nos termos do § 4º, do art. 123, do RICARF.

Prosseguindo, é mister destacar que a decisão de primeira instância confirmou as parcelas de crédito tributário de IRRF atinentes ao código RFB nº 6800, contudo concordou com a decisão do DD no tocante a admissão que apenas parte dos respectivos rendimentos foram oferecidos à tributação, por conseguinte, não reconheceu crédito complementar apesar de ter reconhecido as diferenças glosadas no DD. Quer dizer, embora acatasse a proporcionalidade entre o rendimento oferecido à tributação e o correspondente as parcelas reconhecidas, deveria aplicar o resultado sobre as diferenças reconhecidas, culminando em um valor complementar a reconhecer de R\$ 36.736,51 (R\$ 4.225.121,34 – R\$ 4.188.384,83). Todavia, conforme demonstraremos, esta observação perde importância em relação ao que decidiremos.

Isto porque, ao compulsar as argumentações e provas carreadas pela Defesa em sede recursal, é possível concluir que merecem ser consideradas e devem ser reconhecidas as parcelas de crédito postuladas. Vejamos.

Embora, repito, não basta a retenção ser confirmada, posto que a dedução como antecipação do imposto pago ou retido na fonte está condicionada ao cômputo das receitas correspondentes na determinação do lucro real, é preciso cuidado nessa avaliação, principalmente em relação às receitas financeiras conforme o presente caso.

Isso porque, como muito bem explanado pela Defesa, por um lado, em respeito ao princípio contábil da competência, o oferecimento da receita à tributação deve ocorrer à medida em que os ganhos são auferidos, independentemente do efetivo resgate da aplicação. Por outro lado, a retenção de imposto de renda na fonte sobre esses rendimentos segue periodicidade diversa, diferenciada caso se trate de aplicações financeiras de renda fixa – na espécie - ou em fundos de investimento.

Assim, para avaliar a inclusão na base de cálculo do imposto de renda da receita financeira informada como rendimento tributável na DIRF é importante considerar a ausência de sincronia, determinada pela legislação, entre o oferecimento da receita à tributação – regime de competência - e a efetiva retenção na fonte – regime de caixa.

Dessa forma, é perfeitamente possível que, restringindo-se a avaliação a um único ano-calendário (ou trimestre), seja apurada aparente omissão de receita à tributação. Entretanto, ampliando-se essa avaliação para anos (ou trimestres) anteriores, pode-se deparar com cenário inverso: receita financeira informada na DIPJ/ECF em valor superior ao rendimento tributável informado em DIRF. Essa inversão indica que a retenção ocorrida em determinado ano (ou trimestre) está vinculada a receitas financeiras que foram incluídas na base de cálculo do imposto não somente no período em análise, mas também em anos (ou trimestres) anteriores.

Diante desse cenário, no caso de ser apontada aparente omissão de receitas financeiras na apuração do resultado de um determinado período, o mais indicado é avaliar o valor acumulado das receitas financeiras informadas na DIPJ/ECF e os rendimentos tributáveis apresentados na DIRF para um período ampliado, de forma a igualar os períodos de inclusão da

receita na base de cálculo do tributo e da ocorrência da retenção, tornando comparáveis os montantes de receita financeira, na DIPJ, e rendimento tributável, na DIRF.

Feita a sobredita consideração, no presente caso, foi considerado como oferecido à tributação o montante de R\$ 21.779.017,65, inferior ao informado pelas fontes pagadoras na DIRF no total de R\$ 25.279.803,64, resultando em uma suposta omissão de receita de R\$ 3.500.785,99.

Verificando cópias do livro razão do ano 2004 (conta nº 301020101001 - juros sobre investimentos financeiros), às fls. 908/909, constata-se que, no mês de dezembro, há rendimentos contabilizados pelo regime de competência, relacionados às fontes pagadoras: BTG Pactual (R\$ 5.040.625,13) e Banco Itaú (2.016.595,03), cujos prazos de recolhimento dos respectivos IRRF eram em janeiro de 2005, quando, nos termos do art. 2º, § 4º, inciso III, da Lei nº 9.430/96¹⁸, estariam passíveis de deduzir o IRPJ devido e, por conseguinte, compor as parcelas de eventual saldo negativo apurado. Destarte, ao somarmos, resulta em valor superior a diferença detectada no DD e corroborada pela Decisão combatida.

Complementarmente, as sinaladas fontes pagadoras informaram nas DIRF de 2004, rendimentos inferiores aos registrados contabilmente pela Recorrente. Além disso, segundo extratos da Ficha 53, da DIPJ 2005, às fls. 910/911, para o computo do saldo negativo do ano-calendário de 2004, a CCR computou apenas os valores de IRRF informados pelas mencionadas fontes pagadoras, quer dizer inferiores ao que escriturou.

Nessa linha intelectual, consoante cópias do livro razão do ano de 2005 – idêntica conta -, às fls. 922/923, o somatório dos rendimentos, envolvendo os meses de janeiro a novembro, corresponde a aproximadamente R\$ 19,3 milhões, ao adicionarmos os rendimentos sinalados de dezembro – em prol de igualar os períodos de inclusão da receita na base de cálculo do tributo e da ocorrência da retenção do IRRF -, temos um montante superior a R\$ 26 milhões, que supre com sobras a omissão detectada pelo DD e ratificada pelo Aresto recorrido, afastando-a.

Destarte, ao analisarmos os lançamentos contábeis dos juros sobre investimentos financeiros de dois períodos – 2004 e 2005 - considerando a diversidade da periodicidade do rendimento das aplicações financeiras de renda fixa e a correspondente retenção de IRRF, resta

¹⁸ 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 dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

(...)

§ 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:

(...)

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real; (g.n.)

hialina a coerência no fato da CCR, em 2005, ter oferecido à tributação a quantia de R\$ 21.779.017,65, inferior ao informado pelas fontes pagadoras na DIRF no total de R\$ 25.279.803,64, visto que em 2004 ocorreu proporcionalmente o inverso.

Ora, levando-se em conta que restaram incontroversas as parcelas de crédito tributário de IRRF atinentes ao código RFB nº 6800, ao promovermos a análise supra, nos permite ter a segurança para afirmar que assiste razão ao contribuinte no que toca ao oferecimento à tributação dos rendimentos relacionados aos IRRF confirmados.

Diante do discorrido, **oriento meu voto no sentido de reformar a decisão guerreada**, em prol de reconhecer integralmente as parcelas do crédito tributário requerido, relativas aos IRRF código RFB nº 6800.

iv. Da Conclusão

Diante do reconhecimento de parte das parcelas de IRRF em litígio, por estarem providas dos requisitos de certeza e liquidez exigidos pelo art.170, do CTN, necessários a autorizar as pretendidas compensação e restituição nos limites dos créditos confirmados, a recomposição do saldo negativo questionado é a seguinte:

RECORRENTE: COMPANHIA DE CONCESSÕES RODOVIÁRIAS PAF Nº 16306.000102/2009-17

ITEM	REQUERIDO	DD/AC RECORRIDO	RECONHECIDO NO CARF
IRPJ	3.149.191,46	3.149.191,46	3.149.191,46
ADICIONAL	2.075.460,98	2.075.460,98	2.075.460,98
IRPJ DEVIDO	5.224.652,44	5.224.652,44	5.224.652,44
TOTAL DEDUÇÕES	18.219.694,72	14.209.711,13	18.186.076,17
OP. CULTURAL E ARTÍSTICO	96.500,00	96.500,00	96.500,00
PAT	3.553,94	3.553,94	3.553,94
ATIV. AUDIO VISUAL	29.467,66	29.467,66	29.467,66
IRRF	11.076.237,05	7.066.253,46	11.042.618,50
IRPJ ESTIMATIVA	7.013.936,07	7.013.936,07	7.013.936,07
SALDO NEGATIVO IRPJ	-12.995.042,28	-8.985.058,69	-12.961.423,73

Destarte, tendo em vista que a CCR requereu um saldo negativo de IRPJ, referente ao ano-calendário de 2005, no valor de R\$ 12.995.042,28; foi reconhecido pelo Despacho Decisório, ratificado pela Decisão recorrida, o montante de R\$ 8.985.058,69; e, no presente voto, foram confirmadas parcelas do crédito tributário pretendido na quantia de R\$ 3.976.365,04 (R\$ 12.961.423,73 - R\$ 8.985.058,69), **pugno pelo reconhecimento deste crédito tributário complementar.**

Do Pedido de Diligência

Por derradeiro, a Recorrente defendeu a realização de diligência, contudo, em que pese o seu arrazoada, não se faz necessária.

Como é cediço, a autoridade julgadora, na formação de sua livre convicção é que avaliará a necessidade de eventual diligência ou perícia, indeferindo aquelas que forem consideradas desnecessárias. Deve-se levar em conta, ainda, que os pedidos de diligência e perícia não servem para suprir a deficiência no cumprimento do ônus da contribuinte de apresentar os elementos probatórios necessários para dar suporte à constituição do direito ao crédito pleiteado. Desta forma, afiguram-se desnecessários e devem ser indeferidos.

Em sede de processo de compensação, em que ônus probante compete à recorrente, que postula o direito em causa, não é cabível transformar o órgão julgador *ad quem* em órgão de auditoria ou se convolar este juízo em fase de procedimento de auditoria, com a determinação de diligências para veicular papel que caberia ter sido levado a termo pela contraparte, à qual instaria provar ou demonstrar.

No caso dos autos, a determinação de diligência, nesta fase processual, teria cabimento na formação do juízo de convencimento, para sanar eventuais dúvidas ou a cancelar o demonstrado na completude das provas trazidas aos autos pela parte que postula o direito.

Assim, no presente processo, portanto, a realização de diligência é desnecessária e deve ser indeferida conforme disposição do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72¹⁹.

Repise-se: os pedidos de diligência ou perícia não devem suprir a inércia da parte em apresentar os elementos probatórios que possua. No caso sob exame, o pedido de diligência/perícia não supre o ônus da Recorrente de demonstrar/apurar o valor do tributo devido, condição necessária para a comprovação do alegado direito creditório.

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.

Rejeita-se o pedido de realização de diligência.

¹⁹ Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Do Pedido de Sustentação Oral

A CCR ao final da peça recursal protestou pela sustentação oral de suas razões de recurso quando do oportuno julgamento por esse E. Conselho administrativo.

Saliento que o Recurso Voluntário não é meio apropriado para requerimento de sustentação oral e a intimação acerca da inclusão do processo em pauta de julgamento deve respeitar o Regimento Interno do CARF.

As pautas de julgamento dos recursos submetidos à apreciação deste Conselho são publicadas no Diário Oficial da União, com a indicação de dia, hora e local para acompanhamento de cada sessão de julgamento, o que possibilita o pleno exercício do contraditório, inclusive para fins de o mandatário da Contribuinte, querendo, realizar sustentação oral na sessão de julgamento, conforme o RICARF e portarias que regulamentaram o requerimento da realização de Sustentação Oral.

Pelo exposto, esta pretensão não poderá ser atendida, porquanto sem amparo legal.

DA CONCLUSÃO

Por todo o exposto, oriento meu voto no sentido de CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para rejeitar a preliminar de nulidade e o pedido de diligência e, no mérito, **RECONHECER** o direito creditório suplementar a favor da requerente, referente ao saldo negativo de IRPJ, do ano-calendário de 2005, no valor de **R\$ 3.976.365,04 (três milhões, novecentos e setenta e seis mil, trezentos e sessenta e cinco reais e quatro centavos), além do já confirmado na decisão recorrida**; e determinar a homologação da compensação e deferir o pedido de restituição em litígio, até o limite do crédito reconhecido.

Assinado Digitalmente

RAIMUNDO PIRES DE SANTANA FILHO