



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.900136/2017-25
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.743 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 11 de julho de 2023
Recorrente CITIGROUP GLOBAL MARKETS BRASIL, CORRETORA DE CAMBIO, TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

RETENÇÃO NA FONTE. OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO. SÚMULA CARF. Nº 80.

Comprovada a retenção, por meio hábil e desde que corresponda a rendimentos oferecidos à tributação, pode ser deduzido o tributo retido na fonte, nos termos da Súmula CARF nº 80.

NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO INDÉBITO. ÔNUS DA PROVA

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

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


Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face de Acórdão nº 104-008.262, proferido pela 3ª Turma da DRJ04 que julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito, complementando-o ao final:

Trata o presente processo de PER eletrônico (nº 11652.66947.270912.1.3.02-9944) no qual se indicou, como origem de crédito, saldo negativo de IRPJ relativo ao exercício de 2009, através do qual foi pleiteada a restituição de pretensão crédito no valor original de R\$266.519,22 referente a pessoa jurídica incorporada de CNPJ 61.870.200/0001-90.

Através do Despacho Decisório de fl. 137, a DEINF/São Paulo reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado no montante de R\$120.288,47 homologando parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP nº 11652.66947.270912.1.3.02-9944 e não homologando a compensação declarada no PER/DCOMP 37427.60422.191012.1.3.02-9323, conforme abaixo:

		SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL					
DEINF SÃO PAULO		Nº de Rastreamento: 119576089					
		DATA DE EMISSÃO: 03/02/2017					
1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO							
CNPJ 33.709.114/0001-64	NOME EMPRESARIAL CITIGROUP GLOBAL MARKETS BRASIL, CORRETORA DE CAMBIO, TITULOS E VALORES MOBILIARIOS S.A.						
2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP							
PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO 11652.66947.270912.1.3.02-9944	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO Exercício 2009 - 01/01/2009 a 05/12/2009	TIPO DE CRÉDITO Saldo Negativo de IRPJ	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 16327-900.136/2017-25				
3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL							
Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:							
PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP							
PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.COMPENSAÇÕES	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	146.853,13	968.195,92	0,00	0,00	0,00	1.115.049,05
CONFIRMADAS	0,00	622,38	968.195,92	0,00	0,00	0,00	968.818,30
CNPJ detentor do crédito: 61.870.200/0001-90							
Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 266.519,22 Valor na DIPJ: R\$ 266.519,22							
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 1.115.049,05							
IRPJ devido: R\$ 848.529,83							
Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.							
Valor do saldo negativo disponível: R\$ 120.288,47							
Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página Internet da Receita Federal, e integram este despacho.							
O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:							
HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 11652.66947.270912.1.3.02-9944							
NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:							
37427.60422.191012.1.3.02-9323							
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 24/02/2017.							
PRINCIPAL	MULTA	JUROS					
175.409,51	35.081,89	83.024,66					

O motivo do não reconhecimento integral do crédito pleiteado foi o fato de que não foi confirmado o valor de R\$146.230,75 referente ao IRF, conforme Despacho Decisório acima reproduzido e demonstrativo da análise das parcelas de crédito abaixo reproduzido:

Análise das Parcelas de Crédito**Imposto de Renda Retido na Fonte****Parcelas Confirmadas**

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor Confirmado
33.644.196/0001-06	8045	622,38

ópia autenticada administrativamente

<https://scc-comunicacaoweb.receita.fazenda/detalhamentoCredito.asp?nr=119576089...> 25/04/2017

Detalhamento do Crédito

Page 2 of 2

P EM MUDANÇA P/ DENAC SAO PAULO DEINF

Fl. 139

Total | 622,38 |

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
61.870.200/0001-90	8045	146.230,75	0,00	146.230,75	Retenção na fonte não comprovada
Total		146.230,75	0,00	146.230,75	

Total Confirmado de Imposto de Renda Retido na Fonte: R\$ 622,38

Cientificada, a interessada apresentou manifestação de inconformidade às fls. 04/09, alegando o que segue:

Que o recolhimento do IRF cujo valor não foi confirmado havia sido realizado pela própria beneficiária Intra S/A Corretora de Câmbio e Valores, inscrita no CNPJ nº 61.870.200/0001-90, empresa que foi incorporada pela interessada, o que justificaria o aproveitamento do crédito.

Tal procedimento no recolhimento do IRF teria sido efetuado de acordo com o disposto na Instrução Normativa nº153/87, constando da respectiva DIPJ.

Alega que em consulta ao relatório dos pagamentos efetuados pela incorporada, constaria o efetivo pagamento do IRF no valor total de R\$146.230,75(doc. 6).

Aduz que o rendimento bruto relativo ao IRF havia sido oferecido à tributação conforme linha 35 da ficha 06B – Demonstração do Resultado, sendo indevida a glosa efetuada do IRF.

Finaliza requerendo seja confirmado o IRF bem como “realização de diligências para comprovação das alegações antes mencionadas, caso se faça necessário”.

Por sua vez, a 3ª Turma da DRJ04 julgou improcedente a manifestação de inconformidade sob o argumento de que não restara comprovada a existência do crédito pleiteado na DCOMP e, não sendo líquido e certo o crédito contra a Fazenda Pública, não pode ser postulada sua restituição ou compensação para extinguir débitos do sujeito passivo (art. 170 do CTN

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário assim argumentando:

“(…)

III – DO DIREITO

III – PRELIMINARMENTE - DO CERCEAMENTO DE DEFESA – AFRONTA AO DEVIDO PROCESSO LEGAL

Primeiramente, cumpre tecer algumas premissas fundamentais que servirão de norte para a solução da presente demanda, uma vez que se está diante de situação que afronta, de forma clarividente, princípios jurídicos constitucionais fundamentais do contribuinte.

A Constituição Federal, em seu inciso LIV, do artigo 5º, consagra o devido processo legal, ao pontificar que:

“ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal”.

Sequencialmente, o inciso LV, assegura aos litigantes, em processo judicial ou administrativo: “o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”. Como corolário do princípio do devido processo legal tem-se, entre outros, o princípio do contraditório e da ampla defesa, consagrada, expressamente, no artigo 5º, inciso LIV, da Constituição Federal, já transcrito em oportunidade anterior.

Princípios estes que se integram ao conceito geral do “*due process of law*”, explicitado de forma clara na vigente Constituição e com aplicação cogente ao processo administrativo e não, apenas, ao processo judicial.

São direitos fundamentais de defesa perante os Poderes Públicos e sujeitos a uma “atualidade vinculante” o que significa, para o professor CANOTILHO, a “indisponibilidade (pelo menos no seu cerne essencial) destes direitos pelo legislador e possibilidade da invocação dos mesmos contra as próprias atividades legiferantes”¹, porquanto se exige que a lei apresente a “realização concreta dos direitos individuais”.² No presente caso, há cerceamento de defesa do Recorrente, com conseqüente violação ao devido processo legal administrativo, uma vez que a decisão da DRJ inovou completamente o Despacho Decisão proferido, passando a exigir, para fins de comprovação do direito ao crédito, uma série de documentos e informações que até então não lhe haviam sido solicitados.

Ora, caberia à fiscalização, além do encaminhamento do Despacho Decisório lavrado, apresentar ao contribuinte o que, normalmente, denomina-se de termo de verificação fiscal, documento no qual se relata a fiscalização realizada, os motivos fáticos e jurídicos que deram azo ao lançamento, indicando, inclusive, a documentação que se entendia necessária para a comprovação do crédito, se o caso.

Bem por isso, já decidiu o **CONSELHO DE CONTRIBUINTES** que:

“o contribuinte deve conhecer em todos os detalhes as causas motivadoras do crédito tributário constituído contra o mesmo, a fim de que possa produzir sua defesa com plena segurança das infrações que lhe são atribuídas”.

Tal exigência de que fossem detalhados os serviços prestados pelo Recorrente em ordem a comprovar o seu direito crédito, no entanto, somente lhe foi imposta em sede de processo administrativo, quando da prolação do Acórdão pela 3ª Turma da DRJ/04!

ORA, EXATAMENTE POR ESSE MOTIVO, SE A DRJ ENTENDIA SER NECESSÁRIA A APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS ADICIONAIS, NÃO EXIGIDOS NO MOMENTO DA FISCALIZAÇÃO OU DA PROLAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO, É QUE DEVERIA TER CONVERTIDO O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, em atenção ao pedido expressamente formulado pelo Recorrente nesse sentido.

Preferiu a D. Turma julgadora, no entanto, simplesmente julgar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, em clara violação ao DEVIDO PROCESSO LEGAL e até mesmo ao PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Em tais condições, é possível verificar a existência de cerceamento de defesa com violação ao devido processo legal e ao princípio da verdade material, uma vez que a DRJ inovou o despacho decisório, ao exigir novas informações e documentos, não propiciando ao Recorrente a oportunidade de eventualmente apresenta-os em diligência.

III – DO MÉRITO – DO DIREITO AO CRÉDITO

Conforme se demonstrou na Manifestação de Inconformidade apresentada, a parcela do crédito relativo aos recolhimentos de IRRF no valor de R\$ 145.230,75 e que acarretou o Saldo Negativo utilizado como crédito, não foi confirmada na análise do PER/DCOMP. Tais recolhimentos, no entanto, se referiam a importâncias recebidas pela empresa Incorporada a título de a título de comissões, corretagens ou qualquer outra remuneração pela representação comercial ou pela mediação na realização de negócios civis e comerciais, nos termos do artigo 651 do antigo RIR, então vigente: (...)

Segundo determinação da Instrução Normativa 153/87, tais valores estavam sujeitos à chamada “auto retenção”, ou seja, o imposto incidente sobre tais receitas deveria ser apurado pelo próprio beneficiário. E foi exatamente o que aconteceu, porquanto a empresa incorporada Intra S/A Corretora de Câmbio e Valores promoveu o referido recolhimento do IRRF sobre tais valores conforme restou demonstrado pelo documento juntado como **Doc. 07** à Manifestação de Inconformidade (**fls. 130-135**).

A fim de facilitar a visualização dos montantes recolhidos a título de antecipação do imposto, colaciona-se a tabela abaixo, a qual os recolhimentos e a sua totalidade:

Data da arrecadação	Data de vencimento	Valor
20/01/2009	20/01/2009	9.880,38
20/02/2009	20/02/2009	13.030,38
20/03/2009	20/03/2009	5.810,30
20/04/2009	20/04/2009	11.649,08
20/05/2009	20/05/2009	5.810,11
19/06/2009	19/06/2009	3.644,80
20/07/2009	20/07/2009	2.811,01
20/08/2009	20/08/2009	4.113,02
18/09/2009	18/09/2009	2.042,06
20/10/2009	20/10/2009	6.989,74
19/11/2009	19/11/2009	77.981,82
18/12/2009	18/12/2009	29.077,78
TOTAL		172.840,48

Note-se que o valor recolhido é até mesmo maior do que o valor do crédito não homologado (**R\$ 146.230,75**), o que permite entrever que o IRRF em questão está contido em tais recolhimentos.

Ainda em ordem a demonstrar que a receita objeto do IRRF recolhido pela empresa incorporada foi corretamente oferecida a tributação, juntou-se aos autos (**fls. 95-129**) a sua **DIPJ 2009, cuja ficha 54 – Demonstrativo do Imposto de Renda, CSLL e Contribuição Previdenciária Retidos na Fonte (fl. 122) atesta que a empresa incorporada obteve receita relativa ao código (8045) no valor total de R\$ 5.267.266,48**, o que ocasionou um recolhimento de **IRRF no valor total de R\$ 146.230,45**, exatamente o montante apontado como crédito não homologado pelo Despacho Decisório.

Faça facilitar a visualização, colaciona-se a captura da tela da DIPJ abaixo:

CNPJ 61.870.200/0001-90

DIPJ 2009 Ano-calendário 2009 Pag. 26

Ficha 54 - Demonstrativo do Imposto de Renda, CSLL e Contribuição Previdenciária Retidos na Fonte

0001.CNPJ Fonte Pagadora: 33.644.196/0001-06	
Nome Empresarial: FUNDO DE INVESTIMENTO FATOR	
Órgão Público: NÃO	
Código Receita: 8045 - Rendimentos não especificados (condenações judiciais, multas e vantagens); serviços de propaganda	
Rendimento Bruto/Receita	55.811,99
Imposto de Renda Retido na Fonte	622,38
CSLL Retida na Fonte	0,00
Contribuição Previdenciária Retida na Fonte	0,00
0002.CNPJ Fonte Pagadora: 61.870.200/0001-90	
Nome Empresarial: INTRA S/A CORRETORA DE CAMBIO E VALORES	
Órgão Público: NÃO	
Código Receita: 8045 - Rendimentos não especificados (condenações judiciais, multas e vantagens); serviços de propaganda	
Rendimento Bruto/Receita	5.267.266,48
Imposto de Renda Retido na Fonte	146.230,75
CSLL Retida na Fonte	0,00
Contribuição Previdenciária Retida na Fonte	0,00

Não obstante, portanto, a irrefutável comprovação de que os valores de IRRF se referem a recebimento por serviços descritos no artigo 651 do antigo RIR e devidamente declarados em sua DIPJ, a DRJ04, de forma absolutamente injustificada, entendeu que o Recorrente não teria feito prova suficiente de tais antecipações, *“porque, sob o código 8045, poderia o Contribuinte ter dado causa a equivalente recolhimento (código 8045) em razão de tomar/contratar serviço da espécie (i), caso em que, obviamente, o tributo por ele pago não é dele (que atua, no ponto, como responsável), mas do prestador do serviço em conta.”*

Veja que a dúvida posta pelos Julgadores de primeira instância sobre se os recolhimentos referir-se-iam a serviços prestados ou tomados/contratados, **resta totalmente dissipada com a demonstração de que os valores recolhidos a título de antecipação, como se depreende da DIPJ da empresa incorporada, são relativas a receitas recebidas por tais serviços. Ou, nas palavras do voto condutor acima transcrito, trata-se de tributo do próprio Recorrente/incorporada, que configura mera antecipação do imposto devido pela pessoa jurídica nos termos do artigo 651, §2º do antigo RIR/99, acima transcrito.**

Tal prova, no entanto, foi simplesmente desprezada pelo Julgador de primeira instância, que sequer a mencionou em seu voto, em ordem a justificar por que não seria apta a comprovar que o IRRF que acarretara o Saldo Negativo de fato se referia a receitas da própria empresa incorporada. Em sentido contrário, preferiram os Nobres Julgadores agirem com preciosismos descabidos, exigindo provas e documentos contábeis, sem sequer especificá-los, para fins de se chegar à conclusão de que o imposto recolhido era imposto da própria incorporada, e não tributo de terceiro. **Bastava, entretanto, a análise da DIPJ juntada e acima colacionada para se chegar a essa irrefutável conclusão.**

Ademais, a linha 35 da Ficha 6b de tal declaração também atesta que toda a receita decorrente de prestação de serviços foi devidamente declarada, e totaliza valores bastante superiores às receitas objeto do IRRF recebidas pelo código 8045.

No mais, alegou ainda a DRJ que o Recorrente, em detrimento do seu dever de comprovar o direito ao crédito, preferiu solicitar a realização de diligência. Tal argumento, no entanto, é absolutamente descabido.

É óbvio que o pedido do Recorrente sobre a realização de diligências não teve por finalidade transferir ao órgão julgador o ônus probatório, mas apenas requerer, **em atenção à Verdade Material**, que qualquer outra informação que se reputasse necessária além daquelas já apresentadas, fossem objeto de referida diligência. Tratou-se de pedido subsidiário, formulado apenas com o objetivo de evitar julgamentos prematuros, sem que fossem oportunizados a ampla defesa e contraditório, haja vista que é notório que os despachos decisórios não precedidos de fiscalização e pedidos de

esclarecimentos são ou imotivados ou não permitem aos sujeitos passivos o conhecimento dos seus motivos.

Tais despachos decisórios, sem o contraditório prévio, levam muitas vezes à não homologação de créditos por motivos que não estão devidamente esclarecidos, o que faz com que a instância na qual se desenvolve a dialética processual é justamente a do processo administrativo tributário. Dado esse desvirtuamento, e a possibilidade de que os motivos pelos quais os órgãos julgadores muitas entendem como não comprovado um crédito diverjam daqueles que ocasionaram o despacho decisório, **o pedido foi formulado em caráter subsidiário e em ordem a permitir a consecução da ampla defesa, como visto no tópico anterior.**

Apenas, e somente apenas na hipótese de, após devidamente analisadas as provas – o que não ocorreu na instância inferior – é que poderiam dar azo a uma eventual diligência, a critério do julgador. Nesse espírito, portanto, é que se formulou o pedido de eventuais diligências.

Bem por isso, N. Conselheiros, haja vista as provas ora juntadas atestam de forma cabal o crédito objeto do PER/DCOMP não homologado, de modo que deve ser dado provimento ao presente recurso, a fim de se reformar a decisão recorrida.

IV – DOS PEDIDOS

Diante do exposto, requer-se seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, em vista dos fundamentos fáticos e jurídicos aduzidos, a fim de que seja anulado o Acórdão recorrido, por afronta aos Princípios do Devido Processo Legal e Verdade Material, determinando-se o seu retorno a DRJ competente para que seja oportunizada ao Recorrente a apresentação dos documentos que se reputem pertinentes.

Caso assim não se entenda, requer-se o provimento do recurso para que seja reformado o Acórdão da 3ª Turma da DRJ04 e se reconheça o crédito objeto PER/DCOMP n.º 11652.66947.270912.1.3.02-9944, haja vista a sua cabal demonstração nos autos, determinando-se a sua homologação com a extinção dos débitos indicados.

Protesta ainda o Recorrente pelo direito de sustentar oralmente as suas razões de recurso quando do seu julgamento.

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

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

Conforme já relatado, o presente processo versa acerca de DCOMP apresentada pela Recorrente tendo como origem do crédito saldo negativo de IRPJ. Houve a homologação parcial da compensação declarada no PER/DCOMP n.º 11652.66947.270912.1.3.02-9944 e a não homologando a compensação declarada no PER/DCOMP 37427.60422.191012.1.3.02-9323, sob o argumento de que o saldo negativo disponível não ter sido suficiente para quitar integralmente os débitos declarados em função da confirmação parcial dos valores de composição do crédito

informados no PER/DCOMP em causa. Foi relacionado em demonstrativo, o valor informado pela contribuinte mas não confirmado.

Por sua vez, na decisão de piso assim constou:

“Trata-se de DCOMP apresentada pela contribuinte tendo como origem do crédito saldo negativo de IRPJ, sendo o motivo da homologação parcial da compensação declarada no PER/DCOMP n.º 11652.66947.270912.1.3.02-9944 e da não homologando a compensação declarada no PER/DCOMP 37427.60422.191012.1.3.02-9323, o fato do saldo negativo disponível não ter sido suficiente para quitar integralmente os débitos declarados em função da confirmação parcial dos valores de composição do crédito informados no PER/DCOMP em causa. Foi relacionado em demonstrativo, o valor informado pela contribuinte mas não confirmado.

Cabe esclarecer que no que concerne à compensação, o contribuinte pode proceder a compensação de seus débitos tributários, desde que possua créditos líquidos e certos, passíveis de serem utilizados, em conformidade com os requisitos estipulados pela legislação. Cabendo à contribuinte, em sede de contencioso administrativo, demonstrar a liquidez e certeza do crédito informado no pedido de compensação, o que implica, conforme o caso, a juntada de cópia dos registros relevantes de sua escrita fiscal e contábil, bem como cópia dos documentos que os suportem.

Quanto ao pedido de diligência, verifica-se que a finalidade de seu pedido é a produção de prova a qual é da sua incumbência.

Ademais, a prova de que se cogita (prioritariamente, comprovante de retenção; supletivamente, escrita contábil-fiscal e documentação de suporte, na linha do Enunciado n.º 143 da Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF) é meramente documental¹, cumprindo ao Contribuinte ter sob sua guarda e trazê-lo já em manifestação de inconformidade, visto pretender exercer um direito (restituição/compensação) que, fundamentalmente e antes de tudo, nele se assenta^{2,3,4}.

De sorte que, comprovada a retenção por meio hábil e desde que corresponda a rendimentos oferecidos à tributação, pode ser deduzido o tributo retido na fonte. A propósito do tema, a súmula CARF n.º 80:

Súmula CARF n.º 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.

E, para finalizar, o Interessado não demonstra ter enfrentado quaisquer das hipóteses excepcionais previstas no art. 16, § 4º, alíneas “a”, “b”, ou “c”, do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, para efeito de colação tardia de elemento probatório, dessa forma, não há que se cogitar em diligência.

O seguinte valor do IRF não foi confirmado, segundo tabela abaixo reproduzida:

(...)

De acordo com a legislação tributária, o IR retido na fonte a ser deduzido do IRPJ devido ao final do período de apuração é aquele incidente sobre suas receitas tendo como contra-partida o cômputo dos rendimentos correspondentes na base de cálculo, valendo salientar, ainda, a necessidade da prova das retenções.

Ademais, o art. 226 do Regulamento do Imposto de Renda dispõe sobre a necessidade de que a receita correspondente ao tributo retido na Fonte deduzido tenha sido computada no resultado do exercício e, por conseguinte, na determinação do lucro real: *(grifei)*

Art. 226. Para fins de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto sobre a renda apurado no mês, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo e os incentivos de dedução do imposto relativos (Lei n.º 6.321, de 14 de abril de 1976, art. 1.º, § 1.º; Lei n.º 8.981, de 1995, art. 34; Lei n.º 9.430, de 1996, art. 2.º; Medida Provisória n.º 2.228-1, de 2001, art. 44 e art. 45; Lei n.º 11.438, de 2006, art. 1.º; Lei n.º 11.770, de 2008, art. 5.º; e Lei n.º 12.213, de 20 janeiro de 2010, art. 3.º):

É importante salientar que a retenção no código 8045 é diversa da usual, podendo decorrer tanto de operações em que a pessoa jurídica atua como fonte pagadora, como de operações em que ela atua como beneficiária dos rendimentos, hipótese esta em que se aplica a auto retenção. Ou seja, a própria beneficiária do rendimento deve reter e recolher sob o código 8045 a parcela referente ao IRRF, que pode ser deduzida quando da apuração do imposto no final do período.

Assim dispunha o RIR/99:

(...)

No presente caso, a interessada alega que o recolhimento do IRF teria sido efetuado de acordo com o disposto na Instrução Normativa n.º 153/87, sem, no entanto, ter apresentado qualquer documento comprobatório ou esclarecido a que operação seria relativo o IRF, uma vez que a auto retenção do IRF é devida nos casos da prestação dos seguintes serviços: **(a)** colocação ou negociação de títulos de renda fixa; **(b)** operações realizadas em Bolsas de Valores e em Bolsas de Mercadorias; **(c)** distribuição de emissão de valores mobiliários, quando a pessoa jurídica atuar como agente da companhia emissora; **(d)** operações de câmbio; **(e)** vendas de passagens, excursões ou viagens; **(f)** administração de cartões de crédito; **(g)** prestação de serviços de distribuição de refeições pelo sistema de refeições-convênio; **(h)** prestação de serviço de administração de convênios. A exceção (retenção operacionalizada pela fonte pagadora de rendimento, isto é, o normal dos mundos) compreende-se na **(i)** prestação de serviços que rendem o pagamento de comissões e corretagens a qualquer outro título (diversos daqueles contemplados nas letras de “a” até “h”). A propósito, vide os normativos seguintes: IN SRF n.º 153, de 1987; IN SRF n.º 177, de 1987; IN SRF n.º 107, de 1991; IN SRF 269, de 2002, arts. 15 e 16; IN SRF 670, de 2006, art. 15 e 16; ADE Corat n.º 9, de 2002 (vigentes no ano-calendário de interesse, isto é, 2009; referência Mafon 2009).

Nesse espaço, o **Contribuinte que alega auto retenção** haverá que distinguir sua especial condição, isto é, terá que provar que prestou serviços das espécies de **(a)** até **(h)**, hipóteses em que o tanto por ele próprio recolhido responde por antecipação do que por ele mesmo devido. Assim se exige – prova de distinção – porque, sob o código 8045, poderia o Contribuinte ter dado causa a equivalente recolhimento (código 8045) em razão de **tomar/contratar** serviço da espécie **(i)**, caso em que, obviamente, o tributo por ele pago não é dele (que atua, no ponto, como responsável), mas do prestador do serviço em conta.

Em resumo, considerado um recolhimento qualquer sob o código 8045, há uma dificuldade adicional (além da prova da retenção e oferecimento à tributação, como acima referido).

O **Contribuinte que alega auto retenção** terá que correlacionar os recolhimentos que alega ter feito (primeiro elemento de prova) com a prestação de serviço de propaganda/publicidade ou de qualquer outro tipo de serviço dentre aqueles elencados nas letras de **(a)** até **(h)**. A ausência de demonstração desse segundo elemento de prova não permitirá distinguir a eventualidade de o Contribuinte, quando procede ao recolhimento de tributo sob o código 8045, estar, nesse momento, na condição de **tomador/contratante** de serviço da espécie **(i)** acima. Repare-se, enfim, que se está a refletir sobre um evento (prestação e/ou contratação de serviço) que, certamente, dá

nascimento a um fato contábil e respectivo documento de suporte. É essa a prova de que se cogita aqui (segundo elemento de prova).

No entanto, o interessado não trouxe aos autos qualquer elemento de prova. Ao revés, solicitou a realização de diligência.

No entanto, a diligência ou a perícia somente se justifica quando a prova **não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes**. Em outras palavras, a diligência ou perícia mencionada no Decreto n.º 70.235/72 e alterações posteriores (PAF) não se presta a buscar elementos probatórios, conforme explicitamente requerido pela interessada, segundo consta do relatório deste acórdão. Sendo incabível transferir para o Fisco a produção de provas que deveriam ter sido apresentadas pela contribuinte quando da apresentação da manifestação de inconformidade.

No processo de restituição, de ressarcimento ou de compensação, é o contribuinte quem toma a iniciativa de viabilizar seu direito ao aproveitamento do crédito, mediante a apresentação do PER/Dcomp. Em consequência, é seu o ônus de provar a existência do crédito pretendido.

O **Contribuinte que alega auto retenção** terá que correlacionar os recolhimentos que alega ter feito (primeiro elemento de prova) com a prestação de serviço de propaganda/publicidade ou de qualquer outro tipo de serviço dentre aqueles elencados nas letras de **(a)** até **(h)**. A ausência de demonstração desse segundo elemento de prova não permitirá distinguir a eventualidade de o Contribuinte, quando procede ao recolhimento de tributo sob o código 8045, estar, nesse momento, na condição de **tomador/contratante** de serviço da espécie **(i)** acima. Repare-se, enfim, que se está a refletir sobre um evento (prestação e/ou contratação de serviço) que, certamente, dá nascimento a um fato contábil e respectivo documento de suporte. É essa a prova de que se cogita aqui (segundo elemento de prova).

No entanto, o interessado não trouxe aos autos qualquer elemento de prova. Ao revés, solicitou a realização de diligência. (...)

Assim, não restou comprovada a existência do crédito pleiteado na DCOMP. E, não sendo líquido e certo o crédito contra a Fazenda Pública, não pode ser postulada sua restituição ou compensação para extinguir débitos do sujeito passivo (art. 170 do CTN).

Ante o acima exposto, VOTO no sentido de considerar improcedente a manifestação de inconformidade, para manter a decisão de primeira instância.

Irresignada, a Recorrente apresentou, em sede recursal, alegação de cunho preliminar e de mérito, as quais serão enfrentadas a seguir.

Preliminarmente

A Recorrente alega que “há cerceamento de defesa do Recorrente, com consequente violação ao devido processo legal administrativo, uma vez que a decisão da DRJ inovou completamente o Despacho Decisão proferido, passando a exigir, para fins de comprovação do direito ao crédito, uma série de documentos e informações que até então não lhe haviam sido solicitados”.

Ocorre que razão não assiste à Recorrente. Explico.

O que verifica a partir de tais informações é que a decisão recorrida não inovou no fundamento utilizado para a não homologação da compensação, mas sim, houve o esclarecimento dos motivos de tal indeferimento. A DRJ tão somente cumpriu com seu dever legar de analisar com a maior profundidade a questão posta em debate.

Ora, há se observar que nos processos que envolvem reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda, é necessário verificar de forma cuidadosa se o crédito efetivamente existe. Assim, o reconhecimento de direito creditório exige prudência, em nome da qual se admite que o procedimento de verificação do direito, que começa na unidade local, possa se estender para a DRJ, quando isso se faça necessário em vista da apresentação pelo contribuinte de fatos e informações.

Desta forma, sem muito esforço, percebe-se que, nessa hipótese específica, a decisão da DRJ poderá, sem qualquer vício, adotar fundamentos e considerar circunstâncias fáticas não presentes no despacho decisório, a título de esclarecimento. Essa é a situação que se tem no presente caso.

Assim, não há qualquer discordância entre o Despacho Decisório emitido pela autoridade administrativa e a decisão de primeira instância, ambos se fundamentam no mesmo ponto: a Recorrente não conseguiu comprovar a existência do direito creditório pleiteado.

O que se verifica, de pronto, é que a autoridade julgadora atuou de acordo com a relação dialógica típica do processo administrativo fiscal, especialmente no caso de exame de direito creditório, em que há a possibilidade de o sujeito passivo comprovar seu direito no correr do processo.

Consequentemente, a suposta mudança de critério jurídico ou inovação processual no acórdão recorrido não ocorreu tendo a DRJ tão somente dado continuidade à análise da procedência ou não dos argumentos da Recorrente no tocante ao direito creditório em apreciação. Destarte, não há qualquer prejuízo ao direito de defesa da Recorrente, como sustentado, o que atrairia o reconhecimento da nulidade da decisão, à luz do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Neste preciso sentido, este Tribunal assim tem se manifestado:

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO OCORRÊNCIA. Não há inovação ou alteração de critério jurídico na decisão recorrida, na medida em que o Colegiado *a quo* limitou-se a esclarecer qual era o débito a que se referia o despacho decisório. O motivo do indeferimento permaneceu o mesmo, qual seja, pagamento não disponível. (Acórdão n.º 1301-004.724, Relatora: Giovana Pereira de Paiva Leite, Data da Sessão: 12/08/ 2020)

DESPACHO DECISÓRIO. DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO No âmbito do processo administrativo fiscal, não configura cerceamento do direito de defesa a decisão de Delegacia de Julgamento que enfrenta todas as matérias suscitadas em impugnação, mormente, quando apresenta fundamentação adequada e suficiente para declarar a improcedência do pleito formulado pela contribuinte. Não há que se falar em nulidade de despacho decisório ou de decisão de DRJ quando as razões para o indeferimento do pedido encontram-se descritas e fundamentadas nos atos processuais. **Não caracteriza alteração de critério jurídico a decisão de 1ª instância que não reconhece o direito creditório sob o fundamento de ausência de comprovação de pagamento indevido ou a maior, no tocante ao inconformismo do contribuinte em face de despacho decisório eletrônico que não localizou crédito disponível para extinguir débito por compensação. Ambos despachos assentam-se no mesmo fundamento: a não comprovação de existência de crédito.** (Grifou-se) - (Acórdão n.º 3201.004.690; Relator: Charles Mayer de Castro Souza; Data da Sessão: 29/01/2019)

Repise-se: não houve inovação do critério jurídico, apenas esclarecimentos das razões da negativa do crédito, diante da dialeticidade do processo, especialmente, nessas hipóteses de despacho decisório eletrônico, em que a fundamentação é, por natureza, extremamente sucinta.

Ademais, 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 de qualquer ato administrativo.

Outrossim, o enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei n.º 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

Em síntese, não vislumbro que haja qualquer nulidade da decisão recorrida visto que não se pode confirmar o argumento relativo à suposta inovação dos fundamentos de decidir e cerceamento do direito de defesa. O que se constata nos autos é a busca pela verdade material em consonância com a legislação de regência. Assim, a decisão da DRJ poderá, sem qualquer vício, adotar fundamentos e considerar circunstâncias fáticas não presentes no despacho decisório.

Essa é a situação que se tem no presente caso.

Portanto, rejeita-se a alegação de nulidade.

No mérito

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

De acordo com a Recorrente, a parcela do crédito relativo aos recolhimentos de IRRF no valor de R\$ 145.230,75 e que acarretou o Saldo Negativo utilizado como crédito, de forma, equivocada, não foi confirmada na análise do PER/DCOMP. Tais recolhimentos, de acordo com a Recorrente se referiam a importâncias recebidas pela empresa Incorporada a título de a título de comissões, corretagens ou qualquer outra remuneração pela representação comercial ou pela mediação na realização de negócios civis e comerciais, nos termos do artigo 651 do antigo RIR.

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

Porém, entendo não assistir-lhe razão. Explico.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo.

O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos, de modo que em regra a retificação somente é possível se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e o seu cancelamento é procedimento cabível ao sujeito passivo na forma, no tempo e lugar previstos na legislação tributária (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega até a intimação válida do despacho decisório. Ademais, o procedimento se submete ao rito do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente

essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei n.º 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado detalhando os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias”, conforme art. 37 e art. 69 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que se aplica subsidiariamente ao Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972.

Para fins de análise do litígio tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN n.º 591, de 17 de abril de 2014).

A pessoa jurídica pode determinar o IRPJ ou a CSLL com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário nas condições de tempo, lugar e forma previstos no art. 34 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e nos art. 2º e art. 28 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

O Parecer Normativo Cosit n.º 01, de 24 de setembro de 2002, orienta:

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

Retenção exclusiva na fonte

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

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

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

Imposto retido como antecipação

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

Para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF n.º 80

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

Súmula CARF n.º 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.

O IRRF, código 8045, refere-se às importâncias pagas ou creditadas por pessoa jurídica a outras pessoas jurídicas a título de comissões, corretagens, ou qualquer outra remuneração pela representação comercial ou pela mediação na realização de negócios civis e comerciais (art. 53 da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985 e art. 6º da Lei n.º 9.064, de 20 de junho de 1995). Sujeita-se ao regime de tributação em que o tributo retido será deduzido do apurado no encerramento do período de apuração trimestral ou anual à alíquota incidente de 1,5% (um e meio por cento). O beneficiário é a pessoa jurídica prestadora do serviço e o imposto é recolhido pela pessoa jurídica que receber de outras pessoas jurídicas importâncias a título de comissões e corretagens até o terceiro dia útil da semana subsequente à de ocorrência dos fatos geradores.

Como bem destacado no acordo de piso, “a retenção no código 8045 é diversa da usual, podendo decorrer tanto de operações em que a pessoa jurídica atua como fonte pagadora, como de operações em que ela atua como beneficiária dos rendimentos, hipótese esta em que se aplica a auto retenção. Ou seja, a própria beneficiária do rendimento deve reter e recolher sob o código 8045 a parcela referente ao IRRF, que pode ser deduzida quando da apuração do imposto no final do período”.

Pinça-se, ainda, o seguinte trecho da decisão recorrida:

No presente caso, a interessada alega que o recolhimento do IRF teria sido efetuado de acordo com o disposto na Instrução Normativa nº153/87, sem, no entanto, ter apresentado qualquer documento comprobatório ou esclarecido a que operação seria relativo o IRF, uma vez que a auto retenção do IRF é devida nos casos da prestação dos seguintes serviços: **(a)** colocação ou negociação de títulos de renda fixa; **(b)** operações realizadas em Bolsas de Valores e em Bolsas de Mercadorias; **(c)** distribuição de emissão de valores mobiliários, quando a pessoa jurídica atuar como agente da companhia emissora; **(d)** operações de câmbio; **(e)** vendas de passagens, excursões ou viagens; **(f)** administração de cartões de crédito; **(g)** prestação de serviços de distribuição de refeições pelo sistema de refeições-convênio; **(h)** prestação de serviço de administração de convênios. A **exceção** (retenção operacionalizada pela fonte pagadora de rendimento, isto é, o normal dos mundos) compreende-se na **(i)** prestação de serviços que rendem o pagamento de comissões e corretagens a qualquer outro título (diversos daqueles contemplados nas letras de “a” até “h”). A propósito, vide os normativos seguintes: IN SRF nº 153, de 1987; IN SRF nº 177, de 1987; IN SRF nº 107, de 1991; IN SRF 269, de 2002, arts. 15 e 16; IN SRF 670, de 2006, art. 15 e 16; ADE Corat nº 9, de 2002 (vigentes no ano-calendário de interesse, isto é, 2009; referência Maфон 2009).

Nesse espaço, **o Contribuinte que alega auto retenção** haverá que distinguir sua especial condição, isto é, terá que provar que prestou serviços das espécies de **(a)** até **(h)**, hipóteses em que o tanto por ele próprio recolhido responde por antecipação do que por ele mesmo devido. Assim se exige – prova de distinção – porque, sob o código 8045, poderia o Contribuinte ter dado causa a equivalente recolhimento (código 8045) em razão de **tomar/contratar** serviço da espécie **(i)**, caso em que, obviamente, o tributo por ele pago não é dele (que atua, no ponto, como responsável), mas do prestador do serviço em conta.

Em resumo, considerado um recolhimento qualquer sob o código 8045, há uma dificuldade adicional (além da prova da retenção e oferecimento à tributação, como acima referido).

O Contribuinte que alega auto retenção terá que correlacionar os recolhimentos que alega ter feito (primeiro elemento de prova) com a prestação de serviço de propaganda/publicidade ou de qualquer outro tipo de serviço dentre aqueles elencados nas letras de **(a)** até **(h)**. A ausência de demonstração desse segundo elemento de prova não permitirá distinguir a eventualidade de o Contribuinte, quando procede ao recolhimento de tributo sob o código 8045, estar, nesse momento, na condição de **tomador/contratante** de serviço da espécie **(i)** acima. Repare-se, enfim, que se está a refletir sobre um evento (prestação e/ou contratação de serviço) que, certamente, dá nascimento a um fato contábil e respectivo documento de suporte. É essa a prova de que se cogita aqui (segundo elemento de prova).

Ocorre que ainda que a Recorrente não trouxe aos autos qualquer elemento de prova. Cabe ao contribuinte que pleiteia a restituição/compensação tributária o ônus da prova quanto ao fato constitutivo de seu direito e não ao Fisco. A apresentação do comprovante anual de retenção para fins de compensação do imposto de renda retido na fonte, nos termos do art. 55 da Lei n.º 7.450/1985, é condição necessária, mas não suficiente para autorizar a compensação do IRRF na apuração do imposto devido. O sujeito passivo deve comprovar que os rendimentos foram incluídos na determinação do lucro tributável, conforme expressa previsão legal, nos termos da Súmula CARF n.º 80:

Súmula CARF n.º 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.

Assim sendo, não basta o interessado comprovar a retenção do imposto de renda na fonte, o contribuinte deve também comprovar a efetiva apuração do pagamento indevido ou a maior do IRPJ ao final do período e, para tanto, demonstrar que as receitas sobre as quais incidiram as retenções foram oferecidas à tributação, condição essencial para que o IRRF possa ser aproveitado na compensação do imposto de renda apurado ao final do período.

Diante disso, uma vez comprovada a retenção e o oferecimento do rendimento à tributação, terá o contribuinte direito à deduzir do imposto devido, o valor do IRRF. No caso dos autos, a Recorrente não juntou assentos contábeis para demonstrar o oferecimento à tributação, em que pese o acórdão recorrido ter sido explícito quanto à necessidade de comprovação da liquidez e certeza do direito creditório em questão,

A Recorrente limitou-se a aduzir que a *“receita objeto do IRRF recolhido pela empresa incorporada foi corretamente oferecida a tributação, juntou-se aos autos (fls. 95-129) a sua DIPJ 2009, cuja ficha 54 – Demonstrativo do Imposto de Renda, CSLL e Contribuição Previdenciária Retidos na Fonte (fl. 122) atesta que a empresa incorporada obteve receita relativa ao código (8045) no valor total de R\$ 5.267.266,48, o que ocasionou um recolhimento de IRRF no valor total de R\$ 146.230,45, exatamente o montante apontado como crédito não homologado pelo Despacho Decisório”*.

Porém, vale lembrar, também, que conforme inteligência da Súmula CARF n.º 92, a DIPJ - Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica tem caráter meramente informativo e não se presta à comprovação da existência e liquidez de indébito tributário. O reconhecimento de direito crédito creditório dá-se por meio de documentação hábil e idônea, conforme prevê a legislação de regência.

Ressalta-se que , mesmo em grau de recurso voluntário a jurisprudência do CARF tem aceitado a juntada de documentos posteriormente à manifestação de inconformidade, em homenagem ao princípio da verdade material do formalismo moderado, desde que esclareça pontos fundamentais na ação. Contudo, a Recorrente não juntou documentos em sede recursal e os constantes no processo foram devidamente analisados pela DRJ sem qualquer comprovação do direito creditório em discussão.

Assim sendo, manifesto minha expressa concordância com o acórdão piso visto que não restou comprovada a existência do crédito pleiteado na DCOMP. E, não sendo líquido e certo o crédito contra a Fazenda Pública, não pode ser postulada sua restituição ou compensação para extinguir débitos do sujeito passivo (art. 170 do CTN).

Por fim, quanto ao pedido de diligência, nos dizeres do artigo 18 do Decreto n.º 70.235/72, as diligências e perícias consideradas desnecessárias pela autoridade julgadora, na formação de sua livre convicção motivada, devem ser indeferidas sem que se configure cerceamento do direito de defesa, consoante dispõe a Súmula CARF n.º 163:

Súmula CARF n.º 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

Há se frisar, ainda, que os pedidos de diligência e perícia não servem para suprir a deficiência no cumprimento do ônus da Recorrente apresentar os elementos probatórios de suas alegações.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e , no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário sob análise.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça