



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.901064/2018-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-004.316 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 07 de março de 2024
Recorrente SUL AMERICA INVESTIMENTOS GESTORA DE RECURSOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2017

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.

DIREITO SUPERVENIENTE. IRRF. SÚMULAS CARF Nº 80, Nº 143 e Nº 168.

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

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

Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório.

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

PER/DCOMP. 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, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante a aplicação das determinações das Súmulas CARF nºs 80, 143 e 168, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início. Destaque-se que a Unidade de Origem deverá considerar em sua investigação todas as provas colacionadas aos presentes autos devendo as compensações serem homologadas até o limite do crédito cuja liquidez e certeza forem devidamente constatadas e, se houver necessidade, intimar a Recorrente a prestar esclarecimentos ou complementar a produção de provas.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo de Oliveira Machado- Relator

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

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face de Acórdão nº 108-038.178, proferido pela 8ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08 que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade da Recorrente, reconhecendo em parte o direito creditório pleiteado.

A DEINF de São Paulo- SP emitiu o Despacho Decisório nº. 13192904 no dia 04 de abril de 2018, cujo teor transcrevo em síntese (e-fls. 68/72):

“(…)

O crédito em análise corresponde ao valor necessário para compensação dos débitos declarados.

Valor do crédito em análise: R\$ 208.119,31

Valor do crédito reconhecido: R\$ 0,00

Características do DARF discriminado no PER/DCOMP

(...)

A partir do DARF informado para os PER/DCOMP objeto dessa análise, foram localizados um ou mais pagamentos, com a seguinte utilização:

(...)

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/04/2018.

PRINCIPAL- R\$ 213.197,42 MULTA- R\$ 42.639,48 JUROS- R\$ 7.866,98”.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Afirmou a Contribuinte que transmitiu a Declaração de Compensação-PER/DCOMP nº. 21863.47808.201017.1.3.04-3700 objetivando o reconhecimento do direito de compensar crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de IRPJ recolhido em 31/07/2017 com valores devidos do mesmo imposto no ano-calendário de 2017.

Asseverou que a DEINF/SP não homologou a compensação, em virtude da mesma ter cometido erro de fato no preenchimento da DCTF pertinente e que a mesma já foi devidamente corrigida pela entrega da DCTF retificadora.

Sustentou que a mesma se utilizou de crédito de IRPJ no montante original de R\$ 208.119,31 recolhido a maior em 31/07/2017 por meio de DARF no total de R\$ 852.034,98, quando o correto seria de R\$ 643.915,67, em virtude da retenção de R\$ 208.119,31 efetuada pelo Banco Santander S/A.

Pontuou que como foram recolhidos R\$ 852.035,03 de IRPJ no mês de junho de 2017 foi gerado um crédito decorrente de pagamento a maior de R\$ 208.119,31, utilizado na compensação discutida.

Pleiteou que seja reformado o despacho decisório e que seja reconhecido o direito creditório na sua totalidade, bem como que sejam homologadas as compensações efetuadas.

DO ACÓRDÃO PROLATADO Nº. 108-038.178- DRJ/08

A DRJ analisou a manifestação de inconformidade julgando-a improcedente (e-fls. 82/90).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, destacando, em síntese, que (e-fl. 99/137):

“À COLEND A TURMA DA CÂMARA DA E. TERCEIRA SEÇÃO DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Assunto: Recurso Voluntário-

Processo nº 16327.901064/2018-14

SUL AMÉRICA INVESTIMENTOS GESTORA DE RECURSOS S/A, devidamente qualificada e representada nos autos do processo em epígrafe, inconformada com o r. Acórdão DRJ8 nº 108-038.178, proferido pela Colenda 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil 08, vem, tempestivamente, por suas advogadas que esta subscrevem, interpor RECURSO VOLUNTÁRIO, com amparo no artigo 33, caput, do Decreto nº 70.235/72.

I- OS FATOS

1. A RECORRENTE esclarece que transmitiu a Declaração de Compensação-PER/DCOMP nº. 21863.47808.201017.1.3.04-3700 (doc. 3 da Impugnação), objetivando ver reconhecido o seu direito de compensar crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), recolhido em 31.07.2017, com valores devidos desse mesmo imposto, no mesmo ano- calendário.

1.2. Ao examinar a citada Declaração de Compensação a DEINF/SP não a homologou, alegando, no r. Despacho Decisório, in verbis:

(...)

II- A IMPUGNAÇÃO

2. Em sua impugnação, a ora RECORRENTE reconheceu ter contribuído involuntariamente para essa conclusão, ao cometer erro de fato no preenchimento da DCTF pertinente, o qual, ressalta-se foi devidamente corrigido pela entrega de DCTF retificadora, entregue antes do despacho decisório.

2.1. Não obstante, mesmo que por um lapso a RECORRENTE tenha se equivocado ao não incluir na DCTF original a retenção na fonte efetuada pelo Banco Santander S/A, a análise dos documentos anexados à impugnação permitem identificar a retenção na fonte que não foi considerada na apuração do imposto recolhido e, conseqüentemente, o pagamento a maior e a existência do crédito utilizado na compensação, sendo que, mero erro de fato no preenchimento de obrigação acessória, não pode servir de pretexto para ignorá-lo.

III- O R. ACÓRDÃO RECORRIDO

3. Ao apreciar a impugnação, a 8ª Turma da DRJ08 julgou a procedente em parte, reconhecendo direito creditório de R\$ 73.799,88, nos termos do acórdão DRJ10 nº. 108-038.178, nos termos do voto abaixo transcrito:

(...)

IV- FUNDAMENTOS DO RECURSO VOLUNTÁRIO

4. O Princípio da Legalidade impõe à Administração o Dever de Decidir à Luz da Verdade Material.

4.1. Inicialmente, a RECORRENTE suplica inicialmente que V. Sas. conduzam o julgamento deste Recurso Voluntário buscando a verdade material, como forma de respeito aos princípios que habitam o caput do artigo 37 da Carta Magna, como os da finalidade, da razoabilidade, da proporcionalidade, da moralidade e da eficiência, bem como, por óbvio, o da legalidade, que vedam a imposição de obrigação em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público e ao fim a que visa a lei, como lecionam irreparavelmente Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martinez Lopez (Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, Editora Dialética, São Paulo, 2002, pág. 63):

(...)

4.2. Deveras, assim não se comportou os julgadores a quo, que mantiveram parcialmente o lançamento alegando que na RECORRENTE não logrou êxito em demonstrar o oferecimento dos rendimentos à tributação, e mais, inovou em tal alegação, até porque, em nenhum momento, a RECORRENTE foi acusada de não ter oferecido os rendimentos à tributação e/ou foi instada a apresentar tal comprovação.

4.3. Isso porque, segundo a decisão recorrida, não há documentos hábeis para comprovar que os rendimentos que deram origem à retenção discutidas foram oferecidos à tributação.

4.4. Ora, se existia dúvida de que os valores indicados pela RECORRENTE foram oferecidos tributação, deveria ter sido determinada, em respeito ao princípio da verdade material, já mencionado acima, a realização de diligência/perícia, conforme previsto no artigo 18 do Decreto nº 70.235/72:

(...)

4.5. No entanto, em vez de apurar/esclarecer sua dúvida sobre os valores de crédito indicados pela RECORRENTE, optou a instância a quo por, desrespeitando os princípios que regem o processo administrativo federal, desconsiderar as alegações e documentos apresentados pela RECORRENTE. Ora, com base em quais fundamentos a decisão de instância inferior considerou que não havia documentos, já que a impugnação foi devidamente instruída para comprovar a retenção, que era o que estava em discussão? Não há nenhuma justificativa para se desconsiderar os esclarecimentos trazidos pela RECORRENTE, tanto é que o v. acórdão reconhece a retenção discutida.

4.6. Ademais, não se pode afirmar que não há elementos para se apurar se o direito de crédito apontado pela RECORRENTE está correto. Pois referido valor pode ser confirmado pelas informações do próprio sistema SIEF e ECF (doc. 1 aqui anexado), lançamentos contábeis em seu Livro Razão, informações que possuía acesso em seus sistemas.

4.6.1. Ou seja, descabida qualquer alegação de que a escrituração fiscal não foi apresentada, bem como demais documentos.

4.7. Tendo em vista que da análise dos documentos acima mencionados é possível apurar a existência do crédito, conforme se demonstrará a seguir, não se sustenta o argumento de

que a RECORRENTE não logrou êxito em demonstrar o seu direito creditório, por suposta ausência de documentos para tanto.

4.8. Ademais, conforme demonstrado acima, ainda que houvesse dúvida sobre o direito de crédito, em virtude da incongruência original nas declarações, deveria ter sido determinada a realização de diligência/perícia, a fim de se apurar a verdade material nos autos, sob pena de nulidade.

4.9. Na hipótese de, a despeito da deficiência acima apontada, não ser declarada a nulidade da r. decisão recorrida, a RECORRENTE, postula a aplicação subsidiária do artigo 249, § 2º, do Código de Processo Civil, e do artigo 59, § 3º, do Decreto nº. 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 1º da Lei nº. 8.748/93, para que essa deficiência não seja pronunciada, caso, no mérito, essa Colenda Câmara acolha os fundamentos do recurso voluntário doravante aduzidos.

4.10. Assim sendo, espera-se que esse Egrégio Conselho analise os documentos anexados aos autos, que comprovam claramente o direito de crédito da RECORRENTE, a fim de reformar a decisão aqui recorrida.

4.11. Posto isto, a RECORRENTE passa a demonstrar a existência de seu crédito.

5. A RECORRENTE é Optante do Regime de Tributação pelo Regime de Competência

Sendo que o v. Acórdão Recorrido Considerou Equivocadamente o Regime de Caixa.

5.1. Conforme se verifica, a RECORRENTE é pessoa jurídica optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, tendo optado pelo critério de reconhecimento segundo o regime de competência, nos termos previstos no artigo 223- A da Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017.

5.2. O v. acórdão recorrido afirma que “o valor declarado na linha 11 do Registro P200 é muito inferior aos rendimentos tributáveis de R\$ 995.768,86 declarados na Dirf da fonte pagadora (e conforme consta também no Informe de Rendimentos de fls. 52)”.

5.3. Isso porque, considerou a apuração pelo regime de caixa e não pelo regime de competência, o que resultou na divergência da apuração.

5.4. Observando-se a planilha aqui anexada (doc. 2) é possível averiguar que a RECORRENTE registra a receita financeira pelo conceito de competência, enquanto o informe de rendimentos analisado no v. acórdão recorrido identifica somente os rendimentos dos resgates ocorridos, pelo regime de caixa.

5.5. Veja-se na planilha que compara as duas formas de apuração (rendimentos pelo regime de competência- adotado pela RECORRENTE vs rendimentos pelo regime de caixa- adotado no informe analisado), que na forma de apuração pelo regime de competência, os rendimentos são superiores em quase todos os períodos com exceção dos meses de abril, maio e novembro.

5.6. Isso porque, no mês de abril foi realizado um resgate de R\$ 14 milhões, enquanto nos meses de maio e novembro ocorreu o evento do come-cotas, três momentos eleitos como fato gerador do tributo:

(...)

5.7. Ademais, para comprovar que os rendimentos questionados no v. acórdão, a RECORRENTE anexa também à planilha como doc. 2, folhas do Livro Razão específicas

da conta RendimentosAplicaçõesFinanceiras_01.2017 a 12.2017, onde se demonstra os lançamentos mensais que se referem apenas a estes rendimentos.

4.8. Dessa forma, resta demonstrado que o v. acórdão recorrido não reconheceu integralmente o crédito pleiteado pois, equivocadamente, considerou a apuração da RECORRENTE pelo regime de caixa, sendo que, na verdade, adota o método do regime de competência.

V- O PEDIDO

5. À vista de todo o exposto, a RECORRENTE espera se digne essa Colenda Câmara a dar provimento ao presente Recurso Voluntário, declarando nula a decisão recorrida, por ofensa aos princípios que regem o processo administrativo federal, em vista da não realização de qualquer diligência tendente a buscar a verdade material, ou, caso entendam V. Sas. ser admissível o julgamento do processo nos termos que se encontram, julguem procedentes os fundamentos de mérito, reformando parcialmente a decisão recorrida, com arrimo, no artigo 59, § 3º do Decreto nº 70.235/72, para reconhecer integralmente o crédito pleiteado.

Nesses termos,

p. deferimento.

Mônica P. Coelho de Vasconcelos Laís Lapoente Peixoto

OAB/SP nº 231.657

OAB/RJ nº 188.688”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

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

Nulidade do Acórdão Recorrido

A Recorrente pleiteou a nulidade do acórdão recorrido, alegando que as autoridades julgadoras a quo desconsideraram as alegações e documentos apresentados pela mesma.

Pois bem.

A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente, inclusive com base no princípio da persuasão racional previsto no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. A Recorrente foi regularmente cientificada. Assim, 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 decidam recursos administrativos.

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 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, observando as 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).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CAREF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CAREF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Análise do Direito Creditório

A controvérsia nos autos cinge ao reconhecimento de direito creditório decorrente de pagamento indevido/ou a maior de IRPJ no ano-calendário 2017. A autoridade administrativa ao proceder a análise, não reconheceu o direito creditório, não homologando a compensação declarada no PER/DCOMP nº. 21863.47808.210717.1.3.04-3700.

A DRJ julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, nos seguintes termos:

“(…)

Assim, a inclusão do IRRF de R\$ 208.119,31, promovida pela retificação da DCTF, somente poderá ser aceita se as correspondentes receitas financeiras integraram a base de cálculo do período. Note-se que as demais retenções de IRRF deduzidas pelo contribuinte na DCTF original têm código de receita 1708 e 8045, que não se referem a aplicações financeiras. A retenção na fonte pagadora 90.400.888/0001-42, por sua vez, se refere ao código de receita 6800- IRRF- Aplicações Financeiras em Fundos de Investimento de Renda Fixa.

Ocorre que, no Registro P200 de sua ECF, o contribuinte computou na base de cálculo do 2º trimestre de 2017 o montante de R\$ 353.103,32 na linha 11- Rendimentos e Ganhos Líquidos de Aplicações de Renda Fixa e Renda Variável.

(…)

O valor declarado na linha 11 do Registro P200 é muito inferior aos rendimentos tributáveis de R\$ 995.768,86 declarado na DIRF da fonte pagadora (e conforme consta também no Informe de Rendimentos de fls. 52).

Em face da tributação de receitas financeiras em montante inferior aos declarados pela fonte pagadora, não será possível confirmar a dedução integral do IRRF, por não atendida a exigência contida no art. 526 do RIR/99. O valor da dedução admitida, portanto, será proporcional à receita oferecida à tributação, ou seja: $(353.103,32 \div 995.768,86) \times R\$ 208.119,31 = 73.799,88$.

Vale lembrar que o ônus da prova é do contribuinte que pleiteia o direito creditório, nos termos do art. 373, I, do Código de Processo Civil (CPC), que se aplica subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal (PAF):

(…)

Ante todo o exposto, voto no sentido de considerar PROCEDENTE EM PARTE a manifestação de inconformidade e reconhecer parcialmente o direito creditório, no valor de R\$ 73.799,88, devendo a compensação ser homologada até o limite do crédito ora reconhecido”.

Do Imposto de Renda Retido na Fonte

Inicialmente, em relação à dedução do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), a legislação prevê que a pessoa jurídica pode deduzir do valor apurado no encerramento do período, o valor retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo correspondente.

Para tanto, estão obrigadas a prestar aos órgãos da RFB, no prazo legal, informações sobre os rendimentos que pagaram ou creditaram no ano-calendário anterior, por si ou como representantes de terceiros, com indicação da natureza das respectivas importâncias, do nome, endereço e número de inscrição no CNPJ, das pessoas que o receberam, bem como a contribuição social retida da fonte, mediante a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF). Também as pessoas jurídicas que efetuarem pagamentos com retenção da contribuição na fonte devem fornecer à pessoa jurídica beneficiária, até o dia 31 de janeiro, documento comprobatório, em duas vias, com indicação da natureza e do montante do pagamento, das deduções e do imposto retido no ano-calendário anterior, que no caso é o Informe de Rendimentos.

Assim, o valor retido na fonte somente pode ser compensado se a pessoa jurídica possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora para fins de apuração do saldo negativo de IRPJ no encerramento do período (art. 86 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982 e art. 10 do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983).

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

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

Retenção exclusiva na fonte

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

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

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

Imposto retido como antecipação

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

período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual”.

Para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF nº 80

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

Súmula CARF nº 143

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

Contudo, forçoso reconhecer que o beneficiário do pagamento não tem gestão sobre o comportamento da fonte pagadora. Como não tem o poder de *enforcement* detido pelo Fisco, a Recorrente tem que comprovar as retenções por outros meios.

Neste sentido, para casos de comprovação de retenção sem informe de rendimentos, como o ora analisado, aplica a Súmula CARF 143, os contribuintes podem comprovar por quaisquer meios de prova as retenções que dão sustentação à formação do crédito reivindicado, não sendo o informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora como única forma de demonstrar o crédito.

No caso sob em exame, a Contribuinte colacionou aos autos em sede recursal, ECF do ano calendário de 2017, planilha e razão geral (e-fls. 99- 128).

E em meu sentir, os documentos apresentados pela Recorrente podem e devem ser analisados objetivando à comprovação da parcela do direito creditório em litígio, nos termos a Súmula CARF nº 143.

Logo ante tudo o que foi dito, o sujeito passivo tem direito de deduzir o imposto retido da pelas fontes pagadoras, incidente sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor do imposto devido ao final do período de apuração, ainda que não tenha o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora (informe de rendimentos), desde que consiga provar, por quaisquer outros meios ao seu dispor, que efetivamente sofreu as retenções que alega.

Além do mais, a retificação da DCTF após a prolação do Despacho Decisório não caracteriza óbice à análise do direito creditório em discussão desde que o erro seja comprovado. A comprovação, portanto, é condição para admissão da retificação realizada, quando essa, como no caso dos autos, suprimiu tributo.

Em verdade, salvo exceções legais, verifica-se que a retificação da DCTF após o indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, de acordo com o Parecer

Normativo Cosit nº 02, de 28 de agosto de 2015¹, não impede que o direito creditório discutido no Per/Dcomp seja comprovado por outros meios.

Não por outro motivo, o entendimento em questão foi sumulado por este Tribunal (Súmulas CARF nº 164 e 168) e que devem ser aplicadas ao caso sob análise.

Súmula 164

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

Súmula 168

Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório.

¹ Conclusão 22. Por todo o exposto, conclui-se:

- a) as informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário;
- b) não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010;
- c) retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo;
- d) o procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP;
- e) a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios;
- f) o valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996; e
- g) Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53. (grifos acrescentados)

Portanto, entendo que a apresentação da documentação em sede recursal, demonstra a probabilidade da existência do crédito pleiteado no momento do envio do pedido de compensação e deve ser apreciada pela autoridade de origem.

Que fique claro: o erro de preenchimento de Dcomp, nos termos da Súmula CARF nº 168, não tem o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode ter o erro saneado no processo administrativo, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado, ao auferir receita não prevista em lei.

Dessa forma, repise-se, mesmo após a ciência do despacho decisório, a discussão sobre inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório, sendo indispensável a comprovação do erro cometido, o que se deu *in casu*.

E considerando que a Recorrente apresentou documentação hábil e idônea que comprovasse o erro no preenchimento da DCTF, é preciso o retorno dos autos a DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido nos autos pela Recorrente referente ao mérito do pedido, ou seja, quanto à origem e à procedência da parcela do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução.

Assim, no rito do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora emitir novo despacho não havendo que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

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

Havendo dúvidas em relação ao que foi juntado ou a necessidade de juntada de outros documentos fiscais e contábeis da empresa, deve a Recorrente ser intimada para esclarecimentos e apresentação de documentos, inclusive, quanto às disposições da Súmula CARF nº 80.

Destaca-se, por fim, que não se trata de emissão de novo despacho decisório, pois o primeiro não possuía vícios e estava de acordo com as provas e informações sistêmicas até aquele momento existentes. Os autos irão retornar apenas para a continuação da análise da liquidez e certeza do crédito remanescente, considerando o saneamento do processo com a juntada de documentos para comprovar a existência do crédito.

Ante o exposto, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante os documentos apresentados em sede recursal e aplicação das determinações das Súmulas CARF nºs 80, 143 e 168, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início. Destaque-se que a Unidade de Origem deverá considerar em sua investigação todas as provas colacionadas aos presentes autos devendo as compensações serem homologadas até o limite do crédito cuja liquidez e certeza forem devidamente constatadas e, se houver necessidade, intimar a Recorrente a prestar esclarecimentos ou complementar a produção de provas.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo de Oliveira Machado