



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.902856/2018-14
ACÓRDÃO	1101-001.492 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BNY MELLON SERVICOS FINANCEIROS DISTRIBUIDORA DE TITULOS E VALORES MOBILIARIOS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2018

DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA. APRESENTAÇÃO. REANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO

O contribuinte deve provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, o qual deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Neste caso, o processo deve retornar à Receita Federal para reanálise do direito creditório vindicado e emissão de despacho decisório complementar.

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. INOVAÇÃO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO OCORRÊNCIA.

No caso de o Despacho Decisório indeferir o direito creditório pleiteado e a decisão de primeira instância também indeferir o referido crédito em razão da ausência de documentação comprobatória não configura alteração de critério jurídico porquanto, ao contrário do que ocorre no lançamento de ofício - exceto no caso de presunção legal - em que o Fisco deve provar a infração apurada, no caso de repetição do indébito (compensação/restituição) é ônus do contribuinte provar a liquidez e certeza do crédito pleiteado e dever do Fisco verificar tais requisitos.

O art. 170 do CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Verifica-se, pois, que a exigência de prova pela decisão recorrida para comprovar o direito creditório pleiteado está em

consonância com o art. 170 do CTN e não configura mudança de critério jurídico.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para retornar o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pelo contribuinte, levando em consideração a documentação comprobatória juntada aos autos, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais; devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

Assinado Digitalmente
Efigênio de Freitas Júnior – Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de declaração de compensação (Dcomp) em que o contribuinte compensou débitos próprios com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior efetuado sob o código de receita 5035 (IRRF - Fundos de Investimento - Lei nº 13.043/2014 [Art. 8º]).

2. Despacho Decisório não homologou a compensação declarada em razão de o referido valor estar alocado a débito de igual valor na DCTF original.

3. Em manifestação de inconformidade, a recorrente alegou, em síntese, que em razão de alterações na sua área de atuação identificou erro na apuração do imposto de renda sobre empréstimo de ações, mas na sequência retificou a DCTF com vistas a corrigir o equívoco. Veja-se:

Para o cálculo do referido imposto de renda devido pelos fundos de investimentos que realizam operações de empréstimo de ações, é utilizado arquivo disponibilizado pela B3 (bolsa de valores). Em 2017 a B3 anunciou um Projeto de Integração da Pós Negociação ('IPN'), que **alterou significativamente o layout de alguns arquivos utilizados pelo mercado financeiro.**

Após a alteração dos layouts decorrentes do IPN, **devido a um erro de adaptação do sistema interno do BNY Mellon, a apuração do imposto de renda sobre empréstimo de ações foi realizado de forma indevida**, gerando um pagamento a maior do imposto.

Em março de 2018, após uma revisão dos parâmetros utilizados, **identificamos o erro e procedemos com a correção**. Foram refeitos os cálculos referentes ao período de outubro de 2017 a março de 2018.

Após terem sido processadas as novas apurações, foram realizadas as devidas conciliações para a **apuração dos valores pagos a maior pelos fundos de investimentos e devida devolução aos mesmos**, assim como o preenchimento e envio das PER/DCOMPs.

Para o 2º decêndio de março de 2018, o valor apurado e recolhido em 23/03/2018 foi de R\$ 1.504.029,05, conforme relatório de apuração e DARF anexos (Doc. 3).

Após o reprocessamento, o novo valor apurado para o mesmo decêndio correspondeu a **R\$ 330.039,37**, conforme relatório de apuração em anexo (Doc. 4), resultando assim na apuração de **Valor Original de Crédito de R\$ 1.173.989,69**, conforme demonstrado na planilha anexa (Doc. 5).

Importante destacar que **a DCTF de março de 2018 foi devidamente retificada para demonstrar novo valor apurado de R\$ 330.039,37**, e que, especificamente com relação a esta retificação, a Declaração ainda está pendente de análise pela Receita Federal do Brasil, conforme consulta realizada no e-CAC — Extrato DCTF (Doc. 6).

Ou seja, o fato de a **DCTF ter sido alocada pelo Fisco na malha fina** simplesmente porque ela resultou na alteração de débitos informados em outras DCTFs não indica qualquer ilicitude cometida pela Requerente que justifique a análise definitiva da PER/DCOMP transmitida no sentido de não homologar as compensações informadas.

Caso não se entenda pela homologação da compensação realizada no presente processo administrativo, o que se admite apenas por hipótese, visto que os documentos acima acostados demonstram de forma clara a formação do saldo credor declarado, necessário se faz, ao menos, que este processo permaneça suspenso até que haja decisão final referente à análise do procedimento de malha fina instaurado para análise da DCTF retificadora referente ao de março de 2018.

Por todo o exposto, a Recorrente requer que seja recebida e julgada como procedente a presente Manifestação de Inconformidade, para reformar o Despacho Decisório ora recorrido, de modo que seja reconhecido integralmente o crédito detido pela Recorrente e sejam homologadas as compensações relacionadas ao presente processo administrativo fiscal.

4. A Turma julgadora de primeira instância, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade em razão de insuficiência probatória, sob os seguintes fundamentos:

- i) tratando-se de retenção indevida ou a maior de IRRE, a retificação da DCTF não seria suficiente para comprovação do direito creditório;
- ii) a recorrente não trouxe aos autos prova da efetiva devolução dos valores indevidamente

retidos, nem apresentou comprovação de todos os estornos e retificações exigidos pela legislação de regência, nos termos do art. 166 do CTN e do art. 18 da IN RFB 1717/2017; e

iii) Não obstante a DCTF Retificadora encontre-se ativa nos sistemas da RFB, a Recorrente não se desincumbiu do ônus de provar a certeza e liquidez do Crédito Compensado.

5. Cientificada da decisão de primeira instância, a recorrente interpôs recurso voluntário, e, em síntese, reitera a alegação de primeira instância e acrescenta o que segue.

i) que o imposto de que trata o art. 8º da Lei nº 13.043/2014 não tem natureza de imposto de renda retido na fonte (IRRF), como inadvertidamente conclui o Acórdão Recorrido;

ii) discorre sobre as características e o tratamento tributário aplicável às operações de empréstimo de ações, notadamente no que se refere aos rendimentos de juros sobre o capital próprio (JCP) distribuídos/pagos pelas companhias emissoras das ações objeto de tais operações;

iii) inovação de critério jurídico;

iv) devolveu os valores recolhidos indevidamente aos respectivos FI e realizou o estorno dos lançamentos contábeis relativos ao imposto de renda recolhido a maior, conforme demonstrativo analítico de devolução (**Doc. 05**) e os extratos (**Doc. 06**) anexos, os quais evidenciam os valores devolvidos a cada um dos FI;

v) estornou o imposto de renda recolhido a maior através de 2 (dois) lançamentos contábeis na conta 4.9.4.20.90.50-7 do Razão Contábil (**Doc. 07**);

v) invoca a verdade material;

vi) ao final pugna pelo conhecimento e provimento do recurso voluntário para que seja reconhecido o crédito compensado e homologada a DCOMP.

6. É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Efigênio de Freitas Júnior**, Relator.

7. O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade razão pela qual dele conheço.

8. Cinge-se a controvérsia à não homologação de compensação cujo crédito decorre de pagamento indevido ou a maior efetuado sob o código de receita 5035 (IRRF - Fundos de Investimento - Lei nº 13.043/2014 [Art. 8º]).

9. A decisão recorrida indeferiu o direito creditório em razão de insuficiência probatória. Apontou que o contribuinte não provou a efetiva devolução dos valores indevidamente retidos nem apresentou comprovação dos todos os estornos e retificações exigidos pelo art. 18 da IN RF13 1717, de 2017

10. Vejamos a legislação sobre a matéria.

11. O art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

12. Em consonância com o art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN, o art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e respectivas alterações, dispõe que a compensação deve ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração em que constem informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos compensados. O mencionado dispositivo estabelece, ainda, que a compensação declarada à Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

13. Faz-se necessário, portanto, que o crédito fiscal do sujeito passivo seja líquido e certo para que possa ser compensado (art. 170 CTN c/c art. 74, §1º da Lei 9.430/96).

14. Por outro lado, a verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos, impõe que prevaleça a verdade acerca dos fatos alegados no processo, tanto em relação ao contribuinte quanto ao Fisco. O que nos leva a analisar, ainda que sucintamente, o ônus probatório.

15. Nos termos do art. 373 da Lei 13.105, de 2015 - CPC/2015, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia, provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

16. Nessa esteira, cabe ao contribuinte provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Assim, anexados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, o qual deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Por outro lado, a não apresentação de elementos probatórios prejudica a liquidez e certeza do crédito vindicado, o que inviabiliza a repetição do indébito.

17. No caso em análise, a recorrente assenta inicialmente que determinados FI sob sua administração realizaram operações de empréstimo de ações de titularidade de pessoas físicas ou jurídicas sujeitas ao imposto sobre a renda, sujeitando-se ao imposto de renda de 15% sobre o valor correspondente aos JCP distribuídos pelas companhias emissoras das ações, nos termos do art. 8º da Lei 13.043/2014:

Art. 8º Será devido pelo tomador o imposto sobre a renda à alíquota de 15% (quinze por cento) incidente sobre o valor correspondente ao JCP distribuído pela companhia emissora do papel objeto do empréstimo em ambientes de que trata o art. 6º , na hipótese de operação de empréstimo de ações que tenha como parte prestadora pessoa física ou jurídica sujeita ao imposto sobre a renda, e como parte tomadora:

I - fundo ou clube de investimento; ou

II - no caso de aplicações dos recursos de que trata o art. 5º da Lei nº 11.053, de 29 de dezembro de 2004:

a) entidade de previdência complementar;

b) sociedade seguradora; ou

c) Fapi.

§ 1º Para fins do disposto no caput, a base de cálculo do imposto a ser recolhido é o valor correspondente ao montante originalmente distribuído pela companhia, a título de JCP, em relação ao saldo das ações emprestadas ao tomador mantidas em custódia em sua titularidade acrescido do saldo de ações emprestadas a terceiros.

§ 2º Cabe ao administrador do fundo ou clube de investimento ou entidade responsável pela aplicação dos recursos de que trata o art. 5º da Lei nº 11.053, de 29 de dezembro de 2004, efetuar o recolhimento do imposto sobre a renda à alíquota de 15% (quinze por cento) prevista no caput.

§ 3º Para a hipótese de tomador previsto no caput que, na data do pagamento do JCP pela companhia emissora, seja também titular de ações não tomadas por meio de empréstimo ou também tenha emprestado ações, a base de cálculo para o imposto sobre a renda será o valor bruto do JCP pago por ação, multiplicado pelo somatório do saldo de ações de sua titularidade e do saldo de ações que o tomador tenha emprestado a terceiros, observando-se para o somatório o limite máximo do número de ações tomadas em empréstimo pelo tomador.

§ 4º O imposto sobre a renda de que trata este artigo será:

I - definitivo, sem direito a qualquer restituição ou compensação por parte do tomador das ações em empréstimo; e

II - recolhido até o terceiro dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores.

18. Na sequência, assenta que, a despeito de a descrição do código de receita 5035 para recolhimento do DARF fazer referência a “IRRF”, tal imposto não tem natureza de imposto retido na fonte. Veja-se:

12. Da leitura do art. 8º da Lei nº 13.043/2014 depreende-se que o imposto de renda em questão foi instituído para as operações de empréstimo de ações, quando na ponta tomadora há um FI (ou outras entidades não sujeitas ao imposto de renda¹) e como prestador/Doador uma pessoa física ou jurídica sujeita ao imposto sobre a renda.

13. Nestes casos, a companhia emissora das ações visualiza o FI (tomador) como seu acionista no momento do pagamento de JCP e, dado que o FI não se sujeita à tributação, realiza o pagamento de JCP pelo valor bruto, i.e. sem a retenção do IRRF de 15%, que seria devido se a pessoa física ou jurídica não tivesse emprestado suas ações.

14. Para essas situações, o art. 8º da Lei nº 13.043/2014 instituiu nova modalidade de tributação, que não tem natureza de imposto retido na fonte, mas de imposto de renda sobre rendimentos de JCP devido pelo próprio FI, na figura de contribuinte, eis que tomador de empréstimo de ações, sendo a Recorrente, na qualidade de administradora dos FI, responsável pelo recolhimento do referido imposto.

15. Portanto, na situação em tela, os contribuintes do imposto de renda pago a maior relativo ao 2ºDec/Mar/2018 são os próprios FI tomadores de empréstimos de ações, não havendo que se falar em IRRF, sendo a Recorrente, na qualidade de administradora dos FI, responsável pela apuração e recolhimento do imposto nos termos do art. 8º, §2º Lei nº 13.043/2014.

16. A despeito de a descrição do código de receita 50352 para recolhimento do DARF fazer referência a “IRRF”, é evidente que o imposto em testilha não tem natureza de imposto retido na fonte, consoante as disposições da legislação aplicável acima citada. Corrobora tal entendimento, o fato de inexistir *in casu* obrigação de informar os rendimentos e o imposto de renda recolhido em DIRF, bem como de entregar Informe de Rendimentos a beneficiários.

19. Aduz que após uma revisão dos parâmetros utilizados para apuração do IR devido, identificou erro de cálculo nos períodos que especifica e retificou a DCTF e apresentou Dcomp, com vistas a repetir o indébito tributário.

20. Em recurso voluntário, alega que o acórdão recorrido deixou de acolher indeferiu o direito creditório em razão da não comprovação da devolução do suposto IRRF e do estorno dos lançamentos contábeis nos termos do art. 166 do CTN e do art. 18 da IN RFB 1717/2017, matérias essas que não foram objeto de discussão, na medida em que o fundamento à não homologação em tela constante do Despacho Decisório decorreu de alocação integral do imposto de renda recolhido para quitação de débito.

21. Registra que houve inovação do acórdão recorrido o que configura alteração dos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa para não homologar a DCOMP, o que é vedado pelo art. 146 do CTN, relacionado à previsibilidade e à segurança jurídica. Cita decisões do STJ para corroborar sua tese de defesa.

22. Não assiste razão à recorrente em relação a este ponto. Explico.

23. No caso de o Despacho Decisório indeferir o direito creditório pleiteado e a decisão de primeira instância também indeferir o referido crédito em razão da ausência de documentação comprobatória não configura alteração de critério jurídico porquanto, ao contrário do que ocorre no lançamento de ofício - exceto no caso de presunção legal - em que o Fisco deve provar a infração apurada, no caso de repetição do indébito (compensação/restituição) é ônus do contribuinte provar a liquidez e certeza do crédito pleiteado e dever do Fisco verificar tais requisitos.

24. Conforme salientado acima, o art. 170 do CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos

líquidos e certos, vencidos ou vincendos, **do sujeito passivo contra a Fazenda Pública**. Verifica-se, pois, que a exigência de prova pela decisão recorrida para comprovar o direito creditório pleiteado está em consonância com o art. 170 do CTN e não configura mudança de critério jurídico.

25. Enfim, no caso de repetição de indébito, alegar que a análise da liquidez e certeza do direito creditório em primeira instância configura alteração de critério jurídico é valer-se, indevidamente, do manto protetivo da segurança jurídica e fazer letra morta o art. 170 do CTN o qual impõe como requisito fundamental para a repetição do indébito a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo. Afinal, não se trata de lançamento de ofício.

26. Ante tais fundamentos afastado a alegação de mudança de critério jurídico.

27. A recorrente, todavia, com vistas a comprovar a devolução do imposto de renda pago a maior aos FI sob sua administração e o estorno dos respectivos lançamentos contábeis, carrou aos autos os seguintes documentos:

i) demonstrativo analítico de devolução (Doc. 05) e os extratos (Doc. 06) que evidenciam os valores devolvidos a cada um dos FI, cuja somatória monta R\$ 2.437.961,96.

ii) estorno do imposto de renda recolhido a maior na conta 4.9.4.20.90.50-7 do Razão Contábil (Doc. 07), conforme discriminado abaixo:

Nome da Conta	Data	Histórico	Valor (R\$)
I.R. S/ Resgate de Cotas de Fundos	31/08/2018	Devolução IR/BTC00025735421	2.434.424,73
I.R. S/ Resgate de Cotas de Fundos	29/09/2018	IR BTC Fundo Vista LS00025973011	3.537,23
Total:			2.437.961,96

28. Nesse contexto, embora a documentação comprobatória colacionada aos autos não tenha força probante para permitir a homologação do crédito de forma direta, a meu ver, ela reúne elementos suficientes e hábeis para que o direito creditório vindicado seja reanalisado pela Receita Federal à luz dessa documentação.

29. Como dito acima, uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco não pode figurar como óbice, no caso, a uma reanálise do direito creditório. Prevalece na espécie a verdade material.

Conclusão

30. Ante o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para retornar o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pelo contribuinte, levando em consideração a documentação comprobatória juntada aos autos, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais; devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

Assinado Digitalmente
Efigênio de Freitas Júnior