



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.900249/2012-77
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.362 – 1^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária
Sessão de 13 de dezembro de 2022
Recorrente BANCO BTG PACTUAL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2009

DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO.

A homologação da compensação declarada pela contribuinte está condicionada ao reconhecimento do direito creditório pela autoridade administrativa, o que só é possível com a apresentação de elementos que comprovem a liquidez e certeza do direito alegado.

RETIFICAÇÃO DE DCTF. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF nº 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos Andre Soares Nogueira, Andre Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 13^a Turma da DRJ/SPO (Acórdão 16-89.405, fls. 61 e ss.) que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela ora recorrente.

O presente processo administrativo tem origem no despacho decisório que não homologou a DCOMP nº 05052.97418.211209.1.7.04-2919 (e-fls. 51 e ss.), a qual tem por objeto a compensação de Contribuições Sociais Retidas na Fonte – CSRF (out/09 – cód. 5952), com crédito de pagamento indevido ou a maior de IRRF (cód. 3426), relativo ao período de setembro de 2009.

A DRJ julgou improcedente a MI por insuficiência do crédito, em face à ausência de documentação apta a comprovar as alterações efetuadas em sua DCTF, conforme se depreende do excerto do voto a seguir transscrito:

Neste ponto, importante destacar que o contribuinte não apresentou em sua Manifestação de Inconformidade documentos suficientes para demonstrar a pertinência das alterações efetuadas por meio da DCTF retificadora entregue após o Despacho Decisório. Para os fins pretendidos pela Requerente, permaneceria a necessidade de comprovar, por meio de documentos contábeis-fiscais idôneos, a origem dos valores declarados e a composição da base de cálculo dos tributos confessados.

Reproduzo abaixo os principais atos do processo.

Do Despacho Decisório (e-fl. 44)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

DESPACHO DECISÓRIO

Nº de Rastreamento: 019115844

DATA DE EMISSÃO: 01/03/2012

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CPF/CNPJ **NOME/NOME EMPRESARIAL**
30.306.294/0001-45 BANCO BTG PACTUAL S.A.

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP	DATA DA TRANSMISSÃO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
05052.97418.211209.1.7.04-2919	21/12/2009	Pagamento Indevido ou a Maior	16682-900.249/2012-77

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

A análise do direito creditório está limitada ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Características do DABE discriminado no PBR/DCOMP

Características do DARF discriminado no PER/DCLMP			
PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
20/09/2009	3426	86.756,64	23/09/2009

UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARE DISCRIMINADO NO PER/DCOMP

UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PERDCOMP			
NÚMERO DO PAGAMENTO	VALOR ORIGINAL TOTAL	PROCESSO(PR)/ PERDCOMP(PD)/ DÉBITO(DB)	VALOR ORIGINAL UTILIZADO
4060869652	86.756,64	Db: cód 3426 PA 20/09/2009	86.756,64
VALOR TOTAL			86.756,64

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/03/2012.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
7.104,03	1.420,80	1.736,22

Para verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção

Para mais detalhes sobre o uso do sistema, é possível entrar em contato com o suporte ao usuário, através do e-mail suporte@eclassroom.com.br, ou visitar o site www.eclassroom.com.br, menu "Guia Encarte", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

Do Relatório da Decisão Recorrida (e-fls. 61 e ss.)

Conforme relatou o julgador de origem:

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

2. Cientificado em 18/01/2013 (fls. 68/70) da solução dada à declaração de compensação apresentada, o contribuinte interpôs, tempestivamente, Manifestação de Inconformidade (fls. 2/6), na qual sustenta o seguinte, resumidamente:

2.1. Inicialmente, pugna pela tempestividade da peça de defesa.

2.2. Em razão do recolhimento a maior de IRRF (R\$ 18.811,98) para o período de apuração 20/09/2009 e código de receita 3426, apresentou a DCOMP em análise para a utilização de parte do crédito para compensação de débitos existentes. No entanto, a DCTF do mesmo período de apuração indicou, como débito de IRRF, o valor integral pago por meio de DARF.

2.3. Visando regularizar a divergência, a interessada enviou DCTF retificadora em 16/04/2012, fazendo nela refletir o crédito impugnado.

2.4. Ressalta que, nos termos do § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, a exigibilidade dos débitos objeto das compensações está suspensa em razão da apresentação da Manifestação de Inconformidade.

Do Recurso Voluntário (e-fls. 74 e ss.)

Transcrevo excerto do recurso com as razões apresentadas:

[...]

II– DO MÉRITO

Segundo o acórdão da DRJ, a manifestação de inconformidade da RECORRENTE foi afastada em razão da ausência de documentação que corroborasse com as alterações efetuadas em sua DCTF, que deram origem ao crédito pleiteado.

A RECORRENTE, em setembro de 2009, declarou débito de Imposto de Renda Retido na Fonte, no valor de R\$ 86.756,64. Todavia, o montante efetivamente devido era de R\$ 67.944,66, motivo pelo qual transmitiu a DCOMP nº 05052.97418.211209.1.7.04-2919 pleiteando parte do crédito de R\$ 18.811,98, vinculado ao pagamento a maior de IRRF.

Ocorre que por equívoco, a RECORRENTE somente transmitiu a sua DCTF retificadora após o despacho decisório que indeferiu a compensação. Em sede de manifestação de inconformidade, a RECORRENTE demonstrou que havia procedido com a retificação de sua DCTF fazendo refletir o crédito pretendido.

Na DCTF Retificadora transmitida em 16/04/2012 (Doc. nº 04), é possível observar que o valor devido a título de IRRF era de R\$ 67.944,66, e o DARF pago era de R\$ 86.756,64 (Doc. nº 05), restando um crédito de R\$ 18.811,98.

Em que pese a RECORRENTE ter ressaltado em seu recurso que havia transmitido a DCTF Retificadora, o acórdão recorrido aduz que as conclusões emitidas pela Autoridade Fiscal no despacho decisório estavam livres de incongruência entre o débito declarado em DCTF e o pagamento dos débitos realizados por meio de DARF.

Tal fato era incontroverso. A d. Autoridade Fiscal, em seu despacho decisório, jamais poderia ter identificado o crédito pleiteado pela RECORRENTE, uma vez a DCTF não havia sido retificada. Todavia, caberia à i. DRJ analisar a DCTF Retificadora transmitida pela RECORRENTE, onde se constatava o seu direito creditório.

Nesse sentido, inclusive, é a jurisprudência do CARF, senão vejamos:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/06/2003 a 30/06/2003

COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF POSTERIOR AO DESPACHO DECISÓRIO. PROVAS DO ERRO COMETIDO.

A retificação da DCTF depois de prolatado o despacho decisório não impede o deferimento do pedido, quando acompanhada de provas documentais comprovando a erro cometido no preenchimento da declaração original (§ 1º do art. 147 do CTN). (Acórdão nº 9303-006.268 – 3^a Turma da CSRF da 3^a Seção de Julgamento do Carf. Relator Charles Mayer de Castro Souza. Sessão de 26.01.2018 – Grifou-se)

A partir da decisão ora colacionada, entende-se pela possibilidade de retificação de DCTF posteriormente à emissão de despacho decisório, desde que comprovado o erro cometido pelo contribuinte.

Dessa forma, a RECORRENTE esclarece que o crédito decorrente do pagamento indevido de IRRF (3426 – Aplicações Financeiras) teve origem na retenção na fonte do valor de R\$ 18.811,98, do beneficiário ASS BENEF ALZIRA DENISE HERTZO. Todavia, o referido contribuinte de fato era isento, conforme prevê o artigo 12 da Lei nº 9.532/971 (**Doc. n° 06**).

Para que não pairem dúvidas acerca do direito creditório do contribuinte, demonstra-se a abertura do valor de R\$ 86.756,64 (**Doc. n° 07**), onde é possível verificar o valor de R\$ 18.811,98 vinculado ao beneficiário ASS BENEF ALZIRA DENISE HERTZO.

Vale destacar que a jurisprudência do CARF é uníssona sobre a possibilidade de juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38 da Lei 9.784/992:

[...]

Com base na jurisprudência do CARF que autoriza o contribuinte a produzir provas em sede de Recurso Voluntário, que a RECORRENTE traz aos presentes autos elementos suficientes para confirmar o seu direito creditório.

Resta demonstrado, portanto, o desacerto da decisão proferida em primeira instância administrativa, bem como o recolhimento indevido a título de Imposto de Renda Retido na Fonte, referente ao período de setembro de 2009, no valor de R\$ 18.811,98.

Vale destacar que nos casos em que há apresentação de provas em sede de recurso voluntário, é necessário a emissão de novo despacho decisório, considerando os documentos juntados, para que não ocorra supressão de instância, conforme se verifica do julgado abaixo:

[...]

Dante disso, caso não seja possível concluir pela existência do crédito a partir dos documentos apresentados, requer-se a conversão do julgamento em diligência, ante a aplicação do princípio da verdade material.

III – DO PEDIDO

Ante o exposto, requer a RECORRENTE o integral provimento do presente Recurso Voluntário e, consequentemente, o deferimento da compensação pleiteada com a devida extinção do presente processo administrativo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Não foram apresentados documentos nos autos para demonstrar o direito creditório. Desse modo, utilizo-me da faculdade prevista no art. 57, §3º do RICARF. Transcrevo abaixo as razões expostas pelo julgador de origem, expondo após considerações acerca da certeza e liquidez do crédito originalmente pleiteado.

Do Voto Condutor da Decisão Recorrida

3. Configuram-se os requisitos de admissibilidade da defesa apresentada pelo sujeito passivo, tendo sido a Manifestação de Inconformidade apresentada com a observância do prazo e requisitos estipulados nos art. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72. Ressalta-se que o regramento previsto no Decreto nº 70.235/72 é aplicável à Manifestação de Inconformidade em decorrência da previsão contida no § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 10.833/03.

3.1 Destaca-se que, por força do disposto no art. 151, inciso III, do CTN, **os débitos informados nos PER/DCOMP vinculados ao direito creditório ora discutido estão com sua exigibilidade suspensa até a decisão administrativa definitiva.**

CRÉDITO DO CONTRIBUINTE NÃO COMPROVADO

4. Inicialmente relembra-se que, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN), a compensação de débitos tributários somente pode ser efetuada mediante existência de créditos líquidos e certos dos interessados frente à Fazenda Pública:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vencendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.” (grifei).

4.1. Por sua vez, a compensação do indébito relacionado a tributos administrados pela RFB está disciplinada na Lei nº 9.430/96 que dispõe:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de resarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

4.2. A compensação deve ser implementada pelo sujeito passivo com a entrega da declaração correspondente, na qual constam informações relativas aos créditos que seriam utilizados para liquidação de débitos existentes. O efeito da declaração é a extinção do crédito tributário, ainda que sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

4.3. A Declaração de Compensação, apresentada por meio de PER/DCOMP eletrônico, se presta a formalizar o encontro de contas entre o contribuinte e a Fazenda Pública, por iniciativa do primeiro, **a quem cabe a responsabilidade pelas informações sobre os créditos e os débitos**, ao passo que à Administração Tributária compete a sua necessária verificação e validação. Confirmada a existência do crédito pleiteado, sobrevém a homologação e a consequente extinção dos débitos vinculados.

4.4. No caso concreto, o contribuinte apontou o suposto saldo não alocado no DARF supracitado como origem do crédito. Em se tratando de declaração eletrônica, a verificação dos dados informados pelo contribuinte foi realizada também de forma eletrônica, tendo resultado no Despacho Decisório em discussão (fls. 44).

4.5. O ato combatido aponta como causa da não homologação o fato de que, embora localizado o pagamento DARF indicado no PER/DCOMP como origem do crédito (período de apuração 20/09/2009, código de receita 3426, valor R\$ 86.756,64 e data de arrecadação 23/09/2009), seu valor foi integralmente utilizado para a extinção de débitos de IRRF informados em DCTF, não restando valor disponível não alocado para utilização no presente PER/DCOMP.

4.6. Por sua vez, **a interessada contesta a análise relacionada ao seu direito creditório**, sustentando que efetuou declaração incorreta do débito de IRRF em DCTF, engano este corrigido por meio de DCTF retificadora entregue em 16/04/2012, após, portanto, da ciência do Despacho Decisório recorrido.

RETIFICAÇÃO DE DCTF APÓS A CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO

5. Sabendo-se que a interessada pretende comprovar seu direito creditório por meio de retificação de DCTF após a ciência do Despacho Decisório, relembra-se que a **DCTF é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário**, conforme legislação de regência (art. 5.º do Decreto-lei nº 2.124/84, e Instruções Normativas da RFB que dispõem sobre a DCTF).

5.1. Consequentemente, as conclusões emitidas pela Autoridade Fiscal tiveram como pressupostos os dados constantes dos Sistemas da Receita Federal do Brasil, que decorrem das informações prestadas pelo contribuinte através de declaração fiscal própria (DCTF), válida a produzir efeitos na data da emissão do Despacho Decisório.

5.2. Conforme se verifica no corpo do citado despacho, não havia qualquer incongruência entre os débitos declarados em DCTF e o pagamento desses débitos realizados por meio de DARF: os valores pagos foram **integralmente** aproveitados para liquidar o débito de IRRF (código de receita 3426) declarados pelo contribuinte como devidos na DCTF ativa na data de análise, não restando qualquer saldo não alocado no pagamento em análise.

5.3. Somente após a ciência do Despacho Decisório a manifestante apresentou declaração retificadora, entendendo ter havido erro no preenchimento da DCTF anteriormente declarada. No entanto, a simples alegação de erro e apresentação de declaração DCTF retificadora neste momento do rito processual, não são suficientes para fazer prova em favor do contribuinte. Mantém-se, nesses casos, a necessidade de comprovação documental do quanto alegado, em obediência ao disposto no art. 16 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

Art. 16. A impugnação mencionará:

...

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pelo art. 1.^º da Lei n.º 8.748/1993)

...

§ 4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)

(destaques não constam do original)

5.4. Desta sorte, na medida em que a Declaração de Compensação restou parcialmente homologada e, apresentada a Manifestação de Inconformidade, converteu-se em processo administrativo, cabia à manifestante instruí-lo com todos os argumentos e documentos que entendesse suficientes e necessários para demonstrar a existência do crédito que pretende utilizar para a compensação.

5.5. Diante deste raciocínio, a demonstração dos fatos/interpretações que conduziram às alterações na apuração dos débitos retificados na DCTF revela-se imprescindível para a formação do convencimento quanto à efetiva existência do pretenso crédito do manifestante.

5.6. Neste ponto, importante destacar que o contribuinte não apresentou em sua Manifestação de Inconformidade documentos suficientes para demonstrar a pertinência das alterações efetuadas por meio da DCTF retificadora entregue após o Despacho Decisório. Para os fins pretendidos pela Requerente, permaneceria a necessidade de comprovar, **por meio de documentos contábeis-fiscais idôneos**, a origem dos valores declarados e a composição da base de cálculo dos tributos confessados.

5.7. Nessas circunstâncias, não comprovado o erro cometido no preenchimento da DCTF, com documentação hábil, idônea e suficiente, a alteração dos valores declarados anteriormente não pode ser acatada, pelo que se mantém correta a não homologação da compensação requerida.

CONCLUSÃO

6. Considerando o exposto e tudo mais que do processo consta, voto no sentido de considerar **improcedente a manifestação de inconformidade**, mantendo-se o Despacho Decisório de fls. 44.

[assinado digitalmente]

SANDRO ZAIA PINETTI – Relator

Considerações Finais

Nos casos de retificação de declaração para justificar eventual direito creditório a ser utilizado em compensação, inevitavelmente há a necessidade de se apresentar os assentos contábeis para demonstrar os lançamentos realizados tempestivamente e os respectivos estornos/correções, juntamente com os demais documentos de suporte pertinentes. O erro

cometido, não foi demonstrado, restando dúvida acerca do valor recolhido a maior em relação ao DARF apontado como origem do crédito.

A recorrente alega que o pagamento de IRRF se refere à beneficiária isenta:

Dessa forma, a RECORRENTE esclarece que o crédito decorrente do pagamento indevido de IRRF (3426 – Aplicações Financeiras) teve origem na retenção na fonte do valor de R\$ 18.811,98, do beneficiário ASS BENEF ALZIRA DENISE HERTZO. Todavia, o referido contribuinte de fato era isento, conforme prevê o artigo 12 da Lei nº 9.532/971 (**Doc. n° 06**).

Além da DCTF e DARF (e-fl. 92/93), apresenta apenas uma carta de solicitação da dispensa de retenção de IRRF por parte da beneficiária com “, com fundamento na decisão do Supremo Tribunal Federal, que deferiu, em parte, o pedido da medida cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1802-3”. Não há nenhum outro documento nos autos, de modo a justificar o crédito de R\$ 18.811,98 oriundo do pagamento indevido ou a maior do DARF apresentado.

De fato, houve a declaração de inconstitucionalidade do art. 12, §1º da L. 9.532/95. Não há a incidência do IRRF em tais valores. Mas a discussão aqui se refere ao pagamento indevido ou a maior em relação a um DARF específico. Há que se demonstrar com documentos hábeis que o direito ao crédito (pagamento indevido ou a maior). O ônus da prova da certeza e liquidez do direito creditório é da interessada.

Ainda, o IRRF se refere aos rendimentos da beneficiária. É ela quem tem o direito à repetição, se for o caso. O valor aqui discutido poderia muito bem ser objeto de PER/DCOMP por parte da beneficiária em outro processo. Assim, para o reconhecimento do crédito aqui alegado (retenção e recolhimento indevido pela fonte pagadora), inafastável também seria a autorização da beneficiária, titular dos rendimentos a qual arcou com o ônus financeiro, nos termos do art. 166 do CTN.

Não há outro modo de se demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado.

Transcrevo abaixo a legislação pertinente.

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 1.802

RELATOR : MIN. DIAS TOFFOLI

REQTE.(S) :CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE SAÚDE - HOSPITAIS ESTABELECIMENTOS E SERVIÇOS - CNS

ADV.(A/S) :BRAZ LAMARCA JUNIOR (OAB/SP 26507A)

INTDO.(A/S) :PRESIDENTE DA REPÚBLICA INTDO.(A/S) :CONGRESSO NACIONAL

EMENTA Ação direta de inconstitucionalidade. Pertinência temática verificada. Alteração legislativa. Ausência de perda parcial do objeto. Imunidade. Artigo 150, VI, c, da CF. Artigos 12, 13 e 14 da Lei nº 9.532/97. Requisitos da imunidade. Reserva de lei complementar. Artigo 146, II, da CF. Limitações constitucionais ao poder de tributar. Inconstitucionalidades formal e material. Ação direta parcialmente procedente. Confirmação da medida cautelar.

1. Com o advento da Constituição de 1988, o constituinte dedicou uma seção específica às “limitações do poder de tributar” (art. 146, II, CF) e nela fez constar a imunidade das instituições de assistência social. Mesmo com a referência expressa ao termo “lei”, não há mais como sustentar que inexiste reserva de lei complementar. No que se refere aos impostos, o maior rigor do quórum qualificado para a aprovação dessa importante regulamentação se justifica para se dar maior estabilidade à disciplina do tema e dificultar sua modificação, estabelecendo regras nacionalmente uniformes e rígidas.
2. A necessidade de lei complementar para disciplinar as limitações ao poder de tributar não impede que o constituinte selecione matérias passíveis de alteração de forma menos rígida, permitindo uma adaptação mais fácil do sistema às modificações fáticas e contextuais, com o propósito de velar melhor pelas finalidades constitucionais. Nos precedentes da Corte, prevalece a preocupação em respaldar normas de lei ordinária direcionadas a evitar que falsas instituições de assistência e educação sejam favorecidas pela imunidade. É necessário reconhecer um espaço de atuação para o legislador ordinário no trato da matéria.
3. A orientação prevalecente no recente julgamento das ADIs nº 2.028/DF, 2.036/DF, 2.228/DF e 2.621/DF é no sentido de que os artigos de lei ordinária que dispõem sobre o modo benéfico (no caso de assistência e educação) de atuação das entidades acobertadas pela imunidade, especialmente aqueles que criaram contrapartidas a serem observadas pelas entidades, padecem de vício formal, por invadir competência reservada à lei complementar. Os aspectos procedimentais necessários à verificação do atendimento das finalidades constitucionais da regra de imunidade, tais como as referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo, continuam passíveis de definição por lei ordinária.
4. São inconstitucionais, por invadir campo reservado à lei complementar de que trata o art. 146, II, da CF: (i) a alínea f do § 2º do art. 12, por criar uma contrapartida que interfere diretamente na atuação da entidade; o art. 13, caput, e o art. 14, ao prever a pena de suspensão do gozo da imunidade nas hipóteses que enumera.
5. Padece de inconstitucionalidade formal e material o § 1º do art. 12 da Lei nº 9.532/97, com a subtração da imunidade de acréscimos patrimoniais abrangidos pela vedação constitucional de tributar.
6. Medida cautelar confirmada. Ação direta julgada parcialmente procedente, com a declaração i) da inconstitucionalidade formal da alínea f do § 2º do art. 12; do caput art. 13; e do art. 14; bem como ii) da inconstitucionalidade formal e material do art. 12, § 1º, todos da Lei nº 9.532/91, sendo a ação declarada improcedente quanto aos demais dispositivos legais.

(ADI 1802, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 12/04/2018, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-085 DIVULG 02-05-2018 PUBLIC 03-05- 2018)

Conforme se depreende do julgado acima, o Supremo Tribunal Federal afastou a constitucionalidade do §1º do art. 12 da Lei 9.532/97 entendendo, por decorrência, a imunidade gozada pela entidade para os seus ganhos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e variável.

Assim, resta afastada a fundamentação do Auto de Infração em tela.

RIR/99

Art. 171 - A imunidade de que trata esta Seção é restrita aos resultados relacionados com as finalidades essenciais das entidades nela mencionadas (CF, art. 150, § 4º).

§ 1º. Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável pelas instituições de educação ou de assistência social referidas no artigo anterior (Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 1º).

Conclusão do ADI 1802 ii) da inconstitucionalidade formal e material do art. 12, § 1º, todos da Lei nº 9.532/91

Art. 12 — Lei 9.532/95

Art. 12. Para efeito do disposto no [art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição](#), considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos. [\(Vide artigos 1º e 2º da MPV 2.189-49, de 2001\)](#) [\(Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001\)](#) [\(Vide ADIN Nº 1802\)](#)

§ 1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável. [\(Vide ADIN Nº 1802\)](#)

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados; [\(Vide Lei nº 10.637, de 2002\)](#)

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados, exceto no caso de associações assistenciais ou fundações, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações; [\(Redação dada pela Lei nº 13.151, de 2015\)](#)

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados, exceto no caso de associações, fundações ou organizações da sociedade civil, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva e desde que cumpridos os requisitos previstos nos arts. 3º e 16 da Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações; [\(Redação dada pela Lei nº 13.204, de 2015\)](#)

b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes; ([Vide ADIN Nº 1802](#))

g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;

h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

~~§ 3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado integralmente ao incremento de seu ativo imobilizado.~~

§ 3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. ([Redação dada pela Lei nº 9.718, de 1998](#))

§ 4º A exigência a que se refere a alínea “a” do § 2º não impede: ([Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013](#))

I - a remuneração aos diretores não estatutários que tenham vínculo empregatício; e ([Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013](#))

II - a remuneração aos dirigentes estatutários, desde que recebam remuneração inferior, em seu valor bruto, a 70% (setenta por cento) do limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo federal. ([Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013](#))

§ 5º A remuneração dos dirigentes estatutários referidos no inciso II do § 4º deverá obedecer às seguintes condições: ([Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013](#))

I - nenhum dirigente remunerado poderá ser cônjuge ou parente até 3º (terceiro) grau, inclusive afim, de instituidores, sócios, diretores, conselheiros, benfeiteiros ou equivalentes da instituição de que trata o **caput** deste artigo; e ([Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013](#))

II - o total pago a título de remuneração para dirigentes, pelo exercício das atribuições estatutárias, deve ser inferior a 5 (cinco) vezes o valor correspondente ao limite individual estabelecido neste parágrafo. ([Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013](#))

§ 6º O disposto nos §§ 4º e 5º não impede a remuneração da pessoa do dirigente estatutário ou diretor que, cumulativamente, tenha vínculo estatutário e empregatício, exceto se houver incompatibilidade de jornadas de trabalho. ([Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013](#))

Arts. 13 a 15 – Lei 9.532/95

Art. 13. Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a Secretaria da Receita Federal suspenderá o gozo da imunidade a que se refere o artigo anterior, relativamente aos anos-calendários em que a pessoa jurídica houver praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais. ([Vide ADIN Nº 1802](#))

Parágrafo único. Considera-se, também, infração a dispositivo da legislação tributária o pagamento, pela instituição imune, em favor de seus associados ou dirigentes, ou, ainda, em favor de sócios, acionistas ou dirigentes de pessoa jurídica a ela associada por qualquer forma, de despesas consideradas indevidáveis na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.

Art. 14. À suspensão do gozo da imunidade aplica-se o disposto no [art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996.](#) [\(Vide ADIN Nº 1802\)](#)

Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos. [\(Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001\)](#)

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14.

~~§ 4º O disposto na alínea "g" do § 2º do art. 12 se aplica, também, às instituições a que se refere este artigo.~~ [\(Revogado pela Lei nº 9.718, de 1998\)](#)

Súmula CARF nº 164

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9303-010.062, 3402-005.034, 1301-004.014, 3402-004.849, 9303-005.709, 9202-007.516, 3402-006.556, 3402-006.929 e 3402-006.598.

Por simples aplicação da Súmula supracitada, é indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação da declaração para justificar o direito creditório pleiteado.

Conclusão

Desta forma, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator

