



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.727529/2013-68
ACÓRDÃO	1101-001.771 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CAIXA ECONOMICA FEDERAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004

DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE PROVA. CERTEZA E LIQUIDEZ.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da existência do crédito declarado, para possibilitar a aferição de sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (efls. 13641/13650) manejado pelo recorrente contra Acórdão de Manifestação de Inconformidade, efls.13624/13635, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade (efls. 13607/13614) apresentada contra Despacho Decisório (efls.13594/13602) que não homologou os a compensação (PER/DCOMP 11239.38593.291009.1.7.04-7562) fundada em créditos de pagamento indevido ou a maior de contribuições sociais e Imposto de Renda Retidos na Fonte (COSIRF), sobre o qual o recorrente sustenta ter direito a crédito.

Para síntese dos fatos, reproduzo em parte o relatório do Acórdão recorrido:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta pela contribuinte contra o Despacho Decisório/DRF/BSB/Diort de fls. 13594 a 13606, com ciência em 12/11/2013, que não homologou a declaração de compensação - PER/DCOMP nº 11239.38593.291009.1.7.04-7562.

Por meio do referido PER/DCOMP a contribuinte pretendeu utilizar direito creditório de R\$ 779.644,81 referente a pagamento indevido ou a maior de Contribuições Sociais e Imposto de Renda Retidos na Fonte – COSIRF - Código de Receita 6147 - período de apuração 30/10/2004 - data de arrecadação 04/11/2004 - valor total do DARF R\$ 2.635.910,27.

A autoridade fiscal relata os seguintes fatos no Despacho Decisório:

[...]

2. A fim de subsidiar a análise do pretensão crédito, a contribuinte foi intimada por meio do Termo de Intimação nº 628/2013 (fls. 7 a 8) a: (a) apresentar informação detalhada, acompanhada de documentos comprobatórios, que justificasse por que o pagamento informado como origem do crédito discriminado na DCOMP acima referenciada ocorreu em valor maior que o efetivamente devido; (b) indicar a operação que deu origem ao recolhimento supracitado, destacando o beneficiário da retenção, o valor do rendimento que deu origem à retenção e o valor retido sob código de receita 6147; (c) comprovar os registros contábeis nos Livros Diário (ou Livro Balancetes Diários e Balanços) e Razão que ampararam as informações constantes das respostas anteriores, bem como a apresentar outros documentos idôneos que se fizessem necessários à comprovação do direito creditório.

3. Após a concessão de duas prorrogações de prazo (fls. 10 a 12), em resposta à intimação, a contribuinte apresentou os documentos constantes às fls. 13 a 83, acompanhados de arquivos em meio digital (CD), que foram anexados aos autos às fls. 84 a 13.436.

[...]

9. Em resposta ao Termo de Intimação nº 628/2013 (fls. 13 a 14), a contribuinte esclarece que o suposto crédito no valor de R\$0779.644,81, objeto da DCOMP em análise, é constituído pelo somatório de diversos estornos de tributos, código 6147, recolhidos a maior ou indevidamente, relativos ao período de apuração de 30/10/2004, conforme planilha constante do denominado “Anexo 1”, fl. 18. Segundo a contribuinte, o crédito alegado é oriundo da ocorrência de duplicidade contábil em 01/11/2004 e 03/11/2004 das retenções de tributos federais referentes ao movimento de 29/10/2004, com os respectivos estornos

comandados no movimento de 05/11/2004. Apresenta nos Anexos II e III, às fls. 19 a 79, a composição dos movimentos em duplicidade realizados em 01/11 e 03/11/2004, que totalizam o montante de R\$ 771.149,20, além de cópias não autenticadas da subconta do Razão “452402022-5 Tributos Retidos a Transferir - Lei 10.833”. Ainda, destaca que, na planilha do “Anexo I”, os valores de R\$ 342,22 e R\$ 3.188,91 também constituem duplicidades de recolhimento, conforme evidenciado nos razões que acompanham o “Anexo III” e nos DARFs do “Anexo IV” (fls. 80 a 83).

10. A contribuinte juntou à sua resposta ao Termo de Intimação nº 628/2013 uma mídia digital (CD), contendo arquivos no formato “.txt” do Razão da subconta “452402022-5 Tributos Retidos a Transferir - Lei 10.833” dos meses de outubro/2004, novembro/2004, dezembro/2004, janeiro/2005, agosto/2005, junho/2007 e julho/2007, que, conforme alega, teriam sido utilizados para a captura e demonstração dos lançamentos contábeis objetos da DCOMP. Os arquivos contidos no CD foram validados e autenticados por meio do Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais – SVA, recibo de entrega à fl. 13.437. Tais arquivos foram juntados ao presente processo às fls. 84 a 13.436.

11. Há que se registrar que, quanto à informação da entrega de documentos em meio digital validados e autenticados pelo SVA, este programa apenas faz a autenticação dos arquivos digitais fornecidos pela contribuinte, mediante varredura no conteúdo do arquivo digital entregue, gerando um código de identificação do arquivo, que pode ser utilizado a qualquer tempo para verificar a integridade digital, não substituindo, porém, eventual necessidade de autenticação em órgãos de registro, como cartórios e juntas comerciais.

12. Quanto ao item “b” da Intimação nº 628/2013, em que se solicitou informar o(s) beneficiário(s) da retenção, bem como os respectivos valores pagos e retidos, a contribuinte não se manifestou, restando não atendida a exigência.

13. Ressalte-se que a contribuinte **não apresentou** o Livro Diário ou o Livro Balancetes Diários e Balanços, registrado na Junta Comercial e com a identificação dos lançamentos, conforme solicitado no item “c” da Intimação nº 628/2013. Em relação ao Livro Razão, apresentou cópias não autenticadas da subconta “452402022-5 Tributos Retidos a Transferir - Lei 10.833” (Anexo III da resposta à Intimação – fls. 32 a 79), e arquivos digitais no formato “.txt”, que afirma ser o Razão da referida subconta. Dessa forma, proceder-se-á à análise do suposto crédito da DCOMP a partir das informações disponibilizadas na resposta à Intimação nº 628/2013.

14. Inicialmente, apesar de o pagamento a que se refere o pretense crédito objeto da DCOMP encontrar-se totalmente disponível, há que se registrar que o art. 170 do CTN, por seu turno, dispõe que a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda. O reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige, portanto, a averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento a maior de tributo e, para tanto, a autoridade administrativa pode e deve investigar a origem do alegado crédito, ainda que passados mais de cinco anos do fato gerador desse crédito, cabendo ao contribuinte manter em boa ordem a documentação comprobatória, enquanto não for definitivamente julgado o crédito por ele pleiteado.

[...]

16. Diante disso, considerando que, conforme alegado pela contribuinte, o suposto crédito é constituído pelo somatório de diversos estornos de tributos, recolhidos a maior ou indevidamente, relativos ao período de apuração 30/10/2004, e que os lançamentos correspondentes devem estar registrados na contabilidade da contribuinte, traz-se à lume o art. 5º do Decreto-Lei nº 486, de 3 de março de 1969, e os artigos 258 e 259 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR), que tratam da escrituração dos Livros Diário e Razão.

[...]

17. Da leitura dos dispositivos acima mencionados, verifica-se que o uso do Livro Diário é obrigatório, devendo ser observadas todas as formalidades intrínsecas e extrínsecas à sua escrituração, bem como sua autenticação no órgão de registro competente. Por sua vez, em conformidade com o art. 259 do RIR, o Livro Razão, obedecidas às formalidades quanto à sua escrituração, é utilizado para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário, sendo que um não substitui o outro, estando o Razão dispensado de registro ou autenticação em Junta Comercial.

18. Dessa forma, tendo em vista a finalidade auxiliar do Livro Razão, “utilizado para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação”, infere-se que o Livro Diário ou, no caso, o Livro Balancete Diário e Balanços, devidamente autenticado pela Junta Comercial, é necessário para conferir autenticidade dos registros contábeis escriturados no Livro Razão.

19. Admitiu-se, como forma alternativa ao Livro Diário, a apresentação do Livro Balancetes Diários e Balanços, devidamente registrado na Junta Comercial, em atenção ao disposto no art. 1.185 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.

[...]

20. Ademais, em relação à escrituração contábil apresentada pela contribuinte como forma de comprovação do crédito, cabe destacar que os fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis só fazem prova a favor da contribuinte se mantida a escrituração com observância das disposições legais, conforme preceitua o art. 923 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99). Ainda, se a escrituração estiver em conformidade com as regras que lhe são aplicáveis, caberá à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos nela registrados, exceto nos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova (arts. 924 e 925 do RIR/99).

[...]

21. Assim, após a análise dos argumentos e documentos apresentados pela contribuinte e diante da falta de apresentação do Livro Diário contendo as formalidades exigidas por leis, o qual poderia atestar a origem do crédito solicitado, há de se concluir que a declaração de compensação apresentada não contém os atributos necessários de certeza e liquidez, os quais são imprescindíveis para reconhecimento pela autoridade administrativa de crédito junto à Fazenda Pública, e, portanto, deve ser não homologada.

[...]

24. Pelo exposto, proponho que seja **não homologada** a declaração de compensação de nº 11239.38593.291009.1.7.04-7562.

[...]

25. **Isso posto e,**

CONSIDERANDO o disposto no art. 170 do CTN, no art. 74 da Lei 9.430, de 1996, art. 923 a 925 do RIR/99 e o disposto nos artigos 2º e 34 da IN 900/2008;

CONSIDERANDO a não apresentação de escrituração contábil em conformidade com as regras que lhe são aplicáveis por lei;

CONSIDERANDO que somente com a apresentação de provas hábeis da composição e da existência do direito creditório, que a contribuinte alega possuir junto à Fazenda Nacional, é que se pode conferir liquidez e certeza ao crédito pleiteado;

CONSIDERANDO tudo o mais que nos autos consta.

DECIDO NÃO HOMOLOGAR a DCOMP de nº 11239.38593.291009.1.7.04-7562.

[...]

Do feito fiscal a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade alegando, em síntese, que (fls. 13607 a 13614):

☐ O referido crédito decorre de preponderância de duplicação contábil, inexistindo vínculo da ocorrência com terceiro tido como beneficiário de pagamento pela CAIXA, eis que, na espécie, os lançamentos decorrem de sistema, onerando exclusivamente aquela instituição quando do repasse indevido ao erário;

☐ O Despacho Decisório "**privilegia tão somente a forma em detrimento da substância** ao não considerar as evidências hialinas apresentadas pela CAIXA acerca da origem dos créditos compensados";

☐ "**Neste sentido, ponderamos que a falta de registro do Livro Balancete Diário na Junta Comercial, embora se trate de requisito estritamente formal prescrito em lei, não há que ser tomada em caráter exclusivo como norte para análise quando ao reconhecimento de crédito tributário, a considerar que a CAIXA, na sua condição de contribuinte, mantém escrita regular e consistente que, inclusive, oferece suporte à apuração do lucro real**";

☐ "Nesses termos, completamente descabida e infundada é a negativa perpetrada pelo Despacho Decisório ao simplesmente rejeitar o conhecimento das informações complementares apresentadas pela contribuinte, sobretudo porque, conforme se verifica, tais informações - além de regularmente auditadas e controladas pelos órgãos específicos de controle (BACEN/CMN) - retratam, com toda a certeza, a regularidade dos argumentos apresentados, fundados na contabilização devidamente mantida, não podendo, de forma alguma, ser então simplesmente desconsiderada pelos agentes da fiscalização fazendária, da forma como então apresentado".

Por fim, a pessoa jurídica requer seja acolhida a Manifestação de Inconformidade para homologação integral do PER/DCOMP e, caso necessário, seja determinada a

realização de diligência para confirmação da veracidade das informações já apresentadas.

É o relatório.

Nada obstante, o Acórdão recorrido, efls.13624/13635, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, por considerar inexistência do direito creditório alegado, em face de não comprovação da existência de crédito tributário decorrente de pagamento indevido ou a maior mediante DARF, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Data do fato gerador: 04/11/2004

DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE PROVA. CERTEZA E LIQUIDEZ.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da existência do crédito declarado, para possibilitar a aferição de sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Devidamente cientificado (16/12/2019) da decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário (14/01/2020), efls. 13641/13650, onde repisa e reforça os argumentos já apresentados em sede de manifestação de inconformidade, especialmente no tocante à comprovação do recolhimento a maior apto a fundamentar o direito creditório pleiteado, e requerendo:

34 Ato contínuo, o relator aduz que as planilhas apresentadas pela contribuinte deveriam estar em consonância com a escrituração contábil, provadas por documentação hábil e idônea.

35 Referida alegação não merece prosperar tendo em vista que o próprio auditor destacou trechos das provas entregues pela CAIXA em relação a maior contabilização em duplicidade de IRRF, referente aos movimentos dos dias 03/11/2004 e 01/11/2004, no valor de R\$ 771.149,20 (ff 13632), no entanto, **não efetuou nenhuma análise relativa as mesmas, se limitando a afirmar o que segue (fl. 13633):**

Foram juntadas aos autos cópias de milhares de páginas de Livros Razão. Em alguns dos lançamentos naqueles livros constam anotações digitadas pela interessada indicando que alguns valores estariam supostamente relacionados ao crédito em questão.

Contudo, é urna massa de documentos e não foi possível vincular as informações constantes das planilhas da contribuinte com as dos Livros Razão apresentados.

36 Neste ponto, imperioso destacar o seguinte trecho extraído da manifestação de inconformidade apresentada pela CAIXA (fl. 13.612) que detalha a origem do referido lançamento em duplicidade, **informações estas ignoradas pelo Relator:**

O referido expediente esclarece que o caso envolve duplicidade contábil de lançamentos do Sistema Financeiro (SISF1N) nos movimentos de 01/11/2004 e 03/11/2004, cada qual registrando retenções no valor total de R\$ 771.149,20, em relação ao movimento de 29/10/2004. Com os respectivos estornos comandados no movimento de 05/11/2004, o que

determinou o recolhimento a maior em 04/11/2004, via DARF no valor total de R\$ 2.635.910,27.

A evidenciação da origem do crédito constou dos ANEXOS 11 e 111 do Ofício nº. 21 I /201.3/C1N TRIBUTOS, mediante apresentação da composição do DARF e dos lançamentos contábeis que constituíram o recolhimento em duplicidade, respectivamente. O ANEXO IV do ofício em questão apresenta outras situações de duplicidade contábil não vinculadas à ocorrência referenciada no subitem anterior.

37 Pois bem, de forma a demonstrar que o direito creditório pleiteado pela CAIXA está demonstrado de forma clara e satisfatória por meio da farta documentação e informações já entregues a fiscalização, indicamos abaixo as folhas constantes dos autos que demonstram, por meio do razão, os dois maiores registros (somados R\$ 707.961,96) que compõem o valor de R\$ 771.149,20, os registros em duplicidade, bem como os respectivos estornos.

R\$ 256.711,24 — Retenção período original — 11. 13394/ Retenção duplicidade — fl. 13395/ Estorno fls. 13396-13397.

R\$ 451.250,72— Retenção período original — fls. 13414-13415/ Retenção duplicidade— fl. 13416/ Estorno fls. 13417-13418

38 Em relação aos demais valores residuais que compõem o total declarado de R\$ 779.644,81 na DCOMP nº 11239.38593.291009.1.7.04-7562, informamos que somados, montam a quantia de R\$ 71.682,85, e esclarecemos que também estão devidamente demonstrados nos autos as fls. 13390 - 13436.

39 Face ao exposto, os elementos contidos nos presentes autos mostram-se suficientemente capazes de propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito ao direito da CAIXA de se ver restituída dos valores pagos indevidamente ou a maior.

40 Para registros necessários, é relevante destacar que, neste ponto, está-se a falar de escrituração mantida pela CAIXA ECONOMICA FEDERAL, que, inclusive, na qualidade de empresa pública, como tal integrante da Administração

Indireta Federal, e relevante instituição financeira de atuação nacional que é, mantém rígidos controles de sua contabilização, não podendo, assim, de forma alguma, ser simplesmente desconsiderado o seu direito, da forma como então aqui efetivado pelos agentes da fiscalização fazendária.

41 Diante dessas circunstâncias, o presente Recurso Voluntário é então aqui regularmente interposto, pretendendo o reconhecimento da invalidade das premissas adotadas nas respectivas decisões proferidas. tanto no Despacho Decisório quando no

Acórdão ora recorrido, devendo assim serem então devidamente avaliadas as informações apresentadas pela contribuinte, buscando-se a comprovação da regularidade dos seus procedimentos, e, a partir daí, a completa e total negativa de homologação da compensação encetada.

Conclusão

42 Em face de todas essas considerações, tendo em vista a plena possibilidade de identificação e quantificação do crédito reclamado a partir dos instrumentos auxiliares devidamente apresentados nos presentes autos, é a presente para

requerer o completa e total reconhecimento de validade da compensação efetivamente declarada, verificandose, nos registros apresentados, a perfeita regularidade dos procedimentos correspondentes, e, nessas circunstâncias, regularmente extinto o crédito tributário correspondente, sendo essa, com toda a certeza, a forma que mais e melhor se coaduna com o Direito e com a JUSTIÇA!!!

N. Termos,

E. Deferimento.

Após, os autos foram encaminhados para o CARF para apreciação e julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Jeferson Teodorovicz, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela CAIXA ECONÔMICA FEDERAL em face de acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ/FNS (Acórdão n.º 07-45.292), que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada contra despacho decisório de não homologação da Declaração de Compensação n.º 11239.38593.291009.1.7.04-7562.

A compensação não homologada referia-se a débito de COSIRF (código 6147), referente ao 1º quinzenal de setembro de 2009, no valor de R\$ 1.278.383,60, com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior efetuado em 04/11/2004 (PA 30/10/2004), no valor de R\$ 779.644,81, referente a tributos retidos.

A autoridade fiscal entendeu que não houve comprovação do crédito alegado, por ausência de documentos contábeis exigidos, como o Livro Diário ou Balancetes registrados na Junta Comercial. A negativa de homologação baseou-se principalmente na ausência de autenticação formal, desconsiderando elementos substanciais que comprovam a duplicidade contábil e os estornos subsequentes. E, de fato, conforme se observa no Relatório do Despacho Decisório, foi oportunizado ao contribuinte apresentar documentos suplementares aptos a demonstrar o crédito, mesmo sem a autenticação dos livros, o que não foi feito à época (Efls. 13599):

Diário é obrigatório, devendo ser observadas todas as formalidades intrínsecas e extrínsecas à sua escrituração, bem como sua autenticação no órgão de registro competente. Por sua vez, em conformidade com o art. 259 do RIR, o Livro Razão, obedecidas às formalidades quanto à sua escrituração, é utilizado para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário, sendo que um não substitui o outro, estando o Razão dispensado de registro ou autenticação em Junta Comercial. 18. Dessa forma, tendo em vista a finalidade auxiliar do Livro Razão, “utilizado para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação”, infere-se que o Livro Diário ou, no caso, o Livro Balancete Diário e

Balanços, devidamente autenticado pela Junta Comercial, é necessário para conferir autenticidade dos registros contábeis escriturados no Livro Razão. 19.

Admitiu-se, como forma alternativa ao Livro Diário, a apresentação do Livro Balancetes Diários e Balanços, devidamente registrado na Junta Comercial, em atenção ao disposto no art. 1.185 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.

Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. [...] Art. 1.185. O empresário ou sociedade empresária que adotar o sistema de fichas de lançamentos poderá substituir o livro Diário pelo livro Balancetes Diários e Balanços, observadas as mesmas formalidades extrínsecas exigidas para aquele. [...] (grifamos) 20.

Ademais, em relação à escrituração contábil apresentada pela contribuinte como forma de comprovação do crédito, cabe destacar que os fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis só fazem prova a favor da contribuinte se mantida a escrituração com observância das disposições legais, conforme preceitua o art. 923 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99).

Ainda, se a escrituração estiver em conformidade com as regras que lhe são aplicáveis, caberá à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos nela registrados, exceto nos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova (arts. 924 e 925 do RIR/99). Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Art. 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

Art. 925. O disposto no artigo anterior não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 3º). 21.

Assim, após a análise dos argumentos e documentos apresentados pela contribuinte e diante da falta de apresentação do Livro Diário contendo as formalidades exigidas por leis, o qual poderia atestar a origem do crédito solicitado, há de se concluir que a declaração de compensação apresentada não contém os atributos necessários de certeza e liquidez, os quais são imprescindíveis para reconhecimento pela autoridade administrativa de crédito junto à Fazenda Pública, e, portanto, deve ser não homologada

No mesmo passo, A DRJ deu um passo adiante, a partir dos documentos acostados aos autos em sede de manifestação de inconformidade, confirmando a não homologação sob o fundamento da ausência de prova da origem e validade do crédito, sob os seguintes fundamentos:

Conforme relatado, por meio do PER/DCOMP nº 11239.38593.291009.1.7.04-7562 a contribuinte pretendeu utilizar direito creditório de R\$ 779.644,81 referente a pagamento indevido ou a maior de Contribuições Sociais e Imposto de Renda Retidos na Fonte – COSIRF - Código de Receita 6147 - período de apuração 30/10/2004 - data de arrecadação 04/11/2004 - valor total do DARF R\$ 2.635.910,27.

O presente litígio se deve à não homologação da declaração de compensação, diante do fato de que a contribuinte não apresentou a escrituração contábil com as formalidades legais e de outros documentos comprobatórios solicitados pela autoridade fiscal.

A manifestante, por sua vez, alega que o seu direito creditório teria origem em estornos de pagamentos e registros contábeis duplicados.

Para comprovar tal direito anexou planilhas e cópias do seu Livro Razão. Pondera que a falta de registro do Livro Balancete Diário na Junta Comercial, embora se trate de requisito formal prescrito em lei, não há que ser tomada em caráter exclusivo como norte para análise do reconhecimento de crédito tributário.

Aponta que o Livro Razão se encontra dispensado de registro e autenticação, nos termos do art. 259 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, então vigente. Comenta que as informações são regularmente auditadas e controladas pelos órgãos específicos de controle (BACEN/CMN).

Entende estar comprovada a regularidade dos seus registros, não podendo se privilegiar a forma em detrimento da substância. A contribuinte foi devidamente intimada a apresentar documentação de comprovação do seu alegado direito creditório, indicando as operações que deram origem ao mesmo, os beneficiários das retenções, valores, com documentação hábil e idônea que as amparassem.

Tal procedimento é indispensável para a averiguação da liquidez e da certeza do alegado pagamento a maior de tributo. Apesar de requeridos os Livros Diários e de Balancete Diário e Balanços (em substituição ao primeiro) autenticados pela Junta Comercial, a CEF não os apresentou.

Corroborar o entendimento constante no Despacho Decisório no sentido de que o art. 1.185, da Lei nº 10.406, de 2002, admite a hipótese de substituição do Livro Diário pelo Livro de Balancetes Diários e Balanços, observadas as mesmas formalidades extrínsecas exigidas para aquele

Art. 1.185. O empresário ou sociedade empresária que adotar o sistema de fichas de lançamentos poderá substituir o livro Diário pelo livro Balancetes Diários e Balanços, observadas as mesmas formalidades extrínsecas exigidas para aquele.

O RIR/99 assim dispõe:

[...] Livros Comerciais Art. 257. A pessoa jurídica é obrigada a seguir ordem uniforme de escrituração, mecanizada ou não, utilizando os livros e papéis adequados, cujo número e espécie ficam a seu critério (Decreto-Lei nº 486, de 3 de março de 1969, art. 1º).

Livro Diário

Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º).

§ 1º Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares

para registro individuado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 3º).

§ 2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.

§ 3º A pessoa jurídica que empregar escrituração mecanizada poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 1º).

§ 4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 1º, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 2º).

§ 5º Os livros auxiliares, tais como Caixa e Contas-Correntes, que também poderão ser escriturados em fichas, terão dispensada sua autenticação quando as operações a que se reportarem tiverem sido lançadas, pormenorizadamente, em livros devidamente registrados.

§ 6º No caso de substituição do Livro Diário por fichas, a pessoa jurídica adotará livro próprio para inscrição do balanço e demais demonstrações financeiras, o qual será autenticado no órgão de registro competente. Livro Razão

Art. 259. A pessoa jurídica tributada com base no lucro real deverá manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62). § 1º A escrituração deverá ser individualizada, obedecendo à ordem cronológica das operações.

§ 2º A não manutenção do livro de que trata este artigo, nas condições determinadas, implicará o arbitramento do lucro da pessoa jurídica (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, parágrafo único, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62). § 3º Estão dispensados de registro ou autenticação o Livro Razão ou fichas de que trata este artigo. [...]

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º). [...]

Observe-se que no site do Banco Central do Brasil¹ constam as seguintes orientações sobre livros de escrituração das instituições financeiras: A instituição deve manter o Livro Diário ou o livro Balancetes Diários e Balanços e demais livros obrigatórios com observância das disposições previstas em leis e regulamentos. (Circ 1273)

Da mesma forma, também registrado no site do Banco Central do Brasil, o simples registro contábil não constitui elemento probatório suficiente, devendo

a escrituração ser fundamentada em comprovantes hábeis para a perfeita validade dos atos e fatos administrativos:

O simples registro contábil não constitui elemento suficientemente comprobatório, devendo a escrituração ser fundamentada em comprovantes hábeis para a perfeita validade dos atos e fatos administrativos. No caso de lançamentos via processamento de dados, tais como: saques em caixa eletrônico, operações "on line" e lançamentos fita a fita, a comprovação faz-se mediante listagens extraídas dos registros em arquivos magnéticos. (Circ 1273)

Pois bem, em atendimento a intimações fiscais, a contribuinte informou que o total do DARF de R\$ 2.635.910,27, recolhido em 04/11/2004, do qual pleiteou a restituição de R\$ 779.644,81, é composto dos seguintes valores de IRRF (fls. 20):

COMPOSIÇÃO DO DARF POR DATA DE MOVIMENTO

Movimento	Vr Retenção	Vr Estorno	Vr Encargos	Vr Recolher
04/11/2004	13,16		-	13,16
03/11/2004	3,62		-	3,62
03/11/2004	771.149,20		-	771.149,20
01/11/2004	1.861,29		-	1.861,29
01/11/2004	771.149,20		-	771.149,20
29/10/2004	13.449,78		-	13.449,78
29/10/2004	288.017,89		-	288.017,89
28/10/2004	1.301,81		-	1.301,81
28/10/2004	295.679,61		-	295.679,61
27/10/2004	4.807,47		-	4.807,47
27/10/2004	443.709,83		-	443.709,83
26/10/2004	44.052,48		-	44.052,48
25/10/2004	714,93		-	714,93
DARF	2.635.910,27			2.635.910,27

Informa que o direito creditório pleiteado de R\$ 779.644,81 é decorrente de várias contabilizações em duplicidade de IRRF, sendo a maior referente aos movimentos dos dias 03/11/2004 e 01/11/2004, no valor de R\$ 771.149,20 (fls. 21):

EVIDÊNCIA DE RECOLHIMENTO EM DUPLICIDADE**MOVIMENTO DE 01/11/2004
BALANCETE DE OUTUBRO DE 2004
DATA EFETIVA 29/10/2004**

Receita: 6147	Período: 30/10/2004	Data Recolhimento: 04/11/2004		
	Sistema: SIFIN	Data Movimento...: 03/11/2004		
Unidade	Vr Retenção	Vr Estorno	Vr Encargos	Vr Recolher Vr Compensar
0002	256.711,24	0,00	0,00	256.711,24
0238	30.883,38	0,00	0,00	30.883,38
0428	2.855,80	0,00	0,00	2.855,80
0647	451.250,72	0,00	0,00	451.250,72
0681	29.448,06	0,00	0,00	29.448,06
Total...:	771.149,20	0,00	0,00	771.149,20

**MOVIMENTO DE 03/11/2004
BALANCETE DE NOVEMBRO DE 2004
DATA EFETIVA 29/10/2004**

Receita: 6147	Período: 30/10/2004	Data Recolhimento: 04/11/2004		
	Sistema: SIFIN	Data Movimento...: 01/11/2004		
Unidade	Vr Retenção	Vr Estorno	Vr Encargos	Vr Recolher Vr Compensar
0002	256.711,24	0,00	0,00	256.711,24
0238	30.883,38	0,00	0,00	30.883,38
0428	2.855,80	0,00	0,00	2.855,80
0647	451.250,72	0,00	0,00	451.250,72
0681	29.448,06	0,00	0,00	29.448,06
Total...:	771.149,20	0,00	0,00	771.149,20

Foram juntadas aos autos cópias de milhares de páginas de Livros Razão.

Em alguns dos lançamentos naqueles livros constam anotações digitadas pela interessada indicando que alguns valores estariam supostamente relacionados ao crédito em questão.

Contudo, é uma massa de documentos e não foi possível vincular as informações constantes das planilhas da contribuinte com as dos Livros Razão apresentados.

No Livro Razão - subconta 4.5.2.40.20.22-5 - "TRIBUTOS RETIDOS A TRANSFERIR-LEI 10833/", principal elemento de prova juntado aos autos, não foi possível identificar a contrapartida dos lançamentos, nem a composição dos valores recolhidos mediante o DARF em análise, sendo insuficiente para se comprovar os alegados estornos.

Nesse ponto, é oportuno destacar as palavras de Fabiana Del Padre Tomé (A Prova no Direito Tributário, Editora Noesis, 2005):

Provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o animus de convencimento.

Cumpra ao contribuinte vincular todos os registros contábeis a documentos que os respaldem, não lhe sendo lícito simplesmente juntar uma massa de documentos ao processo sem indicação individualizada dos registros a que se referem. As planilhas apresentadas pela contribuinte deveriam estar em consonância com a escrituração contábil, provadas por documentação hábil e idônea.

Destaque-se que o ônus de provar a veracidade do crédito alegado é do interessado, segundo o disposto na Lei nº 9.784, de 1999, art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei. Também nos termos da legislação processual civil em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (Art. 373 do novo Código de Processo Civil):

Art.373 – O ônus da prova incumbe: I – ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; II – ao réu, quanto a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.” (...)

Consigne-se que o artigo 170 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), estabelece como requisito para compensação que o crédito seja líquido e certo, in verbis:

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

Compulsando-se as informações dos autos, não é possível atestar que o crédito pleiteado é líquido e certo, pois a requerente não o comprovou por meio de provas documentais hábeis.

Reforce-se que a DRJ, nesse aspecto, deu um passo adiante, na análise dos documentos acostados aos autos pela recorrente, mas também não se afastou da premissa apontada pela autoridade de origem.

A Recorrente apresentou documentação complementar, em sede de manifestação de inconformidade, incluindo parte do Razão, DCTF, DIPJ, planilhas detalhadas e arquivos digitais validados por SVA, que, segundo o mesmo, comprovariam a duplicidade de registros e os estornos que deram origem ao crédito. Alega também que a exigência do Livro Diário registrado não deve invalidar as demais provas válidas apresentadas.

Porém, não apresentou documentos ou provas em etapa recursal, restringindo-se a reafirmar as alegações já acostadas em sede de manifestação de inconformidade.

Nada obstante, em análise do mérito, verifico que, se a controvérsia gira em torno da não homologação da compensação sob o argumento de insuficiência de comprovação da existência e origem do crédito, especialmente pela ausência de Livros Diário ou Balancetes registrados na Junta Comercial, o Recorrente buscou apresentar documentação (na linha do que entendeu a autoridade de origem), ainda que, em minha leitura, não tenha suficientemente esclarecida a composição do valor pleiteado para compensação, à luz da Súmula CARF 143:

Súmula CARF 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.

Acórdãos Precedentes:

9101-003.437, 9101-002.876, 9101-002.684, 9202-006.006, 1101-001.236, 1201-001.889, 1301-002.212 e 1302-002.076.

Nesse contexto, entendendo que os documentos até agora incluídos no processo não lograram demonstrar a existência do direito creditório pretendido.

Além disso, o risco de restituição indevida em se tratando de IRRF (tributo que, em regra, é suportado pelo beneficiário dos rendimentos) exige uma apuração criteriosa, o que não foi possível com os elementos atualmente disponíveis.

Em outras palavras, pelos documentos acostados nos autos, considero os elementos probatórios apresentados insuficientes para confirmar a liquidez e certeza do crédito de R\$ 779.644,81 pleiteado pelo recorrente, à luz do art. 170 do CTN.

Conclusão

Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz