



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.908479/2012-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-001.761 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 08 de outubro de 2020
Recorrente SERVIS SEGURANÇA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. COMPROVAÇÃO. OBRIGATORIEDADE. ÔNUS DA PROVA. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO.

Cabe ao contribuinte o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito alegado para compensação, restituição ou pedido de ressarcimento veiculado mediante PER/DCOMP, pela via administrativa. Inteligência do art. 170 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Dayan da Luz Barros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva, Rafael Zedral, Marcelo José Luz de Macedo e Thiago Dayan da Luz Barros

Relatório

Em atenção aos princípios da economia e celeridade processual, transcrevo o relatório produzido no Acórdão nº 02-96.015 da 2ª Turma da DRJ/BHE de 29 de outubro de 2019 (fls. 368 a 376):

DESPACHO DECISÓRIO O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório com número de rastreamento 040061396, emitido eletronicamente em 05/11/2012, referente ao crédito demonstrado no PER/DCOMP n.º 30965.66936.170408.1.3.02-0101.

Per/Dcomp em litígio relacionados ao mesmo crédito:

28980.30341.160508.1.3.02-8862 30965.66936.170408.1.3.02-0101

O tipo do crédito utilizado é Saldo negativo de IRPJ, do 2º trim./2006. Conforme DIPJ e PER/DCOMP, o valor desse saldo negativo seria igual a R\$ 116.149,91. No despacho, foi reconhecido R\$ 21.849,78. Os valores das parcelas de composição do crédito informados no PER/DCOMP e os valores confirmados pelo fisco foram assim discriminados no despacho decisório:

| Parcelas de crédito | IR Exterior | Retenções fonte | Pagamentos | Estim. comp. SNPA | Estim. Parceladas | Demais estimativas | Soma parc. cred. |
|---------------------|-------------|-----------------|------------|-------------------|-------------------|--------------------|------------------|
| PerDcomp | 0,00 | 287.919,35 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 287.919,35 |
| Confirmadas | 0,00 | 193.619,22 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 193.619,22 |

O detalhamento das parcelas confirmadas encontra-se no documento intitulado “Despacho Decisório - Análise de Crédito”.

Como enquadramento legal são citados os seguintes dispositivos: art. 168 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN); § 1º do art. 6º e art. 74 da Lei n.º 9.430, 27 de dezembro de 1996; art. 4º e art. 36 da IN RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

O interessado apresentou manifestação de inconformidade, com as razões de discordância abaixo resumidas.

- As Notas Fiscais em anexo provam que as retenções ocorreram.
- A falta de informação das retenções é erro dos tomadores dos serviços.
- O fisco está responsabilizando a postulante por falta de pagamento pelos tomadores de serviços, responsáveis pela retenção e pelo recolhimento dos valores retidos nas notas fiscais.
- A contribuinte não tem os informes de Comprovações de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, porque não está obrigado a guardá-los por mais de cinco anos. Por essa razão apresenta apenas as Notas Fiscais em anexo.
- Pede-se:
 - Que seja declarada a homologação tácita da compensação;
 - Realização de diligência nas fontes pagadoras, para que seja constatado que a retenção ocorreu;
 - Realizada perícia, a fim de constatar nas notas fiscais do período a retenção na fonte.
 - Posterior juntada de provas.

A DRJ julgou procedente em parte o pedido da empresa recorrente, na medida em que, do total informado a título de IRRF pela contribuinte de R\$ 287.919,35, a DRJ reconheceu a quantia de R\$ 243.924,96 (fl. 375), o que teria viabilizado, por consequência, o reconhecimento de saldo negativo na ordem de R\$ 72.155,52, de acordo com o seguinte quadro resumo (fl. 376):

| | | Despacho | Julgamento | Crédito remanescente |
|---------------------------|--------------------|------------|------------|----------------------|
| Parcelas confirmadas | Retenções na fonte | 193.619,22 | 243.924,96 | |
| | Pagamentos | | 0,00 | |
| | Estim. Compen. | | 0,00 | |
| | SOMA | 193.619,22 | 243.924,96 | |
| IRPJ devido | | 171.769,44 | 171.769,44 | |
| Saldo negativo disponível | | 21.849,78 | 72.155,52 | 50.305,74 |

Vale ressaltar que ainda remanesce pendente de validação a diferença entre o saldo negativo pretendido pela recorrente de R\$ 116.149,91 e o saldo negativo reconhecido pela DRJ de R\$ 72.155,52, cuja diferença aponta para o saldo negativo que remanesce como **objeto de lide (ainda não reconhecido) de R\$ 43.994,39**, ressaltando-se ainda que o valor de R\$ 43.994,39 também pode ser obtido pela diferença entre o total de imposto retido declarado pela contribuinte de R\$ 287.919,35 e a quantia reconhecida pela DRJ de R\$ 243.924,96.

Face ao referido Acórdão da DRJ, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 383 a 391), alegando (fl. 390) que procedeu aos destaques da retenção do IRPJ determinada em Lei, sobre o valor total de suas notas fiscais, aplicando o percentual definido em Lei, e que recebeu seus créditos líquidos de tais retenções, e ofereceu o rendimento à tributação lançando-as em seu Livro Razão tendo os considerado em suas apurações e em sua DIPJ, registrando tudo em sua contabilidade. Alegou ainda a recorrente de que o crédito decorrente de retenção de IRPJ deve ser considerado em sua totalidade, no montante de R\$ 287.919,35.

Por fim, fl. 391, a recorrente requer o reconhecimento do valor de saldo negativo remanescentes de R\$ 43.994,39, e a consequente compensação da totalidade do saldo negativo de IRPJ declarado em DIPJ, com os débitos informados nos PER/DCOMP's n.º 20200.41188.310507.1.7.02-1424 e n.º 18428.65766.310507.1.3.02-6068.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 1002-001.761 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10380.908479/2012-01

Voto

Conselheiro Thiago Dayan da Luz Barros, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 2º e do art. 23-B do Anexo II da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), atualizada pela Portaria MF n.º 329/2017, considerando-se tratar da análise de crédito de IRPJ, 2º trimestre do ano-calendário 2006.

Além disso, observo que o recurso é tempestivo, na medida que foi interposto em 17/12/2019, conforme Termo de Juntada, fl. 382, face ao recebimento da intimação datado de 18/11/2019, fl. 380, e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Mérito

Relativamente ao mérito do presente processo, necessário indicar que a DRJ fundamentou seu Acórdão, na indicação de que não teria sido verificado, nos sistemas informatizados da RFB, a totalidade do saldo negativo indicado pela empresa contribuinte, tendo sido reconhecida a quantia de R\$ 72.155,52 a título de saldo negativo de IRPJ do 2º trimestre de 2006, cujo quadro resumo é o seguinte (fl. 267):

| | | Despacho | Julgamento | Crédito remanescente |
|---------------------------|--------------------|------------|------------|----------------------|
| Parcelas confirmadas | Retenções na fonte | 193.619,22 | 243.924,96 | |
| | Pagamentos | | 0,00 | |
| | Estim. Compen. | | 0,00 | |
| | SOMA | 193.619,22 | 243.924,96 | |
| IRPJ devido | | 171.769,44 | 171.769,44 | |
| Saldo negativo disponível | | 21.849,78 | 72.155,52 | 50.305,74 |

A recorrente, por seu turno, defende que teria apresentado as notas fiscais (fls. 74 a 354) indicando as retenções realizadas pelas fontes pagadoras.

Não se está diante de discussão de matéria de direito, considerando que, em tese, é possível o uso de valores retidos (ainda que não recolhidos pelas fontes pagadoras), para fins de compensação, nos termos da Súmula CARF nº 80: “Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que

comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.”.

Assim, apesar de os fundamentos de direito amparem a que os contribuintes possam se utilizar, para fins e compensação, dos valores retidos não recolhidos pelas fontes pagadoras, tal quesito de direito não é, por si só, suficiente.

Isso porque é preciso que haja demonstração cabal de que as retenções foram efetivadas no 2º trimestre de 2006, demonstração essa não ocorrida.

Vale ressaltar, que o fato gerador do imposto de renda na fonte não é exatamente o mês de competência contábil da receita, ou seja, não é pelo fato de a receita se referir ao mês de março (1º trimestre de 2002), que o imposto de renda retido na fonte terá a sua competência como sendo março de 2002. Isso porque o fato gerador do imposto de renda na fonte depende do “crédito contábil”, na forma da seguinte Solução de Consulta:

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 307 – COSIT (17/12/2019)

[...]

17. Assim, nas hipóteses de incidência do Imposto sobre a Renda na fonte em relação a rendimentos auferidos por pessoas jurídicas, tal como demonstra sabê-lo a consultante, o termo crédito significa o **crédito contábil**, efetuado por pessoa jurídica, em conta do passivo, nominal ao beneficiário – orientação já consignada no Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 8, de 2 de setembro de 2014, e, ainda, na Solução de Divergência Cosit nº 26, de 31 de outubro de 2013, e nas Soluções de Consulta Cosit nº 161, de 24 de junho de 2014, e nº 153, de 2 de março de 2017.

Ocorre que, do ponto de vista fático-probatório, não foi apresentada no presente processo a informação sobre a contabilização dos créditos pleiteados, a fim de que se pudesse identificar em qual período de apuração referidos valores de receita teriam sido contabilizados a crédito, com os consequentes desdobramentos de registros contábeis relacionados ao imposto de renda na fonte.

Vale ressaltar ainda que a recorrente não apresenta a correlação entre os créditos não homologados e as notas fiscais apresentadas, e também não indica se os valores de retenção ali constantes nas notas fiscais já teriam sido considerados ou não em cada um dos registros de imposto de renda na fonte verificados pela DRJ. **A título de exemplo**, vale mencionar a quantia de R\$ 36.978,62, a qual não foi confirmada pela Unidade de Origem (fl. 31) e também não constatada pela DRJ (fl. 375):

| CNPJ da Fonte Pagadora | Código de Receita | Valor PER/DCOMP | Valor Confirmado | Valor Não Confirmado | Justificativa |
|------------------------|-------------------|-----------------|------------------|----------------------|---------------|
| | | | | | |

| | | | | | |
|--------------------|------|-----------|------|-----------|----------------------------------|
| 07.954.514/0001-25 | 1708 | 36.978,62 | 0,00 | 36.978,62 | Retenção na fonte não comprovada |
|--------------------|------|-----------|------|-----------|----------------------------------|

Assim, apesar da juridicidade aparentemente favorável da possibilidade de utilização de créditos de imposto de rendas retidos e não recolhidos pelas fontes pagadoras, a efetiva utilização dependeria da correlação entre os valores não confirmados e a indicação precisa que viabilizasse identificar em quais notas fiscais se encontrariam as retenções de cada um dos valores ainda não confirmados.

Apesar disso, a recorrente se limitou a requerer genericamente seu pedido, pedindo aprovação do valor do crédito remanescente, sem mencionar a sua composição e sem indicar a sua correlação com as notas fiscais apresentadas.

Assim, acerca dos valores não confirmados, remanesceria análise fática que pudesse estabelecer a demonstração fática e cabal:

- a) da certeza dos créditos (existiram de fato os registros de créditos contábeis de cada uma das receitas indicadas nas notas fiscais, tendo sido registradas no curso do 2º trimestre de 2006?); e
- b) da liquidez dos créditos (dentre os valores mencionados de referidas notas, quais já teriam sido considerados pela DRJ? e quais supostamente não teriam sido considerados pela DRJ?), a fim de que se pudesse mensurar o que ainda dependeria de análise (já que a DRJ já reconheceu antecipações que totalizam a quantia de R\$ 243.924,96, qual seria a composição dos valores ainda não reconhecidos?).

A demonstração cabal da certeza e da liquidez do crédito pretendido, dependeria, portanto, da conexão lógica entre cada um dos créditos pendentes de confirmação e as notas fiscais apresentadas pela empresa contribuinte, o que não aconteceu.

Não se demonstra suficiente que a empresa contribuinte junte aos autos documentos (notas fiscais) e planilhas sem que tenham sido acompanhadas de relatório analítico explicativo, no intuito de viabilizar a sua análise detalhada dos créditos não confirmados em relação aos meios de prova apresentados.

Sobre tal aspecto, a ilustre doutrinadora Fabiana Del Padre Tomé preleciona, de modo esclarecedor, no sentido de que o “*instrumento utilizado para transportar os fatos ao processo, construindo fatos jurídicos, é o que denominamos meio de prova. **Isso não significa, contudo, que para provar algo basta simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar** (grifos nossos).*”

Haveria, portanto, a necessidade de indicação por parte da empresa recorrente de quais receitas e respectivos impostos de renda na fonte, **especificadamente**, ainda não teriam sido considerados pela DRJ e o porquê de a recorrente entender que deveriam ter sido considerados e não o foram, com referência precisa às respectivas notas fiscais; no entanto, não há tal especificação por parte da recorrente.

Ou seja, quanto aos aspectos fáticos, a recorrente se limitou a estabelecer argumentações genéricas sem que, no entanto, pudesse demonstrar cabalmente a certeza e liquidez do crédito pleiteado, mediante apresentação de sua composição, por meio de planilha, e respectivo confronto com a documentação apresentada.

Sobre tal aspecto, importante mencionar o disposto na seguinte decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF:

Acórdão CARF n.º 2301-004.832
Número do Processo: 10880.721251/2012-69
Data de Publicação: 10/10/2016
Contribuinte: RAIZEN ENERGIA S.A
Relator(a): FABIO PIOVESAN BOZZA
Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010 PRODUÇÃO DA PROVA. **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.**
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA DE COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL. EXPORTAÇÃO INDIRETA. Restando demonstrado documentalmente que as operações tidas pela fiscalização como exportação indireta referiam-se, na verdade, a operações de exportação direta, deve-se cancelar a exigência fiscal constante do auto de infração.

Dessa forma, deixando de especificar e detalhar os valores supostamente integrantes do total de imposto de renda na fonte que entende lhe ser de direito, inviável o reconhecimento do crédito pretendido.

Em síntese, não houve precisa demonstração, por parte da recorrente, dos pontos de discordância fática, já que não estabeleceu, com precisão, quais valores compunham os valores ainda não confirmados, correlacionando-os com as respectivas notas fiscais, de modo específico e referenciado, à luz do que dispõe o Decreto Federal n.º 70.235/1972:

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 pela Lei n.º 8.748, de 1993)

Referido dispositivo supramencionado se demonstra aplicável aos recursos interpostos no âmbito dos pedidos de compensação, conforme previsão expressa no art. 74, §11, da Lei Ordinária Federal n.º 9.430/1996, conforme a seguir transcrito:

Art. 74 [...]

[...]

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Redação dada pela Lei n.º 10.833, de 2003)

Em síntese, o Código Tributário Nacional determina que a compensação depende da existência de crédito líquido e certo, nos seguintes termos:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

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 pública.

[...]

(grifos nossos)

Caberia, portanto, à empresa contribuinte, demonstrar o direito de crédito alegado, conforme reiterados entendimentos do CARF, a exemplo do seguinte:

Acórdão CARF n.º: 3003-000.717

Número do Processo: 10880.915344/2008-76

Data de Publicação: 19/12/2019

Contribuinte: EBF INVESTIMENTOS LTDA

Relator(a): MULLER NONATO CAVALCANTI SILVA

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Data do fato gerador: 15/10/2002 **CRÉDITO. CERTEZA E LIQUIDEZ. COMPROVAÇÃO. OBRIGATORIEDADE. ÔNUS DA PROVA. Cabe ao contribuinte o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito alegado para compensação, restituição ou pedido de ressarcimento PER/DCOMP pela via administrativa. Inteligência do art. 170 do CTN.**

(grifos nossos)

Apesar disso, a empresa contribuinte não apresentou a demonstração cabal da liquidez e certeza dos créditos ainda pendentes de confirmação, o que impossibilita, portanto, a validação dos valores apresentados em PER/DCOMP ainda não confirmados.

Dispositivo

Ante o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso, mantendo integralmente a decisão de piso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Dayan da Luz Barros