



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10467.905501/2016-26
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1004-000.028 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária**
Sessão de 20 de fevereiro de 2024
Recorrente CONTROL CONSTRUÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO OFERTADO PELO SUJEITO PASSIVO. ATRIBUTOS. LIQUIDEZ E CERTEZA. ÔNUS DA PROVA. AUTOR DO FEITO.

Incumbe ao contribuinte o ônus de provar que o crédito por ele ofertado em Declaração de Compensação apresenta os atributos de liquidez e certeza de que trata o artigo 170 do Código Tributário Nacional.

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)

Efigênio de Freitas Júnior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva, Jeferson Teodorovicz, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Henrique Nimer Chamas, Diljessa de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho e Efigênio de Freitas Júnior.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário do contribuinte em epígrafe contra o Acórdão nº 11-65.017, de 24 de outubro de 2019, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife/PE.

Na origem, a Recorrente apresentara pedido de restituição (“PER”) alusivo ao saldo negativo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica do 3º trimestre de 2012, indébito

levantado no montante de R\$ 1.381.341,00¹ e integralmente formado por retenções do imposto sofridas na fonte (R\$ 1.515.201,96), confrontadas com o IRPJ devido naquele período (R\$ 133.860,97).

A autoridade fiscal denegou o direito creditório, ao argumento de que R\$ 1.441.386,06 em retenções não se confirmaram, visto que: as receitas não teriam sido oferecidas à tributação; ou o valor da retenção do imposto pretendida excederia ao da efetuada por terceiros.

Sobreveio Manifestação de Inconformidade, mediante a qual o contribuinte alegou, essencialmente, que oferecera as receitas auferidas à tributação obedecendo o regime de competência, enquanto as fontes pagadoras retiveram o imposto pelo regime de caixa. Instruiu a peça que inaugurou o contencioso com relação das notas fiscais emitidas naquele trimestre, balancete do período e comprovantes de retenção de que dispunha.

O colegiado de primeira instância julgou a Manifestação de Inconformidade parcialmente procedente, reconhecendo direito creditório à pessoa jurídica no valor de R\$ 1.335.544,63. O acórdão recebeu a ementa reproduzida a seguir:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

Nos termos do art. 170 do CTN, somente são compensáveis os créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

COMPROVAÇÃO DA REGULARIDADE DA RETENÇÃO. SALDO NEGATIVO DO IRPJ.

A dedução do Imposto de Renda Retido na Fonte, na apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica -IRPJ, para fins de apuração de saldo negativo compensável, pode ser restabelecida na parte comprovada pela contribuinte mediante apresentação de informes/comprovantes de rendimentos pagos ou creditados e de retenção do IRRF, confirmados pelas DIRF.

RETENÇÃO NA FONTE. COMPROVAÇÃO.

O IRRF sobre quaisquer rendimentos poderá ser compensado se o contribuinte possuir comprovante hábil de retenção em seu nome e desde que seja comprovada a inclusão das receitas correspondentes no cômputo do lucro real apurado.

DIREITO CREDITÓRIO. RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO. LIMITE DO CRÉDITO.

Reconhecido o direito creditório de forma parcial, há que se autorizar a restituição ou compensação até o limite de crédito reconhecido.

A turma julgadora, ao cotejar os dados dispostos na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (“DIPJ”) com os contidos em Declarações de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (“DIRF”) apresentadas por terceiros, concluiu pela verossimilhança da alegação do contribuinte:

¹ Valor do PER. Na DIPJ, o saldo negativo seria um centavo menor.

16.3. Com base nos valores constantes da DIPJ, Ficha 06A - Demonstração do Resultado - PJ em Geral – Linha 05.Receita de Prestação de Serviços – Mercado Interno (fls. 228/235) , e DIRF (campo Rendimento Tributável), elaboramos a planilha abaixo para confrontar os montantes de receitas oferecidas à tributação:

Rendimento Tributável		
PA	DIPJ	DIRF
1o Trim	35.577.553,31	32.552.443,50
2o Trim	41.121.113,30	30.360.056,64
3o Trim	37.347.166,12	44.652.672,30
4o Trim	44.424.985,30	31.605.488,60
Total Ano	158.470.818,03	139.170.661,04

16.4. De acordo com a tabela acima, vemos que a receita tributável declarada no 2º trimestre na DIPJ é bem superior à informada em DIRF, ocorrendo o inverso no 3º trimestre. Assim, podemos confirmar que: **a)** a alegação da impugnante de que as fontes pagadoras informaram em DIRF os rendimentos e retenções pela regime de caixa e ele ofereceu à tributação de acordo com o regime de competência é verossímil; **b)** a receita oferecida à tributação no ano é compatível com o montante de rendimentos constantes do sistema DIRF.

Tal constatação serviu para afastar um dos fundamentos do Despacho Decisório: receitas não oferecidas à tributação.

Contudo, verificando os comprovantes trazidos pela manifestante (documento tido por essencial) e, concomitante ou subsidiariamente, as informações das DIRFs alusivas ao 3º trimestre de 2012, o colegiado teve por bem não prover aquele primeiro apelo do contribuinte quanto às retenções tidas por sofridas na fonte abaixo discriminadas:

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Retenção	Total Retido (DIRF)	Valor Atribuível ao IRRF	Valor do IRRF no PER	Valor não Confirmado
05.914.650/0001-66	6190	88.950,99	45.178,21	63.566,39	18.388,18
09.547.347/0001-23	6147	34.098,10	6.993,52	14.999,24	8.005,72
15.139.629/0001-94	1708	21.639,96	21.639,96	41.042,42	19.402,46
Total não Confirmado					45.796,36

Irresignada, volta-se a Recorrente ao CARF, reiterando que a inadmissão das retenções em litígio decorre do descompasso entre o regime por ela adotado no reconhecimento das receitas/aproveitamento das retenções (competência) e aquele considerado pelas fontes pagadoras (caixa).

Alega a Recorrente que o colegiado adotou como critério de admissão na composição do saldo negativo o menor valor entre o IRRF informado na DIPJ e nas DIRFs.

Isso porque, de outra banda, a turma julgadora identificara em DIRFs retenções em montante total superior em R\$ 495 mil ao indicado pelo contribuinte na DIPJ, no tocante às outras seis fontes pagadoras, prevalecendo, para fins de reconhecimento de crédito, o lançado pela Recorrente na DIPJ e, por espelhamento, no PER:

PRIMEIRO TRIMESTRE DE 2012 - DIFERENÇAS A MENOR DIPJ X MAIOR DIRF					
Fonte Pagadora		Cód.	Valor do IRRF Declarado		Diferença apurada
CNPJ	Nome Empresarial	Rec.	na DIPJ	na DIRF	
02.341.467/0001-20	AMAZONAS ENERGIA S.A	6190	720.067,38	735.566,21	15.498,83
02.341.470/0001-44	RORAIMA ENERGIA S.A	6190	19.659,28	26.442,11	6.782,83
06.840.748/0001-89	EQUATORIAL PIAUI DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A	6190	165.137,55	261.781,18	96.643,63
09.095.183/0001-40	ENERGISA PARAIBA - DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A	1708	15.512,71	17.113,83	1.601,12
06.840.748/0001-89	EQUATORIAL PIAUI DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A	6190	329.063,71	626.258,64	297.194,93
12.272.084/0001-00	EQUATORIAL ALAGOAS DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A.	6190	146.153,28	223.613,91	77.460,63
TOTAL			1.395.593,91	1.890.775,88	495.181,97

A Recorrente suscita incoerência na decisão, pois limitou a admissão do IRRF ao deduzido na DIPJ, quando os valores revelaram-se inferiores aos informados pelas fontes pagadoras em DIRF, dados consolidados na tabela anterior - enquanto não admitiu as retenções em litígio, já que os valores foram confirmados a menor em DIRFs:

Dessa forma, para que seja mantida a coerência, se o critério utilizado no questionado julgamento para confirmação dos valores das retenções do IRRF foi regime de caixa, certamente, o valor do IRRF informado na DIRF, segundo o regime de caixa, em qualquer situação, deverá ser o valor admitido na composição do saldo negativo do IRPJ, sob pena apego ao formalismo em detrimento da verdade real, que rege o processo administrativo.

Além disso, a não inclusão do valor de R\$ 45.796,36 no cômputo do valor total das retenções do IRRF, certamente, resulta em grave e injusto prejuízo à recorrente e consequente enriquecimento sem causa da Fazenda Nacional, o que conflita com o disposto no art. 165, I, do CTN, que assegura o direito à restituição do tributo pago indevidamente.

Dessa forma, uma vez comprovado o valor R\$ 1.969.628,30, referente ao valor das retenções do IRRF do 3º trimestre 2012 informado na DIRF e devidamente confirmado/comprovado pelo órgão de julgamento de primeiro grau. Como o valor das retenções admitidas/reconhecidas no acórdão recorrido é bem superior ao valor da glosa realizada, a referida parcela deve ser acrescida ao valor das retenções comprovadas. Em consequência, o saldo negativo do IRPJ do 1º trimestre de 2012 passível restituição passa a ser alterado de R\$ 1.335.544,63 para R\$ 1.381.340,99, conforme demonstrativo que segue:

[...]

Enfim, cabe ressaltar que, em razão da adoção do regime de competência, em vez do regime de caixa, a recorrente foi prejudicada com uma diferença de crédito a menor de R\$ 454.426,34, resultado da diferença entre o valor das retenções informado na DIRF e confirmado no voto condutor do julgado recorrido (R\$ 1.969.628,30) e valor das retenções apurado e informado no PER e na DIRF (R\$ 1.515.201,96). E em razão do transcurso do lustro prescricional, o referido valor não poderá mais ser objeto de pedido de restituição, o que significa que a consumação desse elevado prejuízo financeiro.

Requer, em conclusão, a admissão da integralidade das retenções indicadas na DIPJ e no PER, para, ao fim e ao cabo, ver reconhecida a integralidade do saldo negativo pleiteado, no valor de **R\$ 1.381.340,99**.

É o Relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 1004-000.028 - 1ª Seju/4ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10467.905501/2016-26

Voto

Conselheiro Fernando Beltcher da Silva, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele conheço.

No que se refere às parcelas em litígio, ressaltado, de início, que os valores constantes dos comprovantes de retenção trazidos pelo contribuinte aos autos, no bojo da Manifestação de Inconformidade (fls. 133, 134 e 136), coincidem com os informados pelas fontes pagadoras em DIRFs, admitidos pelo colegiado de piso na composição do crédito pleiteado.

É razoável crer no alegado descompasso entre caixa (fonte pagadora) e competência (beneficiário).

Tal desencontro deveria, todavia, ser sanado pelo beneficiário mediante prova de haver sofrido a retenção, a qual não se limita ao comprovante emitido em seu nome pela fonte pagadora, conforme enunciado da Súmula CARF n.º 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.

Deve-se destacar que os presentes autos versam sobre direito creditório postulado pela Recorrente. Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, o crédito deve ser líquido e certo, cujos atributos devem ser comprovados pelo autor do feito, o contribuinte.

Nos termos do § 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplica-se às manifestações de inconformidade e aos recursos voluntários referentes às declarações de compensação o rito estabelecido no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, o qual estabelece, em seu art. 16, que a impugnação *mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir* (grifou-se).

Nessa mesma linha, de que o ônus de provar os fatos alegados, constitutivos do direito pleiteado, é do autor do feito, faço, adicionalmente, referência ao art. 36 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, e ao inciso I do art. 373 do Código de Processo Civil.

Poderia a Recorrente lançar mão, a título ilustrativo, de notas fiscais de sua emissão, de sua escrituração contábil e fiscal e dos comprovantes dos recebimentos dos rendimentos líquidos do tributo retido na fonte, a exemplo de extratos bancários. A relação de notas fiscais supostamente emitidas e o balancete trazidos ao processo (que, por sua natureza, informa apenas saldos e movimentos globais, a crédito e a débito) não se prestam a tal fim.

Valho-me, para exemplificar, do julgado a seguir (Acórdão n.º 1402-000.260, da 2ª Turma Ordinária/4ª Câmara/1ª Seção de Julgamento – sessão de 3 de setembro de 2010):

IRPJ – GLOSA DE COMPENSAÇÃO DE IRRF – FALTA DE COMPROVAÇÃO – O imposto de renda na fonte pode ser comprovado com o informe de rendimentos. Na falta deste documento é aceitável para comprovar o direito creditório do contribuinte

documentos contábeis que demonstrem a tributação do valor do rendimento bruto, as notas fiscais de serviço que demonstram a retenção do imposto, bem como que o prestador de serviço recebeu pelo serviço prestado valor líquido do IRRF. No presente caso, o contribuinte não comprovou seu direito creditório.

A título ilustrativo, reproduzo, ainda, ementa de outra decisão deste Conselho, que caminha no mesmo sentido do precedente anterior (grifos nossos):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES DE IMPOSTO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. Na hipótese de a fonte pagadora não fornecer o comprovante anual de retenção, sua prova pode se dar por meio dos **registros contábeis** do beneficiário, **acompanhados da nota fiscal ou fatura e da comprovação do valor líquido quitado pela fonte pagadora**. (Acórdão n.º 1101-000.988, da 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Sessão de Julgamento – sessão ocorrida em 10 de outubro de 2013)

Em decisão da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, prolatada após a aprovação da Súmula CARF n.º 143 citada, o colegiado entendeu por bem devolver os autos para a câmara baixa para avaliação das provas carreadas aos autos pela Recorrente, quais sejam: notas fiscais, peças contábeis e relatório de conciliação com o respectivo IRRF. Reproduzimos, do Acórdão 9101-005.317, de relatoria da Conselheira Andréa Duek Simantob, a ementa e excertos do voto condutor (grifos nossos):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

DCOMP. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. IRRF. COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO. DOCUMENTOS HÁBEIS.

O sujeito passivo tem direito de deduzir o IRRF retido e recolhido pelas fontes pagadoras, incidente sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor do IRPJ apurado ao final do período de apuração, ainda que não tenha o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora (informe de rendimentos), desde que consiga provar, por outros meios, que **efetivamente sofreu as retenções**. Afastado o entendimento de que a retenção não pode ser comprovada por outros meios, que não a apresentação do informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora, os autos devem retornar à turma *a quo*, para novo julgamento. Inteligência da súmula 143 do CARF.

[...]

O acórdão recorrido considerou que somente o informe emitido pela fonte pagadora dos rendimentos, referido no art. 55 da Lei n.º 7.450/85, tem o valor probante requerido pelo legislador. Diante desse cenário, não admitiu analisar as demais provas apresentadas pelo sujeito passivo junto da manifestação de inconformidade, no caso, **notas fiscais de serviços prestados emitidas pelo contribuinte, cópia do razão contábil, e relatório de conciliação com o respectivo IRRF**.

[...]

E aqui se encontra a questão central dos autos: qual alternativa teria o contribuinte na hipótese de as fontes pagadoras não cumprirem a legislação e não informarem os valores retidos?

Penso que a resposta mais adequada é aquela que lhe confere o direito à **verificação dos créditos**.

[...]

Vê-se, portanto, que o acórdão recorrido não invalidou as provas trazidas pela defesa, mas recusou-se a analisá-las por orientar-se, unicamente, pela importância dos informes de rendimentos ou comprovantes de retenção fornecidos pelas fontes pagadoras e concluiu que, outros possíveis elementos de prova, como a própria escrituração, não tem a força probante reclamada pelo legislador. Todavia, esse argumento foi superado pela Súmula CARF n.º 143.

Em julgado igualmente recente, da 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara/1ª Seção de Julgamento, o colegiado entendeu que as notas fiscais de prestação de serviço, por si sós, seriam inábeis a comprovar a efetiva retenção sofrida. Reproduzo a ementa e trechos do voto vencedor do Acórdão 1302-004.673, de lavra do Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo (com nossos destaques):

IRRF. COMPROVAÇÃO. OUTROS ELEMENTOS DE PROVA. ADMISSIBILIDADE. PROVA DA RETENÇÃO. DOCUMENTOS HÁBEIS E IDÔNEOS

Mesmo na ausência dos comprovantes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras, a pessoa jurídica poderá se valer do valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção por meio de outros elementos hábeis e idôneos.

DCOMP. CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

A falta de comprovação do crédito líquido e certo, requisito necessário para o reconhecimento do direito creditório, conforme o previsto no art. 170 da Lei N.º 5.172/66 do Código Tributário Nacional, acarreta a não homologação da compensação.

[...]

A posição encampada pelo Acórdão recorrido se encontra em perfeito alinhamento com o entendimento prevalecente neste Conselho e, inclusive, neste Colegiado, no sentido de que, a despeito da literalidade da legislação, a apresentação dos comprovantes de rendimentos não é condição *sine qua non* para a comprovação das retenções sofridas, sendo possível aos contribuintes realizarem a referida comprovação por meio de outros documentos, desde que hábeis e idôneos.

Tal posição está materializada na Súmula CARF n.º 143, a seguir reproduzida:

[...]

Neste sentido:

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

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

COMPENSAÇÃO. RETENÇÃO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O contribuinte tem direito de deduzir o imposto retido pelas fontes pagadoras, incidente sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor do imposto devido ao final do período de apuração, ainda que não tenha o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora (informe de rendimentos), desde que consiga provar, por outros meios, que efetivamente sofreu as retenções que alega. **A prova insuficiente, como, por exemplo, com a apresentação tão somente das notas fiscais**, impossibilita o reconhecimento do IRRF e a consequente homologação da compensação apresentada. (Acórdão n.º 1002-001.152, de 2 de abril de 2020, Relator Conselheiro Marcelo José Luz de Macedo)

Assim, uma vez que as retenções que alega haver sofrido não constam das DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras, cabia à Recorrente, comprová-las por outros meios hábeis e idôneos, tais como escrituração comercial e extratos bancários com demonstração do recebimento do valor líquido. Assim, a prova das retenções lhe era plenamente possível a partir dos documentos que já deveriam estar em seu poder, de modo a amparar os seus registros contábeis.

Com o Recurso Voluntário, contudo, a Recorrente se limita a apresentar os mesmos demonstrativos e notas fiscais já considerados insuficientes pela decisão contestada, não sendo hábeis para comprovar as suas alegações de que “as retenções foram realizadas e os pagamentos pelos serviços (...) foram realizados com desconto do valor retido”.

O fato de estar consignada nas Notas Fiscais, por parte da própria Recorrente, a ocorrência das retenções a título de IRRF jamais pode se admitida como uma prova da sua efetiva existência.

Cabe, portanto, o reconhecimento de que não se desincumbiu do seu ônus de comprovar a liquidez e certeza do crédito tributário compensado, conforme art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 373, do Código de Processo Civil, devendo ser mantida a decisão recorrida.

Quanto às retenções confirmadas a maior em DIRFs, quando confrontadas com as deduzidas pelo contribuinte no período de apuração, deve-se destacar que o critério adotado na decisão recorrida não merece qualquer reparo, pois a confirmação do crédito fica delimitada ao que pleiteado.

A propósito, além do possível descompasso resultante de adoção de regimes diversos (caixa x competência), alegados pela própria Recorrente, não há neste processo qualquer confirmação de que as diferenças observadas resultaram em efetivo prejuízo, pois a questão aqui se restringe ao 3º trimestre de 2012. Ou seja, tais valores supostamente deduzidos a menor no período em análise podem ter sido aproveitados em outros trimestres, por competência. De qualquer modo, a alegação é genérica e, dado o que dos autos consta, descabida e completamente desconectada do IRRF rejeitado.

O acórdão combatido indicou, precisamente, o IRRF inadmitido. A par disso, a Recorrente deveria ter se imbuído do mister de trazer ao processo os elementos necessários à comprovação do que alega, elementos estes completamente a si disponíveis, para que se pudesse desse conjunto extrair a certeza de que recebera os valores líquidos dos tributos retidos na fonte, parcelas que compõem o crédito em litígio.

O julgador administrativo deve lançar-se tão somente sobre a situação colocada nos autos, não lhe competindo, na tentativa de suprir deficiências causadas pela Recorrente, substituí-la na obrigação de produção de provas do fato por esta alegado, preponderando, ao fim e ao cabo, o princípio do livre convencimento conferido à autoridade julgadora (art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 1972).

Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva

Fl. 9 do Acórdão n.º 1004-000.028 - 1ª Sejul/4ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10467.905501/2016-26