



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

CARF

Processo nº	10805.900017/2011-18
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	1001-001.741 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de	03 de abril de 2020
Recorrente	DISAL SERVIÇOS, REPRESENTAÇÕES E PARTICIPAÇÕES LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

DESPACHO DECISÓRIO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.
SANEAMENTO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO.
INAPLICABILIDADE.

O saneamento, em sede de processo administrativo fiscal, de incorreção em despacho decisório que não homologou compensação não é limitado pelo prazo para homologação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao interessado a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, liquido e certo, que alega possuir junto à Fazenda Nacional (art. 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.

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Abelson – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Abelson (Presidente), José Roberto Adelino da Silva, Andréa Machado Millan e André Severo Chaves.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão de primeira instância (folhas 245/258) que considerou procedente em parte a manifestação de inconformidade apresentada contra o despacho decisório às folhas 129/138, o qual não homologou a compensação constante das DCOMP ali relacionadas, de crédito correspondente a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2004 informado no montante de R\$ 148.884,42, tendo em vista a não confirmação de parcelas de crédito de imposto de renda retido na fonte no valor de R\$ 154.820,76.

Em sua manifestação de inconformidade (folhas 140/141), a contribuinte alegou, em síntese, que é de sua titularidade o crédito de saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2004 no valor de R\$ 148.884,46, informado na DCOMP 22926.04962.280406.1.3.02-8985 e nas demais DCOMP que se referem ao crédito nesta informado, enquanto que as DCOMP 38599.96934.311006.1302-3396, 23694.49136.301106.1302-8236, 06482.25712.281206.1302-4034, 15585.29358.310107.1302-0905, 16888.99305.280207.1302-6060 e 25300.02100.300307.1302-2753 utilizam crédito de titularidade da SCP (Sociedade em Conta de Participação) que a impugnante, na qualidade de sócio ostensivo, mantém com sócios ocultos, no valor de R\$ 8.592,59, de forma que estas últimas não deveriam ter sido objeto do despacho decisório impugnado.

O acórdão recorrido traz esclarecimentos acerca da SCP que merecem ser aqui transcritos:

9. Antes de averiguar tal alegação, entendo pertinente trazer alguns esclarecimentos de interesse quanto ao conceito da SCP, à forma como se processa a apuração do imposto devido por uma SCP, como se declara tal apuração e como se efetua a compensação tributária para este tipo de empresa.

10. A partir das disposições dos arts. 991 a 996 do Código Civil, extrai-se que as SCP são sociedades constituídas por empresas para a realização de um ou mais objetos específicos, com fins de lucro, tais como obras ou projetos. Trata-se de sociedade desprovida de personalidade jurídica, cujo contrato social produz efeitos somente entre os sócios e prescinde de registro. A atividade do objeto social é exercida pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob sua responsabilidade.

11. Em que pese não possuir personalidade jurídica, para fins tributários a SCP equipara-se a pessoa jurídica de acordo com o estabelecido no art. 7º do Decreto-Lei nº 2.303, de 1986 (base legal dos arts. 148 e 149 do RIR/99), sujeitando-se à observância das normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas no que concerne à apuração dos resultados e à tributação dos lucros:

Art 7º Equiparam-se a pessoas jurídicas, para os efeitos da legislação do imposto de renda, as sociedades em conta de participação.

Parágrafo único. Na apuração dos resultados dessas sociedades, assim como na tributação dos lucros apurados e dos distribuídos, serão observadas as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

12. Não obstante o decreto-lei ter condicionado tal equiparação para "efeitos da legislação do imposto de renda", o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 14, de 2004, o qual dispõe sobre a tributação das atividades do sistema de locação

conjunta de unidades imobiliárias denominado *pool* hoteleiro, deixou claro que, uma vez equiparadas a pessoa jurídica pela legislação do imposto de renda, as SCPs são contribuintes deste tributo, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), conforme disposto nos §§1º e 2º do artigo único:

§ 1º As SCP são equiparadas às pessoas jurídicas pela legislação do Imposto de Renda, e, como tais, são contribuintes do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

§ 2º Na apuração das bases de cálculo do imposto e das contribuições referidas no § 1º, devidas pela aludida sociedade, bem como na distribuição dos lucros, serão observadas as normas aplicáveis às pessoas jurídicas em geral.

13. A IN SRF nº 179, de 1987, que regulamentou referido decreto-lei, estabelece que o sócio ostensivo é o responsável pela apuração dos resultados, apresentação da declaração de rendimentos e recolhimento dos tributos.

14. O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), em seu art. 254, dispõe que os resultados da SCP devem ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros.

15. Em outras palavras, ainda que a SCP não tenha personalidade jurídica, para fins da legislação tributária é equiparada a pessoa jurídica, sendo uma entidade distinta da do sócio ostensivo, de modo que os respectivos resultados devem ser apurados e encriturados de maneira segregada.

16. Para a prestação de informações à Receita Federal do imposto de renda apurado pela SCP (tributo objeto das Dcomps), a DIPJ/2005, referente ao ano-calendário 2004, previa campos específicos para a informação do imposto a pagar (ou saldo negativo, conforme o caso) nas Fichas 11 ("Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa" - Linha 15) e 12 A ("Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real - PJ em Geral" - Linha 21), a serem preenchidos na declaração entregue pelo sócio ostensivo. Se apurado saldo negativo pela SCP, tal informação deverá ser controlada na contabilidade, conforme orientação do manual de preenchimento da declaração:

Linha 12A/21 - IMPOSTO DE RENDA A PAGAR DE SCP

Indicar, nesta linha, o valor correspondente à soma do imposto de renda a pagar por SCP, inclusive adicional, das quais a declarante seja sócia ostensiva, ainda que a SCP não seja tributada com base no lucro real no período de apuração.

O valor a pagar é o valor do IRPJ apurado pela SCP diminuído, se for o caso, dos valores de imposto de renda retido na fonte por órgãos públicos, dos valores mensais de imposto de renda pago sobre a base de cálculo estimada, do valor sobre parcelamento formalizado de IRPJ sobre a base de cálculo estimada e do saldo negativo de IRPJ apurado em períodos anteriores pela SCP. Essas deduções devem ser feitas até o limite do imposto de renda apurado pela SCP.

Atenção:

1) O saldo negativo, se houver, de imposto de renda da SCP deve ser controlado na escrituração comercial, não sendo informado na DIPJ. (grifei)

17. Nessa hipótese, de apuração de crédito de saldo negativo pela SCP, a sua utilização em compensação deve obedecer a regra geral contida no disposto no caput do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, o qual estabelece que o crédito apurado por uma pessoa jurídica somente pode ser utilizado para compensar débitos próprios:

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.

17.1. Assim, haja vista a SCP ser equiparada a pessoa jurídica para fins tributários e ser distinta da pessoa jurídica sócia ostensiva, o crédito porventura apurado por uma não pode ser utilizado na compensação de débitos da outra, sob pena da compensação efetuada ser considerada não declarada nos termos do §12, II, "a", do art. 74 antes referido, com redação da Lei nº 11.051, de 2004:

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses

(...)

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros;

18. Ante o exposto, não resta dúvida de que a SCP pode se beneficiar do instituto da compensação mediante a utilização de crédito próprio. O instrumento para tanto é a declaração de compensação prevista no §1º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, incluído pela Lei nº 10.637, de 2002, disponibilizada aos contribuintes através do Programa PER/DCOMP ou de formulário próprio na impossibilidade de utilização daquele (art. 26, § 1º da IN SRF nº 600, de 2005, vigente à época das Dcomps ora apreciadas).

19. Pertinente destacar que as SCPs não estavam obrigadas à inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) à época dos fatos aqui tratados, haja vista disposição do item 4 da IN SRF 179, de 1987 (vide interpretação dada na Solução de Consulta Cosit nº 121, de 27 de maio de 2014), situação esta somente modificada a partir da entrada em vigor da IN RFB nº 1.470, de 30 de maio de 2014. Por outro lado, não obstante as operações relativas à SCP serem realizadas no CNPJ do sócio ostensivo, cabe salientar o estabelecido no inciso III do art. 254 do RIR/99, que determina que este deve fazer constar indicação nos documentos relacionados com a atividade da SCP de forma a permitir a identificação da vinculação das operações à referida sociedade.

20. Na compensação relativa à SCP, a declaração de compensação deve ser transmitida/entregue pelo sócio ostensivo, com seu CNPJ, mas tanto o crédito quanto o débito devem se referir à atividade da SCP. Uma vez que tanto para a compensação do sócio ostensivo, quanto para a compensação da SCP é utilizado o mesmo CNPJ, torna-se necessário identificar a quem pertence o crédito e, a partir daí, verificar se o débito compensado pertence à mesma pessoa jurídica.

20.1. O programa PER/Dcomp permitia identificar se o crédito pretendido se referia a SCP apenas quando decorrente de pagamento indevido ou a maior, pois nesta hipótese havia a discriminação do Darf do qual se originava o crédito, e, portanto, do código de receita do tributo e sua variação (08 - que identifica SCP). Tal possibilidade viabilizava o cumprimento do disposto no art. 254, III do RIR/99 como mencionado acima. Por outro lado, quando o crédito decorria de saldo negativo de IRPJ ou CSLL, não havia a previsão de indicação de que tal montante se originara da SCP, inviabilizando o uso do programa para a transmissão da declaração de compensação, devendo o contribuinte apresentá-la via formulário, com a devida formalização de processo administrativo como disposto no art. 76, §3º da IN SRF n.º 600, de 2005 (vigente à época dos fatos). Tal orientação constava do manual de preenchimento do programa disponibilizado à época.

Atenção! Quando houver Saldo Negativo de IRPJ originado na SCP (Sociedade em Conta de Participação), este deve ser solicitado por intermédio de Processo Administrativo.

Atenção! Quando houver Saldo Negativo de CSLL originado na SCP (Sociedade em Conta de Participação), este deve ser solicitado por intermédio de Processo Administrativo.

20.2. Registre-se que a partir da versão 6.0 do programa PER/Dcomp, aprovado pelo Ato Declaratório Executivo Corec n.º 1, de 30 de janeiro de 2014, a utilização deste para créditos de SCP passou a ser vedada em qualquer hipótese (art. 3º), seja de saldo negativo, seja de pagamento indevido ou a maior.

No referido acórdão *a quo*, em relação às DCOMP relativas à SCP, foram feitas as seguintes considerações:

1. Sendo tais DCOMP referentes à SCP, há que se considerar que para as respectivas compensações foi utilizado indevidamente o programa PER/DCOMP pelo sócio ostensivo, vez que o crédito corresponde a suposto saldo negativo da SCP. Estas compensações teriam que ser formalizadas via formulário (processo) conforme tratado anteriormente, razão pela qual, a meu ver, devem ser consideradas não declaradas.
2. Já que o programa não estava preparado para identificar a quem pertencia o crédito de saldo negativo apontado nas DCOMP, ao serem submetidas a análise eletrônica as compensações declaradas (do sócio ostensivo e da SCP) foram consideradas como decorrentes do crédito de saldo negativo do sócio ostensivo no montante de R\$ 148.884,46, já que ambos os créditos se referem ao mesmo tributo e mesmo período de apuração, e visto que a DCOMP inicial desse crédito foi transmitida antes da DCOMP inicial da SCP. A consequência do erro cometido pelo sócio ostensivo foi a emissão de uma decisão única para declarações com créditos distintos de pessoas jurídicas distintas, onde somente foi analisado o crédito do sócio ostensivo.
3. Há que se considerar, pois, que a decisão não procede em relação às DCOMP 38599.96934.311006.1302-3396, 23694.49136.301106.1302-8236, 06482.25712.281206.1302-4034, 15585.29358.310107.1302-0905, 16888.99305.280207.1302-6060 e 25300.02100.300307.1302-2753, vez que o

crédito nelas pleiteado não foi apreciado. Em que pese tais declarações estarem na listagem das compensações não homologadas, tal conclusão é improcedente, uma vez que a homologação ou não de compensações depende de prévia análise do crédito informado.

4. Uma vez que este colegiado não possui competência para se pronunciar sobre a efetividade dessas declarações de compensação – inclusive, não cabe recurso à DRJ da decisão da autoridade administrativa competente que decidir por considerar não declarada a compensação, mas apenas à Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil (ou seja, se as compensações podem ser consideradas declaradas ou não em função do meio utilizado), como também, vencida esta questão pela autoridade competente, pronunciar-se originariamente sobre a existência e suficiência do crédito utilizado, entendo que tais declarações deverão ser separadas para trabalho manual em processo apartado, devendo ser proferida nova decisão específica que trate do crédito nela pleiteado.
5. Salvo melhor juízo, não há que se falar aqui em homologação tácita de tais compensações da SCP pelo decurso do prazo de cinco anos da data de transmissão das declarações. Esta medida foi criada para impedir que os contribuintes fosse prejudicados pela inérvia da Receita Federal, evitando-se, assim, uma insegurança jurídica para eles. Todavia, na espécie não houve restou caracterizada a inérvia, vez que a ausência de análise do respectivo direito creditório decorreu de erro cometido pelo próprio contribuinte consoante esclarecido acima. O prazo para homologação tácita deve ser contado a partir deste acórdão, momento em que o órgão tomou conhecimento da irregularidade cometida pelo contribuinte que impossibilitou a adequada apreciação do crédito.

No que se refere às DCOMP relativas à recorrente, identificada como “sócio ostensivo”, mediante consulta ao sistema DIRF, foram confirmadas parcelas adicionais de crédito de imposto de renda retido na fonte no valor de R\$ 148.237,38 conforme o demonstrativo a seguir reproduzido:

Fonte Pagadora	Cód. Receita	DIPJ (Ficha 53)		Dcomp Sócio Ostensivo	Dcomp SCP	Soma IRRF Dcomp SCP e Dcomp Sócio Ostensivo	Dirf		Novo Valor do IRRFF Validado
		Rendimento	IRRFF	IRRFF	IRRFF	IRRFF	Rendimento	IRRFF	
02.499.004/0001-01	1708	474.246,41	7.113,70	7.113,70	0,00	7.113,70	27.836,82	417,55	417,55
60.701.190/0001-04	6800	695.836,42	138.361,66	138.361,66	3.176,11	141.537,77	707.687,57	141.532,99	138.356,88
60.746.948/0001-12	6800	54.776,15	9.462,95	9.462,95	16.348,78	25.811,73	129.059,15	25.811,58	9.462,95
71.733.448/0001-62	1708	20.000,00	300,00	300,00	0,00	300,00	0,00	0,00	0,00
				TOTAL				148.237,38	

Assim, tendo sido confirmado no despacho decisório parcelas de crédito de imposto de renda retido na fonte no valor de R\$ 5.346,33 e diante do valor do imposto devido de R\$ 11.887,07 e de PAT no valor de R\$ 186,86, apurou-se saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2004 no valor de R\$ 141.883,50.

Desta forma, a manifestação de inconformidade foi considerada procedente em parte, para:

1. considerar improcedente a decisão recorrida na parte relativa às DCOMP 38599.96934.311006.1302-3396, 23694.49136.301106.1302-8236, 06482.25712.281206.1302-4034, 15585.29358.310107.1302-0905, 16888.99305.280207.1302-6060 e 25300.02100.300307.1302-2753, que tratam de compensações da SCP, haja vista ausência de pronunciamento quanto ao crédito pleiteado, cabendo ser proferida nova decisão específica que trate do crédito nelas apontado;
2. considerar procedente em parte a decisão recorrida na parte relativa às DCOMP a seguir especificadas, que tratam de compensações do sócio ostensivo, e, por conseguinte, reconhecer o direito creditório de R\$ 141.883,50 e homologar as compensações nelas declaradas até o limite deste:

17210.12960.310506.1.3.02 -1686	19656.16548.140606.1.3.02-5184	27550.29056.130906.1.3.02-2654	09877.56342.2 90906.1.3.02-7463
26923.49266.150806.1.3.02-3709	31695.13260.310806.1.3.02-5554	24301.O4541.151206.1.3.02-1800	38413.69048.160207.1.3.02-3308
13315.33825.131006.1.3.02-9107	19109.57673.10106.1.3.02-1958	22926.O4962.280406.1.3.02-8985	37028.57395.1200407.1.3.02-4033
27201.27784.160207.1.7.02-6123	14206.01425.260710.1.7.02-6509	10756.97585.200707.1.3.02-0077	40765.75249.150 506.1.3.02-9616
20696.50970.200607.1.3.02-7619	01583.14055.140507.1.3.02-8940	01177.80429.310706.1.3.02-9296	42880.55309.200807.1.3.02-9928
02204.54979.190307.1.3.02-5012	17844.85591.130706.1.3.02-8228		

Ciência do acórdão DRJ em 29/10/2015 (folha 260). Recurso voluntário apresentado em 27/11/2015 (folha 262).

A recorrente, às folhas 262/268, em síntese, alega:

I – Que uma nova decisão relativa às DCOMP referentes à SCP ensejará o decurso do prazo para a homologação tácita, sem uma nova recontagem de prazo, já que não há e nem havia qualquer proibição em apresentar a DCOMP eletrônica para utilizar o saldo negativo da SCP;

II – Que, em caso semelhante, a Receita Federal analisou as DCOMP eletrônicas de saldo negativo de SCP e deixou de analisar as DCOMP do sócio ostensivo, o que por si só já é suficiente para afastar a premissa de que a DCOMP eletrônica não poderia ser utilizada para compensação do saldo negativo de SCP;

III – Que os valores de retenções informados nas DCOMP referentes ao sócio ostensivo estão corretos, pois utilizou-se das informações recebidas das fontes pagadoras, as quais retificaram suas declarações após o envio para a recorrente, não podendo esta ser apenada com a redução do crédito informado, sendo quase impossível buscar novas provas de fatos ocorridos há dez anos para contraditar as informações retificadoras.

Apresenta, para comprovação, os documentos às folhas 283/286.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sérgio Abelson, Relator.

O recurso voluntário apresentado é tempestivo. Portanto, dele conheço.

Compensações da SCP

Em relação às DCOMP da SCP, divirjo do entendimento expresso em duas considerações constantes do acórdão recorrido: a de que tais compensações, por terem sido transmitidas eletronicamente, em contrariedade a orientação que constava do manual de preenchimento do programa disponibilizado à época, deveriam ser consideradas não declaradas pela unidade de origem, e a de que, no presente caso, o prazo para homologação tácita deve ser contado a partir do acórdão de primeira instância, momento em que o órgão tomou conhecimento da irregularidade cometida pelo contribuinte que impossibilitou a adequada apreciação do crédito.

O art. 74 da Lei nº 9.430/96 regula tais temas, prazo para homologação e compensação não declarada, respectivamente, nos parágrafos 5º e 12º, que não preveem tais hipóteses.

Na IN SRF nº 600/2005, o parágrafo 4º do art. 76 remete à classificação de compensação não declarada do art. 31 a declaração apresentada em formulário sem que fosse comprovada falha no Programa PER/DCOMP prevista no parágrafo 3º do mesmo art. 76, dispositivo mencionado no acórdão recorrido, no que configura hipótese diversa a que aqui se apresenta. A orientação constante do manual de preenchimento para declarar compensações de SCP por meio de processo administrativo, a meu ver, não possui força normativa para invalidar a DCOMP em questão. Tratava-se de uma lacuna normativa posteriormente suprida, conforme relato constante do próprio acórdão recorrido.

Não vejo, também, hipótese de aplicação de homologação tácita ao caso. As referidas compensações foram não homologadas pelo despacho decisório em questão, dentro do prazo legal de cinco anos contado da data de entrega da declaração de compensação, estabelecido no mencionado § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96. Em sede de manifestação de inconformidade, foi alegado que o crédito informado nas DCOMP foi incorretamente analisado, e no acórdão de primeira instância, constatado que tal análise incorreta se deveu aos fatos (i) da contribuinte ter transmitido tais DCOMP eletronicamente, em contrariedade a orientação que constava do manual de preenchimento do programa disponibilizado à época e (ii) da inadequação dos sistemas da Receita Federal para, à época, distinguir compensações que utilizam créditos de SCP.

Incorreções em decisões no âmbito do processo administrativo fiscal são tratadas pelos art. 59, II e 60 do Decreto nº 70.235/72, que a seguir transcrevo:

Art. 59. São nulos:

(...)

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (grifei)

Desta forma, entendo que a incorreção apontada deve ser objeto de saneamento no âmbito do PAF, já que não foi exclusivamente causada pelo procedimento efetuado pela contribuinte contrário à orientação do manual de preenchimento, mas também pela inadequação dos sistemas da Receita Federal para, à época, distinguir compensações que utilizam créditos de SCP.

Assim, a despeito das divergências apontadas, entendo estar correta a determinação constante da conclusão do acórdão recorrido em relação às DCOMP da SCP, de considerar improcedente a decisão de origem na parte relativa às DCOMP 38599.96934.311006.1302-3396, 23694.49136.301106.1302-8236, 06482.25712.281206.1302-4034, 15585.29358.310107.1302-0905, 16888.99305.280207.1302-6060 e 25300.02100.300307.1302-2753, haja vista ausência de pronunciamento quanto ao crédito efetivamente pleiteado, cabendo ser proferida nova decisão específica que trate do crédito nelas apontado.

Compensações da contribuinte

Em relação às demais DCOMP, referentes a créditos e débitos de titularidade da contribuinte, “sócio ostensivo”, cabe assinalar que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a apuração da liquidez e certeza do suposto crédito, verificando-se a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

Conforme art. 373, inciso I, do novo Código de Processo Civil – CPC (Lei nº 13.105/2015), que reproduz o art. 333, I, do antigo CPC, ao autor incumbe o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito. E de acordo com o art. 967 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/2018 (Decreto nº 9.580/2018), que reproduz o art. 923 do antigo RIR/1999, a escrituração mantida em observância às disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis.

Nesse sentido, tal qual o pagamento de tributos e contribuições, que necessita, para convalidar o recolhimento efetuado, de uma série de atos do sujeito passivo, como manter escrituração contábil, baseada em documentos hábeis e idôneos, e a partir desta documentação determinar o tributo devido e recolher o correspondente valor, a restituição também almeja, para materializar o indébito, atividade semelhante.

Por tais razões, quando a contribuinte apresenta uma Declaração de Compensação, deve, necessariamente, demonstrar um crédito tributário a seu favor, para extinguir um débito tributário constituído em seu nome, de forma que o reconhecimento do indébito tributário deve ser o fundamento fático e jurídico de qualquer declaração de compensação.

A propósito do tema, cumpre destacar o informativo de jurisprudência do STJ de nº 320, de 14 a 18 de maio de 2007, que trouxe o seguinte julgado:

RESTITUIÇÃO. INDÉBITO. PROVA. RECOLHIMENTOS.

A recorrente aduz que a eventual restituição, se cabível, haveria de ser respaldada em prova documental, acostada na inicial, dos valores efetivamente pagos com as devidas comprovações de recolhimento, e ante tal incerteza não pode ser a União condenada à

restituição dos valores postulados (pela via da compensação), sob pena de infração ao princípio do enriquecimento sem causa.

Isso posto, a Turma deu provimento ao recurso ao argumento de que o pressuposto fático do direito de compensar é a existência do indébito. Sem prova desse pressuposto, a sentença teria caráter apenas normativo, condicionada à futura comprovação de um fato. REsp 924.550-SC, Rei. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 15/5/2007.

A contribuinte traz aos autos, para comprovação, os documentos às folhas 283/286. O informe de rendimentos à folha 283 confirma o valor já reconhecido de imposto de renda retido na fonte pela fonte pagadora de CNPJ 02.499.004/0001-91, de R\$ 417,55. O informe à folha 284, emitido pela mesma fonte pagadora, refere-se ao ano calendário de 2005 e, portanto, não se presta a comprovar retenções de imposto de renda na fonte do período de apuração em análise, correspondente ao ano calendário anterior. À folha 285, a recorrente junta planilha em que menciona notas fiscais, no intuito de demonstrar que parte das retenções ocorridas em 2005 se referem a transações efetuadas em 2004, no montante adicional que pretende ver reconhecido, relativamente a esta fonte pagadora, de R\$ 7.113,70. A planilha, por si só, evidentemente, constitui mero informativo elaborado pela recorrente e, portanto, não possui poder probatório algum. Por fim, o informe de rendimento do Banco Itaú S.A. à folha 286 informa retenções de imposto de renda na fonte no exato valor já reconhecido no acórdão recorrido, de R\$ 138.356,88.

Assim, não há nenhuma comprovação de crédito adicional aos valores já reconhecidos. Correta, portanto, determinação constante da conclusão do acórdão recorrido de considerar procedente em parte a decisão recorrida na parte relativa às DCOMP a seguir especificadas, que tratam de compensações do sócio ostensivo, e, por conseguinte, reconhecer o direito creditório de R\$ 141.883,50 e homologar as compensações nelas declaradas até o limite deste:

17210.12960.310506.1.3.02 -1686	19656.16548.140606.1.3.02-5184	27550.29056.130906.1.3.02-2654	09877.56342.2 90906.1.3.02-7463
26923.49266.150806.1.3.02-3709	31695.13260.310806.1.3.02-5554	24301.04541.151206.1.3.02-1800	38413.69048.160207.1.3.02-3308
13315.33825.131006.1.3.02-9107	19109.57673.10106.1.3.02^1958	22926.04962.280406.1.3.02-8985	37028.57395.1200407.1.3.02-4033
27201.27784.160207.1.7.02-6123	14206.01425.260710.1.7.02-6509	10756.97585.200707.1.3.02-0077	40765.75249.150 506.1.3.02-9616
20696.50970.200607.1.3.02-7619	01583.14055.140507.1.3.02-8940	01177.80429.310706.1.3.02-9296	42880.55309.200807.1.3.02-9928
02204.54979.190307.1.3.02-5012	17844.85591.130706.1.3.02-8228		

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso, mantendo as determinações constantes da conclusão do acórdão recorrido em sua íntegra.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Abelson