



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10835.720002/2010-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-001.344 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 04 de junho de 2020
Recorrente UNIODONTO DE PRESIDENTE PRUDENTE - COOPERATIVA ODONTOLÓGICA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)
Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. COMPROVAÇÃO. OBRIGATORIEDADE. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte o ônus de demonstrar, alicerçado em documentos pertinentes, 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 n.º 12-074.280 da 15ª Turma da DRJ/RJ1, de 19 de março de 2015 (fls. 204 a 208):

O presente processo trata de 10 (dez) Declarações de Compensação - DCOMP's de nos 25529.45230.210505.1.3.05-6928, 36998.93226.140605.1.3.05-8895, 11453-02277.120705.1.3.05-2030, 13197.73400.160805.1.3.05-0744, 12315.16799.130905.1.3.05-4042, 20277.09269.111005.1.3.05-5150, 33929.05797.091105.1.3.05-9061, 14084.41878-131205.1.3.05-0017, 09905.15642.100106.1.3.05-7397 e 18469.62909.130306.1.3.05-1060 (fls. 02/24) —, todas lastreadas no aproveitamento de um crédito no valor de R\$ 1.662,77, decorrente de retenções na fonte efetuadas sob o código 3280 (“IRRF – Pagamento PJ a Cooperativa de Trabalho”), ao longo do ano de 2003.

O pleito foi examinado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Presidente Prudente – SP, que, com base nas informações extraídas das DIRF's das fontes pagadoras, reconheceu, em favor da Interessada, um crédito de apenas R\$ 769,46 — cfr. Despacho Decisório proferido em 09/02/2010 (fls. 56/57).

Cientificada da referida decisão em 19/02/2010 – fl. 75, a Interessada apresentou, em 13/03/2010, a manifestação de inconformidade de fls. 76/82, alegando: - QUE é uma cooperativa de trabalho, constituída nos termos da Lei nº 5.764/1971; QUE as compensações informadas nas DCOMP's em comento foram realizadas em consonância com o disposto no art. 45 da Lei nº 8.541/1992 (com redação dada pela Lei nº 8.981/1995); QUE, para analisar os créditos de IRRF pleiteados pela requerente, o Fisco se baseou em informações extraídas das DIRF's das fontes pagadoras, que não correspondem à realidade dos fatos; QUE as retenções questionadas pela autoridade fazendária, no valor de R\$ 1.662,77, podem ser comprovadas pelas faturas emitidas pela requerente e pelo razão contábil da conta de IRRF (docs. anexos – fls. 132/195).

É O RELATÓRIO.

A DRJ/RJ1 julgou improcedente o pedido da empresa recorrente contido em sua manifestação de inconformidade, por entender a DRJ que (fls. 207 e 208):

[...] O direito de compensar o imposto retido na fonte está condicionado à comprovação da retenção, na forma do art. 55 da Lei nº 7.450, de 23/12/1985: - “O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos”.

[...] No caso vertente, a Interessada não trouxe aos autos os informes de retenção emitidos pelas fontes pagadoras. Tal fato, a meu ver, não a impede de demonstrar, por outros meios, as retenções sofridas. A demonstração, todavia, há que ser inequívoca.

[...] Ora, as faturas de prestação de serviços, ainda que acompanhadas dos registros contábeis, não comprovam de forma inequívoca as retenções, haja vista que se trata de uma prova produzida unilateralmente, pelo próprio beneficiário. Para que tais faturas pudessem ser aceitas como comprovantes hábeis, deveriam estar acompanhadas, minimamente, de extratos bancários onde se pudesse confirmar, em cada caso, o rendimento líquido recebido e a fonte pagadora.

[...] Diante da precariedade das provas trazidas aos autos, nego provimento à manifestação de inconformidade, deixando de reconhecer qualquer crédito de IRRF em favor da Interessada.

Face ao referido Acórdão da DRJ/RJ1, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 214 a 219), alegando que algumas informações prestadas não corresponderiam totalmente com a realidade dos fatos devido a vários equívocos cometidos pelas fontes pagadoras ao

prestarem suas declarações à Receita Federal do Brasil, tais como erro de preenchimento dos códigos e ainda ausência de entrega de declaração (fl. 217).

Por fim, a empresa Recorrente pleiteia a reforma da decisão prolatada pela 1ª Turma da DRJ/RJ1 com o conseqüente reconhecimento de seu direito creditório bem como a pretendida validação da compensação discutida.

É o relatório.

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 pagamento indevido de IRRF - Remuneração Sobre Serviços Prestados Por Assoc. de Cooperativa de Trabalho (código da receita: 3280).

Ainda, observo que o recurso é tempestivo (interposto em 28 de abril de 2015, vide termo de recebimento da RFB, fl. 214, face ao recebimento da intimação datada de 27 de março de 2015, fl. 212) e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Mérito

Inicialmente, cumpre mencionar que a compensação é uma das formas de extinção do crédito tributário prevista no artigo 156, inciso II, do Código Tributário Nacional, que versa:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

[...]

II - a compensação;

Todavia, para a fruição desse direito à compensação, faz-se necessário que o crédito reclamado pelo sujeito passivo da obrigação tributária esteja dotado de certeza e liquidez, consoante preceito definido no caput do artigo 170 do mesmo diploma legal, *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 pública.

(grifos nossos)

No mesmo sentido das normas estabelecidas pelos dispositivos acima referidos, o artigos 15 e 16 do Decreto 70.235 de 1972, aplicável às lides que versem sobre compensação, por força artigo 74, § 11, da Lei n.º 9.430 de 1996, determina que a impugnação/manifestação de inconformidade deve ser instruída com a prova documental do direito alegado, que assevera:

Art. 15. **A impugnação**, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

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:

(...)

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

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

(grifos nossos).

Nesse contexto, o artigo 74 da Lei n.º 9.430 de 1996, institui as condições e garantias relativos à compensação de créditos do sujeito passivo (contribuinte) com débitos tributários relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob a administração da Secretaria da

Receita Federal do Brasil (RFB), cujos excertos, abaixo reproduzidos, norteiam as formalidades e prazos de homologação da compensação declarada:

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 ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

[...]

§5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Desse modo, cabe à autoridade administrativa verificar se os créditos que o contribuinte alega possuir obedecem às premissas firmadas pelo diploma legal, sendo de incumbência do contribuinte, comprovar ter recolhido o imposto de forma indevida ou a maior que o apurado, em conformidade com as hipóteses disciplinadas no artigo 165 do Código Tributário Nacional, assim como atestar a certeza e liquidez dos créditos pretendidos, baseando-se no pressuposto legal firmado no caput do artigo 170 mesmo diploma.

Corroborando com o exposto, os artigos 319, inciso VI, bem como 373, inciso I, ambos do Código de Processo Civil, diploma aplicado de forma suplementar ao processo administrativo, disciplinam ser do autor (no presente caso o sujeito passivo da obrigação tributária) o ônus de comprovar seu direito alegado:

Art. 319. A petição inicial indicará:

[...]

VI - as provas com que o autor pretende demonstrar a verdade dos fatos alegados;

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

Não menos importante é o que estabelece a Lei 9.784 de 1999, que diz ser incumbência da parte interessada fornecer os elementos materiais que comprovem o direito que pretende ver reconhecido:

Art 4º São deveres do administrado:

(...)

IV – prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos;

[...]

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 art. 37 desta Lei.

[...]

Art 40 Quando dados, atuações ou documentos solicitados ao interessado forem necessários à apreciação do pedido formulado, o não atendimento no prazo fixado pela Administração para a respectiva apresentação implicará arquivamento do processo.

(grifos nossos)

Partindo dessa premissa, necessário indicar que o pedido de compensação de que trata o presente processo requer análise quanto à comprovação do crédito pleiteado no total de R\$ 2.002,14 (dois mil e dois reais e quatorze centavos), oriundo do crédito original de R\$ 1.662,77 (hum mil seiscientos e sessenta e dois reais e setenta e sete centavos), mencionado na PER/DCOMP de n.º 25529.45230.210505.1.3.05-6928 (fls. 02 a 10) para compensar débitos nela indicados e mais nas seguintes PER/DCOMPs:

- 36998.93226.140605.1.3.05-8895 (fls. 11 a 12);
- 11953.02277.120705.1.3.05-2030 (fls. 13 a 14);
- 13197.73400.160805.1.3.05-0744 (fls. 15 a 16);
- 16799.12315.130905.1.3.05-4042 (fls. 17 a 18);
- 20277.09269.111005.1.3.05-5150 (fl. 19);
- 33929.05797.091105.1.3.05-9061 (fls. 20 a 21);
- 14084.41878.131205.1.3.05-0017 (fl. 22);
- 09905.15642.100106.1.3.05-7397 (fl. 23); e
- 18469.62909.130306.1.3.05-1060 (fl. 24).

Sendo ônus do contribuinte comprovar seu direito e considerando que o mesmo dispõe de melhores condições para o esclarecimento dos fatos com provas hábeis por ele produzidas, a demonstração cabal da certeza e da liquidez do crédito pretendido, dependeria, portanto, da conexão lógica entre as explicações e referências da empresa contribuinte com os documentos por ela apresentados, o que não aconteceu.

Não basta que a contribuinte junte aos autos numerosos documentos na tentativa de ver seu pedido deferido. As documentações probantes devem estar acompanhadas de relatório analítico explicativo, planilhamento de valores, ênfase em pontos relevantes, tudo no intuito de possibilitar sua análise detalhada.

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.*”

A ausência de esclarecimentos precisos e a falta de demonstração cabal por parte da empresa contribuinte, por não ter apresentado documentos hábeis à comprovação do direito pleiteado, como escrituração contábil do período, devidamente registrada e chancelada pelo órgão oficial competente, com apresentação de termo de abertura e termo de encerramento bem como livros diário e razão, todos acompanhados de assinatura dos responsáveis pela empresa; comprovantes de pagamento ou depósito; extratos bancários; ou qualquer documentação capaz de legitimar o direito pretendido; resulta na impossibilidade de caracterização da certeza e da liquidez do crédito citado, impossibilitando sua compensação.

Conforme mencionado pelo r. Marcelo Franco de Matos, relator do acórdão nº 12-074.280 desse processo, “*as faturas de prestação de serviços, ainda que acompanhadas dos registros contábeis, não comprovam de forma inequívoca as retenções, haja vista que se trata de uma prova produzida unilateralmente, pelo próprio beneficiário. Para que tais faturas pudessem ser aceitas como comprovantes hábeis, deveriam estar acompanhadas, minimamente, de extratos bancários onde se pudesse confirmar, em cada caso, o rendimento líquido recebido e a fonte pagadora*” (grifos nossos).

Mesmo ciente de seu ônus, de apresentar extratos bancários ou qualquer outro documento que pudesse confirmar seu rendimento líquido recebido bem como as fontes pagadoras das respectivas notas fiscais, a contribuinte permaneceu inerte, deixando de comprovar o que alegava.

Nesse sentido, as recentes jurisprudências do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, tem compartilhado do mesmo entendimento ora mencionado, é o que se conclui das ementas abaixo transcritas:

Acórdão CARF: 1002-001.153
Número do Processo: 13839.905336/2008-15
Data de Publicação: 12/05/2020
Contribuinte: UNICA - LIMPEZA E SERVICOS LTDA
Relator(a): MARCELO JOSE LUZ DE MACEDO
Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002 **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 CARF nº 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.**

Acórdão CARF nº 3002-000.770
Número do Processo: 16327.900339/2009-10
Data de Publicação: 15/07/2019
Contribuinte: BTG PACTUAL CORRETORA DE MERCADORIAS LTDA
Relator(a): MARIA EDUARDA ALENCAR CAMARA SIMOES
Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Data do fato gerador: 15/04/2003 DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Afastada a nulidade do despacho decisório por ficar evidenciada a incoerência de preterição do direito de defesa, haja vista que ele consigna de forma clara e concisa o motivo da não homologação da compensação. DCOMP DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. ÔNUS DA PROVA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. NÃO OFENSA. **Compete à interessada, na forma da legislação em vigor, a comprovação da liquidez e certeza do crédito informado em DCOMP. O princípio da verdade material não transfere à Administração o ônus**

da apresentação de prova de erro material e direito creditório, o qual recai sobre aquele que o alega. DCTF DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS. ERRO DE PREENCHIMENTO. NÃO COMPROVAÇÃO EM DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA. RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO. DESCABIMENTO. Considera-se confissão de dívida os débitos declarados em DCTF, motivo pelo qual **qualquer alegação de erro no seu preenchimento deve vir acompanhada de declaração retificadora munida de documentos idôneos para justificar as alterações realizadas no valor dos tributos devidos.** Descabe à autoridade administrativa a retificação de ofício da DCTF se o contribuinte não comprova, mediante a apresentação de documentação idônea e suficiente, a existência do erro material alegado.

Acórdão CARF nº 3301-007.363

Número do Processo: 10880.689082/2009-60

Data de Publicação: 18/02/2020

Contribuinte: AKZO NOBEL LTDA

Relator(a): ARI VENDRAMINI

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Data do fato gerador: 20/12/2007 DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. **RETIFICAÇÃO DE DCTF E DACON DESACOMPANHADAS DE ARCABOUÇO PROBATÓRIO DO DIREITO CREDITÓRIO ALEGADO. IMPOSSIBILIDADE DE EFETIVAÇÃO DA COMPENSAÇÃO.** Quando da transmissão de Declaração de Compensação - DCOMP, por meio eletrônico, **não basta ao declarante retificar a DCTF e o DACON, para adequar os valores à DCOMP, mas também apresentar documentos, registros e livros contábeis conciliados e livros fiscais,** ou seja, todo um arcabouço probatório que comprove a liquidez e certeza do crédito alegado. **Na falta desta comprovação, o crédito apresentado não possui a liquidez e certeza necessárias para que se efetive o instituto da compensação tributária.** Recurso Voluntário Negado. Direito Creditório Não Reconhecido.

Acórdão CARF nº 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.

Acórdão CARF nº 1402-003.935

Número do Processo: 10380.010159/2005-81

Data de Publicação: 15/07/2019

Contribuinte: CONSTRUTORA MARQUISE S A

Relator(a): EVANDRO CORREA DIAS

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2000 ESCRITURAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do Contribuinte dos fatos nela registrados apenas se comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou

assim definidos em preceitos legais. **Cabe ao Sujeito Passivo o ônus de provar que os dados por ele escriturados nos Livros Contábeis e informados em sua Declaração preenchem os requisitos da legislação tributária.**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2000

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se à exigência dita reflexa o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

(grifos nossos)

Dessa forma, deixando a contribuinte de demonstrar a relação entre a documentação juntada aos autos com o fato que pretendia provar, visto que os meios de prova apresentados não comprovam a certeza e a liquidez do crédito pleiteado, na medida em que não foi demonstrada qualquer suporte probatório hábil, o indeferimento da compensação tributária pleiteada é medida que se impõe.

Dispositivo

Posto isso, não se comprovando a certeza e liquidez quanto à demonstração do alegado crédito objeto de compensação, torna-se inviável o reconhecimento do crédito pleiteado nos autos, não havendo motivos para a reforma do Acórdão da DRJ.

Considerando-se, portanto, que a **literalidade** do artigo 170 do CTN só autoriza a compensação de débitos tributários com créditos líquidos e certos, e diante da ausência de demonstração cabal do crédito pretendido pela empresa Recorrente, pelos motivos anteriormente expostos, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso, mantendo integralmente a decisão de piso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Dayan da Luz Barros

Fl. 11 do Acórdão n.º 1002-001.344 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10835.720002/2010-30