



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.659043/2011-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.032 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de janeiro de 2021
Recorrente GRUPO IBMEC EDUCACIONAL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Em não tendo restado caracterizado prejuízo ao sujeito passivo e/ou a ocorrência de quaisquer das hipóteses constantes do art. 59 do Decreto no. 70.235, de 1972, de se descartar a ocorrência da nulidade arguída.

IRRF. RETENÇÃO EM FONTE. COMPROVAÇÃO. SÚMULA CARF 143.

O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado se a contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos ou, alternativamente, por elementos através dos quais reste comprovada a efetiva retenção do montante pleiteado, devidamente suportada por sua escrituração contábil, bem assim o oferecimento da respectiva receita à tributação.

IRPJ. CSLL. ESTIMATIVAS. COBRANÇA COMPENSAÇÃO. LITÍGIO.

A discussão quanto à eventual impossibilidade de cobrança de débitos de estimativas de IRPJ e CSLL, por força de eventual cobrança em duplicidade através da glosa de Saldos Negativos destes tributos, deve ser realizada quando da análise da liquidez e certeza destes últimos Saldos Negativos, ou seja, à luz da análise de sua eventual utilização e glosa, não havendo que se cogitar de tal duplicidade caso o referido Saldo Negativo reste não glosado.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. INDEFERIMENTO

Tanto a diligência como a perícia não se destinam a suprir comprovação falha ou inexistente pela parte a quem incumbe o ônus probatório na forma legalmente estipulada. Ainda, a perícia é etapa reservada ao esclarecimento de conhecimentos específicos ordinariamente não compreendidos na esfera do saber do julgador e necessários para o deslinde do litígio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada) e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente). Ausentes os Conselheiros Bianca Felícia Rothschild e Rafael Taranto Malheiros.

Relatório

Consoante relatado pela autoridade julgadora de 1ª. instância (à e-fl. 1940), trata-se de Declarações de Compensação apresentadas por GRUPO IBMEC EDUCACIONAL S/A, por meio da DCOMP nº 23728.45387.260407.1.3.03-8237 (e-fls. 2 a 31), e, ainda, das de nºs. 35481.75630.260707.1.3.03-6972, 27393.24836.290208.1.3.03-7619, 18794.93250.310308.1.3.03-2918 e 04351.17398.290408.1.3.03-0792 (e-fls. 150 a 172), com as quais pretendia compensar débitos de CSLL (código 2484), referentes aos meses de janeiro, fevereiro e junho de 2007, janeiro a março de 2008 e de IRPJ (código 2362), relativo ao mês de março de 2008, valendo-se para tanto de direito creditório no montante de R\$ 75.921,51, oriundo de saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário de 2006 (SN CSLL AC 2006) – vide e-fls. 39 e 40.

2. Consoante Despacho Decisório de e-fl. 32 e 35 a 40, restou confirmado, do montante de retenções alegadas de R\$ 67.999,77, somente um valor de R\$ 33.021,91 foi confirmado, fazendo assim com que, do valor pleiteado de R\$ 75.921,51 a título de SN CSLL AC 2006, só tivesse sido reconhecido como direito creditório um montante de R\$ 40.943,65.

3. Cientificada a contribuinte acerca do indeferimento parcial de seu pleito em 20.12.2011 (e-fl. 34), apresentou, em 19.01.2012 (e-fl. 41), manifestação de inconformidade de e-fls. 41 a 77 e anexos (de e-fls. 78 a 1936), a partir da qual, foi prolatado, em 04/12/2017, o Acórdão DRJ/CTA nº. 06-61.193, de e-fls. 1.939 a 1.944, onde se julgou improcedente a referida manifestação. A decisão de 1ª. instância encontra-se assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2006

IRRF. RETENÇÃO EM FONTE. COMPROVAÇÃO.

O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado se a contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

DISPENSA DE COBRANÇA DE PAGAMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL. LUCRO REAL.

O pagamento das estimativas mensais no regime de apuração do lucro real é obrigatória e, assim, face o caráter de confissão de dívida das DCOMP não é possível afastá-las como pretende a contribuinte.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

4. Cientificada da decisão de 1ª. instância em 06.03.2018 (cf. e-fl. 1.947), a contribuinte apresentou, em 05.04.2018 (cf. e-fl. 1.950), Recurso Voluntário de e-fls. 1.964 a

2.004 e anexos, onde, após breve síntese dos fatos (abrangendo a manifestação de inconformidade apresentada e a improcedência declarada pelo Acórdão recorrido), aduz a seguinte argumentação e pedido:

a) Quanto à jurisprudência administrativa apresentada pela autoridade de 1ª instância, defende que as decisões administrativas são fontes do Direito, podendo ser utilizadas como forma de aplicação da norma e do Direito Tributário. Alega, então, que o entendimento trazido pelo acórdão recorrido quanto à suposta impossibilidade de consideração da jurisprudência administrativa ventilada pela ora Recorrente merece imediata reforma, de modo que os precedentes apresentados em favor do direito da ora Recorrente sejam sopesados e considerados na análise do presente processo administrativo;

b) Alega que as informações contidas no Despacho Decisório eram absolutamente insuficientes para a correta compreensão da motivação da expedição do despacho decisório, sendo este, portanto, carecedor de fundamentação. Ressalta que o despacho decisório não apresenta um relatório que explique a origem da compensação ou que analise os fundamentos do crédito ou um campo de justificativa para a parcial ou não confirmação da retenção. Tampouco há um capítulo voltado à fundamentação do despacho que especifique as supostas incongruências encontradas e que confira amparo legal à conclusão alcançada pela RFB;

c) Defende a necessidade de obediência aos princípios constitucionais do contraditório, ampla defesa e motivação, citando o art. 65 do Decreto nº. 7.574, de 2011 e o art. 2º. e 50 da Lei no. 9.784, de 1999, e que, no caso de negativa de compensação, a suposta ilegalidade do procedimento adotado pelo contribuinte deverá ser minuciosamente descrita na decisão e amparada pela base legal pertinente;

d) Argumenta, assim, pela falta de fundamentação do Despacho Decisório em litígio, citando excerto de Acórdão oriundo da DRJ/Rio de Janeiro onde se decretou a nulidade do Despacho Decisório, para concluir que o despacho decisório é nulo porque desprovido de fundamentação adequada que permitisse ao contribuinte o pleno exercício de seu direito de defesa, insurgindo-se contra o posicionamento da autoridade julgadora de 1ª. instância, pugnando pelo reconhecimento de nulidade do ato, tal como já havia feito em sede de manifestação de inconformidade;

e) Quanto ao mérito, ressalta que, dada a correção do procedimento adotado pela Recorrente, a única conclusão possível é de que, em relação aos créditos próprios de saldo negativo de CSLL não reconhecidos pelo despacho decisório recorrido, as fontes pagadoras não informaram corretamente as retenções de contribuições na fonte realizadas em favor da Recorrente (valor, beneficiário, etc.) ou até mesmo deixaram de informá-los na sua Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte apresentada em relação ao ano-calendário de 2006 (“DIRF 2007”);

f) Assim, ao que tudo indica, a partir do cruzamento das informações prestadas pela Recorrente nas DCOMPs e DIPJ 2007, em relação ao saldo negativo de CSLL apurado, com as informações contidas na DIRF 2007 apresentada por cada uma das fontes pagadoras (conforme CNPJs detalhados nas páginas 2 a 5 do Detalhamento/Análise do Crédito – e-fls. 311 a 316), a Receita Federal parece não ter identificado as retenções de contribuições na fonte realizadas, o que leva a crer que tais retenções na fonte podem não ter sido corretamente informadas na DIRF 2007 apresentada por cada uma das fontes pagadoras, que muitas vezes preenchem tal declaração de maneira incorreta ou imprecisa, ou podem também não ter sido efetivamente reconhecidas e quitadas pelas fontes pagadoras;

g) Entretanto, conforme já ressaltado, quanto às retenções do imposto de renda na fonte realizadas (ou que deveriam ter sido realizadas) pelas fontes pagadoras, em decorrência dos rendimentos pagos/creditados em favor da Recorrente, entende que são demonstradas pelas DCOMPs apresentadas (e-fls. 115 a 172) e DIPJ 2007 entregue ao Fisco Federal pela Recorrente (e-fls. 173 a 310). Entende que aliados a tais documentos, os Livros Razão (e-fls. 326 a 339) e Diário (e-fls. 340 a 383) da Recorrente, referentes ao ano-calendário de 2006, demonstram o reconhecimento da totalidade da CSLL a recuperar, informado como crédito e retido por cada uma das fontes pagadoras em relação às retenções não confirmadas/parcialmente confirmadas, ressaltando, ainda, que os valores lançados na contabilidade encontram suporte nas Notas Fiscais (listadas e copiadas às e-fls. 384 a 1730), que comprovam a efetividade dos rendimentos pagos/creditados à Recorrente, sobre os quais deveria ter incidido a CSRF, a ser retida pelas respectivas fontes pagadoras em nome da Recorrente;

h) Quanto à documentação adicional das respectivas fontes pagadoras (tais como DIRF, guias DARFs, Livro Razão, Livro Diário, Notas Fiscais) a comprovar que tais valores também foram apurados a título de saldo negativo de CSLL e devidamente pagos e informados pelas fontes pagadoras, ressalta que protestou pela produção de prova documental suplementar, com fundamento no artigo 16, parágrafo 4º., alínea *a* do Decreto n.º. 70.235, de 1972.

i) Ressalta ter pleiteado pela necessária conversão do julgamento em diligência para a produção de prova pericial contábil, pedido negado pelo Acórdão recorrido, pugnando pela obediência ao princípio da verdade material, citando a propósito doutrina e jurisprudência administrativa.

j) Entende, assim, comprovadamente existente com base no Livro Diário, Razão e Notas Fiscais apresentadas, o SN CSLL 2006 pleiteado, ressaltando que, mesmo no caso de ausência de recolhimento dos valores devidos pelas respectivas fontes pagadoras, a Recorrente faz jus à utilização dos valores de retenções de contribuições na fonte, por expressa disposição legal (Lei n.º 10.833/2003 e Instrução Normativa SRF n.º 459/2004, citando, ainda a propósito, o art. 2º. Parágrafo 4º. da Lei n.º. 9.430, de 1996). Novamente colaciona jurisprudência administrativa acerca do tema, ressaltando que não cabe à Recorrente suportar o ônus pelo não cumprimento das obrigações principais e acessórias das fontes pagadoras, pugnando ao final, que seja reconhecido o seu direito ao crédito dos valores de retenções de contribuições na fonte incidentes sobre os rendimentos pagos/creditados à Recorrente ao longo do ano-calendário de 2006, que foram devidamente comprovados pelo Livro Razão, Livro Diário e Notas Fiscais apresentados, o que deveria ter sido oportunamente confirmado por meio da prova pericial requerida, indeferida pelo acórdão *a quo*;

k) Entende que a fundamentação do acórdão recorrido, no sentido de que a Recorrente descumpriu os artigos 943, parágrafo 2º do RIR/99 e 55 da Lei n.º 7.450/85, deve ser afastada em razão da apresentação do Livro Razão, Livro Diário e Notas Fiscais, que são documentos legítimos e hábeis a comprovar efetividade das retenções de contribuições na fonte incidentes sobre os rendimentos pagos/creditados à Recorrente no ano-calendário de 2006;

l) Repete, uma vez mais, que o pedido de prova documental suplementar sequer foi ponderado e o pedido de conversão do julgamento em diligência para realização de prova pericial contábil, oportunidade em que a fiscalização poderia analisar tais informações, foi expressamente negado pela decisão, defendendo que se converta o julgamento em diligência para realização de prova pericial contábil, oportunidade em que a fiscalização poderia analisar tais informações;

m) Alega ainda que, se mantido o teor do *decisum* recorrido, restará configurado enriquecimento ilícito do Fisco, em detrimento da contribuinte, restando, assim, incontestável a necessidade de reforma do Acórdão n.º 06-61.193 para que seja homologada integralmente a compensação realizada pela Recorrente, em razão da existência da totalidade do crédito decorrente de retenções de contribuições na fonte realizadas pelas fontes pagadoras em favor da Recorrente, a dar suporte ao reconhecimento da totalidade do crédito declarado nas DCOMPs;

n) A seguir, produz tópico onde alega que, ainda que se entenda pela não comprovação da totalidade do crédito de CSRF não reconhecido pela RFB, não se justifica a cobrança dos débitos declarados e tidos como não quitados, por se tratarem de estimativas mensais de CSLL e IRPJ apuradas no mês de março do ano-base de 2008 (devidamente declaradas em DCTF e DIPJ) que, diante do seu não reconhecimento, deverão ser excluídas por ocasião do ajuste anual para fins de apuração da CSLL e IRPJ devidos para tal ano-calendário, nos quais foi apurado saldo negativo de CSLL e IRPJ (isto é, não foi registrado contribuição social sobre o lucro líquido ou imposto de renda a pagar pela Recorrente, mas apenas a recuperar);

o) Defende que a RFB não poderá exigir do contribuinte valor de estimativa do tributo, visto que tal valor irá servir para apurar o tributo a pagar no final do exercício ou gerar saldo negativo. Somente poderá cobrar o valor relativo ao tributo efetivamente devido e apurado no final do período-base, visto que a estimativa é uma antecipação presumida do tributo a pagar, e não o tributo em si, citando a propósito, os Acórdãos CSRF n.ºs 9101-00.376, 9101-00.338 e 01-05.875, citando ainda o Parecer PGFN n.º 1.658, de 2011 e o Parecer PGFN n.º 193, de 2013, colacionando excertos de ambos;

p) Ressalta, ainda, que nem mesmo o Parecer PGFN n.º 88, de 2014, poderia sustentar a possibilidade de cobrança das estimativas mensais por meio de PER/DCOMPs não homologados, já que, em verdade, o referido Parecer corrobora e confirma todas as conclusões apontadas nos Pareceres PGFN n.ºs 1.658, de 2011 e 193, de 2013, além de tocar em mais um ponto de interesse na solução do presente processo administrativo: os valores decorrentes de compensação não homologada objetivando a extinção de débitos relativos à estimativa poderiam ser legitimamente cobrados tão somente quando tal estimativa extinta na compensação tenha sido considerada no ajuste, o que não ocorre no caso dos autos

q) Conclui no sentido de que a própria jurisprudência administrativa revela que a lógica das Autoridades Fiscais encontra-se totalmente equivocada ao efetuar a imediata cobrança da CSLL Mensal por Estimativa e do IR Mensal por Estimativa, informados como débitos pela Recorrente na DCOMP n.º 04351.17398.290408.1.3.03-0792;

r) Rejeita, assim, o entendimento exarado pelo recorrido com fulcro nos arts. 6.º, caput, da Lei n.º 9.430, de 1996 e art. 858 do RIR/99, ressaltando que tais os débitos que se tencionou compensar não se tratam, portanto, de débitos decorrentes de tributos já apurados como devidos ao final do exercício, mas sim de meras estimativas antecipadas pela Recorrente, que serão utilizadas na dedução da CSLL e do IR a pagar apurados ao final do exercício. Ressalta que as antecipações que a Recorrente pretendeu quitar por meio das compensações declaradas à Receita Federal do Brasil encontram-se devidamente apontadas na DIPJ 2009 (e-fls. 1.731 a 1.816, ficha 16, linha 10, ficha 11, linha 12, ficha 17, linhas 74 e 76 e ficha 12A, linhas 18 e 20), bem como nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (“DCTFs”) apresentadas para os períodos (e-fls. 1.817 a 1.936);

s) Ressalta que, se prevalecer o entendimento do despacho decisório repetido pelo acórdão ora recorrido, de que uma parte ou mesmo a totalidade das antecipações da CSLL

Mensal por Estimativa e do IR Mensal por Estimativa no ano-base de 2008 não foi quitado, o crédito de saldo negativo de CSLL e IRPJ registrado no período sofrerá diminuição, mas ainda assim a Recorrente registrará saldo negativo de CSLL e IRPJ no respectivo ano-base, o que é aferido a partir dos valores de saldo negativo registrados para cada ano;

t) Assim, na remota hipótese de prevalecer o despacho decisório, a única conclusão possível diante da não homologação da parcela do crédito de saldo negativo de CSLL referente ao ano-base de 2006, em razão da suposta não comprovação de parte das retenções de contribuições na fonte que serviram para a composição do crédito informado, é que os débitos de CSLL por Estimativa e IR por Estimativa que a Recorrente pretendeu pagar por meio da compensação (período de apuração de março de 2008) não foram quitados.

u) E assim, se não foram pagas as estimativas de CSLL e IRPJ relativas ao período de março de 2008, o único efeito possível é que tais parcelas não poderão ser utilizadas na formação do saldo negativo do ano-calendário de 2008, ocasionando, portanto, a diminuição do saldo negativo de CSLL e IRPJ já apurados para tais anos;

v) Ou seja, em resumo, defende que, ao não homologar a totalidade das compensações e dizer que a Recorrente possui débitos em aberto, a RFB simplesmente pretende cobrar valores que não são tributo, mas sim mera antecipação de tributo, para argumentar, a seguir, que caso seja mantido o não reconhecimento da quitação total da CSLL Mensal por Estimativa e do IR Mensal por Estimativa apurado no mês de março de 2008, tais valores não poderão ser cobrados direta e imediatamente da Recorrente, tal como pretende a RFB, podendo apenas ter o efeito de não possibilitar o reconhecimento da formação da totalidade do crédito de saldo negativo de CSLL e IRPJ apurado pela Recorrente na DIPJ 2009;

w) Por fim, reitera, novamente, o pleito de conversão do julgamento em diligência, para a produção de prova pericial contábil, possibilitando sejam verificados os registros contábeis da Recorrente (conforme documentos já acostados à defesa inicial) e das fontes pagadoras, bem como todos os documentos fiscais pertinentes (declarações, DARFs, entre outros documentos pertinentes), elaborando quesitos a propósito, ressaltando que oportunamente indicou seus assistentes técnicos e que toda a documentação necessária para comprovação do direito do crédito apurado pode ser localizada no sistema interno da RFB e pugnando, novamente, pela obediência ao princípio da verdade material;

x) Alega, a propósito, que a decisão recorrida ignorou o fato de que a Recorrente, por meio da defesa apresentada, juntou os Livros Razão (e-fls. 326 a 339) e Diário (e-fls. 340 a 383) referentes ao ano-calendário de 2006, que demonstram o reconhecimento da totalidade da CSLL a recuperar, além de tais valores lançados na contabilidade da Recorrente encontrarem suporte nas Notas Fiscais (e-fls. 384 a 1730);

y) Assim, pleiteia o conhecimento e provimento do recurso, para reforma do acórdão recorrido a fim de que:

y.1) seja declarada a nulidade do Despacho Decisório proferido em 02.12.2011, diante da ausência de fundamentação adequada que permita ao contribuinte o pleno exercício da sua garantia constitucional à ampla defesa, com a garantia do devido processo legal (artigo 5º., inciso LV da Constituição da República);

y.2) ou, caso assim não se entenda, se anulem todos os atos decisórios proferidos neste processo, com a conversão do processo em diligência para realização de prova (perícia contábil), necessária para a plena formação da convicção dos julgadores para reformar o acórdão recorrido, para homologar totalmente as compensações declaradas

y.3) Alternativamente, requer: 1) o reconhecimento da totalidade das parcelas de retenções na fonte que compõem o crédito de saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário de 2006 (exercício 2007), informado pela Recorrente, para a plena quitação dos débitos declarados ou, caso assim não se entenda; 2) a impossibilidade de cobrança dos débitos não homologados por se tratarem de estimativas mensais antecipadas referente ao ano-base de 2008, nos quais foi apurado, ao final do exercício, saldo negativo de CSLL e IRPJ a recuperar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator.

5. Cientificada da decisão de 1ª. instância em 06.03.2018 (cf. e-fl. 1.947), a contribuinte apresentou, em 05.04.2018 (cf. e-fl. 1.950), Recurso Voluntário de e-fls. 1.964 a 2.004. Assim, o pleito é tempestivo e passo à sua análise.

Quanto às decisões administrativas

6. Contrariamente ao defendido pela recorrente, a autoridade julgadora de 1ª. instância não afastou a possibilidade de sopesar e considerar os precedentes apresentados pela Recorrente, mas tão somente asseverou que os mesmos não possuíam força vinculativa, de forma que pudesse estar a contrariar dispositivo legal ou regimental ao não adotá-los, conforme itens 13 a 15 do Acórdão recorrido à e-fl. 1942, *expressis verbis*:

“(…)

13. *Decisões proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF são ineficazes para conformar decisões neste momento do processo, pois não constituem normas complementares de Direito Tributário, nos termos do art. 100, II, do CTN, e desse modo se aplicam apenas aos limites dos casos concretos em que foram proferidas.*

14. *Sob este aspecto, o Parecer Normativo CST nº 390, de 1971, já se manifestou com relação a esse assunto, nos seguintes termos: [Grifou-se]*

3. *Necessário esclarecer, na espécie, que, embora o Código Tributário Nacional, em seu art. 100, inciso II, inclua as decisões de órgãos colegiados na relação das normas complementares à legislação tributária, tal inclusão é subordinada à existência de lei que atribua a essas decisões eficácia normativa. Inexistindo, entretanto, até o presente, lei que confira a efetividade de regra geral às decisões dos Conselhos de Contribuintes, a eficácia de seus acórdãos limita-se especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.*

4. *Entenda-se aí que, não se constituindo em norma geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência se não aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte-parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.*

15. *Assim, a abundante jurisprudência referida pela impugnante não dispõe de força vinculativa, **constituindo-se tão-somente em elementos formadores de convicção desta Autoridade julgadora** (grifei)*

(…)”

7. Assim, entendo que a possibilidade de consideração dos precedentes apresentados pela Recorrente, na análise e convicção da autoridade julgadora (mas note-se, sem necessária força vinculativa, sobre a qual nunca se manifestou a contribuinte), trata-se de matéria incontroversa, tendo sido acatada pelo Acórdão recorrido. Nada há, assim, que vincule este Colegiado à conclusão atingida no âmbito do *decisum* de e-fls. 320 e ss. colacionado aos autos, permitido ao intérprete, ao sopesar o suposto *decisum*, atingir, todavia, conclusão diametralmente oposta, a partir de fundamentação diversa necessariamente amparada legalmente.

Quanto à nulidade do Despacho decisório

8. Assim é que, acerca do item de nulidade, com a devida vênia aos que adotam posicionamento diverso, entendo, em linha com todo o arcabouço normativo-doutrinário aplicável às nulidades no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, que somente é de se cogitar da nulidade de despacho decisório de indeferimento de PER/Dcomp, quando: a) esteja caracterizado efetivo prejuízo ao contribuinte (*pas de nullité sans grief*), com prejuízo aqui entendido como violação ao sistema de garantias processuais e/ou materiais legalmente disponibilizadas ao contribuinte e/ou b) se encontrem caracterizadas as hipóteses de nulidade estabelecidas pelos arts. 59, I e II do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 (PAF), *verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

9. Ou seja, uma vez não caracterizada nem a existência de prejuízo ao contribuinte nem a ocorrência de quaisquer das hipóteses acima elencadas pelo art. 59 do PAF, entendo que é de se rechaçar a decretação da nulidade do ato administrativo litigado, sem qualquer impedimento, todavia, a que, ao se adentrar o mérito do Recurso Voluntário, possa o Colegiado julgá-lo parcial ou totalmente procedente, caso se aceda à tese de improcedência total ou parcial esposada pelo impugnante, infirmando, assim, a tese jurídica que lastreia o indeferimento total ou parcial do seu pleito de restituição ou compensação, tudo em linha com o disposto no art. 59, §3º. do já referido Decreto n.º 70.235, de 1972.

Art. 59

(...)

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

10. Defende-se, assim, aqui, que a solução mais adequada a ser adotada processualmente é o prosseguimento da análise para fins de provimento ou não do Recurso (e não a decretação de nulidade do despacho decisório), sempre que se puder concluir que no processo administrativo fiscal sob análise:

a) não houve prejuízo (violação ao sistema de garantias disponibilizado) ao contribuinte e/ou caracterização de quaisquer das hipóteses de nulidade elencadas no art. 59, I e II do Decreto n.º 70.235, de 1972, mas, sim,

b) o que há é tão somente a alegação, por parte do Recorrente, de ocorrência de violação ao arcabouço normativo em vigor por parte da autoridade emissora do despacho, de forma a que se devesse proceder o reconhecimento do direito creditório pleiteado.

11. Ainda, de se notar que tal posicionamento - decretação de nulidade somente nos casos de prejuízo e/ou nas hipóteses previstas no art. 59, I e II do PAF, com precedência do provimento recursal, a partir da análise de seu mérito, se aplicável - é suportado por jurisprudência de longa data oriunda do STJ e do CARF, este último em sua instância máxima, na forma abaixo reproduzida.

STJ

PROCESSUAL E TRIBUTÁRIO - IMPRECISÃO NA CARACTERIZAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - ASSINATURA DE TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA - INTIMAÇÃO - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - FORMALIDADE - INEXISTÊNCIA DE NULIDADE SEM PREJUÍZO - IMPUGNAÇÃO - PRINCÍPIO DA EVENTUALIDADE - VENIRE CONTRA FACTUM PROPRIUM - AUSÊNCIA DE COTEJO ANALÍTICO - AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC.

1. Hipótese em que, ao longo do processo administrativo fiscal, a recorrente foi caracterizada ora como contribuinte solidária, ora como responsável solidária, não tendo sido mencionada expressamente no auto de infração, embora tenha assinado Termo de Sujeição Passiva Solidária.

2. Não obstante a inconsistência na qualificação específica da empresa em momentos distintos (contribuinte/responsável), o auto de infração determinou a intimação tanto do contribuinte quanto do responsável, o que é suficiente para suprir a exigência de que o sujeito passivo tenha ciência do ato administrativo.

3. A formalidade é característica do processo administrativo fiscal, mas não há nulidade sem que tenha havido prejuízo, o qual, no caso, consistiria na supressão da oportunidade de apresentar impugnação. E o prejuízo foi afastado exatamente pela apresentação da impugnação. (grifei)

4. Não é relevante a ausência de considerações sobre o lançamento tributário na impugnação, pois a abrangência da defesa deduzida é determinada pela impugnante. Incide no processo administrativo o princípio da eventualidade. Se não observado, impossibilita seja dada à impugnante outra oportunidade para sanar dificuldade imposta por sua própria conduta (venire contra factum proprium).

5. Inviável o conhecimento do dissídio jurisprudencial pela ausência de cotejo analítico, que não se satisfaz com a transcrição de ementas.

6. Não ocorre violação do art. 535 do CPC quando o acórdão recorrido apresenta fundamentos suficientes para formar o seu convencimento e refutar os argumentos contrários ao seu entendimento.

7. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

(STJ. REsp 949959/PR. 2ª. Turma. Relatora: Min. Eliana Calmon, Data de Julgamento: 10/11/2009, Publicado no DJe de 19/11/2009)

Acórdão CSRF/02-02.301

NORMAS PROCESSUAIS - CAPITULAÇÃO LEGAL. NULIDADE INEXISTENTE. O estabelecimento autuado defende-se dos fatos a ele imputado, e não do dispositivo legal mencionado na acusação fiscal. Não existe prejuízo à defesa quando os fatos narrados e fartamente documentados nos autos amoldam-se perfeitamente às infrações imputadas à empresa fiscalizada. Não há nulidade sem prejuízo. (grifei)

12. Feita tal digressão, de se registrar que, no caso sob análise, o despacho decisório de e-fl. 32 foi lavrado por autoridade competente, atendendo a todos os requisitos aplicáveis à luz daqueles estabelecidos para auto de infração, no art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, contendo, ainda, em especial ao considerar seus anexos de e-fls. 35 a 40, suficientemente detalhada descrição da motivação adotada pela autoridade tributária, de forma a oportunizar, na forma legalmente determinada, o contraditório e o amplo direito de defesa, aqui exercidos através da manifestação de inconformidade e do Recurso sob análise.

13. Corroborando tal conclusão, cediço que, em ambas as etapas recursais, a contribuinte demonstrou ter conhecimento e compreensão plena dos termos da motivação do indeferimento (não confirmação de parte das retenções alegadas, seguida de insuficiência do conjunto de provas apresentada em sede de manifestação de inconformidade, à luz da legislação aplicável).

14. Conclusivamente, de se descartar, assim, a existência de prejuízo à parte e/ou caracterização de quaisquer das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do referido Decreto n.º 70.235 ou, sequer, de qualquer outra irregularidade, incorreção ou omissão, na forma prevista pelo art. 60, também daquele Decreto. Devidamente motivados tanto o despacho decisório de e-fls. 32 e 35 a 40, bem como o Acórdão de e-fls. 1.939 a 1.944, ambos de forma clara e objetiva, bem como oportunizados à autuada a ampla defesa e o contraditório, exercidos a partir da instauração da lide objeto da presente análise.

15. Por fim, pertinente, ainda, recordar que não se confunde a regular motivação sucinta da não-homologação (como se observa no presente caso) com a cerceadora inexistência de motivação do ato não-homologatório, plenamente aplicáveis aqui as seguintes considerações acerca do tema traçadas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em feito análogo, de relatoria do Conselheiro Waldir Navarro Bezerra (Acórdão CARF n.º 3402-005.488, de 25 de julho de 2018), *verbis*:

"(...)

8. Apesar da objetividade do referido despacho, resta claro que ele atende a exigência da motivação de todo e qualquer ato administrativo, na medida em justifica em concreto a recusa da compensação perpetrada pelo contribuinte no presente caso. O fato de ser sucinta não implica, per si, a nulidade da decisão por carência de motivação, como aliás já decidiu o Supremo Tribunal Federal em sede de recurso julgado sob repercussão geral, *in verbis*:

1. *Questão de ordem. Agravo de Instrumento. Conversão em recurso extraordinário (CPC, art. 544, §§ 3º e 4º).*

2. *Alegação de ofensa aos incisos XXXV e LX do art. 5º e ao inciso IX do art. 93 da Constituição Federal. Inocorrência.*

3. *O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.*

4. *Questão de ordem acolhida para reconhecer a repercussão geral, reafirmar a jurisprudência do Tribunal, negar provimento ao recurso e autorizar a adoção dos procedimentos relacionados à repercussão geral.*

(STF; AI 791.292 QORG, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, julgado em 23/06/2010, REPERCUSSÃO GERAL MÉRITO DJe149 DIVULG 12082010 PUBLIC 13082010 EMENT VOL0241006 PP01289 RDECTRAB v. 18, n. 203, 2011, p. 113118) (grifos nosso).

9. É também neste diapasão o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, bem como deste Tribunal administrativo, conforme se observa das ementas exemplarmente colacionadas abaixo:

AGRAVO INTERNO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL.

AGRAVO DE INSTRUMENTO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

ART. 620 DO CPC/1973. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULAS N. 282 E 356 DO STF.

REEXAME DE PROVAS. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 7 DO STJ. ALEGAÇÃO DE NULIDADE DA DECISÃO. MOTIVAÇÃO SUCINTA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO.

1. A ausência de prequestionamento de dispositivo legal tido por violado impede o conhecimento do recurso especial. Incidem as Súmulas n. 282 e 356 do STF.

2. Não cabe, em recurso especial, reexaminar matéria fáticoprobatória (Súmula n. 7/STJ).

3. A decisão que se mostra fundamentada, ainda que de forma sucinta, não dá ensejo ao decreto de nulidade.

4. Agravo interno a que se nega provimento.

(STJ; AgInt no AREsp 1.004.066/SP, Rel. Ministra MARIA ISABEL GALLOTTI, QUARTA TURMA, julgado em 22/05/2018, DJe 01/06/2018) (g.n.).

Ementa(s)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002

NULIDADE. ACÓRDÃO DA DRJ. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Não é nulo acórdão da DRJ fundamentado, ainda que de forma sucinta. A fundamentação breve não caracteriza ausência de motivação.

IRPF. COMPROVAÇÃO. DEPÓSITO EM CONTA DE PESSOA FÍSICA. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

O depósito em conta bancária de pessoa física, sócia de empresa prestadora de serviço, caracteriza a pessoa física como beneficiária da renda, sendo devido IRPF sobre os valores recebidos. Registros contábeis e contratos não são capazes de elidir a natureza fática do depósito bancário.

IRPF. REMUNERAÇÃO INDIRETA. DESPESAS COM VIAGEM, ESTADIA E ALIMENTAÇÃO. CUSTEADAS PELA CONTRATANTE. AUSÊNCIA DE FATO GERADOR.

Despesas de locomoção, hospedagem e alimentação quando incorridas pelo contratante dos serviços em benefício do prestador do serviço para viabilizar a prestação do serviço não caracterizam remuneração indireta.

COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS PAGOS.

O CARF não é órgão competente para promover de ofício compensação do crédito tributário mantido em sede de processo administrativo em face de eventuais valores que o contribuinte detenha a seu favor junto a autoridade tributária.

(CARF; Processo n. 11080.011496/200614; acórdão n. 2201002.349; Data da sessão: 19/03/2014)

16. Assim, rejeito a preliminar de nulidade do despacho decisório levantada, sem prejuízo do prosseguimento na análise de mérito do pleito, quanto às compensações em tela.

Quanto ao mérito

17. A propósito, dispunham, à época da entrega da DComp em litígio, os arts. 5º. e 26 da Instrução Normativa SRF nº. 600, de 28 de dezembro de 2005, *verbis*:

Art. 5º Os saldos negativos do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) poderão ser objeto de restituição:

I - na hipótese de apuração anual, a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração; (grifei)

II - na hipótese de apuração trimestral, a partir do mês subsequente ao do trimestre de apuração.

(...)

Art. 26. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF.(grifei)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à SRF da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à SRF do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo IV, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

§ 2º A compensação declarada à SRF extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento.

§ 3º Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

I - o débito apurado no momento do registro da DI;

II - o débito que já tenha sido encaminhado à PGFN para inscrição em Dívida Ativa da União;

III - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela SRF;

IV - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa;

V - o débito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional com crédito de terceiro;

VI - o débito e o crédito que não se refiram aos tributos e contribuições administrados pela SRF;

VII - o saldo a restituir apurado na DIRPF;

VIII - o crédito que não seja passível de restituição ou de ressarcimento;

IX - o crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional reconhecido por decisão judicial que ainda não tenha transitado em julgado;

X - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa;

XI - o valor informado pelo sujeito passivo em Declaração de Compensação apresentada à SRF, a título de crédito para com a Fazenda Nacional, que não tenha sido reconhecido pela autoridade competente da SRF, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e

XII - outras hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição.

§ 4º A Declaração de Compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

§ 5º O sujeito passivo poderá compensar créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à SRF, desde que, à data da apresentação da Declaração de Compensação:

I - o pedido não tenha sido indeferido, mesmo que por decisão administrativa não definitiva, pela autoridade competente da SRF; e II - se deferido o pedido, ainda não tenha sido emitida a ordem de pagamento do crédito.

§ 6º A compensação declarada à SRF de crédito tributário lançado de ofício importa renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

§ 7º Os débitos do sujeito passivo serão compensados na ordem por ele indicada na Declaração de Compensação.

§ 8º A compensação de crédito relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, será efetuada pelo sujeito passivo mediante a apresentação da Declaração de Compensação ainda que:

I - o débito e o crédito objeto da compensação se refiram a um mesmo tributo ou contribuição;

II - o crédito para com a Fazenda Nacional tenha sido apurado por pessoa jurídica de direito público.

§ 9º Consideram-se débitos próprios, para os fins do caput, os débitos por obrigação própria e os decorrentes de responsabilidade tributária.

§ 10. O sujeito passivo poderá apresentar Declaração de Compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de cinco anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à SRF antes do transcurso do referido prazo e, ainda, que sejam satisfeitas as condições previstas no § 5º.

18. Assim, legalmente amparada a utilização pelo contribuinte, para fins de compensação, do saldo negativo de CSLL por este apurado, sempre que dotado de liquidez e certeza, tendo decorrido, *in casu*, a negativa de homologação, constante do guerreado Despacho Decisório de e-fls. 32 e 35 a 40, da validação somente em parte do direito creditório alegado pelo contribuinte.

19. Foram anexados em sede de manifestação de inconformidade, a título de comprovação documental, além de cópias das DComps:

a) DIPJ 2007 (AC 2006) – e-fls. 173 a 310;

b) Livro Razão da Recorrente referente ao ano-calendário de 2006 – e-fls. 326 a 339;

c) Livro Diário da Recorrente referente ao ano-calendário de 2006 – e-fls. 340 a 383.

d) Planilhas contendo as Notas Fiscais Identificadas e Localizadas e das Notas Fiscais não Identificadas, acompanhadas cópias das Notas Fiscais Localizadas – e-fls. 384 a 1.730.

As demais provas carreadas aos autos em sede de impugnação (DIPJ e DCTFs de e-fls. 1.731 a 1.816 e 1.817 a 1.936) referem-se à alegação de impossibilidade de cobrança dos débitos de estimativa que se tencionou compensar, analisada em tópico específico do presente voto.

20. Acerca da comprovação das antecipações (retenções) em lide, rezam os arts. 942 e 943 do RIR/99:

Art. 942. As pessoas jurídicas de direito público ou privado que efetuarem pagamento ou crédito de rendimentos relativos a serviços prestados por outras pessoas jurídicas e sujeitos à retenção do imposto na fonte deverão fornecer, em duas vias, à pessoa jurídica beneficiária Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal (Lei nº 4.154, de 1962, art. 13, §2º, e Lei nº 6.623, de 23 de março de 1979, art. 1º).

Parágrafo único. O comprovante de que trata este artigo deverá ser fornecido ao beneficiário até o dia 31 de janeiro do ano-calendário subsequente ao do pagamento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 86).

Art. 943. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942 (Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, art. 3º, parágrafo único).

§1º O beneficiário dos rendimentos de que trata este artigo é obrigado a instruir sua declaração com o mencionado documento (Lei nº 4.154, de 1962, art. 13, §1º).

§2º O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, ressalvado o disposto nos §§1º e 2º do art. 7º, e no §1º do art. 8º (Lei nº 7.450, de 1985, art. 55). (grifei)

21. Assim, com fulcro nos dispositivos acima, de se admitir como comprovação suficiente, para fins de compensação, o comprovante anual de rendimentos/retenção obrigatoriamente oferecido pela fonte pagadora, desde que se possa garantir o oferecimento à tributação das receitas e rendimentos correspondentes, o que pode ser feito pela comparação entre a DIPJ e os rendimentos tributáveis constantes de DIRF e/ou dos comprovantes (informes) de rendimento, conforme disciplinado pelo art. 837 do RIR/99, *verbis*:

Art. 837. No cálculo do imposto devido, para fins de compensação, restituição ou cobrança de diferença do tributo, será abatida do total apurado a importância que houver sido descontada nas fontes, correspondente a imposto retido, como antecipação, **sobre rendimentos incluídos na declaração** (Decreto-Lei nº 94, de 30 de dezembro de 1966, art. 9º). (grifei);

22. Ainda, adicionalmente, no caso de ausência do comprovante de rendimentos fornecido pela fonte pagadora e, ainda, não tendo a fonte pagadora feito constar em DIRF os rendimentos pagos e a respectiva retenção, entendo haver dispositivo no mesmo Regulamento capaz de evitar que a pessoa jurídica beneficiária seja prejudicada pelo não cumprimento de obrigações de responsabilidade da fonte pagadora, tal como sugerido pela Recorrente. Dispõe, a propósito, o art. 923 do RIR/99:

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).

23. Destarte, em plena obediência ao dispositivo supra, de se aceitar que a escrituração do contribuinte-beneficiário, necessariamente suportada por documentação hábil e idônea, faça prova em seu favor para fins de utilização para compensação do tributo retido, mas, note-se, somente na hipótese em que a referida escrituração garanta que:

a) Houve a efetiva retenção por parte da fonte pagadora (comprovação, através dos registros contábeis, não só do registro das receitas auferidas, mas também de seu recebimento financeiro líquido da retenção em contas ativas de disponibilidade, acompanhado de documentação hábil a suportar tal escrituração, tais como extratos bancários,...);

b) Houve a contabilização do montante alegado de Tributo a Recuperar, coincidente com a retenção mencionada em "a" e

c) As receitas (rendimentos) que deram origem ao tributo retido que se tenciona compensar foram oferecidas a tributação, nos exatos montantes suportados por documentação hábil e idônea, comprobatória de tais receitas e consistente com a retenção efetuada, tais como conjunto de notas fiscais e contratos, com comprovação de consistência da escrituração com os valores constantes da DIPJ, oferecidos à tributação.

24. Em plena consonância com este entendimento, cita-se o teor da Súmula CAREF nº. 143, *verbis*:

Súmula CAREF nº 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.

25. A propósito ainda, ressalte-se que, em sede de compensação tributária, é do contribuinte o ônus de fornecer tais elementos, de forma detalhada, a esta autoridade julgadora, visto que se está a tratar, no caso das retenções individualizadas, de fatos constitutivos do direito do contribuinte que se analisa (direito creditório que acarreta no posterior direito subjetivo à compensação), ou seja, incumbindo o ônus probante ao sujeito passivo e não à Fazenda Nacional para fins de sua denegação total ou parcial, em linha com o disposto no art. 373, I do CPC/2015, de reconhecida aplicação subsidiária no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, *verbis*:

Lei 13.105/15

"Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

(...)"

26. Feita tal digressão, observa-se que, no caso concreto em análise:

26.1) Conforme muito bem apontado pela autoridade julgadora de 1ª. instância, não houve anexação, aos autos, pelo sujeito passivo, dos informes de rendimento, que se constituiriam em elementos suficientes para fins de reconhecimento das retenções pleiteadas;

26.2) Não foram apresentados os lançamentos contábeis individualizados que, assim, correspondam individualizadamente às retenções constantes da DIPJ de e-fls. 173 a 310 (Os lançamentos constantes do livro Diário e Razão, de e-fls. 326 a 383 se limitam a totalizações mensais da CSLL a recuperar, por filial da IBMEC Educacional) e, ainda, o sujeito passivo não sequer desenvolveu qualquer esforço no sentido de estabelecer correspondência entre: a) as cópias das notas fiscais anexadas e planilhas anexas (que também se limitam a uma totalização geral, sem que sequer tenha havido uma segregação mensal) e b) os registros contábeis realizados, não tendo assim se desincumbido a contento do ônus que, reitera-se, recai, na forma legalmente estabelecida, integralmente sobre o pleiteante da restituição ou compensação;

26.3) Também, adicionalmente, nada foi produzido no sentido de comprovação da efetiva retenção do montante que se pleiteia, esclarecendo-se aqui que se entende que a hipótese levantada pelo contribuinte, de amparo legal para mandatório aproveitamento da retenção, sem necessidade de evidência de recolhimento pela fonte pagadora, limita-se ao caso em que os informes de rendimento são apresentados pelo beneficiário-pleiteante (o que não é o caso).

26.4) Ou seja, entende-se aqui que, em caso de ausência do informe de rendimentos, necessária: a) a comprovação da efetiva retenção (através do registro contábil em

sua totalidade, suportado por documentação hábil, das receitas auferidas e do recebimento de valores já líquidos da retenção), sem prejuízo, ainda b) da necessidade de evidência de registro contábil do montante de CSLL a recuperar individualizado para cada retenção efetuada ou, ao menos, que contabilmente se demonstre a consistência plena das retenções pleiteadas com os totais objeto de registro contábil a título de CSLL a recuperar, note-se, com a contabilidade também suportada por documentação hábil e idônea (o que, consoante mencionado em 25.2, também não foi produzido no caso em questão).

27. Esclareça-se por fim, ainda, que contrariamente ao afirmado pela Recorrente, a autoridade julgadora de 1ª instância não ignorou os elementos apresentados em sede de manifestação de inconformidade pela autuada, mas tão somente os considerou insuficientes para fins de comprovação de liquidez e certeza do direito creditório em lide. Ainda, nenhum elemento probatório ou detalhamento adicional quanto às provas anexadas em sede impugnatória foi realizado no âmbito do Recurso Voluntário de e-fls. 1964 a 2005.

28. Assim, diante do exposto, entendendo serem os elementos carreados aos autos insuficientes de forma a comprovar a liquidez e certeza do direito creditório em lide (retenções não confirmadas) pleiteado pelo contribuinte, a quem incumbia o ônus probante relacionado a tal direito, e, assim, voto por negar provimento também quanto à argumentação de mérito da Recorrente concernente às retenções não confirmadas.

Quanto à impossibilidade de cobrança dos débitos de estimativa que se tencionou compensar.

29. Acerca da matéria, o posicionamento deste Relator é no sentido de que a discussão acerca das hipóteses alternativas de:

a) cobrança dos débitos de estimativa citados, apurados para o ano-calendário de 2008 ou

b) da alternativa redução dos Saldos Negativos de IRPJ e CSLL supracitados, apurados para o mesmo ano de 2008 (à luz da impossibilidade de eventual cobrança em duplicidade), deve ser travada quando da análise da liquidez e certeza destes Saldos Negativos apurados para o AC de 2008, à luz de sua eventual utilização, e não quando da análise do direito creditório objeto do presente feito que se limita, repita-se, à liquidez e certeza do Saldo Negativo da CSLL do ano-calendário de 2006.

30. Note-se que não há que se cogitar de tal duplicidade caso os referidos Saldos Negativos referentes ao AC 2008 restem não glosados e, assim, a discussão acerca do tema deve ser travada quando da análise da liquidez e certeza destes últimos Saldos Negativos, ou seja, no feito onde se discute a compensação (ou restituição) abrangendo os SNs do AC 2008 como direito creditório.

31. A própria jurisprudência colacionada pelo contribuinte oriunda da CSRF sustenta tal posicionamento, uma vez que, em todos os casos ali citados, note-se. se está a comparar a cobrança de estimativas à luz do resultado apurado no ajuste naquele mesmo ano-calendário (o que, aqui, remeteria à análise dos Saldos Negativos de IRPJ e CSLL apurados para o ano-calendário de 2008, reitere-se, direitos creditórios não abrangidos pelo presente feito).

32. *Ad argumentandum tantum*, de se notar que o posicionamento atualmente prevalecente na Câmara Superior de Recursos Fiscais é no sentido de que, de forma diametralmente oposta à defendido pela Recorrente, se reconheça os Saldos Negativos de IRPJ e CSLL apurados. mantendo-os incólumes, mas com prosseguimento de cobrança dos débitos de

estimativa cuja compensação restar não homologada, tudo à luz do Parecer Normativo Cosit nº. 02, de 2018, conforme se extrai do Acórdão CSRF nº. 9101-004.828, de 04 de março de 2020, cuja ementa e resultado se reproduzem a seguir, *verbis*:

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

Ano-calendário: 2008

GLOSA DE ESTIMATIVAS. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. POSSIBILIDADE.

As estimativas compensadas, ainda que não homologadas ou pendentes de homologação, devem ser consideradas no cômputo do saldo negativo, tendo em vista o disposto no Parecer Normativo COSIT/RFB 02/2018.

33. À luz de todo o acima disposto no presente tópico, rejeito o pedido de desconstituição dos débitos de estimativa mensal objeto de cobrança com consequente redução dos Saldos Negativos, conforme pretendido pela autuada.

Quanto à conversão em diligência e pedido de perícia

34. Como corolário do posicionamento já aqui esposado, no sentido de que, em seara de DComp, o ônus da prova incumbe ao sujeito passivo (com fulcro no art. 373, I do CPC), resta completamente incabível que se cogite de qualquer suprimento à eventual insuficiência probatória para fins de comprovação da liquidez e certeza do direito creditório alegado através de conversão do presente julgamento em diligência.

35. Ou seja, no presente caso, uma vez estabelecido que é do contribuinte, em seara de compensação, o ônus probatório acerca da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, com fulcro no art. 373, I do CPC/2015 e no art. 170 do CTN, cumpriria ao manifestante trazer, necessariamente até a etapa processual de sua manifestação de inconformidade, na forma do art. 16, §4º. do Decreto nº. 70.235, de 1972, todos os elementos passíveis de serem admitidos como forma de comprovação do direito creditório em litígio, não cabendo, em nenhuma hipótese, ao Colegiado julgador, através de conversão em diligência ou retorno na marcha processual, suprir eventual ausência probatória ou sua insuficiência, no caso da parte não ter se desincumbido a contento de referido ônus.

36. Assim, quando da inexistência de produção de provas capazes de serem produzidas ou de sua produção insuficiente, em situações jurídicas como a presente, quando a lei estabelece expressamente o ônus probante a qualquer das partes (no caso da compensação, ao Contribuinte), o livre convencimento motivado do julgador não só pode como deve ser firmado no sentido de atribuir os consectários legais da não comprovação à parte que não se desincumbe satisfatoriamente do ônus também legalmente estabelecido (no caso, manifestando-se pela inexistência de direito creditório e consequente não homologação da compensação que utilizou o direito creditório, não satisfatoriamente comprovado quanto à sua liquidez e certeza);

37. Ou seja, entendo que, nesta hipótese, onde se verifica comprovação falha ou inexistente pela parte a quem incumbiria tal ônus comprobatório, não se está diante de qualquer tipo de empecilho ao julgamento que justifique um retorno na marcha processual, encaminhando-se novamente o processo à autoridade preparadora ou, ainda, a realização de diligência, que resta, assim, prescindível para que se manifeste o julgador acerca do litígio, devendo-se, em tais situações, considerar o direito creditório (não suficientemente provado

quanto à sua liquidez e certeza) como direito inexistente, fulminado assim o direito subjetivo à compensação tributária que se utilizar deste montante.

38. Por fim, ainda em relação ao esforço para se desincumbir do ônus probatório que lhe foi legalmente imposto em sede de compensação, note-se que nenhum elemento de prova ou melhor detalhamento das provas anteriores foi acrescentado em sede recursal, além daqueles já apresentados em sede de impugnação, não havendo, ainda, qualquer indício de motivo de força maior que tivesse impedido o contribuinte de fazê-lo, apesar, inclusive, de sua citação recursal expressa ao art. 16, §4º., alínea *a* do Decreto nº. 70.235, de 1972.

39. Na mesma linha, quanto à solicitação de perícia deduzida e correspondentes quesitos formulados, entendo que a perícia técnico-contábil é etapa destinada ao esclarecimento de conhecimentos específicos para o deslinde do litígio, o que não se confunde, em nenhuma hipótese, com via para fins de suprimento de documentação suporte, de elementos de natureza técnica contábil e/ou de esclarecimentos, que poderiam ser produzidos pelo sujeito passivo e cujo ônus a este incumbia, e, ainda, cuja compreensão em nenhum momento foge da esfera de saber deste Colegiado julgador (tais como os elementos elencados no corpo do presente voto..

40. Tal posicionamento aqui esposado é amplamente prevalecente no âmbito deste CARF, conforme jurisprudência que abaixo se colaciona.

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. Indeferir-se o pedido de diligência ou perícia, cujo objetivo é instruir o processo com as provas que o recorrente deveria produzir em sua defesa, juntamente com a peça impugnatória ou recursal, quando restar evidenciado que o mesmo poderia trazê-las aos autos, se de fato existissem. (Acórdão nº. 102-48.141, sessão de 25/01/2007)

PERÍCIA. DESNECESSIDADE. Deve ser indeferido o pedido de perícia, quando o exame de um técnico é desnecessário à solução da controvérsia, apenas circunscrita à matéria contábil e aos argumentos jurídicos ordinariamente compreendidos na esfera do saber do julgador.(Acórdão nº 102-22.937, sessão de 28/03/2007).

DILIGÊNCIA E PERÍCIA. NEGATIVA. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. É incabível a realização de diligência ou perícia para responder a quesitos de natureza legal, cujo conhecimento seja elementar ou que se refiram a prova passível de produção unilateral pelo contribuinte.(Ac. 3302-01.280, sessão de 09/11/2011, Relator José Antonio Francisco)

ASSUNTO: PERÍCIA/DILIGÊNCIA PRESCINDIBILIDADE A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados para deslinde do litígio, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos (Acórdão CSRF 107-05.810, sessão de XX.XX.XXXX, Relatora Karem Jureidini Dias).

41. Resumidamente, entendo que, no caso em questão, os elementos probatórios ausentes, necessários à comprovação de liquidez e certeza do direito creditório da autuada, estavam na esfera de sua possibilidade de produção unilateral do sujeito passivo, não se tratando, também, de elementos especializados que, caso juntados, extrapolassem o saber deste Colegiado julgador e, assim, diante do exposto, voto por negar provimento à solicitação da autuada de conversão em diligência do feito bem como à sua solicitação de perícia contábil.

42. Conclusivamente, diante do exposto, rejeitada a totalidade dos pedidos deduzidos pela Recorrente, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior