



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.901344/2010-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.911 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de outubro de 2021
Recorrente PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APRECIÇÃO PELO CARF. POSSIBILIDADE

Embora tenha o contribuinte deixado de tratar em seu recurso voluntário sobre a decadência, o tema poderá ser reapreciado pelo CARF, visto tratar-se de matéria de ordem pública.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa, na forma do que dispõe o artigo 170 do CTN.

Não se desincumbindo a recorrente, mediante provas robustas, principalmente sua escrituração regular, do ônus de comprovar o direito creditório alegado, descabe o provimento do recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, não reconhecendo o direito creditório remanescente em litígio e não homologando as compensações intentadas, mantendo, pois, o quanto decidido no despacho decisório e na decisão *a quo*.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Jandir José Dalle Lucca, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela contribuinte acima em face de decisão exarada pela 6ª Turma da DRJ/FNS, sessão de 15 de dezembro de 2017 (fls. 177/181 – numeração digital) que alterou parcialmente o entendimento da DERAT/SÃO PAULO/SP expresso no Despacho Decisório de 22/01/2010 – nº de rastreamento 855640190 (fls. 10) e Anexos (fls. 11/14) que deferiu parte (R\$ 969.259,23) do direito creditório buscado pela interessada no PER/DCOMP nº 38907.34339.250505.1.3.02-2445 (R\$ 2.541.267,97).

O DD está assim formatado (fls. 10):

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		DERAT SÃO PAULO		DESPACHO DECISÓRIO			
				Nº de Rastreamento: 855640190			
				DATA DE EMISSÃO: 22/01/2010			
1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO							
CPF/CNPJ	NOME/NOME EMPRESARIAL						
86.547.619/0001-36	PERDIGAO AGROINDUSTRIAL S/A						
2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP							
PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO				
38907.34339.250505.1.3.02-2445	3o. trimestre de 2003 - 01/07/2003 a 30/09/2003	Saldo Negativo de IRPJ	10880-901.344/2010-11				
3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL							
Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:							
PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP							
PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	2.541.267,97	0,00	0,00	0,00	0,00	2.541.267,97
CONFIRMADAS	0,00	969.259,23	0,00	0,00	0,00	0,00	969.259,23
Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 2.541.267,97 Valor na DIPJ: R\$ 2.541.267,97							
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 2.541.267,97							
IRPJ devido: R\$ 0,00							
Valor do saldo negativo disponível: (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.							
Valor do saldo negativo disponível: R\$ 969.259,23							
O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 10912.36838.270505.1.3.02-8742							
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 29/01/2010.							
PRINCIPAL	MULTA	JUROS					
1.981.202,62	396.240,52	1.153.456,16					

Com as seguintes razões de decidir:

“Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP:

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	2.541.267,97	0,00	0,00	0,00	0,00	2.541.267,97
CONFIRMADAS	0,00	969.259,23	0,00	0,00	0,00	0,00	969.259,23

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 2.541.267,97 Valor na DIP: R\$ 2.541.267,97.

Somatório das parcelas decomposição do crédito na DIPJ: R\$ 2.541.267,97.

IRPJ devido: R\$ 0,00

Valor do saldo negativo disponível» (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIP) e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 969.259,23.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 18912.38838.270505.1.3.02-8742”.

Insatisfeita, a contribuinte acostou manifestação de inconformidade (fls. 15/19) alegando:

1. que os CNPJ constantes da lista de créditos como não confirmados ou confirmados parcialmente referem-se a instituições de Serviços Financeiros que promoveram as retenções do imposto, mas, provavelmente, não inseriram tais informações em suas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF;
2. dado este quadro, aduz que, para dirimir as inconsistências do sistema e comprovar as retenções de Imposto de Renda apresentará os extratos e outros documentos equivalentes, mas que, em vista das dificuldades de resgatar todos os comprovantes em seus arquivos, pugna, desde logo, pela apresentação *a posteriori* dos documentos que por ventura ainda não tenham sido localizados, tendo em vista o entendimento firmado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais no que diz respeito à verdade material;
3. finalmente, em face do exposto, requer que se reconheça e confirme o crédito de imposto de renda retido à luz dos documentos trazidos aos autos, deferindo-se, por conseguinte, a homologação das compensações declaradas vinculadas ao presente processo.

Subindo os autos à apreciação da DRJ/FNS, assim entendeu o voto condutor do Acórdão (fls. 179/181):

“No caso dos autos, à vista dos documentos apresentados pela impugnante, verifica-se que os únicos documentos concernentes a fonte pagadoras de rendimentos constantes da lista cuja retenção do imposto de renda não foi confirmada pela autoridade administrativa a quo, foram juntados às fls. 52 e 172 do processo.

O primeiro deles trata-se do comprovante de retenção de IRRF emitido pelo Banco do Estado de Santa Catarina S/A (BESC - CNPJ n.º 00.832.018/0001-50) colacionado à fl. 52, e que comprova ter a impugnante sofrido retenção do imposto renda sobre rendimentos de renda fixa no montante de R\$ 227,61, ao longo do ano-calendário de 2003, conforme abaixo reproduzido:

(...)

O total do imposto retido é até superior ao valor do crédito declarado pela impugnante a esse título, no montante de **R\$ 41,64**.

O segundo documento trata-se do comprovante de retenção de IRRF emitido pelo Banco Modal (CNPJ n.º 30.723.886/0001-62) em 02/07/2003 (fl. 172), conforme abaixo reproduzido:

(...)

Como se vê, referido documento comprova ter a impugnante sofrido, em junho de 2003, a retenção do imposto de renda por ocasião do resgate de aplicações de renda fixa (código 3426) em Notas do Banco Central Especiais (NBC-E), retenção esta que montou à quantia total de **R\$ 549.202,02**, não obstante a requerente tenha declarado crédito a esse título no montante de R\$ 1.571.847,78.

No ponto é bem de ver que o motivo que ensejou a homologação parcial da compensação declarada pela impugnante foi unicamente a falta de comprovação da retenção do imposto de renda na fonte, em razão de que entendo que deve ser reconhecido o direito creditório referente aos valores declarados cuja comprovação foi efetuada pela impugnante em sede da presente manifestação de inconformidade, consoante o seguinte quadro demonstrativo (expresso em reais):

Fonte Pagadora	Código	Valor Declarado	Valor Comprovado
00.832.018/0001-50	3426	41,64	41,64
30.723.886/0001-62	3426	1.571.847,78	549.202,02
Total			549.243,66

Efeitos da Decisão

Retenções de IR Comprovadas

Despacho Decisório	969.259,23
Manifestação de Inconformidade	549.243,66
Total de Crédito Comprovado	1.518.502,89

Direito Creditório

Crédito Declarado	2.541.267,97
Crédito Reconhecido	1.518.502,89
Crédito Não Reconhecido	1.022.765,08

Em face do exposto, **VOTO PELA PROCEDÊNCIA EM PARTE** da manifestação de inconformidade, reconhecendo o direito creditório complementar, consistente no montante de **R\$ 549.243,66**”.

Decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. SALDOS NEGATIVOS DE IRPJ. COMPROVAÇÃO DE RETENÇÃO DO IR NA FONTE.

Dado que o motivo que ensejou a homologação parcial da compensação declarada pela interessada foi unicamente a falta de comprovação da retenção do imposto de renda na fonte, deve ser reconhecido o direito creditório referente aos valores declarados cuja comprovação foi efetuada pela interessada em sede da manifestação de inconformidade.

*Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte
Direito Creditório Reconhecido em Parte*

Discordando do r. *decisum*, a contribuinte acostou recurso voluntário (fls. 237/248) no qual rebateu a decisão da DRJ no que lhe foi desfavorável e, acrescentou:

- a) inovando nos argumentos, suscitou, em preliminares, “decadência” para a Autoridade Tributária proceder a revisão no saldo negativo apurado no ano-calendário/2003 – exercício/2004. Para tanto, observou tratar-se de matéria de ordem pública, por isso permitida tal inovação;
- b) no mérito, reafirmou a correção de seu procedimento e o fato de não poder ser penalizada se as fontes pagadoras não cumprem com suas obrigações fiscais. Literalmente assentou (RV – fls. 248):

Todavia, não pode a Recorrente ser penalizada pela ausência de cumprimento de obrigação acessória que deveria ter sido realizada pelas instituições de serviços financeiros.

- c) na sequência, assentou que deveria o Fisco intimar os omissos para apresentar tais documentos (RV – *ibidem*):

No presente caso, na busca da verdade material, deveria ser determinada a intimação das instituições financeiras para que prestem esclarecimentos no que tange a retenção do IRRF cuja compensação é pretendida pela Recorrente.

A ausência de informação/documentos no presente caso não pode ser imputada à Recorrente, que cumpriu com exatidão seus deveres, declarando valores que foram efetivamente retidos pelas fontes pagadoras.

- d) finaliza requerendo a reforma da decisão recorrida e o reconhecimento integral do direito creditório pleiteado.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência do acórdão recorrido em 19/06/2018 – fls. 294 – protocolização do RV em 27/06/2018 – fls. 295), a representação da recorrente está corretamente formalizada (fls. 249/289) e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

PRELIMINAR

Há preliminar de decadência a ser enfrentada.

Embora somente suscitada em grau recursal, cabe sua apreciação em razão de se tratar de matéria de ordem pública.

Alega a recorrente ter decorrido o fluxo temporal para que a Autoridade Tributária procedesse à revisão no saldo negativo apurado no ano-calendário/2003 – exercício/2004, por isso, decaído o direito do Fisco realizar o procedimento.

Certamente pelega em equívoco a recorrente.

Preliminarmente, é curial se entenda que, nos casos de restituição/compensação, **como não se está diante de lançamento de ofício**, procedimento tratado no artigo 142, do CTN, não há nenhum sentido em suscitar a aplicação do artigo 150, § 4º, do Código (como fez a recorrente), ou mesmo o art. 173, I, do mesmo diploma legal.

Na verdade, ao revés, cuidando os autos de pedido de restituição/compensação, o que se tem é que a Fazenda Pública tem o poder/dever de verificar a existência de **crédito líquido e certo** do contribuinte e se manifestar antes do prazo previsto no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, posto **não se estar falando em constituição de crédito tributário, via lançamento**, mas apuração de eventual indébito de IRPJ/CSLL/PIS ou COFINS que a recorrente intenta aproveitar, através restituição, ou compensar com outros débitos que possua junto ao Poder Público Federal.

Com efeito, uma coisa é dizer que o Fisco não poderia, depois de ultrapassado o prazo decadencial, constituir crédito tributário, lançando eventual diferença de tributo recolhido a menor.

Outra coisa completamente diferente é dizer que, na aferição do montante do indébito, o Fisco, no prazo que tem para homologar o pedido de compensação, não possa apurar a liquidez e certeza do crédito apontado pelo contribuinte.

Isso porque, como se trata de Declaração de Compensação, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao contribuinte comprovar seu direito líquido e certo. Dentro do prazo para

homologação determinado no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, não há que se falar em decadência do direito de se aferir o pleito de compensação, que exige o cumprimento dos requisitos de liquidez e certeza do crédito informado, não sendo lógico ou lícito concluir que a autoridade fiscal deva aprovar valores apontados pela contribuinte e decidir pela homologação da compensação, sem a verificação prévia da liquidez e certeza do indébito tributário que lhe dá suporte.

Sobre o tema, é farta a jurisprudência administrativa:

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. (Acórdão nº 103-23579, sessão de 18/09/2008)

Nesse sentido, a norma específica que versa sobre Dcomp não deixa dúvidas quanto à limitação da homologação tácita somente às compensações, e não ao crédito em si. Assim, **é dever da autoridade**, ao analisar os valores informados em Dcomp para fins de decisão de homologação ou não da compensação, **investigar a exatidão do crédito apurado pelo sujeito passivo**.

Em inquestionável dizer, nada impede que o Fisco perscrute, a qualquer tempo, os elementos formadores de um crédito reclamado por um contribuinte. O limite temporal está fixado no prazo para o contribuinte pleitear seu direito de repetição e posterior compensação, prazo esse de que dispõe o Fisco para homologar (ou não) a correspondente declaração. **Desde que dentro deste prazo, o Fisco pode exigir a comprovação dos elementos formadores do crédito indicado.**

Em suma, os prazos a que aludem os artigos 150, § 4º e 173, I, do CTN e o artigo 74, § 5º, da Lei nº 9.430, são prazos independentes e que não se comunicam, mesmo nas situações em que o Fisco realiza a correta apuração do lucro real (IRPJ) ou das bases de cálculo da CSLL, PIS e COFINS para fins de verificação do direito creditório requerido.

Doutrinariamente, oportuno transcrever excerto de artigo científico, retirado da lição de Leandro Paulsen (*in* Direito Tributário, CONSTITUIÇÃO E CÓDIGO TRIBUTÁRIO à luz da doutrina e da jurisprudência. 12. ed., Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2010. pg. 1161): “... a homologação da compensação regulada pelo artigo 74 da Lei nº 9.430/96 constitui procedimento análogo ao da homologação do lançamento, prevista no artigo 150 do Código Tributário Nacional, **com a única diferença** de que, enquanto na homologação do lançamento a autoridade administrativa deve apenas verificar se é exato o débito calculado pelo contribuinte, na homologação da compensação a autoridade deve também verificar se é exato o crédito apurado pelo sujeito passivo”. (TROIANELLI, Gabriel Lacerda. Compensação tributária: homologação do procedimento e o dever de investigar. RDDT 165/26, jun/09 – destaque acrescido).

Na jurisprudência do CARF, o minucioso e sólido voto do Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé, tratando do tema:

“Quando se trata de compensação, não se está a tratar de lançamento, e tampouco é o crédito tributário o foco. Ao contrário, o foco é o crédito que venha a ser alegado pelo sujeito passivo, sendo certo, portanto, que é a este

que cabe fazer a prova do seu direito, consoante a regra basilar extraída do Código de Processo Civil, artigo 333, inciso I. Assim, o prazo decadencial apropriado à espécie a ser considerado é, antes de mais nada, o do artigo 168 do CTN, que versa sobre o direito do sujeito passivo de pleitear a restituição do tributo pago a maior ou indevidamente.

Uma vez formalizada em tempo hábil a compensação, deve o sujeito passivo ter instrumentos hábeis a comprovar a regularidade do direito invocado, cabendo ao Fisco verificar a consistência das informações necessárias ao procedimento de homologação da compensação. Aliás, o artigo 170 do CTN é expresso ao atribuir à lei o poder de autorizar a compensação tão somente com créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda pública, e sob as condições e garantias que a própria lei vier a estipular.

Assim, é somente a partir da formalização da compensação que há sentido em se falar em prazo para que a autoridade administrativa se pronuncie acerca do direito alegado. Neste sentido, cumpre observar que o art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.833/03, veio a suprir lacuna antes existente na legislação, no sentido de que não havia um prazo estabelecido em lei para a análise do pleito. E o prazo que foi estabelecido pela lei para a homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação (art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96)” (Acórdão nº 1102-00.432, Sessão de 25/05/11).

E consolidadamente na Câmara Superior de Recursos Fiscais:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRAZO LEGAL PARA A VERIFICAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DOS CRÉDITOS ENVOLVIDOS. DECADÊNCIA CONTRA O FISCO. INOCORRÊNCIA.

O §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 confere o prazo de "5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação" para a Receita Federal verificar a certeza e a liquidez do direito creditório utilizado pelo contribuinte para quitar débitos próprios, mediante compensação. O entendimento que pretende aplicar os prazos previstos no art. 150, §4º, ou no art. 173, ambos do CTN, para fins de reconhecer direito creditório e homologar compensação tributária, torna absolutamente inútil a regra estabelecida no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, fazendo letra morta do referido prazo legal. A verificação da certeza e liquidez do direito creditório reivindicado pela contribuinte, e a negativa da compensação em razão do não reconhecimento desse direito são plenamente possíveis dentro do referido prazo legal. (Ac. 9101-003.708 – Sessão de 09/08/2018 - Relator Rafael Vidal de Araújo).

Nesse tom, absolutamente improcedentes os argumentos presentes no recurso voluntário (fls. 246) de que “há de ser reconhecida a operação da decadência do direito do Fisco rever o procedimento realizado pela Recorrente em relação à composição do saldo negativo do IRPJ do ano calendário 2003, haja vista o transcurso do prazo de mais cinco anos legalmente previsto para tal procedimento fiscalizatório”, posto que a contagem temporal a que se sujeita o procedimento é a do artigo 74, § 5º, da Lei nº 9.430/1996, ou seja, cinco anos, a contar **da data da entrega da declaração de compensação.**

Então, como o período objeto da análise é o ano-calendário de 2003, a protocolização do pedido de restituição por parte da recorrente deu-se em 25/05/2005 (PER/DCOMP n.º 38907.34339.250505.1.3.02-2445 – fls. 2/9) e o Despacho Decisório foi exarado em 22/01/2010 (fls. 10), com ciência da contribuinte em 03/02/2010 (fls. 13), não há que se falar em decadência.

Rejeito, pois, a decadência suscitada.

MÉRITO

Quanto aos aspectos meritórios, tem-se o seguinte resumo dos fatos:

- a) a recorrente protocolizou o PER/DCOMP n.º 38907.34339.250505.1.3.02-2445 (fls. 2/9) visando repetir-se, via compensação, de débitos decorrentes da apuração de saldo negativo de Imposto de Renda no 3º Trimestre/2003, no montante de R\$ 2.541.267,97. Conforme alocação da MI (fls. 16), “em sua composição houve retenções de Imposto de Renda na Fonte no montante de R\$ 2.541.267,97 e por isso a Requerente manteve o direito de utilizar estes créditos para quitar outros débitos pendentes perante a Secretaria da Receita Federal”.
- b) valor retratado no PER/DCOMP citado (fls. 3):

Forma de Apuração: Trimestral	Período de Apuração: 3º Trimestre / 2003
Data Inicial do Período:	Data Final do Período:
Valor do Saldo Negativo :	2.541.267,97
Crédito Original na Data da Transmissão:	2.541.267,97

- c) e no Despacho Decisório (fls. 10):

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	2.541.267,97	0,00	0,00	0,00	0,00	2.541.267,97
CONFIRMADAS	0,00	969.259,23	0,00	0,00	0,00	0,00	969.259,23

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 2.541.267,97. Valor na DITP: R\$ 2.541.267,97

- d) na análise inicial feita pela DERAT/SP, foram confirmados retenções na fonte no importe de R\$ 969.259,23 (fls. 11/12):

Análise das Parcelas de Crédito		
Imposto de Renda Retido na Fonte		
Parcelas Confirmadas		
CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor Confirmado
02.998.773/0001-34	6800	613.575,93
04.061.413/0001-37	3426	57,54
04.061.480/0001-51	3426	37.752,06
29.650.082/0001-00	6800	155.824,75
59.588.111/0001-03	3426	131.109,02
60.701.190/0001-04	6800	8.592,36
60.746.948/0001-12	3426	22.345,54
Total		969.257,20

Parcelas Confirmadas Parcialmente

Pagadora	Receita	
00.394.429/0020-73	6256	0,00
00.832.018/0001-50	3426	0,00
02.474.103/0001-19	5706	2,03
20.730.099/0001-94	5706	0,00
30.723.886/0001-62	3426	0,00
60.701.190/0001-04	3426	0,00
Total		2,03

Total Confirmado de Imposto de Renda Retido na Fonte: R\$ 969.259,23

- e) analisando a documentação acostada à manifestação de inconformidade, a decisão *a quo* reconheceu, adicionalmente, o valor de R\$ 549.243,66, conforme excerto do voto condutor (fls. 179/181):

“No caso dos autos, à vista dos documentos apresentados pela impugnante, verifica-se que os únicos documentos concernentes a fonte pagadoras de rendimentos constantes da lista cuja retenção do imposto de renda não foi confirmada pela autoridade administrativa a quo, foram juntados às fls. 52 e 172 do processo.

O primeiro deles trata-se do comprovante de retenção de IRRF emitido pelo Banco do Estado de Santa Catarina S/A (BESC - CNPJ n.º 00.832.018/0001-50) colacionado à fl. 52, e que comprova ter a impugnante sofrido retenção do imposto renda sobre rendimentos de renda fixa no montante de R\$ 227,61, ao longo do ano-calendário de 2003, conforme abaixo reproduzido:

(...)

*O total do imposto retido é até superior ao valor do crédito declarado pela impugnante a esse título, no montante de **R\$ 41,64**.*

O segundo documento trata-se do comprovante de retenção de IRRF emitido pelo Banco Modal (CNPJ n.º 30.723.886/0001-62) em 02/07/2003 (fl. 172), conforme abaixo reproduzido:

(...)

*Como se vê, referido documento comprova ter a impugnante sofrido, em junho de 2003, a retenção do imposto de renda por ocasião do resgate de aplicações de renda fixa (código 3426) em Notas do Banco Central Especiais (NBC-E), retenção esta que montou à quantia total de **R\$ 549.202,02**, não obstante a requerente tenha declarado crédito a esse título no montante de R\$ 1.571.847,78.*

No ponto é bem de ver que o motivo que ensejou a homologação parcial da compensação declarada pela impugnante foi unicamente a falta de comprovação da retenção do imposto de renda na fonte, em razão de que entendo que deve ser reconhecido o direito creditório referente aos valores declarados cuja comprovação foi

efetuada pela impugnante em sede da presente manifestação de inconformidade, consoante o seguinte quadro demonstrativo (expresso em reais)”:

Fonte Pagadora	Código	Valor Declarado	Valor Comprovado
00.832.018/0001-50	3426	41,64	41,64
30.723.886/0001-62	3426	1.571.847,78	549.202,02
Total			549.243,66

- f) com isso, o valor remanescente ainda em discussão neste Colegiado de 2º Grau passou a ser R\$ 1.022.765,08, conforme abaixo reproduzido (Ac. DRJ – fls. 181):

Efeitos da Decisão	
Retenções de IR Comprovadas	
Despacho Decisório	969.259,23
Manifestação de Inconformidade	549.243,66
Total de Crédito Comprovado	1.518.502,89
Direito Creditório	
Crédito Declarado	2.541.267,97
Crédito Reconhecido	1.518.502,89
Crédito Não Reconhecido	1.022.765,08

Então, delimitada a refrega, resta verificar se os argumentos expendidos pela defesa e os documentos comprobatórios trazidos em sede de recurso voluntário permitem validar as retenções de fonte das quais a recorrente busca repetir-se.

Para tanto, aduz a defesa a respeito das “provas”, reconhecendo **explicitamente** não as ter trazido (RV - fls. 247):

Ocorre que, conforme exposto desde a instância ordinária de julgamento, as fontes pagadoras, cujos comprovantes de retenção não foram identificados pela Administração Fazendária, se referem a instituições de serviços financeiros que promoveram as retenções do imposto, mas provavelmente, não inseriram tais informações em suas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF.

Por essa razão, o Sistema da Secretaria da Receita Federal não reconheceu o crédito, gerando por consequência a não homologação das compensações realizadas pela Recorrente.

A partir das considerações postas, cumpre esclarecer que, pela obviedade, não se pretende negar ser incumbência da Recorrente a demonstração das elementares constitutivas de seu direito de crédito, mediante documentação contábil e fiscal que retrate a origem dos créditos e a pertinência da respectiva utilização.

Para, no parágrafo seguinte, tentar se eximir de tal obrigatoriedade, imputando às fontes pagadoras tal dever (RV - fls. 248):

Todavia, não pode a Recorrente ser penalizada pela ausência de cumprimento de obrigação acessória que deveria ter sido realizada pelas instituições de serviços financeiros.

E, sequencialmente, clamando pela aplicação do princípio da verdade material, buscar transferir o ônus probatório ao ente tributante, no caso, a Receita Federal (RV - idem):

No presente caso, na busca da verdade material, deveria ser determinada a intimação das instituições financeiras para que prestem esclarecimentos no que tange a retenção do IRRF cuja compensação é pretendida pela Recorrente.

Finalizando suas argumentações no mesmo tom e rumo (RV – ibidem):

A ausência de informação/documentos no presente caso não pode ser imputada à Recorrente, que cumpriu com exatidão seus deveres, declarando valores que foram efetivamente retidos pelas fontes pagadoras.

Requerendo, por fim (RV – ibidem):

Diante dessas razões, requer a Recorrente a reforma do v. Acórdão recorrido, no sentido de reconhecer o crédito almejado pela Recorrente, homologando a integralidade das compensações realizadas, ainda que para tanto seja necessária a intimação das fontes pagadoras para prestarem esclarecimentos/documentos.

Data vênua, do mesmo modo que se equivocou a recorrente no tópico em que suscitou a ocorrência de decadência, aqui igualmente milita em claro erro.

Sabidamente, o princípio nominado de “busca da verdade material” norteia o processo administrativo-fiscal e cabe aos julgadores levá-lo em conta ao prolatar suas decisões.

Todavia, não menos sabido, essa “busca” é uma via de mão dupla, isto é, para que tal princípio seja obedecido há necessidade do cumprimento de requisitos mínimos pelas partes, dentre eles, no caso da recorrente, a juntada de elementos probatórios que possibilitem aferir a efetividade da causa de pedir¹.

¹ “O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal”. - **Hely Lopes Mirelles** - *Direito Administrativo Brasileiro*, São Paulo, RT, 16ª edição, 1991, Pág. 581.

“No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador. Por isso no processo fiscal o julgador tem mais liberdade do que o juiz”. - **Antonio da Silva Cabral** (in *Processo Administrativo Fiscal* – SP – Saraiva – 1993 - pg. 75):

Então, ainda lançando mão do pensamento esposado por Demetrius Nichele Macei², em tudo aqui aplicável e que incisivamente pontua: “na esfera administrativa (...), a segunda instância é tão atuante quanto a primeira, no que se refere à busca da verdade, **admitindo provas e até em alguns casos a intervenção de terceiros na fase recursal para auxiliar na elucidação dos fatos**” (negrito acrescido), há que se reconhecer a possibilidade de a contribuinte buscar repetir-se de indébitos, mesmo que as **PROVAS** venham aos autos apenas em grau recursal de 2º Piso.

Porém – e aqui repousa o cerne da questão presente nos autos – estas PROVAS não vieram.

Ora, no caso concreto, sem necessidade de maiores digressões, **a comprovação de retenção na fonte exige prova documental** da ocorrência (o que hoje pode ser feita não apenas com os denominados “informes de rendimentos”, mas, mediante quaisquer outros meios de que disponha o interessado e acoste às suas peças recursais), conforme expressamente prevê a Súmula CARF nº 143:

Súmula CARF 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.

Em claro dizer, se não dispunha dos “informes de rendimentos” (como alegou no RV), trouxesse a recorrente “outros documentos” que pudesse validar seu pedido.

E tempo para isso não lhe faltou (o processo é de 2010, a Súmula acima é de 2020, e este julgamento faz-se no final de 2021).

Não o fez, limitando-se a argumentar sobre a omissão das fontes pagadoras em fornecer os comprovantes de retenção.

² A Verdade Material no Direito Tributário – Malheiros – SP – 03-2013 – pg. 165 - o Autor é Professor de Direito Tributário e Conselheiro junto à Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF – 1ª Seção.

Ainda segundo o mesmo autor e obra (pg.53) “a matéria tributária em si, independentemente do âmbito em que a lide entre contribuinte e Fisco seja travada, (...) já é suficiente para que o princípio adotado seja o da busca pela verdade material em todos os casos”.

Igualmente Celso Antonio Bandeira de Mello, recorrendo às lições de Hector Jorge Escola: “no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte ou pelas partes, a Administração deve sempre buscar a verdade substancial” (in Curso de Direito Administrativo – 29ª Ed. SP – Malheiros – 2012 – pg. 512).

Linha em consonância com a jurisprudência da Corte Administrativa Tributária Federal: “A não apreciação de provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal, antes da decisão final administrativa, fere o princípio da instrumentalidade processual prevista no CPC e a busca da verdade material, que norteia o contencioso administrativo tributário. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação” (Ac. 103-18789 – 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes).

Nessa toada, em tudo aplicável o clássico brocardo jurídico “*allegare nihil, et allegatum non probare paria sunt*”, ou, em vernáculo, “*alegar e não provar o alegado importa nada alegar*”.

Mas, muito mais que isso, foi mais longe a recorrente ao tentar impingir à Autoridade Tributária o dever de intimar os omissos a cumprir tal “obrigação de fazer” e compor, assim, o rol probatório que a interessada deveria ter providenciado.

Ora, bom não esquecer, está em análise pleito da contribuinte visando repetir-se de indébito, ou seja, ELA é a autora nos autos, o que lhe impõe o ônus de provar o quanto alegado (artigo 373, I, do CPC/2015³), e, na seara administrativa, artigo 36, da Lei nº 9.784/1999⁴, artigo 16, III, do Decreto nº 70.235/1972⁵ e artigo 28, do Decreto nº 7.574/2011⁶.

No caso tratado, a compulsação dos autos **não aponta para uma única prova sequer** que a recorrente tenha trazido para embasar seu pleito.

Ao contrário, exceto documentos já presentes nos autos e cujos valores tiveram seu reconhecimento deferido pelo Despacho Decisório e pela decisão *a quo*, nenhum outro existe a dar suporte ao pleito.

Nesse cenário, não se olvide, só se permite compensação de débitos com a utilização de créditos dotados de liquidez e certeza (art. 170, do CTN):

*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.** ([Vide Decreto nº 7.212, de 2010](#))*

E valores incomprovados **não possuem** estes requisitos!

³ Art. 373. O ônus da prova incumbe:
I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

⁴ 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.

⁵ Art. 16. A impugnação mencionará:
(...)
III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; ([Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993](#))

⁶ Art. 28. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e sem prejuízo do disposto no art. 29 ([Lei nº 9.784, de 1999, art. 36](#)).

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. (Acórdão nº 103-23579, sessão de 18/09/2008)

Entendimento perfilado com o do STJ:

RECURSO ESPECIAL Nº 924.550 - SC (2007/0027655-4)

RELATOR : MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : BERENICE FERREIRA LAMB E OUTROS
RECORRIDO : ELECTRO AÇO ALTONA S/A
ADVOGADA : DANIELLE PELICOLI SARTORI E OUTROS

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. OFENSA AO ART. 535 DO CPC. NÃO CONFIGURADA. TRIBUTÁRIO. RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. AUSÊNCIA DE PROVA DOS RECOLHIMENTOS. INVIABILIDADE.

1. Não viola o art. 535 do CPC, nem importa negativa de prestação jurisdicional, o acórdão que, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos trazidos pelo vencido, adotou, entretanto, fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia posta.

2. 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.

3. Recurso especial a que se dá provimento.

VOTO**O EXMO. SR. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI (Relator):**

1. Não viola o art. 535 do CPC, nem importa negativa de prestação jurisdicional, o acórdão que, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos trazidos pelo vencido, adotou, entretanto, fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia posta (RESP 172.329/SP, 1ª S., Min. Francisco Peçanha Martins, DJ de 09/12/2003; AGA 512.437/RJ, 1ª T., Min. José Delgado, DJ de 15/12/2003; AGA 476.561/RJ, 2ª T., Min. João Otávio de Noronha, DJ de 17/11/2003; RESP 250.748/RJ, 6ª T., Min. Fernando Gonçalves, DJ de 23/04/2001). No caso dos autos, o acórdão recorrido emitiu juízo acerca das questões que eram necessárias para o deslinde da controvérsia, de modo que a alegação de omissão do acórdão reflete mero inconformismo com os termos da decisão, não restando caracterizado o vício apontado.

2. O pressuposto fático do direito de compensar é a existência do indébito. Sem indébito (que é o crédito do contribuinte contra o Fisco) não há restituição possível e nem, conseqüentemente, qualquer direito a compensar. A ação judicial, sem essa prova, versaria sobre um direito em tese e redundaria em sentença de caráter normativo ou com natureza de sentença condicional (subordinaria a existência do direito à futura prova da ocorrência de um fato).

No caso dos autos, a demandante não logrou êxito em comprovar o recolhimento efetivo do tributo que pretende compensar. Ausente portanto tal prova, não há como se reconhecer tal direito.

Assim, não trazendo a recorrente no recurso voluntário qualquer elemento novo nem prova de suas alegações, a decisão de 1º Piso fica solidificada, pelo que voto por

NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, **não reconhecendo o direito creditório remanescente em litígio (R\$ 1.022.765,08) e não homologando as compensações intentadas**, mantendo, pois, o quanto decidido no Despacho Decisório e na decisão *a quo*.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone