



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10880.909396/2013-71
Recurso Voluntário
Acórdão n° **1001-002.764 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 10 de novembro de 2022
Recorrente WA INFORMATICA CONSULTORIA E COMERCIALIZAÇÃO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

SALDO NEGATIVO DE IRPJ - COMPENSAÇÃO NÃO COMPROVADA

A certeza e a liquidez do crédito tributário são condições *sine qua non* para a Fazenda autorizar a sua compensação. Incumbe ao requerente o ônus da prova do seu direito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Votou pelas conclusões o Conselheiro Fernando Beltcher da Silva.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva (Presidente), José Roberto Adelino da Silva e Sidnei de Sousa Pereira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão n° 03-89.962 da 4ª Turma da DRJ/BSB que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, apresentada, pela ora recorrente, contra o Despacho Decisório, que homologou parcialmente a compensação declarada através de PER/DCOMP n° 40622.17771.210808.1.7.02-6015, face à não comprovação de retenções na fonte.

Em sua Manifestação de Inconformidade – MI, a ora recorrente alegou basicamente:

Cientificado dessa decisão, bem como da cobrança dos débitos confessados na DCOMP, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, acrescida de documentação anexa, onde alega, em síntese, a existência do crédito pleiteado, conforme razões de fls. 27/29

Informa que no 3º Trimestre de 2000 apurou Saldo negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ na importância de R\$ 42.204,17.

Esclarece que as retenções efetuadas pelos clientes têm um controle rigoroso, conforme demonstrativo (Anexo 02), extraído de nosso sistema da contabilidade, específico para controle do IRRF e sua comprovação.

Assim, entendendo demonstrados os fundamentos que asseguram o direito do seu pleito, requer a reconsideração do despacho decisório, a fim de determinar a homologação da compensação efetuada pela empresa.

A DRJ assim decidiu:

Nos termos do art. 156, II, do Código Tributário nacional (CTN), a compensação tributária é uma modalidade de extinção do crédito tributário, mediante a qual se promove o encontro de duas relações jurídicas: (i) a relação jurídica de indébito tributário, na qual o contribuinte tem o direito de exigir, e o Estado tem o dever de restituir determinada quantia ao contribuinte; e (ii) a relação jurídica tributária, na qual o Estado tem o direito de exigir, e o contribuinte o dever de recolher determinada quantia aos cofres públicos (crédito tributário).

O art. 170 do CTN, por seu turno, dispõe que “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”.

Portanto, o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento a maior de tributo.

A fim de comprovar a certeza e liquidez do crédito, a interessada deve instruir sua manifestação de inconformidade com documentos que respaldem suas afirmações, considerando o disposto nos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, verbis:

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

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Faz prova a favor do sujeito passivo a escrituração mantida com observância das disposições legais, contudo deve estar embasada em documentos hábeis, segundo sua natureza, no caso, o contribuinte deveria fundamentar seus lançamentos contábeis com o comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora. Veja-se o Decreto 7.574/2011, artigos 26 a 27, transcrito a seguir:

Art.26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º)

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei no 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

Art.27. O disposto no parágrafo único do art. 26 não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao sujeito passivo o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei no 1.598, de 1977, art. 9º, § 3º).

Afirma que o ônus da prova recai sobre o contribuinte, nos termos do art. 373, do Código de Processo Civil – CPC. Assevera que a comprovação se dá através do comprovante anual de retenção ou, alternativamente, cópia do Darf contendo a base de cálculo correspondente ao fornecimento de bens ou prestação de serviços cita como base os art. 942 e 943 do Regulamento do Imposto de Renda –RIR/99.

Discorre sobre a forma de apuração do saldo negativo do imposto para concluir que:

O crédito do Saldo Negativo pode surgir nas empresas tributadas pelo Lucro Real ou pelo Lucro Presumido e é apurado mediante a comparação das antecipações efetuadas e o imposto ou contribuição devidos calculados ao final do período.

No preenchimento de uma Declaração de Compensação-DCOMP com suposto crédito de Saldo Negativo de IRPJ ou CSLL devem ser informadas todas as antecipações efetuadas, tais como imposto de renda pago no exterior, imposto de renda ou contribuição social retido na fonte, pagamentos por estimativa, pagamento de imposto de renda sobre renda variável, estimativas compensadas e estimativa parceladas.

Na análise do presente demonstrativo, as antecipações efetuadas referem-se a “retenções na fonte”. O exame do mérito, no caso em tela, implica exame da efetividade e suficiência do alegado direito creditório para efeitos da pretendida restituição, não se limitando, portanto, à análise de consistência de declarações.

Faz-se necessário, portanto, observar o que é determinado pela legislação como instrumento hábil à comprovação das retenções dos tributos e sobre a compensação de tributos.

Como já mencionado, a apuração do IRRF passível de ser compensado ou restituído está vinculado à apresentação do comprovante de retenção emitido pela fonte ou, alternativamente, pelas informações contidas nas DIRF, entregues pelas fontes pagadoras. Em sede de impugnação a interessa junta apenas planilha própria.

Assim, uma vez não comprovada nos autos a existência de direito creditório líquido e certo do contribuinte contra a Fazenda Pública passível de compensação, deve ser mantida a decisão proferida pela autoridade administrativa.

A recorrente foi cientificada em 28/08/2020 (fl.94) e apresentou o seu recurso voluntário em 04/09/2020 (fl. 85).

Em seu Recurso Voluntário (RV), a recorrente afirma que o pedido foi feito de forma correta e com a documentação exigida. Em sede de MI foram apresentados os devidos esclarecimentos, porém, o julgador considerou que não houve a prova necessária do seu direito.

Aduz que a obrigação da prova seria do ente tributante pois:

A prova dos fatos constitutivos cabe a quem pretenda o nascimento da relação jurídica, qual seja, o ente tributante.

Ora, caberia ao ente tributante, quando da análise do PERDCOMP, fundamentar de modo completo e apontar o motivo de não ter reconhecido a diferença autuada e objeto do presente recurso e não o fez.

Essa fundamentação acerca do ônus de prova não pode ser “empurrada” a fim de afastar as explicações trazidas pela recorrente na Manifestação de Inconformidade.

Quanto a imprescindibilidade da prova, é caráter vinculado da tributação e motivação do ato administrativo de lançamento tributário.

Cita jurisprudência não vinculante e que trata de lançamento, alegando também o que dispõe o art. 9º, do Decreto 70.235/72 e mais jurisprudência não especificada.

Diante do exposto acima, o ônus cabe ao fisco, mas ele acaba sendo transferido para o contribuinte. Muitas vezes os tribunais administrativos deixam passar e aceitam os lançamentos atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que o lançamento é nulo.

É o que ocorre no presente caso, o voto julgador transfere o ônus ao contribuinte. Se a PERDCOMP não foi aceita integralmente, deverá fundamentar todos os pormenores da sua não aceitação.

Dessa forma, o ônus não é do contribuinte no presente caso, mas da Receita Federal ao ter rejeitado o pedido de compensação, fundamentando da maneira correta.

Menciona o inciso LV, ao art. 5º, da Constituição Federal quanto ao direito ao contraditório e à ampla defesa e cita doutrina. Menciona também o princípio da verdade material:

Esse princípio recomenda que, no desenvolver do processo administrativo tributário, o órgão julgante tem o dever de considerar todos os dados, registros, documentos e informes de que tenha conhecimento, mesmo que não levados pela parte no momento certo ou até produzidos por iniciativa da Administração em favor do administrado.

No presente caso, o documento apresentado pelo recorrente foi afastado, quando na verdade comprova exatamente possuir o direito creditório em questão.

Não pode a autoridade fiscal desconsiderar um documento interno do recorrente, quando legítimos, por entender que o documento a ser apresentado deve ser aquele solicitado por ela.

Cita então o art. 31, do Decreto 70.235/72 e mais doutrina, para concluir que:

Esse princípio recomenda que, no desenvolver do processo administrativo tributário, o órgão julgante tem o dever de considerar todos os dados, registros, documentos e informes de que tenha conhecimento, mesmo que não levados pela parte no momento certo ou até produzidos por iniciativa da Administração em favor do administrado.

No presente caso, o documento apresentado pelo recorrente foi afastado, quando na verdade comprova exatamente possuir o direito creditório em questão.

Não pode a autoridade fiscal desconsiderar um documento interno do recorrente, quando legítimos, por entender que o documento a ser apresentado deve ser aquele solicitado por ela.

Requer:

À vista de todo o exposto, demonstrada a legalidade e coerência do mérito recursal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de ser decidido pela validade do pedido de compensação realizado na sua íntegra.

De forma facultativa, se assim entender possível, seja determinada nova diligência para apuração do crédito passível de compensação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Roberto Adelino da Silva, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e apresenta todos os demais pressupostos de admissibilidade, previstos no Decreto 70.235/72, portanto dele eu conheço.

As alegações quanto às provas serem de obrigação do poder tributante não se justificam. O art. 9º, do Decreto 70.235/72 e mais a jurisprudência citada tratam de lançamento o que, em absoluto, não é o caso da lide. A lide trata de compensação de créditos a serem homologados ou não.

Observa-se que a DRJ deixou claro os motivos da não homologação, ou seja, não foram juntadas as provas inequívocas do direito da recorrente.

Acrescentaria que, em relação a este assunto, temos também a Súmula CARF 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.

Vê-se que a recorrente poderia ter juntado as provas de que sofreu de fato a retenção do imposto, mediante a apresentação de extratos bancários, que evidenciassem o recebimento pelo valor líquido, na ausência dos comprovantes de rendimentos/retenção citados pela DRJ.

Além disso, art. 923, como antes dito, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99 dispõe que:

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 n.º 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Já a Súmula CARF 80 assim dispõe:

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Conclui-se, assim, que a dedução do imposto está subordinada à prova inequívoca da retenção e da tributação dos rendimentos.

Em princípio, de acordo com os art. 15 e 16, do Decreto 70.235/72, as provas devem ser juntadas em sede de impugnação (MI), precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.

Entretanto, em respeito aos princípios da verdade material e do formalismo moderado, que norteiam o processo administrativo fiscal, entendo não haver óbice para a apresentação de provas em qualquer fase do processo, como se pode observar da decisão, da 1ª Câmara Superior de Recursos Fiscais, no seguinte julgado:

PROVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. APRESENTAÇÃO. POSSIBILIDADE. SEM INOVAÇÃO E DENTRO DO PRAZO LEGAL.

Da interpretação sistêmica da legislação relativa ao contencioso administrativo tributário, art. 5º, inciso LV da Lei Maior, art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo federal, e arts. 15 e 16 do PAF, evidencia-se que não há óbice para apresentação de provas em sede de recurso voluntário, desde que sejam documentos probatórios que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação, e dentro do prazo temporal de trinta dias a contar da data da ciência da decisão recorrida.

(Processo: 10880.004637/9929. Rel. ANDRE MENDES DE MOURA. Data da Sessão: 14/09/2017)

Assim, como antes dito, são aceitas as provas apresentadas e juntadas ao processo, em qualquer fase do julgamento, como a jurisprudência deste CARF tem se mostrado favorável ao respeito aos princípios da verdade material, da razoabilidade e do formalismo moderado.

Entretanto, a recorrente optou pela postura acima de não trazer as provas ao processo e sim de apenas mantê-las em sua sede, querendo inverter o ônus da prova, contrariando o art. 373, do CPC, conforme citado pela DRJ.

Nos termos do art. 373 do Código de Processo Civil - CPC o ônus da prova cabe a recorrente:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

Há que ser ressaltado que é dever da autoridade verificar a certeza e liquidez do crédito tributário, nos termos do 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.

A recorrente teve todas as oportunidades de apresentar as provas do seu direito. Documentos internos, tipo planilhas, como as apresentadas pela recorrente não são considerados documentos hábeis a comprovar retenções ou mesmo lançamentos contábeis que, naquela época, eram realizados nos livros Diário e/ou Razão.

O art. 16 do Decreto 70.235 trata das diligências e provas (conforme mencionado pela DRJ):

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)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames

desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

O inciso §1º, ao mesmo artigo, assim dispõe:

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

O art. 18, do mesmo diploma legal, dispõe que:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

Já no art. 29, ao mesmo Decreto 70.235/72, temos:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Assim, como a recorrente optou por não apresentar quaisquer provas (oficiais) do seu direito, tal como a Súmula CARF 143 admite, entendo ser desnecessária diligência.

Consequentemente, nego provimento ao Recurso Voluntário posto não ter restado provadas a certeza e liquidez do crédito tributário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Roberto Adelino da Silva