



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.914872/2017-07
ACÓRDÃO	1402-007.025 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ESSENCIS SOLUÇÕES AMBIENTAIS S/A
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2012

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 atendidos tais requisitos, descabe o provimento do pedido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a decisão recorrida.

assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macêdo Pinto e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de analisar Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima qualificada em face de decisão exarada pela 2ª Turma da DRJ06, sessão de 23 de agosto de 2022 (fls. 218/230)¹, que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade juntada (fls. 6/9), relativamente ao Despacho Decisório da DERAT SÃO PAULO - nº de rastreamento: 121519258 - data de emissão: 05/04/2017 (fls. 206) e Anexos (fls. 150/151 e 209/214), mediante o qual foi homologada parte da compensação formulada no PER/DCOMP nº 18322.28306.190713.1.7.02-5057 e não homologadas as constantes nos PER/DCOMP nºs 24318.63416.191213.1.3.02-3959 e 21638.40937.220713.1.3.02-9093 (fls. 171/205), correspondendo a saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2012.

Os valores pleiteados, deferidos, improvidos e as fundamentações do DD estão abaixo descritos (fls. 206):

 MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DERAT SÃO PAULO		DESPACHO DECISÓRIO Nº de Rastreamento: 121519258 DATA DE EMISSÃO: 05/04/2017																															
1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO																																	
CNPJ 40.263.170/0001-83	NOME EMPRESARIAL ESSENCIS SOLUCOES AMBIENTAIS S.A.																																
2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP																																	
PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO 40310.32014.190713.1.7.02-5536	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO Exercício 2013 - 01/01/2012 a 31/12/2012	TIPO DE CRÉDITO Saldo Negativo de IRPJ	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 10880-914.872/2017-07																														
3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL																																	
Analizadas 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 <table border="1"> <thead> <tr> <th>PARC.CREDITO</th> <th>IR EXTERIOR</th> <th>RETENÇÕES FONTE</th> <th>PAGAMENTOS</th> <th>ESTIM.COMP.SNPA</th> <th>ESTIM.PARCELADAS</th> <th>DEM.COMPENSAÇÕES</th> <th>SOMA PARC.CRED.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>PER/DCOMP</td> <td>0,00</td> <td>2.512.012,39</td> <td>6.855.638,02</td> <td>333.081,66</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>9.700.732,07</td> </tr> <tr> <td>CONFIRMADAS</td> <td>0,00</td> <td>1.969.953,72</td> <td>6.855.638,02</td> <td>246.590,10</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>9.072.181,84</td> </tr> </tbody> </table> Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 4.682.336,24 Valor na DIPJ: R\$ 4.682.336,24 Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 9.700.732,07 IRPJ devido: R\$ 5.018.395,83 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\$ 4.053.786,01 Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho. 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: 18322.28306.190713.1.7.02-5057 NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 24318.63416.191213.1.3.02-3959 21638.40937.220713.1.3.02-9093 Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 28/04/2017. <table border="1"> <thead> <tr> <th>PRINCIPAL</th> <th>MULTA</th> <th>JUROS</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>638.719,33</td> <td>127.743,85</td> <td>296.135,54</td> </tr> </tbody> </table>				PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.COMPENSAÇÕES	SOMA PARC.CRED.	PER/DCOMP	0,00	2.512.012,39	6.855.638,02	333.081,66	0,00	0,00	9.700.732,07	CONFIRMADAS	0,00	1.969.953,72	6.855.638,02	246.590,10	0,00	0,00	9.072.181,84	PRINCIPAL	MULTA	JUROS	638.719,33	127.743,85	296.135,54
PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.COMPENSAÇÕES	SOMA PARC.CRED.																										
PER/DCOMP	0,00	2.512.012,39	6.855.638,02	333.081,66	0,00	0,00	9.700.732,07																										
CONFIRMADAS	0,00	1.969.953,72	6.855.638,02	246.590,10	0,00	0,00	9.072.181,84																										
PRINCIPAL	MULTA	JUROS																															
638.719,33	127.743,85	296.135,54																															

Irresignada, a contribuinte acostou a MI citada (fls. 6/9) assentando, conforme bem resumido pela relatoria da decisão de 1º Piso, aqui adotada:

“Inicialmente informa a manifestante que os valores declarados para formação do crédito de Saldo Negativo referem-se às retenções na fonte do Imposto de Renda

¹A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

efetuadas por clientes no momento do pagamento de suas respectivas faturas, retenções de Imposto de Renda sobre contratos de mútuo, respectivos recolhimentos através de Darf e compensações de IRPJ efetuadas através de Per/dcomp.

Em seguida, demonstra analiticamente os valores retidos pelos clientes no pagamento das faturas à Essencis Soluções Ambientais S/A durante o ano de 2012.

Acrescenta ainda que, no ano calendário de 2012 foi firmado um contrato de mútuo entre a Essencis Soluções Ambientais S.A (mutuante) e as empresas Ecototal Sistemas de Gestão Ltda. — CNPJ: 08.147.193/0001-10 (mutuaria) e Prameq Industria e Comercio Ltda. — CNPJ:55.091.698/0001-90 (mutuaria). Equivocadamente, o valor do IR sobre mútuo (código 3426) recolhido pelas mutuarias não foi declarado em DIRF e, por esse motivo, o Imposto de Renda retido na fonte não foi reconhecido pela Receita Federal. Abaixo, segue demonstrativo dos Darf recolhidos pelas mutuaria se anexo a este despacho decisório, os comprovantes de pagamento do imposto.

(...)

Em relação a não confirmação da compensação efetuada através de Per/dcomp no valor de R\$ 86.491,56, informa que foi protocolada manifestação de inconformidade na Receita Federal, afim de justificar que os valores que não foram confirmados referem-se a CSLL retida no momento do pagamento das faturas efetuado pelos clientes do ano de 2010.

Anexa no processo, cópia do processo de manifestação de inconformidade protocolado na DERAT de São Paulo, notas fiscais e os respectivos registros dos recebimentos extraídos do sistema de contas a receber das retenções acima citadas, onde poderá ser comprovado que a empresa recebeu suas duplicatas líquidas dos impostos retidos e os Darf de pagamentos do IR sobre mútuo efetuados pelas mutuarias.

Salienta ainda que todas as retenções de impostos estão devidamente contabilizadas em livro diário e livro razão, podendo a qualquer momento serem comprovadas”.

Analisando o pleito, a 2ª Turma da DRJ06, depois de parcimonioso procedimento de consulta ao banco de dados da RFB para confirmar as retenções e pagamentos informados pela interessada, deu provimento parcial à MI reconhecendo, por força do Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 02, de 03 de dezembro de 2018 as parcelas de estimativas compensadas em outros processos (R\$ 86.491,56) e parte do IRRF que compôs o SN IRPJ/AC/2012, - R\$ 307.096,89.

Com isso, houve reconhecimento adicional do direito creditório no importe de R\$ 393.588,45.

O resultado foi estampado na conclusão do voto condutor (Ac. DRJ – fls. 229/230):

Reforma do despacho decisório

Assim, o despacho decisório deve ser reformado nos seguintes termos:

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 4.682.336,24.

Valor na DIPJ: R\$ 4.682.336,24.

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 9.700.732,07.

IRPJ devido: R\$ 5.018.395,83.

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.

	Despacho	Julgamento	Crédito remanescente
IR Exterior	0,00	0,00	
Fonte	1.969.953,72	2.277.050,61	
Pagamento	6.855.638,02	6.855.638,02	
Estimativa compensada SNPA	246.590,10	333.081,66	
Estimativas parceladas	0,00	0,00	
Demais estimativas	0,00	0,00	
Total das parcelas confirmadas	9.072.181,84	9.465.770,29	
IRPJ devido	5.018.395,83	5.018.395,83	
Saldo negativo disponível	4.053.786,01	4.447.374,46	393.588,45

CONCLUSÃO

Em face do exposto, voto por julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade apresentada para:

- reconhecer direito creditório remanescente, além do já admitido no despacho decisório, referente a Saldo Negativo IRPJ do ano-calendário 2012, no valor de R\$ 393.588,45;
- homologar as compensações em litígio até o limite do crédito reconhecido.

Novamente inconformada naquilo que lhe foi desfavorável o Acórdão de 1º Grau, a recorrente acostou recurso voluntário (fls. 251/263) rebatendo as conclusões do aresto, ratificando o quanto expendido na peça inaugural de defesa, especialmente a comprovação das retenções pela juntada de notas fiscais de prestação de serviços e cópias da escrituração, arguindo, ainda, que não lhe cabe manter documentos de recolhimento das fontes pagadoras, sendo dever da Autoridade Tributária pesquisar tais informações.

E encerrou requerendo (RV fls. 262/263):

Com efeito, além da documentação juntada com a manifestação de inconformidade e com as provas complementares anexadas a ela (e que confirmam a retenção), é

dever da autoridade lançadora render-se à verdade material em vez de escudar-se na pretendida transferência do ônus probante à Recorrente, sob pena de violar-se, assim, o art. 142 do CTN e tolerar que a Recorrente, face à notória indisponibilidade patrimonial (recebimento de valor inferior àquele que faturou), seja obrigado a pagar o imposto sobre o que não configura acréscimo patrimonial.

Diante de todo o exposto, requer-se seja o presente recurso voluntário recebido, conhecido e provido para que seja reformado o v. acórdão ora combatido, na parte que diz respeito às retenções supostamente não comprovadas, a fim de que sejam acolhidas as razões expostas na fundamentação, considerando os documentos que integram o presente processo, e como consequência, a homologação total da compensação pleiteada.

Requer em caráter subsidiário, isto é, se esse E. Conselho eventualmente entender não ser possível em nome da verdade material homologar a compensação num cenário de incerteza, que o julgamento seja convertido em diligência para que a repartição de origem faça a constatação dos pagamentos de IR Fonte, intimando, se for o caso, os responsáveis tributários para prestar esclarecimentos e apresentar a documentação, para ao final reconhecer que os pagamentos em questão efetivamente integram o montante do crédito objeto da compensação.

Outrossim, requer a manutenção da suspensão da exigibilidade do pretense crédito tributário, até decisão definitiva, fazendo-se a consequente anotação nos processos de cobranças 10880.918963/2017-11; 10880.918966/2017-47 e 10880.918967/2018-91.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

VOTO

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência do acórdão recorrido em 10/10/2022 – fls. 247 – protocolização do RV em 09/11/2022 – fls. 249), a representação da recorrente está corretamente formalizada pelo acesso ao e-cac (fls. 249) e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

A matéria é estritamente de prova.

O valor em discussão pode ser assim resumido.

- | | |
|--|--------------------|
| 1. Valor do SN informado pela recorrente em PER/DCOMP e DIPJ | - R\$ 4.682.336,24 |
| 2. Valor deferido no DD | - R\$ 4.053.786,01 |
| 3. Valor indeferido (1 – 2) | - R\$ 628.550,23 |
| 4. Valor deferido pela DRJ | - R\$ 393.588,45 |
| 5. Valor em discussão nesta Instância (3 – 4) | - R\$ 234.961,78 |

Como visto no relato dos fatos, o valor remanescente diz respeito exclusivamente a retenções na fonte não comprovadas, posto que a outra rubrica, “estimativas compensadas” foi deferida (Súmula CARF nº 177).

Pois bem, as razões do indeferimento deste montante de IRRF foram assim expostas pela decisão de 1º Piso (Ac. DRJ – fls. 221):

ÔNUS DA PROVA.

No Processo Civil, o ônus da prova cabe ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito (Código do Processo Civil – CPC, art. 373). No Processo Administrativo Fiscal não há uma regra própria, razão pela qual se utiliza a existente no CPC.

No processo de restituição, de ressarcimento ou de compensação, é o contribuinte quem toma a iniciativa de viabilizar seu direito ao aproveitamento do crédito, mediante a apresentação do PER/Dcomp. Em consequência, é seu o ônus de provar a existência do crédito pretendido.

A existência de crédito líquido e certo é requisito legal para a concessão da compensação (CTN, art. 170). Pelo princípio da Indisponibilidade do Interesse Público e pela vinculação da função pública, é inadmissível que a RFB aceite a extinção do tributo por compensação com crédito que não seja comprovadamente certo nem possa ser quantificado. Esse entendimento aplica-se também à restituição.

Se o contribuinte não comprovar a integridade do crédito que diz possuir, a decisão da RFB de indeferir o pedido de restituição ou de não homologar a compensação está correta.

Assim, para modificar o fundamento desse ato administrativo, cabe ao recorrente demonstrar erro no valor declarado ou nos cálculos efetuados pela RFB apresentando as provas cabíveis. Se não o fizer, o motivo do indeferimento permanece.

E complementando (fls. 223/224):

Como se vê, a retenção realizada sob o código de receita 1708 se torna obrigatória quando a fonte pagadora efetuar o pagamento do rendimento ou fizer o crédito incondicional. A retenção é ato praticado pela fonte pagadora, e não pelo beneficiário da receita de prestação de serviços. Assim, a retenção não é caracterizada pelo seu destaque em nota fiscal, nem pela escrituração na contabilidade do seu emitente. Para definição do fato gerador da retenção, o crédito é aquele efetuado na contabilidade da fonte pagadora, e não na do beneficiário do rendimento.

Portanto, os demonstrativos apresentados na manifestação de inconformidade não se prestam a comprovar as retenções efetuadas sob o código de receita 1708, uma vez que elaborados com base nas notas fiscais e na escrituração da manifestante.

Cumprе salientar ainda que a simples anotação, nas notas fiscais, dos valores que, segundo entendimento da interessada, seriam devidos a título de retenção do tributo não constitui prova suficiente da efetiva retenção em seu favor. Por hipótese, meramente para efeito de raciocínio, digamos que o valor apontado estivesse em desacordo com a legislação tributária, seja para mais ou para menos. A fonte pagadora, a quem cabe a responsabilidade tributária pela retenção, faria os cálculos corretos e deduziria do valor a ser pago ao prestador do serviço aquele por ela calculado, independentemente do valor anotado no documento fiscal.

Numa outra hipótese, também meramente para efeito de raciocínio, consideremos que a fonte pagadora, ao efetuar o pagamento do serviço prestado, optasse por fazer o pagamento integral, sem a retenção na fonte. Embora ela estivesse desrespeitando o que determina a legislação, somente ela responderia, no futuro, por essa infração – afinal, o prestador do serviço não estaria sendo lesado, apenas não teria antecipação em seu favor para lançar como dedução.

O que se pretende demonstrar com os exemplos hipotéticos apresentados acima é que, pelo fato de a retenção ser ato de responsabilidade da fonte pagadora, documentos emitidos apenas pelo prestador de serviço, como as notas fiscais ou mesmo a escrituração da manifestante, são insuficientes para comprová-la.

Quanto às retenções decorrentes de contrato de mútuo firmado entre a Essencis Soluções Ambientais S.A. (mutuante) e as empresas Ecototal Sistemas de Gestão Ltda – CNPJ: 08.147.193/0001-10 (mutuária) e Prameq Industria e Comercio Ltda – CNPJ: 55.091.698/0001-90 (mutuária), a manifestante procurou confirmar as retenções por meio dos Dirf recolhidos pelas mutuárias.

Nesses casos, conforme pode ser verificado em seguida por meio do processamento da Dirf, houve a confirmação das retenções na fonte efetuadas pelas citadas fontes pagadoras.

Concluindo:

Em pesquisa realizada para fundamentar este julgamento, foram encontradas nas Dirf entregues pelas fontes pagadoras retenções na fonte de IRPJ no total de R\$ 2.277.050,61, em valor superior ao anteriormente confirmado no despacho decisório, fato que pode ser explicado, entre outros motivos, pela apresentação extemporânea de Dirf pelas fontes pagadoras ou retificações posteriores, e ainda por equívocos no preenchimento da Dcomp que impossibilitaram a conferência por processo eletrônico.

Referidas pesquisas foram tabuladas pelo voto condutor e encontram-se estampadas na decisão recorrida (fls. 225/227), conforme reprodução de seu fecho:

 MINISTÉRIO DA ECONOMIA		 Receita Federal	
Razão Social: ESSENCIS SOLUCOES AMBIENTAIS S/A		CNPJ: 40.263.170/0001-83	
Ano	Fonte pagadora	Cod. receita	Retenção IRPJ
	76041151	1708	21,60
	76343748	1708	39,15
	76487651	1708	23,55
	76723162	1708	10,80
	77525673	1708	24,47
	79471041	1708	11,78
	80228893	1708	21,75
	81214587	1708	21,60
	81905176	1708	30,00
	82768151	1708	21,75
	84046101	1708	41,38
	84683382	1708	52,50
	84683671	1708	10,71
	84684620	1708	43,50
	84968874	1708	12,48
	87844304	1708	11,25
	88028873	1708	19,88
	90400888	3426	88.796,56
	91671578	1708	41,32
	93209765	1708	20,40
	94845674	1708	65,25
Total			2.277.050,61
RFB/Sufis			

Irresignada, a recorrente rebateu incisivamente as conclusões da decisão recorrida, arguindo a vigência e observância da Súmula CARF nº 143, que informações na DIRF são de responsabilidade das fontes pagadoras e que não pode ser prejudicada por eventual omissão, que a verdade material deve ser buscada de ofício pela Autoridade Fiscal, que comprovou haver recebido os valores líquidos, sem os impostos e contribuições retidos, que juntou documentos, Livro Razão e notas fiscais dos serviços prestados, com as retenções destacadas.

Embora entenda o reclamo da recorrente e as argumentações sejam fortes no RV, vejo que faltou o principal a embasar suas aduções – e foi justamente esse o ponto alertado pela decisão de 1º Piso – as provas materiais indiscutíveis, visto estar-se diante de procedimento que visa reconhecimento de direito creditório contra o Estado brasileiro, o que exige comprovação do direito líquido e certo buscado, porque, como solidamente enraizado no nosso Direito, essa contraposição de valores ao ente tributante exige a juntada de provas concretas e não apenas indícios ou indicativos de que o valor foi efetivamente retido.

Em outro exprimir, está-se diante de uma discussão que intenta obter o reconhecimento de um direito creditório em desfavor do Tesouro Nacional, em síntese, da própria sociedade brasileira politicamente constituída. Claro que isso é possível e louvável, porque a ninguém é permitido enriquecer-se ilicitamente, mesmo – e principalmente – o Poder Público. Mas, para tanto, a teor do artigo 170, do CTN, só se admite a “*compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública*”.

Na linha oposta, valores incomprovados ou “com indícios de serem comprovados” não permitem carimbar esse direito buscado em face da Fazenda Pública.

Mais a mais, diga-se, a bem da verdade, que não só este Relator vislumbrou a possibilidade de que os valores reclamados tivessem substância, mas, inclusive, o voto condutor da decisão de 1º Grau expressamente a esse ponto se referiu, mas ressaltou (Ac. DRJ – fls. 223):

Portanto, os demonstrativos apresentados na manifestação de inconformidade não se prestam a comprovar as retenções efetuadas sob o código de receita 1708, uma vez que elaborados com base nas notas fiscais e na escrituração da manifestante. Cumpre salientar ainda que a simples anotação, nas notas fiscais, dos valores que, segundo entendimento da interessada, seriam devidos a título de retenção do tributo não constitui prova suficiente da efetiva retenção em seu favor.

Reafirmando, indício é indício. Não é prova. É circunstância indicativa de que um fato existe, existiu, ou existirá. Mas terá que ser mostrado, exteriorizado. Assim como nuvens escuras e carregadas são indícios de chuva. Mas pode não chover.

São, em suma, fatos e conhecimentos que surgem esporadicamente, se juntam e podem levar a uma convicção de que existe algo concreto no fundo e que ainda não abrochou. Mas, repita-se, tem que ser estampado, exteriorizado, caso contrário será e continuará sendo apenas e tão somente um indício.

Concretamente, valores contrapostos à Fazenda Pública exigem certeza e liquidez. E, valores incomprovados ou meros indícios **não possuem** tais requisitos.

Ainda neste tema, volto-me agora aos dizeres da Súmula CARF nº 143, invocado pela defesa da recorrente, *verbis*:

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.

Pois bem, diferentemente do que entende a recorrente, este verbete não é a varinha mágica que desincumbe os contribuintes de apresentarem quaisquer documentos que comprovem eventual retenção. Ao contrário, tornou a exigência ainda mais complexa, antes bastava o “informe de rendimentos”, agora, se este não existir – como no caso concreto dos autos – a comprovação se volta inteiramente à interessada que deverá carrear junto com seu pedido, provas inequívocas de que houve a retenção (ainda que a fonte pagadora possa não ter efetuado o recolhimento, caso em que, seria aplicável o PNCOSIT nº 01/2002).

Em outras palavras, o verbete acima reproduzido não trouxe um cheque em branco ou um deferimento automático no sentido de que TODO e QUALQUER documento substitua o “informe de rendimentos” (exigência ainda em plena vigência), mas, sim, que **NÃO É SÓ** o informe que comprova ter havido a retenção, mas outros documentos com lastro e que sejam autênticos, podem suprir tal requisito.

No caso aqui discutido, vejo que a recorrente juntou diversas notas fiscais sem lhes dar o mínimo tratamento lógico e fazer o cruzamento com os registros constantes do Livro Razão. Aliás, sequer elaborou uma básica planilha relacionando tais notas fiscais com os demais documentos acostados.

Ao contrário e a bem da verdade, a recorrente enfeixou documentos e registros sem se preocupar em mostrar a mais elementar correlação entre eles, buscando transferir a terceiros, no caso, os órgãos julgadores, um ônus que, a teor do artigo 373, I, do CPC, é dela, posto que autora neste procedimento.

De qualquer modo, tanto o DD, quanto a decisão recorrida pesquisaram as informações possíveis e que aproveitaram à recorrente e as validaram, só não sendo permitido exigir que façam as vezes da própria interessada, que deveria possuir as provas do direito que alega possuir.

Igualmente neste Colegiado de modo geral e especificamente sob a relatoria deste Conselheiro, busca-se, sempre, alcançar a verdade material, porém há limites para isso e não pode o órgão julgador ser instado, como pretende a recorrente, a garimpar tais provas, ônus, repita-se, que lhe cabe.

Ademais, ainda que as notas fiscais e os registros contábeis possam apontar indícios da correção do pedido da recorrente, além de serem indícios neste primeiro momento, reconhecidamente são documentos unilateralmente produzidos e, por isso, exige-se sua validação por outros meios, geralmente pela DIRF.

Certo que, como alegado pela defesa, a contribuinte não pode ser prejudicada no seu direito por falha ou omissão de terceiros em não apresentar a DIRF, entretanto é exatamente por isso que estas “provas” unilateralmente produzidas têm que ser canceladas, por exemplo, com a escrituração, como pretendeu a recorrente.

PORÉM, só o enfeixe da escrituração e de notas fiscais, sem qualquer correlação lógica e ordenada dos fatos e documentos nada comprova. São só documentos e informações dispersas, desalinhadas.

Em síntese, provar por meio de documentos não se encerra na apresentação destes, mas exige que sejam apresentados juntamente com uma argumentação lógica e racional que estabeleça uma relação de implicação entre a documentação aportada e o fato que se pretende provar. A simples juntada de documentos não produz prova, ou seja, não resulta no reconhecimento do fato que se pretende provar.

Sem que a recorrente tenha se desincumbido do ônus de provar os fatos modificativos ou extintivos que alega, não há como acatar seus argumentos.

Na jurisprudência deste Tribunal Administrativo Tributário Federal:

IRPJ – PROVA – Cumpre à impugnante demonstrar o efeito modificativo ou extintivo do crédito constituído pelo lançamento. Não basta ao impugnante juntar documentos aos autos, sendo indispensável que ele demonstre o efeito probatório por eles produzido. (Acórdão nº 107-07882)

E, nas preciosas palavras de Fabiana Del Padre Tomé (*A prova no Direito Tributário*, 2008, pg. 234), quando assenta incisivamente que **“É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento [juntado] e o fato que se pretende provar. A prova decorre exatamente do vínculo entre o documento e o fato probando”**.

Então, não basta juntar documentos, é preciso dar-lhes formatação lógica. Inobservados estes mínimos requisitos, os argumentos e as provas se fragilizam.

Por fim e não menos importante, aliás, **de extrema importância**, tanto a relação de notas fiscais e valores presentes na MI (fls. 6/9), quanto as nfs. juntadas (fls. 42/84) mostram documentos do ano-calendário de 2011, enquanto que o SN IRPJ refere-se ao AC/2012, ou seja, **não poderiam**, salvo motivo justificado, compor referido Saldo Negativo.

Confira-se, exemplificativamente:

Abaixo, demonstramos analiticamente os valores retidos pelos clientes no pagamento das faturas à Essencis Soluções Ambientais S/A durante o ano de 2012.

CNPJ	Nome	Data de Emissão	NF	Valor da Nota	Imposto Retido
10.499.749/0002-60	DEC DO BRASIL SERVIÇOS	04/02/2011	3	3.248.620,98	35.118,90
10.499.749/0002-60	DEC DO BRASIL SERVIÇOS	09/02/2011	186	1.176.188,37	12.715,07
33.896.291/0001-05	FUNDACAO VALE DO RIO DOCE	31/05/2012	190	55.426,29	828,75
23.314.594/0030-45	ALESAT COMBUSTÍVEIS S.A	28/03/2012	196	8.440,00	126,60
07.004.980/0001-40	ESSENCIS MG SOLUCOES AMBIENTAIS S/A	31/01/2012	201	2.680,78	40,21
33.896.291/0001-05	FUNDACAO VALE DO RIO DOCE	04/04/2012	205	50.000,00	750,00
21.624.671/0001-01	COMPANHIA BRASILEIRA DE LITIO	10/08/2012	227	36.873,56	553,10
33.896.291/0001-05	FUNDACAO VALE DO RIO DOCE	23/11/2012	235	47.937,79	719,07
10.499.749/0002-60	DEC DO BRASIL SERVIÇOS	23/05/2011	456	140.625,29	2.109,38
10.499.749/0002-60	DEC DO BRASIL SERVIÇOS	23/05/2011	457	100.186,37	1.502,80
10.499.749/0002-60	DEC DO BRASIL SERVIÇOS	26/04/2012	459	686.480,08	10.297,20
10.499.749/0002-60	DEC DO BRASIL SERVIÇOS	26/04/2012	460	1.052.193,58	15.782,90
10.499.749/0002-60	DEC DO BRASIL SERVIÇOS	18/03/2011	571	1.465.563,18	21.983,45
10.499.749/0002-60	DEC DO BRASIL SERVIÇOS	18/03/2011	572	4.047.871,45	60.718,07
02.914.460/0009-08	SEARA ALIMENTOS S/A	23/01/2012	589	47.606,12	714,09
02.914.460/0009-08	SEARA ALIMENTOS S/A	24/11/2011	592	47.606,12	714,09
61.067.930/0001-57	BANN QUIMICA LTDA	22/12/2011	609	21.242,53	318,64

Note-se que há documentos de FEVEREIRO/2011, quando se está falando do ano-calendário de 2012, fato que se repete nas notas fiscais juntadas:

 PREFEITURA MUNICIPAL DE CURITIBA SECRETARIA MUNICIPAL DE FINANÇAS NOTA FISCAL DE SERVIÇOS ELETRÔNICA - NFS-e RPS nº. 14595, emitido em 14/12/2011, conversão em 14/12/2011		Número da Nota 9202 Data e Hora de Emissão 14/12/2011 00:00:00 Código de Verificação WLLAA005
PRESTADOR DE SERVIÇOS Razão Social: ESSENCIS SOLUÇÕES AMBIENTAIS S.A.		

 PREFEITURA DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA NOTA FISCAL ELETRÔNICA DE SERVIÇOS - NF-e RPS Nº 420, emitido em 21/03/2011		Número da Nota 00000425 Data e Hora de Emissão 05/04/2011 14:33:35 Código de Verificação FCYA-SDSA
PRESTADOR DE SERVIÇOS CPF/CNPJ: 40.263.170/0011-55 Inscrição Municipal: 3.821.050-9 Nome/Razão Social: ESSENCIS SOLUCOES AMBIENTAIS SA		

SP SAO PAULO DERAT  Prefeitura do Municipio de Caieiras Secretaria da Fazenda - Departamento da Receita e Tributação Nota Fiscal Eletrônica de Serviços - NF-e RPS no. 3, Emitido em: 04/02/2011		Fl. 69 Número da Nota 3/NFE Data e Hora de Emissão 04/02/2011 19:17:38 Código de Verificação F461EDDB091B67E04911 Página 1 / 1
PRESTADOR CNPJ : 40.263.170/0013-17 Inscrição Municipal: 8433 Razão Social: ESSENCIS SOLUÇÕES AMBIENTAIS S/A		

Assim, repita-se, ainda que seja permitido à contribuinte apresentar outros documentos além do “informe de rendimentos” para comprovar a retenção de fonte que alega ter sofrido, a prova tem que ser robusta e não gerar dúvidas.

Por fim e concluindo, nesse momento penso ser natural que a recorrente possa questionar a dificuldade de fazer o batimento e cruzamento requeridos por este Relator.

Mas, ainda que assim possa parecer, não se trata de prova impossível de ser feita, muito ao contrário, é um procedimento rotineiro de auditoria e que exige tão somente que a empresa disponha de bons arquivos, com identificação dos documentos, contabilidade nos padrões normativos impostos pela ciência contábil, Livros Fiscais que registrem as notas fiscais emitidas e, claro, as próprias nfs.

A partir daí, basta dar a este rol probatório conteúdo lógico e racional, com os batimentos e cruzamentos pertinentes e identificação de cada conjunto de prova.

Exemplificativamente, caberia à recorrente:

- i) tomar uma das notas fiscais que juntou aleatoriamente aos autos;
- ii) comprovar sua escrituração no Livro de Registro de ISS (prestação de serviços);

- iii) demonstrar sua contabilização no Diário ou Razão como receita, em contrapartida à conta de “clientes”;
- iv) igualmente mostrar a contabilização do tributo retido como seu ativo (tributos a compensar):
- v) finalmente, trazer a comprovação do lançamento contábil que registrou o recebimento da nota fiscal, com baixa do valor na conta de clientes e **entrada no disponível da pessoa jurídica pelo valor líquido, sem os tributos.**

Perguntar-se-ia, então: é trabalhoso?

Certamente não é um trabalho para principiantes, mas, repito, dispondo a empresa dos controles normais que se espera de uma pessoa jurídica de médio ou grande porte (no caso, a recorrente é uma sociedade anônima, o que pressupõe se enquadrar nos contornos citados), é um trabalho que pode ser feito sem maiores dificuldades.

Até porque, não se deve esquecer, a ela é imposto tal ônus, caso pretenda obter a recomposição do valor que entende lhe pertencer, pela retenção havida quando da prestação de serviços (CPC – artigo 373, I).

Descumpridos tais requisitos, o pedido perde substância, faltando-lhe a liquidez e certeza que se exige nestes casos.

Nessa linha, a jurisprudência uníssona deste Tribunal Administrativo Tributário Federal:

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)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

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. (Ac. 1402-006.988 de 12/06/2024)

Resumindo, valores contrapostos à Fazenda Pública exigem certeza e liquidez, consoante premissa básica do artigo 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 ou meros indícios, **não preenchem** referidos requisitos.

Entendimento perfilado e consolidado 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.

CONCLUSÃO

Pelo exposto e o que consta nos autos, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, **MANTENDO** a decisão recorrida,

ACÓRDÃO 1402-007.025 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10880.914872/2017-07

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone