



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.902198/2014-00
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-003.385 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 07 de junho de 2024
Recorrente CDR CLINICA DE DOENÇAS RENAI S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

NORMAS PROCESSUAIS. PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO APRESENTAÇÃO. APÓS IMPUGNAÇÃO. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE E VERDADE MATERIAL.

O artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, estabelece como regra geral para efeito de preclusão que a prova documental deverá ser apresentada juntamente à peça impugnatória, não impedindo, porém, que o julgador conheça e analise novos documentos ofertados após a defesa inaugural, em observância aos princípios da verdade material e da instrumentalidade dos atos administrativos, sobretudo quando se prestam a corroborar tese aventada em sede de impugnação e conhecida pelo julgador recorrido, em homenagem aos princípios retromencionados.

DCOMP. IRPJ. SALDO NEGATIVO. COMPROVAÇÃO. CRÉDITOS LÍQUIDOS E CERTOS. NECESSIDADE. DOCUMENTOS DIVERSOS. OUTROS MEIOS DE PROVA. POSSIBILIDADE. NÃO DEMONSTRAÇÃO.

Na esteira da jurisprudência administrativa, a comprovação do direito creditório pleiteado, que deu azo ao pedido de compensação de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, não se limita aos comprovantes de recolhimento/retenção por parte da fonte pagadora, impondo sejam acolhidos outros documentos que se prestam a tanto, limitando-se as compensações, no entanto, ao limite do crédito reconhecido. A compensação levada a efeito pelo contribuinte extingue o crédito tributário, nos termos do artigo 156, inciso II, do CTN, conquanto que observados os requisitos legais inscritos na legislação de regência, notadamente artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, especialmente a comprovação da liquidez e certeza do crédito pretendido, lastro da declaração de compensação, o que não se vislumbra na hipótese vertente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário e, no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento, mantendo incólume

a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos. Vencido o Conselheiro Márcio Avito Ribeiro Faria que dava provimento em parte ao recurso voluntário para devolver o processo à Unidade de Origem para análise do litígio e que o rito processual fosse retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Raimundo Pires de Santana Filho, Gustavo de Oliveira Machado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

CDR CLINICA DE DOENÇAS RENAI S/A, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, apresentou DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO, objeto de PER/DCOMP nº 09909.46239.101209.1.7.02-0099, de fls. 02/25, para fins de compensação dos débitos nelas relacionados com o crédito de saldo negativo de imposto de renda, relativo ao ano-calendário de 2008, conforme peça inaugural do feito e demais documentos que instruem o processo.

Em Despacho Decisório, de fls. 26/37, da DRF no Rio de Janeiro/RJ I, a autoridade fazendária reconheceu em parte o direito creditório pleiteado, no limite do saldo negativo disponível, não homologando, por conseguinte, parte das compensações declaradas, determinando, ainda, a cobrança dos respectivos débitos confessados.

Após regular processamento, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade, às fls. 38/39, a qual fora julgada procedente em parte pela 22ª Turma da DRJ em São Paulo/SP - 08, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 108-015.792, de 10 de junho de 2021, de fls. 714/726, sem ementa, nos termos da Portaria RFB nº 2.724/2017.

Em suma, entendeu a autoridade julgadora de primeira instância, que a contribuinte não logrou êxito em comprovar o recolhimento de parte das retenções na fonte declaradas.

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, às fls. 810/828, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, sob a alegação de haver apresentado em sede de primeira instância uma infinidade de documentos, tais quais, notas fiscais, extratos bancários e

escrituração contábil (Livro Diário), os quais comprovam cabalmente as retenções adotadas para fins de composição do saldo negativo objeto da compensação declarada.

A fazer prevalecer seu entendimento, assevera que a legislação de regência determina a apresentação dos documentos comprobatórios em sede de manifestação de inconformidade, contemplando, no entanto, exceções à regra, com esteio no princípio da verdade material, sobretudo com o fito de esclarecer os fatos postos em debate, e contrapor outros levados a efeito na decisão recorrida, com arrimo no artigo 16, §4º, alínea “c”, do Decreto nº 70.235/1972, bem como na jurisprudência do CARF transcrita na peça recursal.

Sustenta que a legislação de regência, ratificada pela jurisprudência deste Colegiado, traduzida na Sumula CARF nº 143, estabelece que os comprovantes de recolhimentos não são o único meio de comprovar o direito creditório pretendido, impondo sejam analisados outros elementos de prova, tal qual ofertado pela contribuinte nestes autos, notadamente conjunto de notas fiscais, extratos e demais documentos contábeis carreados ao processo, sob pena de cerceamento do direito de defesa da recorrente.

Entende despicienda a apresentação do Livro Razão, na forma exigida pela autoridade julgadora de primeira instância, sobretudo diante da documentação ofertada junto à manifestação de inconformidade, especialmente Livro Diário, de onde se extrai, inclusive, as informações para o Razão. Acrescenta que *a própria Receita Federal do Brasil tem acesso à ECD entregue pela Recorrente por meio do Sped Contábil Fiscal, onde consta toda a escrituração contábil da contribuinte, a saber: Livro Diário, Livro Razão, Balancetes etc.*

Confronta o não acolhimento das retenções do Município de São João de Meriti (CNPJ nº 29.138.336/0001-05), no valor de R\$ 30.488,23, elencando as respectivas notas fiscais e as importâncias retidas individualizadamente, trazendo à colação nesta oportunidade, a título exemplificativo, *os lançamentos contábeis extraídos da ECD, bem como o resumo preparado pela Recorrente com base em seu sistema contábil, do cliente Município de São João de Meriti (doc. 02).*

Registra que os documentos contábeis exigidos pela autoridade julgadora de primeira instância, ao rechaçar a pretensão da contribuinte, são exatamente aqueles que foram colacionados aos autos junto à manifestação de inconformidade, *quais sejam: (I) cópia das notas fiscais emitidas pela Recorrente em face das fontes pagadoras; (II) extratos bancários comprovando o recebimento do valor líquido pela Recorrente; (III) cópias do Livro Diário Contábil (escrituração contábil); e (IV) DARFs do IRRF*, consoante quadro demonstrativo transcrito na peça recursal, elencando o CNPJ e a razão social da fonte pagadora, o código da receita, o valor do IRRF e as fls. dos documentos referenciados.

Evidencia as informações relativas à retenção da Prefeitura de Nova Iguaçu (CNPJ/ME sob o nº 29.138.278/0001-01), no valor de R\$ 58.737,80, notadamente a NF de nº 800, de fl. 694, constando a importância total da NF, de R\$ 51.595,98, e a quantia líquida recebida, de R\$ 46.874,97, conforme extrato bancário, de fl. 674, bem como escrituração contábil dos fatos por meio do Livro Diário Contábil, de fl. 657, com respectivos registros contábeis.

Ressalta que o julgador de primeira instância reconheceu *que as receitas oferecidas à tributação são compatíveis com o IRRF computado na formação do saldo negativo, nos termos da Súmula nº 80 do CARF, sendo matéria absolutamente incontroversa nos autos.*

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, reconhecendo os créditos pretendidos e homologando as compensações declaradas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, pretende a recorrente a reforma do Acórdão atacado, o qual retificou em parte o Despacho Decisório que homologou parcialmente as compensações declaradas pela contribuinte, com base em crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ, relativo ao ano-calendário 2008, no valor elencado nos autos, consoante peça inaugural do feito.

As autoridades fazendárias recorridas, em suma, indeferiram parcialmente o pleito da empresa, sob o fundamento de que não logrou êxito em comprovar o recolhimento de parte das retenções na fonte declaradas.

Por sua vez, a contribuinte inconformada interpôs substancial recurso voluntário, aduzindo, dentre outras inúmeras alegações, que ofertou à autoridade julgadora de primeira instância os documentos necessários para comprovação dos créditos pretendidos, notadamente notas fiscais, extratos bancários e Livro Diário, na forma, inclusive, que o próprio julgador asseverou necessário.

A corroborar sua tese, colaciona aos autos nesta assentada, nos termos do artigo 16, §4º, alínea “c”, do Decreto nº 70.235/1972, outros documentos tendentes a comprovar sua pretensão, os quais demonstram que, de fato a empresa apurou o citado saldo negativo, comprovando, ainda, que o crédito não reconhecido proveniente das retenções na fonte foram contabilizados formalmente pela empresa.

Defende que a legislação de regência determina a apresentação dos documentos comprobatórios em sede de manifestação de inconformidade, contemplando, no entanto, exceções à regra, com esteio no princípio da verdade material, sobretudo com o fito de esclarecer os fatos postos em debate, com arrimo no artigo 16, §4º, alínea “c”, do Decreto nº 70.235/1972, bem como em precedentes do CARF transcritos na peça recursal.

Como se observa, de início, o cerne da questão posta nos autos é a eterna discussão a propósito da preclusão processual em confrontação com o princípio da verdade material, seus limites e requisitos.

Isto porque, a base de sustentação do recurso voluntário é a pretensa comprovação do direito da contribuinte a partir dos documentos colacionados aos autos junto à manifestação de inconformidade e outros somente em sede de recurso voluntário, os quais, em tese, poderiam estar atingidos pela preclusão.

Consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da contribuinte quanto ao conhecimento de aludida documentação, merece acolhimento, por espelhar a melhor interpretação a respeito do tema, como passaremos a demonstrar.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito, cumpre trazer à baila a legislação tributária específica que regulamenta a matéria, mais precisamente artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72, que assim prescrevem:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

§ 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) (Produção de efeito)

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

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

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

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)”

Dessa forma, salvo nos casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não merece conhecimento a matéria aventada em sede de recurso voluntário ou posteriormente, que não tenha sido objeto de contestação na impugnação, considerando tacitamente confessada pela contribuinte a parte do lançamento não contestada, operando a constituição definitiva do crédito tributário com relação a esses levantamentos, mormente em razão de não se instaurar o contencioso administrativo para tais questões. De igual sorte, nas hipóteses de pedido de restituição/compensação, devendo o contribuinte observar a mesma regra acima.

A grande celeuma, em verdade, trata-se em definir quando estaremos diante da preclusão inafastável e quando poderá ser rechaçada em face dos permissivos legais que regem o tema ou mesmo em homenagem ao princípio da verdade material.

Em nosso sentir, o certo é que nem podemos pender para um lado ou para outro, firmando de pronto convencimento sobre a questão. Ou seja, em verdadeira confrontação, não devemos admitir a preclusão como instituto absoluto e sólido, bem como não podemos abrir mão do regramento processual a todo instante em observância ao princípio da verdade material.

Melhor elucidando, de um lado, não se pode cogitar em conhecer de uma prova ou documento a todo momento, independente de quaisquer explicações e/ou justificativas, ou mesmo quando impertinentes e meramente protelatórias, tendentes a confundir a análise da demanda. De outro, inexistência de razão de não se tomar conhecimento de documentação fundamental ao deslinde da controvérsia, mesmo que ofertada em momento posterior à defesa inaugural, especialmente em homenagem ao dever do julgador de buscar a verdade material.

Diante dessas considerações, chegamos a simples conclusão que cada caso concreto deverá ser analisado individualizadamente, ressaltando suas próprias peculiaridades, não se devendo firmar convencimento, como questão de direito, escorado na preclusão ou no princípio da verdade material, os quais irão se sobressair por suas próprias especificidades.

Na hipótese dos autos, desde o pedido inaugural, a contribuinte vem sustentando possuir créditos decorrentes de saldo negativo de IRPJ, tendo, no entanto, comprovado somente parte destes créditos, uma vez que a documentação acostada aos autos nas instâncias pretéritas não teria comprovado a integralidade dos créditos declarados, porquanto não estariam totalmente em conformidade com os pressupostos formais exigidos pela legislação de regência.

Por sua vez, com o fito de demonstrar os créditos pretendidos, a contribuinte juntou ao recurso voluntário novos documentos e razões visando comprovar o alegado desde a fase inaugural do processo e, bem assim, contrapor parte das razões de decidir da autoridade julgadora de primeira instância.

Destarte, inobstante a contribuinte somente ter trazido à colação referida documentação após a interposição do recurso voluntário, mister se faz analisá-la e acolhê-la, se for o caso, com fulcro nos princípios da instrumentalidade processual e da verdade material, uma vez corroborar alegação suscitada desde a defesa inaugural. Em outras palavras, muito embora se apresente como prova nova, tal documentação vem a reforçar a tese já aventada pela contribuinte na manifestação de inconformidade e conhecida pelo julgador recorrido, fato que oferece guarida ao seu pleito.

A propósito da matéria, o ilustre doutrinador Márcio Pestana se manifesta com muita propriedade, nos seguintes termos:

“O princípio da verdade material possui contornos bem específicos no processo administrativo, e, portanto, no processo administrativo-tributário. Significa que a Administração Pública, no desenrolar do processo administrativo, possui o dever de a ele carrear todos os dados, registros, informações etc. que possua ou que venha a deles tomar conhecimento, independentemente do que o Administrado tenha já realizado ou pretenda ainda realizar no tocante à produção de provas.

Quer-se dizer que a Administração Pública, que, sobejamente, está a serviço do interesse público e, portanto, coletivo, deve incessantemente buscar mensagens sobre o objeto que sejam relevantes à controvérsia, seja referindo-se ao evento, seja referindo-se ao fato jurídico, não se limitando a conformar-se com a verdade formal; isto é, aquela constante do suporte físico que se designa processo administrativo-tributário, ou dos autos, como, corriqueiramente, diz-se.” (PESTANA, Márcio. A Prova no Processo Administrativo Tributário. Rio de Janeiro. CAMPUS Jurídico, 2007. p. 52-53)

Por seu turno, o renomado doutrinador James Marins, ao analisar o tema assim preleciona:

“A exigência da verdade material corresponde à busca pela aproximação entre a realidade factual e sua representação formal; aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência; entre a materialidade do evento econômico (fato impositivo) e sua formalização através do lançamento tributário. A busca pela verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais. (MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial). São Paulo. Dialética, 3ª Edição, 2003. p. 179)

A jurisprudência administrativa não discrepa desse entendimento, consoante se infere dos Acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Primeiro Conselho de Contribuintes, com suas ementas abaixo transcritas:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – PROVA MATERIAL APRESENTADA EM SEGUNDA INSTÂNCIA DE JULGAMENTO – PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE PROCESSUAL E A BUSCA DA VERDADE MATERIAL - 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. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento [...]” (3ª Turma da CSRF – Acórdão nº CSRF/03-04.371 – Processo nº 10825.001713/96-01, Sessão de 16/05/2005)

“Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2003

PROVAS ACOSTADAS AOS AUTOS APÓS O PRAZO DE INTERPOSIÇÃO DO RECURSO VOLUNTÁRIO - IMPRESCINDIBILIDADE DA ANÁLISE PARA O DESLINDE DA CONTROVÉRSIA - VERDADE MATERIAL - A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, exceto se comprovado a ocorrência de uma das hipóteses do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72. Essa é a regra geral insculpida no Processo Administrativo Fiscal Federal. Entretanto, os Regimentos dos Conselhos de Contribuinte e da Câmara Superior de Recursos Fiscais sempre permitiram que as partes pudessem acostar memoriais e documentos que reputassem imprescindíveis à esmerada solução da lide. Em homenagem ao princípio da verdade material, pode o relator, após análise perfunctória da documentação extemporaneamente juntada, e considerando a relevância da matéria, integrá-la aos autos, analisando-a, ou convertendo o feito em diligência. [...]” (Sexta Câmara do Primeiro Conselho – Acórdão nº 106-16.716 – Processo nº 10120.003058/2005-15, Sessão de 22/01/2008)

Com mais especificidade, a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao contemplar a matéria, à sua unanimidade, entendeu por bem admitir o conhecimento de documentos ofertados somente em sede de recurso voluntário, em observância ao princípio da verdade material, mormente em razão de possibilitar a revisão do lançamento, como se extrai do Acórdão nº 9202-001.781, Sessão de 28/09/2011, da lavra do ilustre Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Junior, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1997 a 28/02/1997, 01/11/1997 a 31/12/1997, 01/03/1998 a 31/12/1998

DOCUMENTOS. JUNTADA POSTERIOR À IMPUGNAÇÃO. REVISÃO DO LANÇAMENTO. VERDADE MATERIAL.

Embora apresentados após a impugnação, os documentos juntados importam revisão do lançamento, em obediência ao princípio da verdade material que rege o processo administrativo. Empreitada total, a responsabilidade solidária se elide com a adoção dos procedimentos previstos na legislação.

Recurso especial negado.” (Processo nº 36402.000091/200430)

In casu, o que torna ainda mais digno de realce é que os documentos ora colacionados se prestam (teoricamente) a reforçar tese suscitada desde a defesa de primeira instância, qual seja, comprovação das retenções que ofereceriam lastro aos créditos pretendidos, impondo o seu conhecimento, notadamente quando se destina a contrapor argumento do julgador recorrido de não demonstração das retenções declaradas, onde o dever de comprovação é da própria recorrente e que ora reforça sua tese.

Mais a mais, a própria Súmula CARF nº 143 é por demais enfática ao possibilitar a comprovação das retenções de outras fontes pagadoras, a partir de documentos diversos, não se limitando ao comprovante de retenção, *in 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.”

Dessa forma, impõe-se determinar o conhecimento de aludidos documentos acostados aos autos junto ao recurso voluntário, os quais passamos a contemplar em conjunto com a documentação já integrante do processo.

De início, convém registrar que a contribuinte colacionou aos autos, junto à manifestação de inconformidade, uma infinidade de documentos, especialmente notas fiscais, extratos e Livro Diário, os quais somente foram admitidos em parte, quando confrontados com os sistemas fazendários e comprovado o recolhimento pela autoridade fazendária, razão da procedência parcial da defesa inaugural.

Por seu turno, ao analisar a demanda, o julgador recorrido, em relação ao conjunto probatório exigido para comprovação das retenções, assim se manifestou:

“[...]”

À luz da legislação em vigor à época dos fatos, segundo reza o § 2º do art. 943 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR), o tributo retido na fonte poderá ser compensado se a contribuinte possuir comprovante da retenção emitido pela fonte pagadora, a qual é responsável pela apresentação da DIRF e fornecimento desses comprovantes, conforme estabelecido nos arts. 929 a 942 do Regulamento do Imposto de Renda. E, neste sentido, a contribuinte tem o dever de exigir o informe de rendimentos da fonte pagadora, cuja obrigação de fornecimento é prevista no art. 733 do RIR.

Por outro lado, a contribuinte não pode ser prejudicada por um eventual descumprimento de obrigação acessória por terceiros – a possível não emissão dos comprovantes de rendimentos pelas fontes pagadoras ou erros nas informações neles prestadas. Portanto, o beneficiário pode comprovar a retenção na fonte do imposto de

renda por intermédio de um conjunto de documentos que demonstrem a origem e o valor da operação, do tributo retido e do recebimento, pelo prestador do serviço, de montante tal que configure a retenção por parte da fonte pagadora.

Cabe observar que a simples anotação, nas notas fiscais, dos valores que, segundo entendimento da interessada, seriam devidos a título de imposto de renda retido não constitui prova suficiente da efetiva retenção em seu favor e que, pelo fato de a retenção ser ato de responsabilidade da fonte pagadora, documentos emitidos apenas pelo prestador de serviço, como as notas fiscais, são insuficientes para comprová-la.

[...]

Assim, na ausência do comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora, documento definido pela legislação como suficiente para fazer prova em favor do beneficiário, é preciso que aquele que sofre a retenção na fonte comprove esse fato pela apresentação de um conjunto de documentos que demonstrem a prestação do serviço (emissão de nota fiscal), a escrituração contábil dos fatos (registro da prestação do serviço e do recebimento) e o efetivo valor recebido (recibos ou extratos bancários), demonstrando de forma clara a vinculação entre os documentos apresentados e as eventuais diferenças, sem transferir ao julgador esse ônus.

No caso em análise não foi entregue o Livro Razão (por meio dele, é possível fazer o controle de forma individualizada e detalhada, além de manter os registros de todos os dados em aberto e contas a pagar ou a receber), não foi anexada ao processo várias notas fiscais que se refeririam a um suposto vínculo entre os valores creditados em conta bancária e aqueles anotados no Livro Diário, além de as anotações feitas a mão e número das notas fiscais estarem várias vezes ilegíveis, assim não podendo ser aceitos como prova.

Nos termos da Instrução Normativa (IN) SRF nº 459, de 2004, a fonte pagadora deve fornecer à pessoa jurídica beneficiária do pagamento comprovante anual da retenção, conforme modelo constante no Anexo II, no qual constam os campos para indicação do nome e para a assinatura do responsável pelo preenchimento.

Ocorre que, na maioria dos comprovantes apresentados pela contribuinte, não constam as assinaturas exigidas no modelo homologado pelo RFB, razão pela qual não podem ser aceitos como prova. Apenas o comprovante da fonte pagadora CNPJ base 43358647 está dentro do Modelo e os créditos serão reconhecidos.

Entretanto, a ausência dos comprovantes de rendimentos e retenção na fonte pode ser suprida, quando possível, pelos registros constantes nos bancos de dados da Receita Federal em relação às retenções na fonte informadas pelas fontes pagadoras na DIRF.

Em pesquisa aos bancos de dados da Receita Federal, são confirmadas nas DIRF entregues pelas fontes pagadoras, para o ano-calendário 2008, retenções de IRPJ na fonte em benefício da interessada:

[...]”

De outra banda, em que pese a manifestação de inconformidade mais limitada, em sede de recurso voluntário, com o fito de contrapor as alegações do julgador recorrido, a contribuinte reafirma que a legislação de regência, ratificada pela jurisprudência deste Colegiado, traduzida na Sumula CARF nº 143, estabelece que os comprovantes de recolhimentos não são o único meio de comprovar o direito creditório pretendido, impondo sejam analisados outros elementos de prova, tal qual ofertado pela recorrente nestes autos, notadamente conjunto de notas fiscais, extratos e demais documentos contábeis carreados ao processo, sob pena de cerceamento do direito de defesa da recorrente.

Entende despicienda a apresentação do Livro Razão, na forma exigida pela autoridade julgadora de primeira instância, sobretudo diante da documentação ofertada junto à manifestação de inconformidade, especialmente Livro Diário, de onde se extrai, inclusive, as informações para o Razão. Acrescenta que *a própria Receita Federal do Brasil tem acesso à ECD entregue pela Recorrente por meio do Sped Contábil Fiscal, onde consta toda a escrituração contábil da contribuinte, a saber: Livro Diário, Livro Razão, Balancetes etc.*

Confronta o não acolhimento das retenções do Município de São João de Meriti (CNPJ nº 29.138.336/0001-05), no valor de R\$ 30.488,23, elencando as respectivas notas fiscais e as importâncias retidas individualizadamente, trazendo à colação nesta oportunidade, a título exemplificativo, *os lançamentos contábeis extraídos da ECD, bem como o resumo preparado pela Recorrente com base em seu sistema contábil, do cliente Município de São João de Meriti (doc. 02).*

Registra que os documentos contábeis exigidos pela autoridade julgadora de primeira instância, ao rechaçar a pretensão da contribuinte, são exatamente aqueles que foram colacionados aos autos junto à manifestação de inconformidade, *quais sejam: (I) cópia das notas fiscais emitidas pela Recorrente em face das fontes pagadoras; (II) extratos bancários comprovando o recebimento do valor líquido pela Recorrente; (III) cópias do Livro Diário Contábil (escrituração contábil); e (IV) DARFs do IRRF.*

Evidencia as informações relativas à retenção da Prefeitura de Nova Iguaçu (CNPJ/ME sob o nº 29.138.278/0001-01), no valor de R\$ 58.737,80, notadamente a NF de nº 800, de fl. 694, constando a importância total da NF, de R\$ 51.595,98, e a quantia líquida recebida, de R\$ 46.874,97, conforme extrato bancário, de fl. 674, bem como escrituração contábil dos fatos por meio do Livro Diário Contábil, de fl. 657, com respectivos registros contábeis.

Com mais especificidade, apresenta a contribuinte quadro demonstrativo, transcrito na peça recursal, elencando o CNPJ e a razão social da fonte pagadora, o código da receita, o valor do IRRF e as fls. dos documentos referenciados, senão vejamos:

CNPJ da fonte pagadora	Cliente	Código de Receita	Valor do IRPJ retido na fonte	Documentos comprobatórios
00.001.180/0002-07	Eletrobrás	6147	R\$ 191,18	Fls. 554/576
02.466.144/0001-63	SESAB	1708	R\$ 2.816,00	Fls. 437/454
03.862.114/0001-39	CONMEDH SAUDE	1708	R\$ 5.193,50	Fls. 577/615
04.602.792/0001-25	Hosp. Aeroporto	1708	R\$ 614,00	Fls. 455/469
05.522.917/0001-70	Fundação Municipal de Saúde	1708	R\$ 47.397,60	Fls. 323/436
06.180.014/0001-10	Fundação Hospital de Macaé	1708	R\$ 4.230,00	Fls. 150/172
14.645.162/0001-91	FAPEX	1708	R\$ 1.595,25	Fls. 470/482
16.475.154/0001-70	Fund. Bahiana de Cardiologia	1708	R\$ 3.262,50	Fls. 483/514
29.138.278/0001-01	Prefeitura Nova Iguaçu	1708	R\$ 58.737,80	Fls. 644/705
39.563.911/0001-62	PMVR	1708	R\$ 2.898,97	Fls. 173/200
42.288.886/0001-60	CEPEL	1708	R\$ 345,61	Fls. 622/643
52.639.572/0005-42	Assist. Médica de SP	1708	R\$ 879,75	Fls. 616/621

Da análise da documentação acima referenciada, constata-se que, de fato, o julgador recorrido andou bem ao afirmar que várias notas fiscais estão inelegíveis, extratos bancários sem indicação do que se pretende, com meras anotações a mão, e outros documentos também sem a devida força probante.

Com efeito, não basta que a contribuinte colacione aos autos uma infinidade de documentos sem a devida conjugação com as informações que pretende transmitir, simplesmente “jogando” às autoridades fazendárias o dever de procurar as provas que a empresa aduz possuir.

Daí porque, o julgador recorrido, muito diligente, acessou os sistemas fazendários e constatou a existência de parte das retenções arguidas pela contribuinte, ensejando a reforma do despacho decisório e o consequente acolhimento parcial das compensações declaradas.

Igualmente, os documentos carreados aos autos com o recurso voluntário, em que pese conhecidos, não trazem em seu bojo informações mais precisas em relação aos créditos pretendidos, de maneira a comprovar serem líquidos e certos.

Destarte, de conformidade com o artigo 156, inciso II, do Códex Tributário, de fato, a compensação levada a efeito pelo contribuinte, conquanto que observados os requisitos legais, é modalidade de extinção do crédito tributário, senão vejamos:

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

[...]

II – a compensação;

[...]”

Com mais especificidade, o artigo 170 do mesmo Diploma Legal, ao tratar da matéria, atribui à lei o poder de disciplinar referido procedimento, nos seguintes termos:

“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.”

Em atendimento aos preceitos contidos no dispositivo legal encimado, o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 contemplou a compensação no âmbito da Receita Federal do Brasil, estabelecendo o regramento para tanto, *in verbis*:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)(Vide Medida Provisória nº 608, de 2013)(Vide Lei nº 12.838, de 2013)(Vide Medida Provisória nº 1.176, de 2023)

Observe-se, que as normas legais acima transcritas são bem claras, não deixando margem de dúvidas a respeito do tema. Com efeito, dentre outros requisitos a serem estabelecidos pela Receita Federal, é premissa básica que **a compensação somente poderá ser**

levada a efeito quando devidamente comprovado o direito creditório que se funda a declaração de compensação.

Em outras palavras, exige-se, portanto, que o direito creditório que a contribuinte teria utilizado para efetuar as compensações com débitos tributários seja líquido e certo, passível de aproveitamento. Não se pode partir de um pretensão crédito para se promover compensações, ainda que, em relação ao direito propriamente dito, o requerimento da contribuinte esteja devidamente amparado pela legislação ou mesmo por decisão judicial.

Por sua vez, a jurisprudência administrativa consolidou entendimento mais amplo de matéria probatória, possibilitando seja comprovado o direito creditório arguido, *in casu*, atinente ao saldo negativo do IRPJ, por outros meios de prova, afora os comprovantes de recolhimentos/retenções, na esteira dos preceitos da Súmula CARF nº 143, com enunciado acima transcrito.

A propósito da matéria, convém registrar ser princípio comezinho do direito que o ônus da prova cabe a quem alega (artigo 373 do CPC), afora as exceções legais (presunções legais, por exemplo), inscritas, portanto, na legislação de regência, o que não se vislumbra no caso sob análise, onde a contribuinte é quem argumenta possuir crédito e, nesta toada, deverá comprovar o seu direito.

É bem verdade que o Fisco, sobretudo após a edição do Decreto nº 9.094/2017, não pode exigir do contribuinte documentos e/ou comprovantes que constam de sua base de dados, impondo sejam extraídos diretamente dos seus respectivos sistemas fazendários. E assim o julgador recorrido procedeu, ao buscar as retenções constantes dos sistemas fazendários e admiti-las na presente lide.

Entrementes, na linha do assentado no recurso voluntário e acima ratificado, a jurisprudência administrativa vem admitindo outros meios de prova para comprovar o crédito pretendido.

Na hipótese vertente, consoante dissertado pela autoridade julgadora de primeira instância, e ratificado alhures, a contribuinte trouxe à colação uma infinidade de documentos sem força probante necessária ao acolhimento de seu pleito.

Mais a mais, tratando-se de matéria de fato, caberia a contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea. Não o fazendo, é de se manter o Acórdão recorrido.

Registre-se, por fim, que a contribuinte em seu Recurso Voluntário, a exemplo das fases anteriores do processo administrativo, não apresentou nenhuma documentação complementar capaz de comprovar que a regularidade da declaração de compensação procedida.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pela recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expresso sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância. A propósito da matéria, aliás, o Supremo Tribunal Federal exarou decisão, em sede de Repercussão Geral, nos autos do Agravo de Instrumento nº 791292/PE, firmando entendimento que, de fato, o Acórdão deve ser devidamente fundamentado, mas sem determinar, no entanto, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos do *decisum*.

Assim, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantida a homologação parcial da declaração de compensação sob análise, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base ao indeferimento do seu pleito, atraindo para si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo incólume a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos.

(documento assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira