



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.915186/2018-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-003.536 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de julho de 2024
Recorrente SERES SERVICOS DE RECRUTAMENTO E SELECAO DE PESSOAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2014 a 30/09/2014

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO. COMPROVAÇÃO INSUFICIENTE.

Não apresentação de prova inequívoca hábil e idônea tendente a comprovar a existência e validade de indébito tributário derivado de saldo negativo do IRPJ, acarreta a negativa de reconhecimento do direito creditório e, por consequência, a não-homologação da compensação declarada em face da impossibilidade da autoridade administrativa aferir a liquidez e certeza do pretenso crédito.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2014 a 30/09/2014

NORMAS PROCESSUAIS. ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO.

Os argumentos de defesa trazidos apenas em grau de recurso, em relação aos quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação, por preclusão processual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)
Aílton Neves da Silva – Presidente

(documento assinado digitalmente)
Fenelon Moscoso de Almeida – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Fenelon Moscoso de Almeida, Jose Roberto Adelino da Silva, Luis Angelo Carneiro Baptista, Miriam Costa Faccin e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o Acórdão nº 101-002.402 - 13ª Turma da DRJ01, sessão de 29 de setembro de 2020, que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade do contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão recorrida, nos termos abaixo:

“O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório com número de rastreamento 2574442, emitido eletronicamente em 08/02/2019, referente ao crédito demonstrado no PER/DCOMP nº 33628.55135.141014.1.3.02-7079.

Per/Dcomp em litígio relacionados ao mesmo crédito:

33628.55135.141014.1.3.02-7079	17571.20796.181114.1.3.02-0648
12454.10251.211114.1.3.02-7096	25322.43853.170615.1.7.02-6374

O tipo do crédito utilizado é Saldo Negativo IRPJ, do 3º trimestre/2014.

Os valores das parcelas de composição do crédito informados no PER/DCOMP e os valores confirmados pelo fisco foram assim discriminados no despacho decisório:

Parcelas de crédito	IR Exterior	Retenções fonte	Pagamentos	Estim. comp. SNPA	Estim. Parceladas	Demais estimativas	Soma parc. cred.
PerDcomp	0,00	553.843,10	0,00	0,00	0,00	0,00	553.843,10
Confirmadas	0,00	175.667,55	0,00	0,00	0,00	0,00	175.667,55

Somatório das parcelas de composição do crédito na ECF: R\$ 553.843,10.

IRPJ devido(a): R\$ 0,00.

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 553.843,10. Valor na ECF: R\$ 553.843,10.

No despacho foi reconhecido R\$ 175.667,55.

Como enquadramento legal são citados os seguintes dispositivos: art. 168 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN); § 1º do art. 6º e art. 74 da Lei n.º 9.430, 27 de dezembro de 1996; art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012.

O detalhamento das parcelas confirmadas encontra-se no documento intitulado “Despacho Decisório - Análise de Crédito”.

O interessado apresentou manifestação de inconformidade com suas razões de discordância, informando que as retenções são comprovadas pelos documentos anexados. No entanto, as notas fiscais e extratos, anexados às folhas 21 a 255, não se referem-se a todas às retenções glosadas.

Protesta pela apresentação posterior de prova documental e pela realização de diligência.”

Em sessão de 29 de setembro de 2020, a 13ª Turma da DRJ01, julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade do contribuinte.

Irresignado, o ora Recorrente apresentou o Recurso Voluntário, de fls. 287/297, contra a decisão de primeira instância, em tópicos, alegando, Da Formação do Saldo Negativo; Da Jurisprudência do CARF; Da Responsabilidade da Fonte Pagadora pelo Recolhimento da Contribuição Retida; Princípio da Verdade Material.

É o relatório

Voto

Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do *art. 43 c/c art. 65, da Portaria MF nº 1634/2023 (RICARF)*.

O acórdão recorrido foi cientificado em 20/08/2021 (fl. 283), tendo sido apresentando o Recurso Voluntário (fls. 287/297), em 21/09/2021 (fl. 285), dentro do prazo recursal de 30 (trinta) dias.

Assim, observo que o recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Mérito

Quanto ao mérito, a presente lide diz respeito ao não reconhecimento integral do direito ao crédito, informado na DCOMP nº 33628.55135.141014.1.3.02-7079 de Saldo negativo de IRPJ, do 3º Trimestre de 2014, e consequente homologação parcial das compensações relacionadas.

Importante destacar, preceitua o art. 17, do Decreto nº 70.235/72, que considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, não devendo ser conhecidas às razões/alegações, constantes somente no recurso voluntário, relacionadas a matérias que não foram expressamente suscitadas na impugnação/manifestação de inconformidade, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, sob pena, inclusive, de supressão de instância.

O contribuinte, oportunamente, apresentou sua Manifestação de Inconformidade (fls. 31/32) com suas razões de discordância, em uma única lauda:

“No 3º trimestre de 2014, a empresa apurou um Saldo Negativo de IRPJ, no valor de R\$ 553.843,10, oriundo de retenções realizadas pelas fontes pagadoras no valor de R\$ 553.843,10, conforme indicado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) , bem como também no Despacho Decisório, motivando a presente manifestação.

Diante deste crédito, e objetivando liquidar débitos de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB), a recorrente transmitiu o PER/DCOMP inicial registrado sob o nº 33628.55135.141014.1.3.02-7079, para fins de utilização do crédito.

Não obstante tal declaração tenha sido devidamente preenchida e estar lastreada em crédito legítimo, a recorrente foi surpreendida pelo Despacho Decisório nº 2574442, no qual não reconheceu o crédito de saldo negativo de IRPJ, em sua totalidade, em razão de simples erro de verificação por parte do Fisco Federal, já que, ao analisar a declaração de compensação enviada pela recorrente, não conseguiu validar as **informações relativas à IR Retida na Fonte**, muito provavelmente em razão de **erro de preenchimento por parte da própria fonte pagadora, que é unicamente a responsável por tal declaração**.

A composição do Saldo Negativo pode ser comprovado através de documentações e informações contábeis/fiscais acostadas a presente Manifestação de Inconformidade, uma vez que representam a efetiva operação que deu ensejo à retenção sofrida.

Além das Notas Fiscais correspondentes aos tomadores de serviços da recorrente, a fim de comprovar definitivamente a plena existência da integralidade do crédito pleiteado e dirimir quaisquer dúvidas por parte do Fisco Federal, a recorrente anexa também os extratos bancários, os quais indicam a efetividade das retenções sofridas a título de IR Retido na Fonte que, juntamente com as retenções já reconhecidas pela Agência Fazendária, corroboram a integridade do crédito ora em litígio.

Por fim, protesta a recorrente, em homenagem ao Princípio da Verdade Material, pela posterior produção de todos os meios de prova admitidos em Direito, especialmente a prova documental suplementar, bem como a realização de diligência fiscal a ser determinado pela digníssima Auditora Fiscal Mônica Paes Barreto, em relação à efetiva demonstração da existência do direito creditório da recorrente.” (grifei)

Em sede de recurso voluntário, o contribuinte não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, o qual reconheceu crédito adicional de R\$368.263,78, restando R\$9.911,77 a ser reconhecido, limitando-se a fazer referência aos documentos, notas fiscais e extratos, anexados a insurgência inicial (fls. 45/225), todos exaustivamente analisados pela autoridade julgadora de primeira instância, simplesmente reiterando as razões da manifestação de inconformidade, além de inovar suas argumentações, as quais acabam por serem fulminadas pelo instituto da preclusão.

Inicia o Recorrente, em suas razões recursais (fls. 287/297), argumentos intitulados: “DA FORMAÇÃO DO SALDO NEGATIVO”; por um lado, discorrendo sobre a própria formação do saldo negativo; por outro, inovando suas argumentações, introduzindo a matéria relativa à responsabilidade tributária da fonte pagadora pelas retenções e recolhimentos, detalhando seus argumentos em tópico próprio: “DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO RETIDA - IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO DO CONTRIBUINTE QUE SOFREU A RETENÇÃO - PENALIZAÇÃO EM DOBRO E ENRIQUECIMENTO SEM CAUSA DO ESTADO”, não merecendo aqui tecer maiores considerações a respeito das matérias, uma vez, já atingidas pela preclusão, eis que, não ofertadas em sede de impugnação/manifestação de inconformidade, conforme preceitua o art. 17, do Decreto nº 70.235/72.

Segue o Recorrente, inovando em suas razões recursais/argumentações, sob o título: “DA JURISPRUDÊNCIA DO CARF”, argumentando que, em casos análogos, a jurisprudência administrativa pátria tem reiteradamente se manifestado no sentido de que, uma vez demonstrado o erro no preenchimento de documentos fiscais e constatada a existência do crédito, deve a verdade material prevalecer sobre a formal; tema reafirmado em um novo título: “DA ORIGEM E DA PLENA COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO - PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL”, a rigor, também, não merecendo aqui tecer maiores considerações individualizadas a respeito dessas matérias/argumentos não ofertados em sede de impugnação/manifestação de inconformidade e, portanto, preclusos, mesmo porque, reafirmam, sob outra perspectiva, a necessidade de prova inequívoca hábil e idônea tendente a comprovar a existência e validade de indébito tributário, única matéria sobre a qual o contribuinte efetivamente manifestou inconformidade com suas razões de discordância, informando que as retenções seriam comprovadas pelos documentos, notas fiscais e extratos, anexados às fls. 45/225.

Reitera-se que, em sede de recurso voluntário, o contribuinte não apresentou novos documentos, limitando-se a fazer referência aos documentos, notas fiscais e extratos, diretamente anexados a insurgência inicial (fls. 45/225); além de apontar suposta juntada de documentação complementar, nos autos de outro processo administrativo, provas que deveriam ter sido anexadas diretamente aos autos do presente processo, ainda assim, de relevância discutível, diante da afirmação que abrange, entre outros documentos, todas as DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras, com a descrição mensal das retenções ocorridas, não referindo-se a notas fiscais e extratos complementares aos trazidos originalmente aos autos.

Notar que a presente controvérsia fixou-se na discussão sobre a distribuição do ônus probatório, no caso de pedido de reconhecimento de direito creditório e a respectiva homologação da declaração de compensação realizada pelo contribuinte.

De um lado, a autoridade julgadora recorrida, reconheceu parcialmente os créditos da recorrente, não homologando parte das compensações declaradas, a pretexto de não restar comprovada a totalidade das retenções, pelos tomadores de serviços, arguidas pela empresa.

De outro lado, sustenta a Recorrente que, na tributação na fonte, uma vez demonstrada a retenção procedida no pagamento ao contribuinte, com base em notas fiscais e extratos bancários, é de se reconhecer o crédito pretendido, não sendo responsabilidade do Recorrente fiscalizar o pagamento por parte da fonte pagadora, responsável tributária e criminal, agindo a Recorrente sempre de boa fé, tendo o valor do seu serviço reduzido pela fonte pagadora.

Assevera ainda que a jurisprudência administrativa caminha no sentido de que, constatando-se o erro no preenchimento de documentos fiscais e verificada a existência do crédito, deve a verdade material prevalecer sobre a formal, sendo o crédito reconhecido e a compensação homologada, levando em consideração o erro no preenchimento.

Neste contexto, aduz que a devida comprovação do crédito fiscal em referência, deve se sobrepor às conclusões da Delegacia de Julgamento, ainda que haja erros de preenchimento das DIRF's pelas fontes pagadoras, sob pena de enriquecimento sem causa da Fazenda Pública.

Em que pesem as razões ofertadas pelo Recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que a decisão recorrida apresenta-se irrepreensível, devendo ser mantida pelos seus próprios fundamentos.

Pela absoluta similaridade, inclusive, envolvendo o mesmo contribuinte, adoto as razões de decidir constantes do Acórdão nº 1001-003.142 - 1ª Seção de Julgamento/1ª Turma Extraordinária, sessão de 08 de novembro de 2023:

“Destarte, de conformidade com o artigo 156, inciso II, do Código 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.

Na hipótese dos autos, não se vislumbra essa condição para parte das compensações efetuadas pela contribuinte, não havendo liquidez e certeza do crédito pretendido em sua integralidade.

Com efeito, a jurisprudência administrativa consolidou entendimento mais amplo de matéria probatória, possibilitando seja comprovado o direito creditório arguido, in casu, atinente às retenções de tomadores de serviços, por outros meios de prova, afora os comprovantes de recolhimentos/retenções, na esteira dos preceitos da Súmula CARF nº 143, com o seguinte enunciado:

“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.”

No caso vertente, em sede de recurso voluntário, a contribuinte não se ateve as especificidades do Acórdão recorrido ao refutar parcialmente sua pretensão, se limitando a inferir que o ônus da prova do direito creditório da empresa é do Fisco, no sentido de comprovar que ela não faria jus ao crédito pretendido, além de reportar a uma infinidade de notas fiscais, planilhas, extratos e outros documentos contábeis, os quais foram devidamente analisados pelo julgador recorrido e, portanto, isoladamente, não se prestam a tal finalidade.

De início, convém registrar ser princípio mezinho 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 procedeu a autoridade julgadora de primeira instância, extraíndo de sua base de dados as retenções que foram admitidas no julgamento atacado, em confrontação com a documentação acostada aos autos.

Por sua vez, a contribuinte não logrou refutar nesta oportunidade as razões de decidir do julgador recorrido, mas tão somente se reportou aos documentos constantes dos autos, acima listados, notadamente notas fiscais e extratos, os quais já foram devidamente analisados no Acórdão [nº 101-002.402 - 13ª Turma da DRJ01, sessão de 29 de setembro de 2020] combatido, que concluiu não terem o condão de amparar o pleito da recorrente em sua integralidade, consoante restou circunstanciadamente demonstrado em seu bojo, de onde peço vênha para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, in verbis:

“[...]”

Conforme o disposto no artigo 988 do Regulamento do Imposto de Renda o contribuinte pode deduzir o imposto de renda retido na fonte com base no comprovante emitido pela fonte pagadora.

[...]

Na falta de comprovante emitido pela fonte pagadora nos termos do artigo 988, pode o sujeito passivo, em defesa de seu direito, apresentar outros documentos contábeis e fiscais a fim de comprovar as operações, bem como os recebimentos deduzidos das respectivas retenções. No caso em exame foram juntadas notas fiscais e extratos bancários relativos a algumas retenções.

Com base na documentação apresentada e nas informações de DIRF é possível aceitar os seguintes valores, observando que para algumas fontes parte desses valores já foi aceita no Despacho Decisório:

[...]

Relativamente aos CNPJ 33.781.055/0003-05 não foi possível relacionar os valores recebidos (extratos bancários) com as respectivas notas fiscais e suas deduções, de forma que serão parcialmente aceitas as retenções com base nos valores identificados em DIRF, observando que o código 6190 refere-se a retenção de diversos tributos, sendo o IRPJ correspondente a 4,8% da receita.

As retenções da fonte 06.170.517/0001-05 não foram aceitas pois não foi possível relacionar os valores recebidos (extratos bancários) com as respectivas notas fiscais e suas deduções.

Quanto às glosas das demais retenções na fonte não confirmadas são mantidas, pois não foi apresentada nenhuma documentação.

Nos casos de restituição e compensação é atribuição do interessado a demonstração da efetiva existência do direito creditório pretendido. O artigo 28 do Decreto nº 7.574/2011 que regulamenta os processos administrativos fiscais no âmbito da Receita Federal do Brasil dispõe:

[...]

Ainda nesse sentido, o artigo 373, inciso I, do Código de Processo Civil – Lei nº 13.105/2015, aplicável subsidiariamente ao citado Decreto, estabelece que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto a fato constitutivo do seu direito.

Dessa forma, cabe ao contribuinte provar o teor das alegações em defesa do crédito pretendido. No âmbito de um processo administrativo fiscal no qual se discute um direito creditório, todas as declarações e informações prestadas pelos contribuintes somente fazem prova a seu favor perante o Fisco se calcados em documentos contábeis e fiscais hábeis e idôneos. [...]”

Mais a mais, em sede de recurso voluntário, a contribuinte não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, se limitando a fazer referência aos documentos encimados, reiterar as razões da manifestação de inconformidade, além de inovar suas argumentações, as quais acabem por serem fulminadas pelo instituto da preclusão.

Aliás, verifica-se que a contribuinte teve, no mínimo, 3 (três) oportunidades de comprovar a integralidade do crédito pretendido, seja quando da apresentação da DCOMP, na interposição da manifestação de inconformidade e, nesta fase recursal, no recurso voluntário, não tendo logrado êxito em demonstrar a diferença do crédito ainda em discussão.

Nesse sentido, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, de maneira a homologar a totalidade das compensações pleiteadas, tendo a autoridade recorrida agido da melhor forma, com estrita observância à legislação tributária.”

Portanto, utilizando-se das razões de decidir acima expostas, e considerando que o recorrente não trouxe comprovação documental adicional, levando-se em conta seu ônus da comprovação do direito creditório, nos termos do art. 36, da Lei nº 9.784/99, e do art. 373, inc. I, c/c o art. 15, do CPC/15, entendo que o contribuinte não logrou êxito em desincumbir-se do ônus de provar seu direito de crédito, líquido e certo, assim como exigido pelo art. 170, do CTN.

Conclusão

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento

(documento assinado digitalmente)
Fenelon Moscoso de Almeida