



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13884.002575/2003-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-001.442 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 05 de março de 2020
Recorrente SISTEMA ENGENHARIA E COMERCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 27/12/1993 a 10/04/1997

DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA.
SÚMULA CARF Nº 91.

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente até 08/06/2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional/ decadencial de 10 (dez) anos, contado do fato gerador da apuração do saldo nega.

NULIDADES NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Não se apresentando as causas elencadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. INOCORRÊNCIA DE PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO. SEM NOVAS PROVAS APRESENTADOS NO RECURSO VOLUNTÁRIO.

A verificação da liquidez e a certeza do crédito são indispensáveis para a homologação da Declaração de Compensação. A ausência desses requisitos impede a compensação. Cabe ao contribuinte produzir provas de liquidez e certeza do crédito, nos termos do art. 333 do CPC e arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito em dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Bárbara Santos Guedes, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Wilson Kazumi Nakayama e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente)

Relatório

A contribuinte em epígrafe apresentou Declaração de Compensação (formulário papel) em 02/06/2003 (e-fls. 3-19) na qual pleiteia a compensação de débitos relativos a PIS, COFINS e IRPJ e CSLL do ano-calendário 2003 com supostos créditos de pagamento maior ou indevido de COFINS, CSLL e IRRF discriminados nas e-fls. 5 e 6 do presente processo,

A compensação foi indeferida pela autoridade administrativa, conforme consta no Despacho Decisório juntado à e-fl.23. O motivo do indeferimento foi pela conclusão exarada no Parecer SEORT nº 13884.407/2003 (e-fl. 21-22), segundo o qual os créditos pleiteados eram anteriores a 02 de junho de 1998, e como a Declaração de Compensação foi protocolada em 02 de junho de 2003 o direito à compensação estaria decaído.

Irresignada com o indeferimento do seu pedido de compensação, a contribuinte apresentou na manifestação de inconformidade extenso arrazoadado contra o entendimento do Fisco de que o prazo para o contribuinte pleitear a restituição é de 5 anos. Defende que nos tributos sujeitos a homologação o prazo é de 5 anos para o Fisco homologar a compensação e o contribuinte a partir daí tem mais 5 anos para pleitear a restituição do crédito, ou seja o prazo acaba sendo decenal para o contribuinte pleitear a restituição.

A manifestação de inconformidade foi julgada pela 2ª Turma da DRJ/CPS em 29 de Agosto de 2006, tendo sido prolatado o acórdão 05-14.445 no qual foi declarado a decadência do pedido de reconhecimento do indébito tributário e conseqüentemente a compensação pleiteada não foi homologada.

Irresignada a contribuinte apresentou recurso voluntário (e-fls. 73-100) defendendo o prazo decadencial para o contribuinte pleitear a restituição. Apresenta interpretações doutrinárias e decisões administrativas e jurisprudenciais para arrimar sua tese.

Alegou também que a DRJ teria apresentado novos argumentos que não haviam sido levantados no indeferimento inicial em ofensa aos princípios da motivação, moralidade, legalidade e segurança jurídica;

Aduz que a compensação foi realizada com base em informações que constam nos próprios sistemas da RFB, mais especificamente o sistema SINCOR – CONTACORPJ – TRATAPAGTO – APOMOVPG e Relatório de Pagamentos não Alocados;

Requer ao final que o recurso seja provido.

O processo foi distribuído inicialmente para julgamento pela 2ª Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento, que entendeu que o processo trata de reconhecimento de crédito de COFINS, IRPJ e CSLL, e que por não ser matéria de competência da 2ª Seção declinou da competência para julgá-lo.

O processo foi então redistribuído, por sorteio, a este Relator

É o Relatório

Voto

Conselheiro Wilson KAzumi Nakayama, Relator.

Sobre a competência para o julgamento das matérias tratadas no presente processo, o Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, assim determina:

Art. 2º À 1ª (primeira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); [...]

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016) [...]

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; [...]

Art. 4º À 3ª (terceira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação referente a:

I - Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, inclusive quando incidentes na importação de bens e serviços; [...]

XXI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas físicas e jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo.

A competência das Seções, nos casos de recurso voluntário interposto contra decisão de 1ª instância que versem sobre compensação, restituição e reembolso é definida pelo crédito alegado, conforme estatui o § 1º do art. 7º do Anexo II do , *verbis*

Art. 7º Inclui-se na competência das Seções o recurso voluntário interposto contra decisão de 1ª (primeira) instância, em processo administrativo de compensação, ressarcimento, restituição e reembolso, bem como de reconhecimento de isenção ou de imunidade tributária. (Redação dada pela Portaria MF nº 153, de 2018).

§ 1º A competência para julgamento de recurso em processo administrativo de compensação é definida pelo crédito alegado, inclusive quando houver lançamento de crédito tributário de matéria que se incluía na especialização de outra câmara ou Seção.

[...]

No presente processo a Declaração de Compensação indica que os créditos tributários são de COFINS(código de arrecadação 2172), CSLL(código de arrecadação 2484) e IRRF(código de arrecadação 0588).

Nos termos do inc. I do art.8º do RICARF, abaixo transcrito, a competência para julgamento cabe à 1ª Seção, quando o crédito alegado envolver tributo de competência desta Seção.

Art. 8º Na hipótese prevista no § 1º do art. 7º , quando o crédito alegado envolver mais de um tributo com competência de diferentes Seções, a competência será:

I – da 1ª (primeira) Seção de Julgamento, se envolver crédito alegado dessa Seção e das demais; e

[...]

Ratificado portanto a competência para julgamento do processo por esta 3ª Turma Extraordinária da Primeira Seção, passo a analisá-lo.

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, assim dele tomo conhecimento.

Quanto a decadência

A compensação foi indeferida pela autoridade administrativa por considerar que o direito à restituição do indébito tributário teria sido atingido pela decadência, uma vez que a Declaração de Compensação foi protocolada em 02 de junho de 2003 e todos os créditos são de fatos geradores anteriores a 02 de junho de 1998.

A DRJ manteve a decisão, declarando a decadência do pedido de reconhecimento do indébito tributário.

Contra a decisão combatida a Recorrente interpôs recurso voluntário defendendo o prazo decencial para o contribuinte pleitear a restituição, apresentando interpretações doutrinárias, decisões administrativas e jurisprudenciais para arrimar sua tese.

Assiste razão à Recorrente. Com a publicação da Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005, buscou-se fazer uma interpretação mais restrita ao art. 168 do CTN em relação ao início do prazo decadencial para pleitear a restituição do crédito tributário, do que aquela interpretação há muito consolidada pela jurisprudência da época (5+5), senão vejamos o que diz a norma:

Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o §1º do art. 150 da referida Lei.

Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.

O STJ, ao analisar a alteração legislativa, concluiu que a norma não tinha caráter meramente interpretativo, pois afastava o entendimento consolidado em relação ao prazo decadencial em análise. Em razão da discussão sobre a matéria, o STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 566.621, decidiu pela inconstitucionalidade da segunda parte do art. 4º da Lei Complementar nº 118/2005, definindo que os efeitos da nova lei deveriam ser aplicados para as ações ajuizadas a partir da vigência da norma, em 09 de junho de 2005, conforme ementa abaixo:

DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA *VACATIO LEGIS* – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005.

Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN.

A LC 118/05, embora tenha se autoproclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido.

Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova.

Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação.

A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça.

Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a *vacatio legis*, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal.

O prazo de *vacatio legis* de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos.

Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário.

Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão somente às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

Aplicação do art. 543B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados.

Recurso extraordinário desprovido.

Em razão de tal decisão, o CARF proferiu a Súmula 91, nos seguintes moldes:

Súmula CARF nº 91:

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 9900-000.728, de 29/08/2012; Acórdão nº 9900-000.459, de 29/08/2012; Acórdão nº 9900-000.767, de 29/08/2012; Acórdão nº 1801-000.970, de 11/04/2012; Acórdão nº 9303-01.985, de 12/06/2012; Acórdão nº 1801-001.485, de 11/06/2013; Acórdão nº 9101-001.522, de 21/11/2012; Acórdão nº 9101-001.654, de 14/05/2013; Acórdão nº 3102-001.844, de 21/05/2013; Acórdão nº 2401-003.108, de 16/07/2013; Acórdão nº 1102-000.915, de 07/08/2013

A Declaração de Compensação protocolada em 02/06/2003 relativo a supostos pagamento a maior ou indevido de COFINS, CSLL e IRRF, cujos fatos geradores mais antigos são do período de apuração 27/12/1993 (IRRF), por se tratarem de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplicam-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador, de modo que o direito de pleitear a restituição não foi atingido pela decadência.

Afasto, pois, o óbice à análise da compensação pleiteada.

Da Nulidade do Acórdão do DRJ

A Recorrente alega que a DRJ teria apresentado novo argumento, ou seja, que a Recorrente não teria apresentado provas do indébito, argumento que não fora ventilado pela autoridade fiscal no indeferimento inicial. Com isso, de acordo com a Recorrente, teria atentado contra os princípios da motivação, moralidade, legalidade e segurança jurídica.

Entendo não assistir razão à Recorrente.

A DRJ apenas analisou a questão da decadência do direito à restituição do indébito, questão essa levantada pela autoridade fiscal e combatida pela Recorrente na sua peça de defesa. Frise-se que por se tratar de matéria de ordem pública, poderia ser apresentada em qualquer fase processual.

Por outro lado, não se verifica “inovação” na argumentação da DRJ, conforme aduz a Recorrente. O que ocorreu foi que a DRJ analisou os argumentos e provas apresentadas pela Recorrente na sua peça de defesa e concluiu que a Recorrente não juntou aos autos fundamentos fáticos e jurídicos para comprovar o alegado direito à repetição do indébito, cujo ônus da prova lhe cabia.

Ademais, cumpre salientar que as hipóteses de nulidade de decisões administrativas estão previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, a seguir transcrito.

Art. 59. São nulos:

I os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

No presente processo o Acórdão do DRJ foi proferido por Autoridade competente e não se verifica a preterição do direito de defesa, o que afasta a possibilidade de nulidade. Portanto afasto a arguição de nulidade da decisão recorrida.

Quanto ao mérito

Os diplomas normativos que regem a restituição/compensação tributária, quais sejam o art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determinam que o direito creditório deve ser líquido e certo no momento da apresentação do pedido de restituição/compensação, hipótese em que o débito confessado encontrar-se-ia extinto sob condição resolutória da ulterior homologação. A Declaração de Compensação delimita a amplitude do exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe à Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado, detalhando os motivos de fato e de direito em que se baseia e instruindo a peça de defesa com prova documental imprescindível à comprovação do crédito tributário pleiteado.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os documentos e registros dos seus negócios de modo a comprovar o direito alegado.

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Portanto, para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior ou indevido do tributo, uma vez que é absolutamente

essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Assim sendo, para a Recorrente comprovar o seu alegado direito ao crédito seria imprescindível que fosse juntada aos autos sua escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos idôneos, o que não se deu também em sede de recurso voluntário, conforme se verifica.

O embasamento para a exigência de tais documentos está no §1º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, transcrito a seguir:

Art 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

§ 2º - Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º.

De fato, a Recorrente tem o ônus de instruir os autos com documentos hábeis e idôneos que comprovem o direito ao crédito alegado. A obrigatoriedade de apresentação das provas pela Recorrente está arrimada no Código de Processo Civil, em seu art. 333:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Com efeito, no âmbito administrativo fiscal, incumbe à Recorrente a comprovação do direito ao suposto crédito, nos termos do art. 16 do Decreto 70.235/72:

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos discordância e as razões e provas que possuir; (...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se:

a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

O julgador, orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos, com o escopo de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que foi afastada a possibilidade de homologação da compensação dos débitos (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Ora, homologar a compensação sem os documentos contábeis indispensáveis - não é observar ao princípio da verdade material que rege o processo administrativo, mas agir de forma impudente, pois com base nas declarações e documentos constantes no processo não há como validar os créditos, e, por conseguinte, não pode ser identificada a liquidez e certeza dos créditos em discussão nestes autos, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional:

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. (grifei)

Repise-se, a Recorrente deveria ter juntado aos autos elementos extraídos dos assentos contábeis, tais como livros fiscais e de sua contabilidade e/ou dos documentos nos quais estes se basearam, para que o julgador administrativo pudesse verificar se o tributo efetivamente fora recolhido indevidamente ou a maior.

Contudo, como bem relatado pela Ilustre Relatora do acórdão combatido, a Recorrente apresentou apenas uma planilha denominada “Pagamento a maior ou Indevido”, documento insuficiente para comprovação do crédito tributário pleiteado. Pelo fato da Recorrente não apresentar outras provas no recurso voluntário e para fundamentar meu voto, valho-me da prerrogativa estatuída no art. 57, § 3º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, adotando como minhas as razões já expendidas no acórdão recorrido, abaixo reproduzido:

“Antes de tudo convém ressaltar o caráter meramente protelatório da presente manifestação de inconformidade, na medida em que não se revela, na declaração de compensação apresentada, qualquer fundamento fático ou jurídico a amparar o reconhecimento do suposto indébito tributário invocado para extinguir os débitos fiscais.

Cumpra esclarecer a Defendente que, nos termos da legislação em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333 do Código de Processo Civil).

In casu, 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.

Decorre, daí, que o pedido de restituição/compensação deve estar necessariamente instruído com as provas do indébito tributário no qual se fundamenta, sob pena de pronto indeferimento.

Depreende-se da Planilha de fls. 02/03, denominada "Pagamento a Maior ou Indevido", requerer o contribuinte em questão o reconhecimento do indébito tributário, de montante total indefinido, sem qualquer fundamento fático ou jurídico a lhe dar suporte.

Verifica-se, na planilha, que os indébitos se referem a pagamentos de diversos tributos (0588 IRRF Rendimento de Trabalho sem Vínculo Empregatício; 2484-CSLL Estimativa Mensal e 2172 Cofins - Contribuição para Financiamento Seguridade Social), recolhidos entre 27/12/1993 a 10/04/1997.

Todavia, não há nos autos sequer uma explicação de o porquê tais pagamentos configurariam indébitos tributários.

Registre-se, por oportuno, que o fato de estarem os valores "disponíveis" nos sistemas de controle de arrecadação não faz prova do indébito tributário, mesmo porque praticamente todos os tributos ali referidos se sujeitam ao lançamento por homologação, previsto no art. 150 do CTN,

sistemática na qual o sujeito passivo apura e procede ao pagamento do tributo devido, antes e independentemente, de qualquer procedimento administrativo de lançamento de ofício.

Tendo em conta a modalidade de lançamento, em caso de pagamento indevido ou maior que o devido, compete ao sujeito passivo a prova do erro, de fato ou de direito, na apuração e/ou no pagamento do crédito tributário.

O fato de os valores estarem "disponíveis" nos sistemas de controle da SRF não é prova de se tratar de indébitos tributários, mas apenas é indicativo de que tais tributos se sujeitam a lançamento por homologação, **em que a constituição do crédito tributário é feita pelo próprio sujeito passivo, a partir de sua escrituração comercial e fiscal** (e da documentação que lhe dá suporte), **nas declarações de débitos apresentadas à SRF**, em cumprimento a dever instrumental instituído na legislação, **ou**, em caso de dispensa de apresentação, **mediante o próprio pagamento**, sendo prescindível o lançamento de ofício.

Repita-se: nos casos de lançamento por homologação, a atividade de homologação a ser exercida pela Administração Tributária incide sobre o pagamento efetivado, ato *necessariamente* vinculado a uma apuração formalizada na escrituração comercial e fiscal e nas declarações de débitos fiscais.

Consequentemente, contrariamente ao entendimento adotado pela Requerente, a prova do indébito tributário não se faz sem a verificação da ocorrência do fato gerador, da base de cálculo sujeita à tributação e do tributo devido na escrituração comercial e fiscal (e da documentação que lhe dá suporte), e nas declarações de débitos apresentadas. Qualquer erro porventura ocorrido no pagamento de tributos deverá estar ali registrado e justificado.

Desta feita, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, não é possível comprovar o indébito tributário somente pelo confronto entre os pagamentos e os sistemas de controle da SRF, quando a prova depende necessariamente da determinação da base de cálculo e do tributo devido. Na verdade, os pagamentos não alocados não designam pagamentos indevidos, mas, em regra, apenas pagamentos em que o sujeito passivo deixou de apresentar ou foi dispensado da apresentação das declarações de débitos fiscais.

Verifica-se, ademais, que a maioria dos créditos pleiteados decorre de código de arrecadação 0588 (IRRF –Rendimento do Trabalho sem vínculo empregatício), ou seja, a retenção ocorreu sobre os rendimentos que a Recorrente pagou a beneficiários pessoas físicas que não possuíam vínculo empregatício com a mesma.

Nessa situação, a pessoa legitimada a pleitear a restituição da retenção indevida de tributos na fonte, a regra normativa é de que cabe ao beneficiário do pagamento ou crédito o

direito de pleitear a restituição do indébito, já que é vedada a restituição a um contribuinte de crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF cujo encargo financeiro tenha sido suportado por outro.

Excepcionalmente, por analogia com o art. 166 do Código Tributário Nacional, pode a fonte pagadora pedir a restituição, desde que comprove a devolução da quantia retida ao beneficiário e observe os demais critérios normativos (arts. 7º a 10 Instrução Normativa SRF nº 460, de 17 de outubro de 2004, , arts. 7º a 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, arts. 8º a 11 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, , arts. 8º a 11 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012 e arts. 18 a 23 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017).

Ainda sobre o tema, a fonte pagadora que efetuou retenção indevida ou a maior de tributo administrado pela RFB no pagamento ou crédito a pessoa física pode deduzir esse valor da importância devida em período subsequente de apuração, relativa ao mesmo tributo, desde que a quantia retida indevidamente tenha sido recolhida (Solução de Consulta Cosit/RFB nº 22, de 06 de novembro de 2013).

A devolução deve ser acompanhada do estorno, pela fonte pagadora e pelo beneficiário do pagamento ou crédito, dos lançamentos contábeis relativos à retenção indevida ou a maior, da retificação, pela fonte pagadora, das declarações já apresentadas à RFB e dos demonstrativos já entregues à pessoa física que sofreu a retenção, nos quais a referida retenção tenha sido informada, e da retificação, pelo beneficiário do pagamento ou crédito, das declarações já apresentadas à RFB nas quais a referida retenção tenha sido informada ou utilizada na dedução de tributo. Nessas circunstâncias a pessoa jurídica pode utilizar o crédito correspondente à quantia devolvida na compensação de débitos relativos aos tributos administrados. Tratando-se de retenção efetuada no pagamento ou crédito a pessoa física, na hipótese de retenção indevida ou a maior de imposto sobre a renda incidente sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual, a dedução deve ser efetuada até o término do ano-calendário da retenção.

A fonte pagadora que reteve indevidamente ou a maior imposto sobre a renda no pagamento ou crédito a pessoa física deve, ao preencher a Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf), informar no mês da referida retenção, o valor retido e no mês da dedução, o valor do imposto sobre a renda na fonte devido, líquido da dedução. Ainda ao preencher a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), informar no mês da retenção e no mês da dedução, como débito, o valor efetivamente pago.

Não constam dos autos documentos que comprovem a retenção e muito menos que o valor retido não foi utilizado seja pela fonte pagadora (Recorrente), seja pelo contribuinte (beneficiário pessoa física do rendimento).

Nesse sentido, é a jurisprudência do CARF:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Ano-calendário: 2001

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO
DA TITULARIDADE DO DIREITO CREDITÓRIO.

A apresentação de documentos suficientes à análise do direito creditório e a comprovação da devolução da quantia retida ao beneficiário da fonte pagadora autorizam o reconhecimento do direito creditório à empresa que reteve o imposto de renda na fonte indevidamente. (Acórdão nº 1301-003.835, data da sessão 17/04/2019).

Desta forma, de acordo com o já exposto, conclui-se que não foram carreados aos autos pela Recorrente os dados essenciais a provar a liquidez e certeza do crédito em discussão e dos argumentos contidos no recurso voluntário objetivando a reforma do acórdão de piso.

Neste sentido, a ementa de decisão deste Colendo Tribunal:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2000 DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa, na forma do que dispõe o artigo 170 do CTN. Não se desincumbindo a recorrente do ônus de comprovar o direito creditório alegado, cabe o não provimento do recurso voluntário. Direito creditório que não se reconhece. (Acórdão nº 1402-003.993 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 18/07/2019, Relator e Presidente Paulo Mateus Ciccone).

Releva ressaltar que todos os documentos constantes nos autos foram analisados e não há outros documentos nos autos que corroborem a alegação de pagamento a maior ou indevido. Nesse cenário, entendo que a Recorrente não se desincumbiu do ônus de provar o seu direito de crédito, visto que apenas a planilha apresentada demonstrou ser insuficiente para comprovação do indébito.

Há se frisar que o entendimento adotado está em consonância com os estritos termos legais, em obediência ao princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Por todo o acima exposto, voto em afastar a arguição de decadência do direito da Recorrente pleitear a compensação, afasto também a arguição de nulidade da decisão da 1ª instância de julgamento e no mérito em negar provimento ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama