



**Processo nº** 13886.001326/2002-58  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1002-000.742 – 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 09 de julho de 2019  
**Recorrente** LOUBERT CONTABILIDADE S/C LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2001

PER/DCOMP, ÔNUS DA PROVA, COMPOSIÇÃO DO SALDO NEGATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE AVALIAR ELEMENTO SUBJETIVO.

Cabe ao recorrente produzir o conjunto probatório de suas alegações nos autos, pois o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor da composição do Saldo Negativo. Eventual procedimento de diligência configura circunstância excepcional, especialmente nos casos em que não houve possibilidade anterior de formulação do lastro probatório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Breno do Carmo Moreira Vieira, Rafael Zedral e Marcelo José Luz de Macedo

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 321 à 329) interposto contra o Acórdão nº 14-18.252, proferido pela 5<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em

Ribeirão Preto (e-fls. 256 à 267), que, por unanimidade de votos, julgou a Manifestação de Inconformidade parcialmente procedente.

Por representar acurácia na análise dos fatos, faço uso do Relatório do Acórdão *a quo*:

Em 18/09/2002, a interessada aviou pedido de restituição, no valor de R\$ 2.542,09, ao motivo de "*SALDO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE, AINDA NÃO UTILIZADO*", do ano-calendário de 2001, o qual se fez acompanhado de cópias de demonstrativo do indébito, contrato social e da DIPJ/2002.

Apresentou, concomitantemente, pedido de compensação com débitos próprios (fl. 03 dos autos), bem como, posteriormente, declarações de compensação (processos administrativos nº 13886.001491/2002-18 e 13886.001628/2002-26), que foram ao presente anexadas.

Por intermédio do despacho decisório de fls. 111/112, o pedido da contribuinte foi indeferido, ao fundamento de que "Em consulta à DIRF para o ano-calendário de 2001 também não foram encontradas retenções. Além disso, o imposto de renda retido na fonte, como bem alegado pelo contribuinte (fl. 2), representa uma antecipação do imposto devido no período, podendo ser deduzido do imposto devido pela Pessoa Jurídica, lembrando, contudo, que esta dedução estará restrita ao período em que foi feita a retenção e que a retenção não foi indevida, mas obedeceu a uma determinação legal".

Irresignada, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade de fls. 116/126, acompanhada dos documentos de fls. 127/214, na qual alega, em síntese, que: a)

documentos contábeis idôneos podem demonstrar que os pagamentos recebidos pela recorrente sofreram a retenção do imposto de renda na fonte, bem como a recorrida, por meio da DIRF tem condições de averiguar a ocorrência das retenções; b) a recorrente, quando do pedido inicial, anexou além do contrato social e alterações, cópia da DIPJ/2002, bem como demonstrativo de apuração do saldo do IRRF do período, sendo esta documentação suficiente para demonstrar que ocorreu a retenção pelos tomadores de serviço do valor correspondente ao IRRF; c) a obrigação de apresentar a DIRF (Declaração de Imposto Retido na Fonte) é do tomador de serviço; d) as notas fiscais emitidas pela recorrente demonstram a retenção; e) apresentou DIPJ-retificadora, na qual informou o imposto de renda retido na fonte, linha 13 da ficha 12A, resultando no saldo negativo de IRPJ pleiteado; f) juntou cópia das DCTF, relativas aos 3 e 4º trimestres de 2002, bem como balanço patrimonial; g) ficou demonstrada a existência de crédito em favor da contribuinte, a título de imposto de renda retido na fonte e não compensado ou excluído do imposto a pagar, sendo certo o direito da recorrente em compensar tal crédito, sob risco de locupletamento ilícito por parte da recorrida. Ao final, requer o provimento total do presente recurso, bem como a reforma da decisão prolatada para que seja efetuada a compensação dos créditos apurados com os débitos constantes nos pedidos de compensação.

O Acórdão da DRJ, por sua vez, indeferiu a solicitação compensatória, por entender ausentes elementos probatórios que conferissem liquidez e certeza do crédito.

Já o Recurso Voluntário reitera os argumentos formulados na manifestação de inconformidade, pugnando pela suficiência de elementos aptos a chancelar a compensação. Para melhor acurácia, transcrevo as principais razões de direito veiculadas na peça recursal:

A Recorrida sustenta em sua fundamentação que os documentos apresentados pela recorrente não são hábeis para comprovar os valores de retenção do IR; sendo que os comprovantes anuais de rendimentos pagos ou creditados e de retenção de imposto de

renda na fonte - pessoa jurídica apresentados, não contém elementos que permitam verificar sua autenticidade e a correção das informações prestadas, no entanto, tal alegação torna-se irrelevante, tendo em vista que este não é o entendimento das Instâncias Superiores, como segue:

(...)

Sendo assim a Recorrente não pode ser responsabilizada pela falta de : ]entrega de comprovantes da retenção, por tratar-se de obrigação do tomador, e, não do prestador de serviços.

Portanto a alegação da Recorrida de que a Recorrente não apresentou documentos (comprovantes de retenção) que contenham elementos que permitam verificar sua autenticidade e a correção das informações prestadas, torna-se irrelevante, à medida que não é obrigação da Recorrente apresentar tais documentos.

Por todo o exposto pode-se concluir que a interpretação utilizada pela Delegacia da Receita Federal de Limeira, bem como pela DRJ - Ribeirão Preto-SP, em suas decisões, não condizem com as decisões proferidas pelas Instâncias Superiores, além disso, ficou amplamente demonstrada a existência de crédito em favor do contribuinte, a título de Imposto de Renda Retido na Fonte e não compensado ou excluído do imposto a pagar, sendo certo o direito da Recorrente em compensar tal crédito, sob o risco de que ocorra locupletamento ilícito por parte da Recorrida.

Portanto, com o IRRF retido e não compensado ou excluído contabilmente, pretende a Recorrente, com base em todo o exposto, ver reconhecido previamente, nos termos do artigos 49, da Lei n.º 10.637/02, seu direito líquido e certo de poder compensá-lo livremente com os tributos vencidos e os vincendos, administrados pela Secretaria da Receita Federal.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator

### Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos e intrínsecos. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do art. 23-B, do Regimento Interno do CARF, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017. Portanto, opino por seu conhecimento.

### Da compensação

Por primeiro, é de se destacar que o presente PAF persiste na análise da PER/DCOMP não homologada, por razões de insuficiência probatória.

No entanto, em que pese a recalcitrância do Contribuinte, seu pedido de fato não merece guarida, haja vista a notável ausência de provas. Nesse espeque, para que esta Turma Extraordinária pudesse ao menos verificar indícios de composição do Saldo Negativo derivados do IRRF, far-se-ia mister a apresentação completa dos documentos fundamentais para tanto;

destaco, neste aspecto, que o Recorrente apresentou uma DIPJ, DCTFs e uma série de faturas, que, além de serem de produção unilateral, são insuficientes em propiciar ao julgador uma análise escorreita do suposto crédito demandado. Logo, é inviável notar a composição de liquidez e certeza, que são atributos cabais do crédito suscetível à homologação.

Ainda dentro do espectro dessa insuficiência probatória, a Autoridade de piso procedeu com uma percuciente análise do caso, de modo a não encontrar qualquer elemento a servir de lastro à DCOMP. Diante de tal cenário, a DRJ corretamente não homologou a compensação requerida na exordial defensiva, por entender inexistentes elementos materiais aptos a corroborar a tese do Recorrente. Para evidenciar, transcrevo o teor meritório do Acórdão recorrido, que doravante integra parte da fundamentação do presente Voto:

Incialmente, cumpre observar que o pleito da interessada é direcionado à restituição de retenções de IRRF sobre importâncias pagas por pessoa jurídica a título de remuneração de serviços profissionais prestados por outra pessoa jurídica, no ano-calendário de 2001, cumulada com compensação de débitos de sua responsabilidade.

A par disso, é de verificar-se o CTN, que em seu artigo 170 dispõe: "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."

Cabe, dessa forma, perquirir, à luz do disposto na legislação de regência, se o pedido de restituição/compensação ora em exame encontra-se devidamente instruído, especialmente no que concerne à comprovação de liquidez e certeza dos créditos pleiteados.

(...)

Ou seja, após a apuração, onde se deduziu o imposto de renda retido na fonte, tendo havido saldo negativo de imposto a pagar, este é que será passível, em tese, de restituição e/ou compensação.

Em razão disso, a apuração da liquidez e certeza do crédito pleiteado, no caso, está na dependência da efetiva demonstração, pela requerente, do saldo negativo de IRPJ apurado no final de cada período, uma vez que as retenções na fonte (IRR) são consideradas pela Lei como antecipações do imposto devido (IRPJ), consoante dispõe o art. 650 do RIR/1999.

Delimitada a questão, passo à sua análise.

Como visto, o que é passível de restituição é o saldo negativo de imposto de renda a pagar, que ocorre nos casos em que o IRRF compensado é superior ao imposto de renda devido no período.

Dessa forma, a análise do presente indébito implica, entre outros procedimentos, verificar se está correta a compensação de IRRF efetuada pela interessada.

Conforme disposição do art. 815 do RIR/1999, fundamentado nos artigos 13, § 3º, da Lei nº 4.154, de 1962, e 64 da Lei nº 9.430, de 1996, a pessoa jurídica que, em sua declaração de rendimentos, efetuar compensação de imposto de renda retido na fonte, deverá comprovar a retenção correspondente com uma das vias do documento fornecido pela fonte pagadora.

(...)

Posto isto, há cinco registros que devem ser observados em relação à presente lide. Primeiro, a contribuinte não juntou sequer um comprovante de rendimentos pagos e de retenção do imposto de renda na fonte fornecido por qualquer das pessoas jurídicas envolvidas, mas tão-somente faturas de serviços propiciadoras das alegadas retenções (fls. 130/152).

Segundo, as faturas apresentadas (fls. 130/152) não substituem a(s) nota(s) fiscal(is) correspondente(s). Terceiro, a contribuinte não comprovou que realmente arcou com o ônus do tributo, motivador essencial à utilização do procedimento de compensação, consoante a norma transcrita. Quarto, a contribuinte não comprovou por meio de seus registros contábeis que a receita bruta desses serviços foi computada na base de cálculo do imposto de renda devido.

Quinto, a autoridade fiscal consignou em seu despacho decisório que em consulta às DIRF, do ano-calendário de 2001, não foram localizadas quaisquer retenções relativas à contribuinte.

Assim,vê-se dos autos, como prova das retenções aqui buscadas repetidas, a planilha de cálculos de fl. 129 e cópias dos documentos de fls. 130/152.

Penso que em tema de imposto de renda retido na fonte a apresentação tão-somente desses elementos não pode substituir o documento legalmente previsto para tal fim, a ver pelo artigo 55 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985:

"Art 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos. " ênfase acrescida

Outrossim, não se pode olvidar que no pedido de restituição, não basta a interessada comprovar que houve a retenção/recolhimento do imposto na fonte (comprovante de retenção), mas também é imprescindível que a interessada demonstre que os rendimentos sobre os quais incidiu o referido IRRF foram oferecidos à tributação, condição sine qua non para que este possa ser aproveitado na compensação do imposto apurado no final do período, originando, se for o caso, o saldo negativo de IRPJ.

Mais ainda, para fins de repetição tributária, a certeza e liquidez de crédito a título de saldo negativo de IRPJ, para fins de repetição tributária, não se apura em razão do *quantum* do tributo declarado no ano calendário, mas sim em relação ao *quantum* mostrado pela contabilidade e outros documentos fiscais, conjuntamente, sendo a declaração de rendimentos e o informe de retenção apenas elementos indicativos da composição do tributo. Noutras palavras: por si só, não exprimem a figura do indébito fiscal.

Daí porque é necessário que aos autos venham as provas, notadamente contábeis, mesmo porque se trata de contribuinte sujeito ao regime do lucro real, para o qual exige a lei contabilidade regular.

Dentre outras provas, destacam-se: os registros contábeis de conta no ativo do Imposto de Renda a recuperar, a expressão deste direito em Balanços ou Balancetes, a Demonstração do Resultado do Exercício, a contabilização (oferecimento à tributação) das receitas que ensejaram as retenções, os Livros Diário e Razão, etc., tudo a dar sustentação à veracidade do saldo negativo de IRPJ declarado.

Quanto aos Balanços Patrimoniais de fls.153/156, também não surtem o efeito desejado pois balanços ou balancetes além de levantados com observância das leis comerciais e fiscais, devem ser transcritos no livro "diário".

Dispõem o artigo 7º e seu § 4% e também o artigo 8% inciso I, "b", ambos do Decreto-lei n.º 1.598, de 1977, que a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, sendo que ao fim de cada período-base de incidência do imposto deverá apurar o lucro líquido mediante a elaboração do balanço patrimonial e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados, seguindo a demonstração do lucro real, que deverá ser transcrita no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR).

Com o advento da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991, e por força de seu artigo 51, a obrigação da transcrição dos balanços ou balancetes foi estendida para o livro Diário.

Repisando, portanto, para fazer prova a favor da contribuinte a contabilidade deve jungir-se estritamente a esses preceptivos legais, sob pena de macular o requisito da certeza e liquidez do crédito pretendido.

Para finalizar registre-se que nos autos não constam registros contábeis das compensações do valor pleiteado com o IRPJ devido de períodos subsequentes ao pedido (a partir de janeiro de 2002).

Para que se tenha a compensação é necessário que o Contribuinte comprove que o seu crédito (montante a restituir) é líquido e certo. Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual não pode ocorrer a compensação. O ônus probatório do crédito alegado pelo Recorrente contra a Administração Tributária é especialmente dele, devendo comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório. **No entanto, não se adimpliu tal mister documental.** Reitero que todos os elementos trazidos à baila ao longo do PAF são aqueles decorrentes de prestação unilateral do Recorrente, sem o consequente amparo da escrituração contábil. Ou seja, para que se desse razão ao pleito formulado tornar-se-ia necessária a apresentação **completa** do acervo probatório necessário a tanto (em especial os livros contábeis para eficaz cotejo das quantias lá expostas).

*Ad argumentandum*, esta Turma Extraordinária já firmou entendimento que não cumpre ao Julgador proceder com uma análise contábil ou de auditoria nos pleitos efetuados pelo Recorrente, de modo que este deve apresentar seu direito de forma clara, objetiva e precisa, e com lastro probatório. Para tanto, cito o precedente o i. Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, no Acórdão n.º 1002-000.405, de 13/09/2018:

O primeiro passo do PER/DCOMP é exatamente a análise do pedido de restituição; apenas se houver crédito líquido e certo se efetuará a compensação com a extinção do crédito tributário que o próprio contribuinte confessa e indica para ser objeto da quitação via compensação.

No caso dos autos, a Administração Tributária não homologou a compensação declarada, por não reconhecer o pagamento indevido ou a maior, negando a restituição, vale dizer, por não reconhecer o crédito.

Para a análise que foi efetivada não se comprovou crédito líquido e certo, incontroverso, inclusive sendo apontada a alocação do DARF para extinção de débitos próprios do sujeito passivo.

Logo, se havia alocação do DARF, assistiu razão ao conteúdo do despacho decisório, pelo que, quando a DRJ atestou correção naquele ato administrativo, agiu corretamente a primeira instância ao efetivar o controle de legalidade, não havendo razões para reformar o decisum vergastado.

Quando da apresentação do relatório destes autos, na forma acima apresentada, constou o respectivo quadro sintético demonstrativo da situação de inexistência do crédito vindicado com as características do DARF discriminado no PER/DCOMP e a demonstração da sua efetiva alocação, de modo a não restar saldo residual como pretendido para restituição.

Por isso, não vejo reparos a serem aplicados na decisão de primeira instância. A despeito das alegações do contribuinte quanto a retificação e a alegada urgência do crédito a partir da retificadora, ao meu ver não se desincumbiu o sujeito passivo de demonstrar a contento o referido crédito, isto porque, com os elementos que constam dos autos, inexiste qualquer materialidade probatória para que se possa dar certeza e liquidez ao apontado crédito. Não houve a demonstração cabal de elementos documentais, de prova da escrita contábil e fiscal, que possibilitem efetivar de forma inconteste e transparente a respectiva comprovação, inclusive para justificar e validar a retificação invocada.

E mais, não caberia ao julgador, em segunda instância do contencioso administrativo, realizar trabalho de auditoria, sem falar que eventuais provas documentais não poderia ser meramente colacionada ao processo, prescindindo de detalhamento, de articulação, de aclaramento e fundamentação, a fim de demonstrar o fato jurídico a ser provado.

Ressalte-se, neste aspecto, que existindo controvérsia quanto ao crédito a demonstração de sua efetiva existência, inclusive com a prova da escrituração contábil e fiscal, integra o ônus de prova atribuído ao contribuinte. Dessa forma, não cumpre ao presente Relator, sequer a este Colegiado, na condição de instância recursal, suprir o ônus do contribuinte, realizando uma verdadeira auditoria nos livros contábeis, que sequer foram apresentados, para, em substituição ao seu ônus, comprovar a certeza de liquidez do crédito perseguido no seu exclusivo interesse. Nesse sentido:

Acórdão n.º 3001-000.312 – Recurso Voluntário Relator: Orlando Rutigliani Berri – Sessão: 11/04/2018 Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2004 PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA. INDISPENSABILIDADE.

Nos processos que versam a respeito de compensação, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações. Logo, deve o contribuinte demonstrar que o crédito que alega possuir é capaz de quitar, integral ou parcialmente, o débito declarado em Per/Dcomp. Saliente-se que alegações desprovidas de indícios mínimos para ao menos evidenciar a verdade dos fatos ou colocar dúvida quanto à acusação fiscal de insuficiência de crédito, uma vez a análise fiscal é realizada sobre informações prestadas pelo contribuinte, colhidas nos sistemas informatizados da RFB, carece de elementos que justifica a autorização da realização de diligência, pois esta não se presta a suprir deficiência probatória.

É dever primário do contribuinte, quando o ônus probandi lhe compete, comprovar com elementos eficientes e com a finalidade própria a sua pretensão, sendo parte colaborativa para a resolução do caso.

Dessa forma, como cumpria exclusivamente ao contribuinte o ônus de provar a liquidez e certeza de seu alegado crédito, como não o fez, não restando este devidamente comprovado, assim como considerando o até aqui esposado, entendo pela manutenção do julgamento da DRJ por não merecer quaisquer reparos.

**Dispositivo**

Ante o exposto, voto para conhecer do Recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira