



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.720035/2013-04
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.511 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 8 de março de 2023
Recorrente PTS VIAGENS E TURISMO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

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)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão nº 12-81.832 proferido pela 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro – RJ, que por unanimidade, julgou pelo provimento parcial da Manifestação de Inconformidade, mantendo o Despacho Decisório atacado (fls. 505/510).

O PER/Dcomp nº 14224.04965.200208.1.3.02-4854 (fls. 43 a 53) referente a Saldo Negativo de IRPJ, AC 2007, foi transmitido em 20/02/2008, cujo crédito foi homologado

apenas parcialmente. Em razão disso, diversas outras compensações feitas pelo Interessado em PER/Dcomps subsequentes foram prejudicadas, conforme relacionadas no Despacho Decisório às fls. 414 a 420.

O valor total do crédito pleiteado no PER/Dcomp em questão é de R\$ 522.272,14. (fls. 44). O crédito reconhecido no Despacho Decisório foi de R\$ 449.737,44 (fls. 418). A glosa efetuada foi de, portanto, R\$ 72.534,70 e, conforme Despacho Decisório, seria em razão da contribuinte não ter comprovado retenções na fonte que ela informou ter sofrido na ficha própria no PER/Domp. As retenções dizem respeito ao código 8045, sendo a atividade econômica da interessada no CNAE é 79.11-2-00 - Agências de viagens.

Em sede de Manifestação de Inconformidade alegou ofensa ao Princípio da Verdade Material, em razão da superficialidade da instrução probatória e da falta de esgotamento, por parte da autoridade fiscal, de todas as diligências necessárias à constatação da inexistência da integralidade do Saldo Negativo.

Aduziu erro de cálculo da DRF ao apurar o crédito utilizado na compensação e que não teria sido previamente intimada a comprovar a existência do crédito; e que faz jus à diferença glosada de R\$ 72.534,70.

A d. DRJ, por sua vez, julgou procedente em parte a manifestação do contribuinte para reconhecer direito creditório adicional, da ordem de R\$ 60.614,88, pois teria ocorrido um erro de cálculo da DRF ao apurar o crédito utilizado na compensação,

A interessada arguiu erro de cálculo na apuração pela autoridade a quo no crédito utilizado na compensação e que reputou-se devidamente comprovado.

23 Às fls. 416 a 418, observa-se que a coluna onde são listados os valores confirmados de retenção na fonte, a soma encontrada pela autoridade fiscal foi de R\$ 449.737,44. Contudo, somando-se os valores dessa coluna, encontra-se o valor de R\$ 510.352,32. Ou seja, a glosa deveria ser R\$ 11.919,82 e não de R\$ 72.534,70, em linha do alegado na Manifestação de Inconformidade.

24 Assim, assiste razão à interessada, devendo, ao menos nesse ponto, ser reconhecido crédito adicional da diferença, isto é, $R\$ 72.534,70 - R\$ 11.919,82 = R\$ 60.614,88$.

(...)

Pelo exposto, VOTO no sentido de conhecer da Manifestação de Inconformidade para, no mérito, julgar-lhe PROCEDENTE EM PARTE, reconhecendo um crédito adicional de R\$ 60.614,88, com repercussão em compensações não homologadas anteriormente no Despacho Decisório, até o limite do crédito adicional concedido.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Regularmente cientificada, por meio eletrônico, em 1.7.2016 (Termo de Ciência por Abertura de mensagem, à fl. 525), apresentou recurso voluntário, em 28.7.2016 (fls. 527/534).

Segundo a Recorrente a d. Autoridade Administrativa confirmou, no Parecer SEORT/DRF/BRE nº 07/2013, que a análise dos créditos da ora Recorrente se deu com base nas DIRF's emitidas pelas fontes pagadoras, contidas na base de dados da RFB.

Assim, seria possível que algumas das fontes pagadoras não tivessem indicado corretamente as retenções sofridas pela Recorrente quando da entrega das suas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, dando causa à negativa do crédito apurado total, na forma de saldo negativo de IRPJ referente ao período de 01/01/2007 a 01/11/2007, resultando na redução/glosa indevida do crédito de R\$ 11.919,82.

Afirmou ter sofrido as retenções na fonte e não seria razoável que os erros de fato que possam ter cometidos as fontes pagadoras sirvam de justificativa à não homologação do crédito de R\$ 11.919,82, compensado pela Recorrente.

O crédito de R\$ 11.919,82 seria composto por vários valores (créditos de IRRF) retidos por diversas fontes pagadoras, conforme tabela de fl. 530, e todas fizeram a correspondente retenção do IR/fonte, sendo que não se pode desconsiderar que a mesma fonte que deixa de informar a retenção na DIRF, pode deixar de fornecer ao prestador de serviços (Contribuinte) o correspondente informe de rendimentos/retenção.

Sustentou que o Fisco não pode impor somente ao Contribuinte (Recorrente) o dever de fornecer provas, mas não sendo ao Contribuinte possível provar a retenção (como é o caso), deveria o Fisco cobrar da fonte pagadora a confirmação do pagamento com a retenção do IR/fonte e a correspondente retificação da DIRF.

Em relação à parte do crédito, no importe de R\$ 6.685,67, de IR retido pela fonte pagadora CNPJ 60.419.645/0001-95 (Banco Bankpar S/A) a RFB teria reconhecido apenas R\$ 300,34. Afirmou que Recorrente não teria como apresentar o(s) comprovante(s) específico(s) da retenção, mas pela verdade material, resta comprovado pelas anexas Notas Fiscais Eletrônicas -NF- e, validadas pela Prefeitura do Município de São Paulo, inclusive consta em cada uma o valor do IRRF retido, conforme quadro-resumo de fl. 532. Logo, há que se considerar tais informações e reconhecer a parte do crédito correspondente ao IR/Fonte de R\$ 6.385,33.

Defendeu que embora não disponha de todos os comprovantes de retenção de IR/Fonte, em verdade, tem direito à totalidade do saldo negativo de IRPJ informado no PER nº 14224.04965.200208.1.3.02-4854, uma vez que inclusive a diferença de R\$ 11.919,82 de crédito não reconhecido, de fato foi oferecido à tributação, equivalendo esse montante de IRRF à receita/base de R\$ 794.654,67 tributada à alíquota de 1,5% (prestação de serviço) estando incluída essa base no montante de R\$ 40.043.885,89 de Receita da Prestação de Serviços constante da Ficha 06a da Demonstração do Resultado - DIPJ 2007, ano-calendário 2007.

Dessa forma, deverá esse C. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF") reformar parcialmente o Acórdão nº 12-81.832 da 15ª Turma da DRJ/RJO e reconhecer a totalidade do crédito de 11.919,82, em homenagem ao princípio da verdade material, afastando a superficialidade com qual a RFB pretende glosar o crédito.

Nesse sentido, teria decidido o antigo 1º Conselho de Contribuintes, atualmente integrado ao CARF, inclusive, já reconheceu a impossibilidade de o Fisco basear suas conclusões meramente nos relatórios de seus sistemas, cuja leitura do trazido aresto não deixa dúvida de que a D. Fiscalização tem o dever de investigar a verdade.

Isso porque, a falta da busca da verdade fere a motivação (não se consegue identificar a causa do ato administrativo) e a legalidade (não há como se aplicar a lei se os fatos

são incertos), ocasionando a invalidade do ato administrativo que deixou de reconhecer parte do direito creditório da Recorrente, devendo, por sua vez, esse C. CARF, por esse aspecto, reformar o Acórdão que confirmou tal ato no tocante ao ponto que não reconhece o crédito de R\$ 11.919,82.

Sobre a matéria, colaciona doutrina.

Com efeito, para que o Fisco Federal pudesse fazer tal afirmação e desconsiderar parte do crédito apurado, deveria, segundo o que preceituam os princípios da verdade material e da legalidade, ter comprovado plenamente, por meios seguros e irrefutáveis, a incorreção dos procedimentos da Recorrente na apuração desse crédito.

Tendo em vista que não houve comprovação da incorreção dos procedimentos da Recorrente, bem como não houve o empenho necessário para a busca da verdade material por parte da D. Fiscalização, no que tange à verificação dos créditos da Recorrente, o que faz com que o processo investigatório destas provas seja superficial, deve esse C. CARF modificar parcialmente o Acórdão nº 12-81.832 da 15ª Turma da DRJ/RJO para reconhecer o crédito de R\$ 11.919,82.

Por fim, por conservadorismo, destaca que não é objeto deste Recurso a parte do Acórdão que reconheceu o crédito de R\$ 60.614,88 (R\$ 72.534,70 - R\$ 11.919,82), mas tão somente a parte que não reconheceu o crédito de R\$ 11.919,82.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Avito Ribeiro Faria, Relator.

Submete-se à apreciação desta Turma de Julgamento o recurso voluntário oferecido pela contribuinte PTS VIAGENS E TURISMO LTDA.

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal – PAF, inclusive para os fins do inciso III, do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele toma-se conhecimento.

DELIMITAÇÃO DA LIDE

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 11.919,82 (R\$ 522.272,14¹ – R\$ 449.737,44² - R\$ 60.614,88³) referente ao ano-calendário de 2007 (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica

¹ Saldo Negativo declarado no PER/DCOMP

² Valor reconhecido pelo Despacho Decisório.

³ Direito Creditório reconhecido pela d. DRJ

supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal – Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

DAS INICIAIS

Inicialmente a este julgador não resta dúvida sobre o grande saber jurídico dos signatários das diversas doutrinas trazidas. Entretanto as mesmas não têm o condão de alterar determinações expressas na legislação. E as decisões jurídicas trazidas somente têm efeito entre as partes.

Em relação às citações doutrinárias que a defendente traz lume em seu petítório, em diversos tópicos da petição impugnativa, ressalva-se que a doutrina não integra a legislação tributária, conforme define o art. 96, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 96. A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Também as decisões proferidas pelos Conselhos de Contribuintes, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade administrativa de Julgamento, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do artigo 26A do Dec. 70.235/1972, incluído pela Lei 11.196/2005.

Veja-se também o Parecer Normativo CST nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013, que se presta a bem elucidar o tema:

11. Diante do exposto, conclui-se que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo

Pois bem.

A Recorrente defendeu o direito creditório trazendo aos autos uma planilha demonstrativa e três Notas Fiscais emitidas e validadas pela Prefeitura do Município de São Paulo, onde consta em cada uma o valor do IRRF retido, conforme quadro-resumo de fl. 532, cuja fonte pagadora é o Banco Bankpar S/A, CNPJ 60.419.645/0001-95. Tais notas fiscais, no entender da Recorrente, pela verdade material, seriam aptas a comprovar o crédito correspondente ao IR/Fonte de R\$ 6.385,33.

A Recorrente alegou ainda ter havido um erro material por parte das fontes pagadoras, já que estas não teriam preenchido a DIRF corretamente e não poderia ser prejudicada por eventual não cumprimento das obrigações devidas pela fonte pagadora, nem tampouco por erro nas informações prestadas pela mesma, até porque, existem outros meios de comprovar a efetiva existência do crédito.

Nessa toada, o Parecer Normativo Cosit nº 01, de 24 de setembro de 2002, orienta:

7. No caso do imposto de renda, há que ser feita distinção entre os dois regimes de retenção na fonte: o de retenção exclusiva e o de retenção por antecipação do imposto que será tributado posteriormente pelo contribuinte.

Retenção exclusiva na fonte

8. Na retenção exclusiva na fonte, o imposto devido é retido pela fonte pagadora que entrega o valor já líquido ao beneficiário.

9. Nesse regime, a fonte pagadora substitui o contribuinte desde logo, no momento em que surge a obrigação tributária. A sujeição passiva é exclusiva da fonte pagadora, embora quem arque economicamente com o ônus do imposto seja o contribuinte.

10. Ressalvada a hipótese prevista nos parágrafos 18 a 22, a responsabilidade exclusiva da fonte pagadora subsiste, ainda que ela não tenha retido o imposto.

Imposto retido como antecipação

11. Diferentemente do regime anterior, no qual a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é exclusiva da fonte pagadora, no regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte, pessoa física, na declaração de ajuste anual, e, pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

Por sua vez, o e. CARF, conforme enunciados estabelecidos nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, firmou os seguintes entendimentos:

Súmula CARF nº 80

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

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.

Assim, na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do tributo devido o valor retido na fonte, **desde que comprovada a retenção** e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo da contribuição.

Veja-se que a prova da retenção na fonte, como bem entendeu a Recorrente, não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Nesta seara, não se pode perder de vista que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige averiguação da liquidez e certeza do suposto Saldo Negativo. É de se notar que o Recurso Voluntário embute solicitação de desconstituição de confissão de dívida anterior e, nesse contexto, deve ela atestar que o direito de crédito aproveitado na compensação tem apoio não só legal como documental.

Ressalte-se que o chamado ônus da prova é da contribuinte no que tange à existência e regularidade do crédito com que pretendeu extinguir a obrigação tributária. Com

efeito, ao pleitear junto à Autoridade Tributária a existência de um crédito capaz de extinguir um débito, o contribuinte assume a incumbência de demonstrar sua liquidez e certeza quando do exame administrativo. Como visto, a disponibilidade do crédito não existia na fase em que aconteceu a conferência eletrônica da compensação e sua liquidez e certeza não foi demonstrada na fase de contestação do despacho resultante.

Contudo, em sede recursal não foram apresentados documentos comprobatórios suficientes, e nessas condições, acatar as razões da interessada seria admitir que sua simples vontade e seu entendimento, materializados em meras alegações, planilhas demonstrativas e notas fiscais desacompanhadas dos respectivos lançamentos contábeis, poderiam ser utilizados para gerar créditos oponíveis à Fazenda Pública. Tal pretensão não tem sustentação, opondo-se inclusive aos marcos legais traçados pelo art. 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN, pelo que se lhe nega os efeitos pretendidos, *in verbis*:

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

Neste sentido encontramos jurisprudência exarada pelo egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ, assim disposta:

(...) o art. 170 do CTN estabelece certas condições à compensação de tributos A certeza e a liquidez dos créditos são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei, segundo o texto legal referenciado. (STJ. AGREsp 495012/AL. Rel.: Min. José Delgado. 1ª Turma. Decisão: 20/05/03. DJ de 30/06/03, p. 154.)

(...) A compensação posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (art. 170, do CTN).” (STJ, 1ª T., AgRg no Resp 862.572/CE, Rel. Ministro LUIZ FUX, mai/08)

A respeito do tema, dispõe o Código de Processo Civil (CPC) Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, em seu art. 373:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

Portanto, o princípio da verdade material ou do formalismo moderado não pode ser invocado para inverter o ônus da prova, muito menos permitir que o contribuinte a seu alvedrio deixe de produzir as provas constitutivas dos seu direito, ainda mais quando não se está diante de processo de lançamento de tributo, mas de processos de restituição e compensação. Nestes, como visto alhures, o ônus probatório é do Recorrente.

Não significa, contudo, que a administração tributária, em especial seus tribunais administrativos, deixe de aplicar a verdade material, muito pelo contrário, a verdade material, como princípio que é, encontra-se aplicada, no caso concreto, à súmula CARF nº143⁴, que amplia o rol probatório necessário à comprovação da compensação/restituição requerida.

Como o próprio Recorrente reconhece, o princípio da verdade material reside na ampliação dos meios probatórios para formar a convicção da existência do direito creditório pleiteado.

Vejamos, que não basta a juntada de quaisquer documentos, os elementos trazidos aos autos devem guardar o devido valor probatório, para que juntos, documentos e argumentos, para além de provar, comprovar a certeza e a liquidez dos créditos que são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei, segundo o texto legal referenciado.

Dessa forma, neste momento processual, para comprovar a liquidez e certeza do crédito informado no Pedido de Restituição é imprescindível que seja demonstrada na escrituração contábil-fiscal da contribuinte, baseada em documentos hábeis e idôneos, a existência do pretense Saldo Negativo no período de apuração destacado, conforme previsto no art. 923 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, transcrito a seguir:

Art. 923. 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 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).

Portanto, como a empresa sustenta a sua argumentação sem trazer aos autos elementos probatórios para a convicção da existência do direito creditório, resta a este julgador negar o pleito, na medida em que não ficou demonstrada a certeza e liquidez do pretense crédito.

Não se trata aqui, de privilegiar o aspecto formal em detrimento da verdade material. Contudo, tendo em vista que a interessada pretende infirmar informações por ela própria prestadas, é necessário que a dita pretensão esteja calcada em provas documentais robustas.

Nega-se provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria

⁴ 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.

Fl. 9 do Acórdão n.º 1003-003.511 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 13896.720035/2013-04