



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	13896.900266/2013-91
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	2401-006.485 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	08 de maio de 2019
Matéria	IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF
Recorrente	CPM BRAXIS TECNOLOGIA LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Data do fato gerador: 31/03/2008

OMISSÃO. APRECIAÇÃO DE ARGUMENTO. INOCORRÊNCIA.

Todas as medidas necessárias para se verificar a efetiva ocorrência do fato gerador do IRRF no presente caso, foram adotadas pela autoridade fiscal, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa, nem tampouco em nulidade. Na mesma esteira, não prospera a alegação de nulidade atribuída à DRJ por não ter se manifestado explicitamente sobre a alegação da Recorrente de que a I. Fiscalização deveria intimar os prestadores de serviços a apresentarem documentos que comprovassem o cancelamento da prestação dos serviços que geraram os recolhimentos indevidos de IRRF, tendo em vista que a decisão de piso deixou claro que compete ao Recorrente o ônus da prova para apresentar as notas fiscais eletrônicas canceladas. Essa foi a linha de entendimento adotada pela instância *a quo*; via de consequência, se o julgador entende que o ônus da prova para apresentação das notas fiscais eletrônicas canceladas é do Recorrente, despicienda, em face da convicção que já se formou, qualquer argumentação relacionada à necessidade da fiscalização em intimar os prestadores de serviço a apresentarem documentos que o julgador entende que é de obrigação do Recorrente apresentar; assim, o argumento da Recorrente não se tornou essencial à solução da lide, posto que o Relator adotou tese contrária à defendida pela empresa, não preferindo seu direito de defesa, apenas adotando entendimento contrário ao seus interesses. Conforme entendimento já consolidado pela Corte Superior de Justiça, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO E RESTITUIÇÃO DE TRIBUTOS. ÔNUS DA PROVA.

Ao contribuinte pertence o ônus da prova de comprovar os fatos, em sede de pleito de compensação ou restituição de tributos, a teor do que dispõe o art.333 do CPC c/c o art. 923 do Decreto nº 3.000/99. Em especial no caso concreto, quando se trata de desfazimento de negócios entre empresas representadas pelo mesmo diretor e/ou sócio e integrantes de mesmo grupo econômico de fato.

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. INOCORRÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO. ART.170 CTN.

Não se reconhece o direito creditório quando o contribuinte não logra comprovar com documentos hábeis e idôneos que houve pagamento indevido ou a maior. As meras declarações dos prestadores de serviços oriundas de mesmo signatário, que também é o mesmo diretor da Recorrente, sem nenhuma formalidade, além da produção unilateral, *per si*, não é documento hábil e idôneo a comprovar os fatos alegados. O artigo 170 do Código Tributário Nacional determina que só podem ser objeto de compensação, créditos líquidos e certos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Miriam Denise Xavier – Presidente

(assinado digitalmente)

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier (Presidente), Cleberson Alex Friess, Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira e Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

Relatório

Trata-se de Declaração de Compensação Eletrônica – PER/DCOM P(PD) nºs. 05172.32409.10709.1.7.04-6851; 14929.73687.100608.1.3.04-0092; 36157.11694.130608.1.3.04- 1348; e 02226.92219.190608.1.3.04-6398 (fls. 96 a100) -, pelo qual a Interessada pretende aproveitar um suposto crédito de Pagamento Indevido ou a Maior, no valor de R\$ 87.907,88, na data de transmissão, utilizando o DARF, código de receita 1708 (IRRF), no valor de R\$ 113.258,78,91, PA 31/03/2008, com vencimento em 10/04/2008, e pagamento feito em 27/05/2008.

O Despacho Decisório de fls. 89, não homologou a compensação dos débitos informados no presente PER/DCOMP, porque o valor do crédito não foi reconhecido.

A Recorrente apresentou os PER/DCOMP(PD) de números 14929.73687.100608.1.3.04-0092 (processo nº. 13896.900.184/2013-47), 05172.32409.10709.1.7.04- 6851 (processo nº. 13896.900266/2013-91), 36157.11694.130608.1.3.04-1348 (processo nº. 13896.900.267/2013-36), e 02226.92219.190608.1.3.04-6398 (processo nº. 13896.900.268/2013-81), onde pretende aproveitar supostos créditos de Pagamento Indevido ou a Maior, utilizando o mesmo DARF, código de receita 1708 (IRRF), no valor de R\$ 113.258,78, PA 31/03/2008, com vencimento em 10/04/2008, e pagamento feito em 27/05/2008, objetivando quitar débitos

Conforme consta dos autos, na conclusão do Relatório Fiscal de fls. 158/162, após a análise dos documentos apresentados, observou-se que nenhuma das NF-e constavam como canceladas no sítio da Prefeitura Municipal de São Paulo na internet. Por meio dos documentos apresentados, deu-se a entender que os cancelamentos teriam ocorrido após o pagamento do ISS, o que , de acordo com a legislação municipal, faria com que os cancelamentos tivessem que ser solicitados via Processos Administrativos. Intimou-se o contribuinte a apresentar cópias de tais processos, incluindo os despachos que teriam deferido os cancelamentos, o que não ocorreu.

Diante desses fatos, e com base na legislação de regência, a fiscalização concluiu pela não homologação das compensações, em face da total falta de certeza e liquidez do direito creditório.

Após intimação a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade, sustentando a legalidade da compensação realizada, e argumentando que cabe ao emissor da nota o cancelamento das mesmas, e que ele não teria como deles exigir os documentos. Manifestou entendimento de que os lançamentos contábeis e as cartas entregues aos prestadores de serviço comunicando o cancelamento são provas suficientes para comprová-los, o que também tornaria indevida a retenção na fonte. Alega ainda que, em obediência ao princípio da verdade material, a forma não deve prevalecer sobre o conteúdo, sendo irrelevante “o procedimento formal de cancelamento da notas perante o Município”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo lavrou Decisão Administrativa contextualizada no Acórdão nº 12-83.151- da 9^a Turma da DRJ/RJ1, às fls. 238/250, julgando improcedente a Manifestação de Inconformidade do Contribuinte.

Inconformada, a empresa apresentou Recurso Voluntário às fls. 259/282 alegando em síntese que:

- a) a insuficiência da fiscalização levada a cabo antes da prolação do r.despacho decisório eletrônico;

b) cabe à I. Fiscalização intimar os prestadores de serviços a apresentar documentos que comprovassem o cancelamento da prestação dos serviços que geraram os recolhimentos indevidos de IRRF;

c) aduz que tais documentos representariam a manifestação inconteste da outra parte da relação civil de prestação de serviços, que serviria como mais um documento a comprovar a existência do crédito, e que a I. Fiscalização poderia se valer do seu natural poder de polícia para intimar os prestadores de serviços a provar que os serviços de fato foram cancelados;

d)o fato da Delegacia Regional de Julgamento (“DRJ”) não se dignar a combater tal insuficiência da fiscalização alegada na manifestação de inconformidade, macula de nulidade a r. decisão recorrida;

e)em que pese constar do relatório do v. acórdão, em leitura atenta do r. julgado, não se nota qualquer passagem na fundamentação pela improcedência da manifestação de inconformidade em que a I. DRJ tenha apreciado os argumentos de insuficiência da fiscalização tecidos pela Recorrente;

f)tal omissão, contudo, macula de nulidade o v. acórdão recorrido, nos termos do artigo 12, II, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011;

g)na prática, referido direito de defesa resta mitigado especialmente porque, ainda que implicitamente se considere que o argumento de insuficiência da fiscalização não tenha sido acolhido pela I. DRJ pelo fato de ter julgado improcedente a manifestação de inconformidade, fato é que a Recorrente não sabe os motivos que levaram a I. DRJ a não acolher sua alegação formulada, cerceando seu direito de defesa;

h)nesse contexto, resta claro o cerceamento do direito de defesa da Recorrente em relação ao argumento de insuficiência da fiscalização, cuja apreciação imediata por essa I. Corte Administrativa pode ensejar em supressão de instância, agravando ainda mais a preterição do direito de defesa da Recorrente, portanto, é de rigor seja reconhecida a nulidade do v. acórdão recorrido, com a consequente remessa dos autos à I. DRJ de origem, para que aprecie os;

i)a I. Fiscalização não se dignou a adotar as medidas necessárias para se verificar a efetiva ocorrência do fato gerador do IRRF que se busca sustentar para glosar o crédito da Recorrente, tal postura, além de violar o artigo 142 do Código Tributário Nacional, viola também a busca pela verdade material, inerente a todo ato administrativo;

j) ao se afirmar no relatório fiscal que “tampouco podem ser aceitas como provas, como pretende o contribuinte, meras cartas enviadas aos fornecedores, sem quaisquer respostas dos mesmos concordando com o que nelas é comunicado”, a I. Fiscalização poderia, ao menos, ter intimado a Recorrente a apresentar qualquer declaração dos prestadores dos serviços que comunicasse o cancelamento das notas. Tais documentos representariam a manifestação inconteste da outra parte da

relação cível de prestação de serviços, que serviria como mais um documento a comprovar a existência do crédito.

k)a I. Fiscalização preferiu adotar a postura cômoda de simplesmente não homologar as compensações, mesmo não sendo possível afirmar que os serviços foram concluídos e que o IRRF recolhido era devido. A esse respeito, aliás, após intimada do r. despacho decisório, a Recorrente pleiteou, perante os prestadores dos serviços, que lhe fossem fornecidas declarações que atestassem o cancelamento das notas, o que foi de pronto atendido por três dos prestadores, conforme se nota das declarações acostadas aos autos (vide fls. 62-64);

l)Como se vê, referidas declarações poderiam ter sido providenciadas durante o procedimento fiscalizatório, caso o I. Agente Fiscal tivesse consignado sua insatisfação com a não comprovação do cancelamento das notas pelos prestadores dos serviços, o que veio a restar consignado apenas no relatório fiscal que instruiu o r.despacho decisório. Além disso, deve-se apontar que, somente no relatório final, a I.Fiscalização afirmou que as cópias dos espelhos do Livro Razão apresentados não seriam hábeis a comprovar os registros contábeis, por não ser possível verificar a autenticidade desses espelhos. Nota-se aí outra omissão que macula o procedimento fiscalizatório, haja vista que bastaria que a Recorrente fosse intimada novamente a apresentar o Livro Razão original onde constam as folhas apresentadas, ou, quando muito, apresentar as folhas devidamente autenticadas;

m) Nesse aspecto, adicionalmente, afirma a I. Fiscalização, com base no Código de Processo Civil, que o ônus da prova incumbe a quem alega fato constitutivo do seu direito. Contudo, é importante lembrar que, em se tratando de obrigação tributária, o lançamento é atividade administrativa plenamente vinculada, conforme previsto no artigo 3º do Código Tributário Nacional. Nessa qualidade, o lançamento é ato administrativo cuja verificação incumbe à Fiscalização, cabendo a ela, portanto o dever de provar a ocorrência do fato gerador. Por outra banda, também é fato, que, em se tratando de fiscalização de compensações declaradas pelo contribuinte, é dever do contribuinte possuir o respaldo de provas que estejam ao seu alcance para atestar a regularidade dessas compensações, tal como abordado no v. acórdão recorrido;

n) Entretanto, o ônus da prova nesse caso se confunde com a obrigação da Fiscalização de comprovar a ocorrência o fato gerador, o que conduz à incontestável assertiva de que não há que se falar de ônus da prova exclusivo a uma das partes da obrigação tributária, como pretendeu a I. Fiscalização ao repassar tal responsabilidade à Recorrente, inclusive em relação a obrigações que seriam de responsabilidade exclusiva dos prestadores dos serviços cancelados;

o)destaca uma vez mais, que a Recorrente apresentou todos os documentos que estavam ao seu alcance para comprovar a

existência de crédito em seu favor suficiente à realização das compensações. Com efeito, a Recorrente apresentou a seguinte documentação:

- (i) DARFs de recolhimento do IRRF;*
- (ii) DCTF retificadora que constituiu o crédito de recolhimento a maior;*
- (iii) Planilha com a composição do crédito;*
- (iv) Notas fiscais que vieram a ser canceladas;*
- (v) Lançamentos contábeis em Livro Razão;*
- (vi) Declarações apresentadas aos prestadores dos serviços para fins de atendimento ao artigo 166 do Código Tributário Nacional, que comunicam os cancelamentos extemporâneos das notas fiscais;*
- (vii) Declarações dos prestadores dos serviços que atestam a não realização dos serviços.*

p)que não cabe à Recorrente, na qualidade de tomadora dos serviços, a tarefa de proceder ao cancelamento das notas fiscais analisadas, mas sim aos prestadores dos serviços. É o que se observa, aliás, do próprio dispositivo transscrito por pela I. Fiscalização no último Termo de Intimação expedido, de nº 1453/2012. Observe o conteúdo normativo transscrito a seguir:

*“Seção V – Do Cancelamento da NF-e Art. 12. A NF-e **poderá ser cancelada pelo emitente**, por meio do sistema, antes do pagamento do Imposto.*

Parágrafo único. Após o pagamento do Imposto, a NF-e somente poderá ser cancelada por meio de processo administrativo.”

q) No caso concreto, sendo a Recorrente apenas a tomadora dos serviços, não cabe, por consequência, exigir dela documentos relacionados aos cancelamentos, cuja incumbência, reitera-se, é restrita aos prestadores. Aliás, também não cabe exigir que a Recorrente pressione os seus tomadores de serviços para que providenciem os respectivos cancelamentos formais das notas fiscais, uma vez que não possui poderes para tanto. Tal incumbência é restrita à Fiscalização, diante dos poderes coatores que viabilizam atingir a finalidade almejada. Nada mais justo, portanto, que a I. Fiscalização exerça sua parcela de ônus da prova e contate os prestadores dos serviços para que comprovem as formalidades exigidas para o reconhecimento do cancelamento das notas fiscais, uma vez que cogitarse a glosa dos créditos pela não comprovação do cancelamento formal é o mesmo que tributar fatos geradores que não ocorreram.

r) Caso não se entenda pela nulidade supramencionada – o que se cogita apenas por argumentar – cumpre apontar que, no mérito, o v. acórdão recorrido também não merece prosperar, tendo em vista a inequívoca existência do crédito de IRRF utilizado na compensação não homologada devidamente comprovada nesses autos, não merecendo prosperar a

insuficiência de provas sustentada pelo I. Agente Fiscal e pela I. DRJ;

s) Conforme brevemente exposto, para sustentar o crédito de IRRF utilizado na compensação, a I. Fiscalização afirmou que a Recorrente deveria comprovar a certeza e liquidez daquele. Nesse sentido, sendo o caso de retenção indevida, a Recorrente apresentou documentos que demonstram a inocorrência do fato gerador para fazer jus ao direito creditório. De fato, consoante brevemente exposto, o pagamento de IRRF é indevido em razão de serviços que jamais se realizaram, pois, não tendo ocorrida a prestação de serviços, há que se concluir que não houve a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. In casu, os serviços que originaram as retenções indevidas estão relacionados a quatro notas fiscais que, por sua vez, estão relacionadas a serviços que não foram prestados;

t) Deveras, tendo os serviços sido cancelados, procedeu a Recorrente aos (i) lançamentos contábeis, que identificam os débitos dos valores de IRRF na conta do passivo IRRF a Recolher – “IRRJ P.J. 1708 a Rec” – referentes a essas notas, e os respectivos créditos da mesma conta – que representam os cancelamentos das notas e, consequentemente, o cancelamento dos valores a recolher, (ii) à retificação da DCTF apresentada, bem como, para fins de atendimento ao artigo 166 do Código Tributário Nacional, (iii) comunicou aos prestadores dos serviços os cancelamentos;

u) De fato, tanto o relatório fiscal que acompanhou o r. despacho decisório eletrônico, quanto o v. acórdão recorrido apoiam-se na inexistência de procedimentos de cancelamento das notas fiscais dos serviços não prestados perante a Prefeitura do Município de São Paulo, como também em supostas inconsistências das cartas de cancelamento dos serviços. De toda forma, ainda que se cogite pela responsabilidade da Recorrente em providenciar as comprovações necessárias do efetivo cancelamento das notas fiscais – o que se cogita apenas por argumentar – cumpre esclarecer que, relativamente às impropriedades e suspeitas destacadas no v. acórdão contidas das declarações apresentadas pelos prestadores de serviços, na verdade, não são suficientes a afastar o valor probatório de tais declarações. A esse respeito, afirmou a I. DRJ que as declarações foram “emitidas em uma mesma data (14/03/2013), com rubricas de assinaturas idênticas e sem identificação, apesar de serem de três empresas distintas, levando a crer que foram emitidas por um mesmo remetente”. Acontece que as assinaturas das Declarações são de fato oriundas do mesmo signatário. Isso porque, as três empresas possuem os mesmos sócios que assinaram as declarações, conforme se observa dos primeiros sócios mencionados no quadro de sócios dos cartões de CNPJ dos prestadores que ora se acosta (doc. j.). Pelo exposto, é incabível que a forma prevaleça sobre o conteúdo, sobre pena de a I. Fiscalização passar a cobrar valores despropositados, apenas em razão de alguma irregularidade formal não ter sido cumprida. (Cita o art. 112 do CC e art. 4º do

CTN, além de jurisprudências administrativas para reforçar sua tese);

v) que a ordem cronológica dos fatos destacados pela I. Fiscalização em seu relatório, e reiterados pela I. DRJ no v. acórdão recorrido, não deve implicar na não homologação das compensações realizadas pela Recorrente. Ao traçar a ordem cronológica envolvendo o recolhimento do IRRF, a apresentação das DCTFs original e retificadora, a apresentação de PER/DCOMP e as declarações firmadas entre os prestadores dos serviços e a Recorrente, a I. Fiscalização procurou evidenciar erros de procedimento que ensejariam no não reconhecimento do crédito. Diante do elevado grau burocrático, é esperado que os contribuintes de grande porte, como é o caso do Recorrente, incorram em erros, havendo, inclusive, mecanismos para corrigi-los. Referidos erros comumente são verificados somente por meio de auditorias, realizadas tempos após a ocorrência do ato. E a verificação do erro com a correspondente correção deve ser admitida para fins fiscais, tendo em vista que os mecanismos próprios para tanto estão previstos em lei. Nesse contexto, mister se faz afirmar que foi exatamente o que ocorreu no caso em tela, tendo originado a confusão cronológica dos atos que legitimaram a existência do crédito de IRRF. A DCTF do período foi devidamente retificada quando o procedimento de auditoria verificou a inconsistência. A mesma situação ocorreu com as declarações para fins de ISS apresentadas pela Recorrente aos prestadores dos serviços. Desta feita, não há que se falar de procedimentos suspeitos quando as retificações e providências foram realizadas nos termos da lei. Assim, uma vez provada a impossibilidade de constituição de crédito tributário por erro de declaração, é de rigor seja reformado o r. despacho decisório combatido para que restem homologadas as compensações realizadas pela Recorrente.

x) Diante do exposto, requer a procedência do recurso voluntário para reconhecer a nulidade do v. acórdão recorrido, com a remessa dos autos à I. DRJ de origem, para que aprecie os argumentos de insuficiência da fiscalização prévia ao despacho decisório que não homologou as compensações, e reconheça a nulidade daquele despacho decisório.

Subsidiariamente, caso não se entenda pelo reconhecimento da nulidade, requer a procedência do recurso para julgar a reforma do v. acórdão recorrido e, por conseguinte, homologar integralmente a compensação inicialmente declarada.

É o relatório

Voto

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa- Relatora

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. DA ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi cientificada da r. decisão em debate no dia 10/02/2017 conforme Termo de Ciência às fls. 256, e o presente Recurso Voluntário foi apresentado, TEMPESTIVAMENTE, no dia 10/03/2017 (fl. 259/282), razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO VOLUNTÁRIO já que presentes os requisitos de sua admissibilidade

1. DA PRELIMINAR

a) nulidade

A alegação de nulidade atribuída à DRJ por não ter se manifestado explicitamente sobre a alegação da Recorrente de que a I. Fiscalização deveria intimar os prestadores de serviços a apresentarem documentos que comprovassem o cancelamento da prestação dos serviços que geraram os recolhimentos indevidos de IRRF; não merece prosperar.

Conforme entendimento já consolidado pela Corte Superior de Justiça, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida.

A decisão ora atacada foi proferida dentro dos ditames delineados em lei, apresentando de forma clara e objetiva o motivo porque negou provimento à Manifestação de Inconformidade, para NÃO RECONHECER QUALQUER DIREITO CREDITÓRIO, referente a Pagamento Indevido ou a Maior, no valor de R\$ 87.907,88, na data de transmissão, utilizando o DARF, código de receita 1708 (IRR), no valor de R\$ 113.258,78, PA 31/03/2008, com vencimento em 10/04/2008, e pagamento feito em 27/05/2008.

Note-se que no voto ora atacado a instância *a quo*, registra que:

14. Ressalte-se que as Cartas enviadas aos prestadores de serviços, bem como as Declarações que serviram de resposta às respectivas Cartas, não podem ser aceitas como prova, sobretudo pelas incorreções destacadas, conforme demonstrado acima.

15. Registre-se que, in casu, o cancelamento ou não das notas fiscais eletrônicas não é mero procedimento formal, uma vez que a Interessada alega que a prestação de serviços de quatro fornecedores, que emitiram as respectivas notas fiscais, de fato não ocorreram, de modo que a retenção e o recolhimento de IRRF, que houve, foi indevida.

16. Reforce-se que as folhas do livro Razão Analítico apresentadas pela Interessada, onde constam lançamentos contábeis cancelando os pagamentos e a retenção dos serviços desamparados dos documentos que lhes dão suporte, por si só, não são suficientes para dirimir a questão em apreço, pois os

fatos registrados não foram comprovados por documentos hábeis, que seriam as notas fiscais eletrônicas canceladas. Entendo ser oportuno transcrever o disposto no Artigo 923, do Decreto 3000/99, in verbis:

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).

17. Diante de todo o exposto, entendo que a Interessada não se desincumbiu do ônus de comprovar os fatos alegados, faltando, pois, certeza e liquidez ao crédito pleiteado. (g.n)

Ou seja, a decisão de piso deixou claro que compete ao Recorrente o ônus da prova para apresentar as notas fiscais eletrônicas canceladas. Essa foi a linha de entendimento adotada pela instância *a quo*; via de consequência, se o julgador entende que o ônus da prova para apresentação das notas fiscais eletrônicas canceladas é do Recorrente, despicienda, em face da convicção que já se formou, qualquer argumentação relacionada à necessidade da fiscalização em intimar os prestadores de serviço a apresentarem documentos que o julgador entende que é de obrigação do Recorrente apresentar; assim, o argumento da Recorrente não se tornou essencial à solução da lide, posto que o Relator adotou tese contrária à defendida pela empresa, não preferindo seu direito de defesa, apenas adotando entendimento contrário ao seus interesses.

Aliás, entendimento que esta Relatora também compartilha em sua integralidade, em especial no presente feito, pois além do respaldo legal constante no art. 333 do CPC c/c o artigo 923 do Decreto nº 3.000/99, soma-se ainda as circunstâncias fáticas peculiares ao presente caso, onde tanto a Interessada, ora Recorrente, como as três prestadoras de serviços que apresentaram as "Declarações de Não Prestação de Serviços", são representadas pelo mesmo socio/diretor, Sr. ROGÉRIO IGREJA BRECHA JR, conforme se verifica nos documentos abaixo:

a) CPM BRAXIS TECNOLOGIA LTDA - **RECORRENTE** (fl. 42/44) - ATA DE REUNIÃO DE SÓCIOS - Diretor: **ROGÉRIO IGREJA BRECHA JR**;

b) BRAXIS ERP SOFTWARE S.A (fls 284/285) - DECLARAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - R\$ 248.572,98 - Diretor: **ROGÉRIO IGREJA BRECHA JR**;

c) BRAXIS TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO S.A (fls. 286/288) - DECLARAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - R\$ 1.234.737,16 - Sócio: **ROGÉRIO IGREJA BRECHA JR**;

d) SBS SERVIÇOS DE INFORMÁTICA LTDA (fls. 289/294) - DECLARAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - R\$ 3.670,64 - Diretor: **ROGÉRIO IGREJA BRECHA JR**;

Dos fatos narrados e da documentação carreada aos autos, depreende-se que a atuação das mencionadas empresas em alguns aspectos se assemelham a um Grupo Econômico de fato, pois possuem atividades complementares, propósito econômico comuns, formação do quadro societário com alguns indivíduos integrando todas as empresas, dentre outras características.

Não há como prescindir da formalidade exigida por lei em relação ao cancelamento das notas fiscais eletrônicas, via processo administrativo, e acatar declarações unilaterais produzidas pelo mesmo representante de todas as empresas, tanto na condição de contratante como na condição de contratado. Não é possível atribuir qualquer critério de isenção e imparcialidade na produção das referidas declarações. Ou seja, o documento não é apto, apropriado, ao fim que se pretende destinar.

Noutro giro, a posição que a Recorrente se coloca de mera tomadora de serviços, sem nenhum "poder" sobre as prestadoras para exigir-lhes os referidos cancelamentos das notas fiscais, diante da representação comum exercida pelo Sr Rogério Igreja, referida alegação aproxima-se da má fé, já que como se observa, é uma prova que está inteiramente ao seu alcance e já deveria ter sido produzida desde a fase de Manifestação de Inconformidade, estando preclusa sua produção no momento presente.

Assim, que fique consignado que o ônus da prova é inteiramente do Recorrente conforme já mencionado no Relatório Fiscal e Acórdão ora Recorrido, não havendo que se transferir para a fiscalização a obrigação legal do Recorrente de apresentar os documentos hábeis a demonstrar o direito que alega possuir, razão pela qual indefiro o retorno dos autos à DRJ, por entender que não houve cerceamento do direito de defesa do Contribuinte, nem tampouco que há embasamento legal para a inversão do ônus da prova por ele pretendido.

Nesse diapasão, não há cerceamento de defesa em nenhuma fase do curso processual capaz de produzir qualquer tipo de nulidade ou óbice para que se avance na análise de mérito no presente feito.

2. DO MÉRITO

Em seu Recurso Voluntário o contribuinte se restringe a alegar, no mérito, que tendo os serviços sido cancelados, procedeu a Recorrente aos (i) lançamentos contábeis, que identificam os débitos dos valores de IRRF na conta do passivo IRRF a Recolher – "IRRF P.J. 1708 a Rec" – referentes a essas notas, e os respectivos créditos da mesma conta – que representam os cancelamentos das notas e, consequentemente, o cancelamento dos valores a recolher, (ii) à retificação da DCTF apresentada, bem como, para fins de atendimento ao artigo 166 do Código Tributário Nacional, (iii) comunicou aos prestadores dos serviços os cancelamentos.

A) DA INEXISTÊNCIA DE PROCEDIMENTO DE CANCELAMENTO DAS NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS PERANTE A PREFEITURA DE SÃO PAULO E AS CARTAS DE CANCELAMENTO DOS SERVIÇOS

O ponto controvertido que sobreveio à análise deste colegiado refere-se à falta de certeza e liquidez do direito creditório, seja pela inexistência de procedimentos de cancelamento das notas fiscais dos alegados serviços não prestados perante a Prefeitura do Município de São Paulo, sejam pelas inconsistências das cartas de cancelamento fornecidas pelos prestadores dos serviços, acostadas aos autos pela Recorrente.

A instância *a quo* entendeu que as declarações foram “emitidas em uma mesma data (14/03/2013), com rubricas de assinaturas idênticas e sem identificação, apesar, de serem de três empresas distintas, levando a crer que foram emitidas por um mesmo remetente, afastando o valor probatório de tais declarações, além de não comprovar o cancelamento das notas fiscais.

Em sede de Recurso Voluntário a Recorrente esclarece que as assinaturas das Declarações são de fato oriundas do mesmo signatário; isso porque, as três empresas possuem os mesmos sócios que assinaram as declarações, conforme se observa dos primeiros sócios mencionados no quadro de sócios dos cartões de CNPJ dos prestadores que acostou ao Recurso, concluindo assim que é incabível que a forma prevaleça sobre o conteúdo, sobre pena de a I. Fiscalização passar a cobrar valores despropositados, apenas em razão de alguma irregularidade formal não ter sido cumprida. (Cita o art. 112 do CC e art.4º do CTN, além de jurisprudências administrativas para reforçar sua tese).

Todavia, razão não assiste à Recorrente, senão vejamos:

Conforme já me posicionei no item referente à preliminar, pertence ao contribuinte o ônus da prova de comprovar os fatos, em sede de pleito de compensação ou restituição de tributos.

O Código de Processo Civil (Lei nº 5.869/73), estabelece, em caráter geral, preceito nesse sentido:

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. (g.n)

Já o artigo 170 do Código Tributário Nacional determina que só podem ser objeto de compensação, créditos líquidos e certos, *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 vencendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (g.n)

E o Artigo 923, do Decreto 3000/99, dispõe que:

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. (g.n)

A Recorrente trouxe aos autos as Notas Fiscais Eletrônicas objeto da questão, as folhas do Razão Analítico, as Cartas que teria enviado aos prestadores de serviço comunicando o cancelamento extemporâneo das notas fiscais, as Declarações fornecidas pelos prestadores de serviços visando atestar os cancelamentos das notas fiscais eletrônicas, bem como cartões de CNPJ dos três prestadores, para demonstrar que as referidas empresas possuem o mesmo sócio que assinou as declarações de que inexistiu a prestação dos referidos serviços.

Ocorre que, como já lhe foi esclarecido pela instância *a quo*, o cancelamento das notas fiscais não é mero procedimento formal. O contribuinte alega que a prestação de serviços de quatro fornecedores (embora só tenha apresentado declaração de três), **que emitiram as respectivas notas fiscais**, de fato não ocorreram, de modo que a retenção e recolhimento de IRRF, que houve, foi indevida.

Para que seja deferido o pleito de restituição/compensação, é fundamental que esses fatos sejam comprovados, em obediência aos dispositivos legais citados acima. O que não ocorreu, já que não foram apresentadas as notas fiscais canceladas.

Conforme o art. 923 do RIR/99 a escrituração contábil faz prova em favor do contribuinte, mas desde que os fatos nela registrados sejam comprovados por documentos hábeis. Assim, entendo que não podem ser aceitas como provas, como pretende o contribuinte, meras cartas enviadas por fornecedores, pertencentes ao que se assemelha a um mesmo grupo econômico de fato da Recorrente, inclusive assinada pelo mesmo diretor da Recorrente, Sr ROGÉRIO IGREJA BRECHA JR.

Pois, como já fundamentado em minhas razões em sede de preliminar, não há como prescindir da formalidade exigida por lei em relação ao cancelamento das notas fiscais eletrônicas, via processo administrativo, e acatar declarações unilaterais produzidas pelo mesmo representante de todas as empresas, tanto na condição de contratante como na condição de contratado. Não é possível atribuir qualquer critério de isenção e imparcialidade na produção das referidas declarações. Ou seja, o documento não é apto, apropriado, ao fim que se pretende destinar.

E também não é possível considerar a posição que a Recorrente pretende se colocar de mera tomadora de serviços, sem nenhum "poder" sobre as prestadoras para exigir-lhes os referidos cancelamentos das notas fiscais, diante da representação comum exercida pelo Sr Rogério Igreja; referida alegação aproxima-se da má fé, já que como se observa, é uma prova que está inteiramente ao seu alcance e já deveria ter sido produzida desde a fase de Manifestação de Inconformidade, já que ele é sócio/diretor de todas as empresas envolvidas.

Diante do exposto, entendo que o único documento hábil capaz de fazer prova e demonstrar que o crédito pretendido seria líquido e certo seria o cancelamento, via respectivo processo administrativo, das respectivas notas fiscais, o que, durante todo o curso processual não foi apresentado, e nem poderia pois conforme consulta realizada pela DRJ, as Notas Fiscais Eletrônicas NÃO CONSTAM COMO CANCELADAS no endereço virtual da Prefeitura do Município de São Paulo (<https://nfe.prefeitura.sp.gov.br>). E a Recorrente não apresentou qualquer comprovação da existência de processo administrativo objetivando o cancelamento das referidas notas fiscais eletrônicas, à luz das exigências previstas no Artigo 12, Parágrafo Único, do Decreto Nº 47.350, de 06/06/2006, da Prefeitura da Cidade de São Paulo

Razão pela qual não há como se reconhecer qualquer direito creditório referente a pagamento indevido ou maior da Recorrente.

B) ORDEM CRONOLÓGICA DOS FATOS . RECOLHIMENTO IRRF

O Recorrente alega ainda em sede recursal que ao traçar a ordem cronológica envolvendo o recolhimento do IRRF, a apresentação das DCTFs original e retificadora, a apresentação de PER/DCOMP e as declarações firmadas entre os prestadores dos serviços e a

Recorrente, a I. Fiscalização procurou evidenciar erros de procedimento que ensejariam no não reconhecimento do crédito. Todavia, **diante do elevado grau burocrático, é esperado que os contribuintes de grande porte, como é o caso do Recorrente, incorram em erros, havendo, inclusive, mecanismos para corrigi-los.** Referidos erros comumente são verificados somente por meio de auditorias, realizadas tempos após a ocorrência do ato. E a verificação do erro com a correspondente correção deve ser admitida para fins fiscais, tendo em vista que os mecanismos próprios para tanto estão previstos em lei. Nesse contexto, mister se faz afirmar que foi exatamente o que ocorreu no caso em tela, tendo originado a confusão cronológica dos atos que legitimaram a existência do crédito de IRRF. A DCTF do período foi devidamente retificada quando o procedimento de auditoria verificou a inconsistência. A mesma situação ocorreu com as declarações para fins de ISS apresentadas pela Recorrente aos prestadores dos serviços. Desta feita, não há que se falar de procedimentos suspeitos quando as retificações e providências foram realizadas nos termos da lei. Assim, uma vez provada a impossibilidade de constituição de crédito tributário por erro de declaração, é de rigor seja reformado o r. despacho decisório combatido para que restem homologadas as compensações realizadas pela Recorrente.

Novamente, não assiste razão ao Contribuinte, senão vejamos.

Conforme relatado pela DRJ e pela I. Fiscalização a ordem cronológica em que os fatos ocorreram não corroboraram o reconhecimento de crédito do contribuinte; por óbvio que erros ocorrem, todavia os mecanismos de correção utilizados pelo Recorrente, não estavam aptos a serem admitidos para fins fiscais, nem tampouco a legitimar a existência de eventual crédito de IRRF, e, ao contrário do entendimento esposado pela Recorrente, após a análise dos presentes autos e das provas nele carreadas, verificou-se que as retificações e providências não foram realizadas nos termos da lei, faltando demonstrar o principal, que é a certeza e liquidez dos créditos que se pretendia obter autorização para compensar.

Assim, mantendo o entendimento esposado pela DRJ de que não há como se reconhecer qualquer direito creditório referente a pagamento indevido ou maior da Recorrente

3. CONCLUSÃO

Pelos motivos expendidos, voto para CONHECER do recurso, rejeitar a preliminar e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, pela falta de certeza e liquidez do direito creditório pleiteado nos termos do relatório e voto.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.