



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13896.911513/2012-02  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1002-003.383 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 07 de maio de 2024  
**Recorrente** ALCANTARA FEIRAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2007

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, §12, I, DO RICARF.

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novéis razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”)<sup>1</sup> autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela Autoridade julgadora de primeira instância, caso concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali perfilhados.

NÃO HOMOLOGAÇÃO DE PER/DCOMP. CRÉDITO DESPIDO DOS ATRIBUTOS LEGAIS DE LIQUIDEZ E CERTEZA. CABIMENTO.

Correta a não homologação de declaração de compensação, quando comprovado que o crédito nela pleiteado não possui os requisitos legais de certeza e liquidez.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. *ONUS PROBANDI* DA RECORRENTE.

Compete à Recorrente o ônus de comprovar inequivocamente o direito creditório vindicado, utilizando-se de meios idôneos e na forma prescrita pela legislação. Ausentes os elementos mínimos de comprovação do crédito, não cabe realização de auditoria pelo julgador do Recurso Voluntário neste momento processual, eis que implicaria o revolvimento do contexto fático-probatório dos autos.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2007

<sup>1</sup> §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

**SALDO NEGATIVO DE CSLL. RETENÇÕES NA FONTE NÃO COMPROVADAS.**

Somente se reconhece o direito creditório relativo a saldo negativo de CSLL composto por valores retidos na fonte, quando houver suporte em provas consistentes, não bastando meras alegações dissociadas da efetiva comprovação.

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)

Aílton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Fenelon Moscoso de Almeida, José Roberto Adelino da Silva, Luís Ângelo Carneiro Baptista e Miriam Costa Faccin.

Fl. 3 do Acórdão n.º 1002-003.383 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo nº 13896.911513/2012-02

## Relatório

Trata-se, na origem, de Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação – PER/DCOMP n.º 10788.95654.100708.1.3.03-5473 e relacionados, em que a Contribuinte pretende compensar débitos tributários próprios com suposto crédito decorrente de **saldo negativo de CSLL**, apurado no **Ano-calendário 2007 – Exercício 2008** (01.01.2007 a 31.12.2007) no valor de **R\$ 476.044,31** (quatrocentos e setenta e seis mil, quarenta e quatro reais e trinta e um centavos).

Conforme se verifica dos autos, o Despacho Decisório (e-fl. 5.942), **não reconheceu o direito creditório pretendido**, sendo que, da somatória das parcelas de composição do crédito informado em PER/DCOMP no montante de R\$ 962.591,91 (novecentos e sessenta e dois mil, quinhentos e noventa e um reais e noventa e um centavos), reconheceu o valor de **R\$ 211.035,68** (duzentos e onze mil, trinta e cinco reais e sessenta e oito centavos), de forma que as compensações não restaram homologadas. Confira-se:

**3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL**

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação de contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED
PER/DCOMP	0,00	362.424,08	0,00	600.167,83	0,00	0,00	962.591,91
CONFIRMADAS	0,00	211.035,68	0,00	0,00	0,00	0,00	211.035,68

Valor original do **saldo negativo** informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: **R\$ 476.044,31** Valor na DIPJ: R\$ 476.044,31  
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 962.591,91  
CSLL devida: R\$ 486.919,99  
Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.  
Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00  
Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página Internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Diante do exposto, **NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP:**

10788.95654.100708.1.3.03-5473	02592.08880.231008.1.3.03-9644	13300.47057.101108.1.3.03-6535	15993.67388.060809.1.7.03-7128
13143.91006.241008.1.3.03-0724	05320.37280.101008.1.3.03-3827	18652.83387.100908.1.3.03-0310	31905.88189.070808.1.3.03-1347
16024.91704.050908.1.3.03-9724	07475.47128.050908.1.3.03-3100	39211.43815.050908.1.3.03-8050	11172.67988.080808.1.3.03-9055
21605.19469.071108.1.7.03-7400	04906.35104.151208.1.3.03-0132	03585.09356.191208.1.3.03-6745	30192.83646.190412.1.7.03-3239
16107.32154.200109.1.3.03-2423	20193.50036.231208.1.3.03-4370	32476.24289.281108.1.3.03-0210	

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/01/2013.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
512.763,13	102.552,40	209.243,59

Para informações complementares da análise de crédito, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), menu "Onde Encontro", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".  
Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º e art. 28 da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN SRF 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls. 5.913/5.933) por meio da qual, sustentou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) argumentou a Interessada que recebe adiantamentos de seus clientes em anos anteriores ao de prestação de serviços, de forma que devem ser consideradas as retenções efetuadas anteriormente ao ano-calendário de prestação de serviços, bem como algumas outras situações específicas, tais como o cancelamento de contrato com aproveitamento da retenção em novo contrato ou a falta de retenção com posterior devolução do valor ao cliente, o que então daria efetividade à retenção e assim possibilitaria seu aproveitamento;
- (ii) para fins de comprovação, juntou notas fiscais, contratos, comprovantes de retenção e fichas financeiras;
- (iii) pugna pela aplicação do princípio da verdade material.

Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Manifestação de Inconformidade apresentada fosse apreciada. E, em 29 de novembro de 2019, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (“DRJ/CGE”), em Acórdão de n.º 04-50.967 (e-fls. 6.632/6.640), entendeu por bem julgá-la **parcialmente procedente**, ao fundamento de que:

- (i) sem uma demonstração analítica, para cada cliente que teria efetuado a retenção, com as datas de remessa ou recebimentos dos valores líquidos conciliados com extratos bancários, especificação do valor bruto e das deduções efetuadas, e a totalização por contrato e nota fiscal de serviços, não há como se aferir a veracidade do alegado;
- (ii) saliente-se a essencialidade de que as alegações da Interessada sejam corroboradas por documentos de terceiros, no caso, extratos bancários, pois, seja por força do artigo 16, § 4º, do Decreto 70.235/72, seja pela aplicação subsidiária da inteligência processualista do artigo 373, I, do Código de Processo Civil, cabe ao sujeito passivo o ônus de provar o fato constitutivo de seu direito, no caso, o crédito que detém contra a Fazenda Pública;
- (iii) a análise é realizada a partir das declarações transmitidas pelas fontes pagadoras (DIRFs) e da declaração de compensação entregue pelo sujeito passivo, e, em não havendo o reconhecimento integral das retenções na fonte, como no caso concreto, então caberia à parte Requerente o dever de demonstrar a efetividade da retenção, pela apresentação da documentação comprobatória de que trata a legislação de regência;
- (iv) com a finalidade de comprovar as retenções na fonte a Interessada trouxe apenas documentos de sua própria autoria, que não são suficientes para tanto, por ser ela a própria beneficiária do direito creditório postulado, pois *“ninguém pode constituir título de prova a favor de si mesmo, porque é justificável a suspeita de que quem afirma, ou negue, um dado de fato o faça, ainda que contra a realidade, porém unicamente para favorecer seu próprio interesse”* (MESSINEO apud SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. Princípios Fundamentais do Direito Administrativo Tributário – Função Fiscal, 2ª ed.. Rio de Janeiro: Forense, 1996, p. 56);
- (v) os fatos que impliquem efeitos tributários favoráveis a quem os declara exigem prova documental hábil, o que, certamente, exclui os que são produzidos pelo próprio declarante;
- (vi) os documentos fiscais e escrituração contábil, por si sós, não se prestam ao objetivo de comprovar o imposto ou contribuição retido pela fonte pagadora. Para tal finalidade, imprescindível que o meio de prova tenha o lastro de terceiro;
- (vii) com relação às estimativas compensadas, o valor de R\$ 600.167,83 deve ser deduzido para fins de apuração do saldo negativo.

Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2007

**EMENTA**

Ementa vedada pela Portaria RFB n.º 2724, de 27 de setembro de 2017.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte.

Em 21/05/2022, a Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão n.º 04-50.967, através de Carta com Aviso de Recebimento – AR (e-fl. 6.661) e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 6.664/6.680), por meio do qual ratificou as alegações levantadas em sede de Manifestação de Inconformidade, e suscitou, ainda, as seguintes alegações:

- (i) exigir da Recorrente que junte documentos de terceiros, ou “*com lastro de terceiros*”, como exigido na r. decisão recorrida, é impor ônus excessivo a ela, obrigando-a a produzir prova impossível, inverossímil e inviável, em evidente oposição e desrespeito ao princípio da verdade material que deve reger o processo administrativo fiscal;
- (ii) a conclusão que se chega, é que a única forma de se comprovar que a Recorrente faz jus aos créditos pleiteados, é pela análise dos documentos apresentados com a Manifestação de Inconformidade, pois neles constam todas as informações requeridas pelos Julgadores, quais sejam, as datas de recebimento dos valores líquidos, a especificação dos valores brutos e das deduções efetuadas e a totalização por contrato e nota fiscal de serviços.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

## **Admissibilidade e Tempestividade**

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma dos artigos 43<sup>2</sup> e 65<sup>3</sup> da Portaria MF n.º 1.634/2023 - Regimento

---

<sup>2</sup> Art. 43. À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

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

Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”). Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em **21/05/2022** (e-fl. 6.661), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **19/02/2020** (e-fl. 6.663), ou seja, **antes mesmo do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/1972<sup>4</sup>.

Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

### Mérito

O propósito recursal consiste no reconhecimento do direito creditório decorrente de **saldo negativo de CSLL**, apurado no **Ano-calendário 2007 – Exercício 2008** (01.01.2007 a 31.12.2007) no valor de **R\$ 476.044,31** (quatrocentos e setenta e seis mil, quarenta e quatro reais e trinta e um centavos), resultante de retenções e estimativas.

Conforme exposto no relatório, o Despacho Decisório (e-fl. 5.942), **não reconheceu o direito creditório pretendido**, sob a justificativa de que as retenções no importe de R\$ 151.388,40 (cento e cinquenta e um mil, trezentos e oitenta e oito reais e quarenta

---

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

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

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, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

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

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

<sup>3</sup> Art. 65 As Turmas Extraordinárias julgam, preferencialmente, recursos voluntários relativos à exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de dois mil salários mínimos, assim considerado o valor do principal mais multas ou, no caso de reconhecimento de direito creditório, o valor do crédito pleiteado, na data do sorteio para as Turmas, bem como os processos que tratem:

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário;

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor.

<sup>4</sup> Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

centavos) e as estimativas no valor de R\$ 600.167,83 (seiscentos mil, cento e sessenta e sete reais e oitenta e três centavos) “*não restaram confirmadas*”. Confira-se:

**Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas**

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
00.013.434/0001-26	5952	102,00	0,00	102,00	Retenção na fonte não comprovada

[...]

81.329.823/0001-67	5952	193,50	0,00	193,50	Retenção na fonte não comprovada
82.642.778/0001-69	5952	267,40	200,55	66,85	Retenção comprovada em DIRF
84.685.056/0001-17	5952	147,50	0,00	147,50	Retenção na fonte não comprovada
84.718.287/0001-80	5952	128,50	64,25	64,25	Retenção comprovada em DIRF
85.213.759/0001-05	5952	220,32	0,00	220,32	Retenção na fonte não comprovada
86.499.399/0001-12	5952	316,92	211,28	105,64	Retenção comprovada em DIRF
86.797.115/0001-74	5952	45,15	0,00	45,15	Retenção na fonte não comprovada
87.076.519/0001-31	5952	317,60	238,20	79,40	Retenção comprovada em DIRF
87.102.372/0001-07	5952	610,50	0,00	610,50	Retenção na fonte não comprovada
87.184.537/0001-37	5952	101,50	0,00	101,50	Retenção na fonte não comprovada
87.224.978/0001-15	5952	565,10	211,89	353,21	Retenção comprovada em DIRF
87.723.474/0001-40	5952	85,00	0,00	85,00	Retenção na fonte não comprovada
88.065.321/0001-15	5952	193,50	0,00	193,50	Retenção na fonte não comprovada
88.610.126/0001-29	5952	603,99	0,00	603,99	Retenção na fonte não comprovada
88.610.324/0001-92	5952	321,00	0,00	321,00	Retenção na fonte não comprovada
88.624.242/0001-05	5952	765,12	0,00	765,12	Retenção na fonte não comprovada
88.630.413/0002-81	5952	81,00	0,00	81,00	Retenção na fonte não comprovada
88.939.236/0004-81	5952	650,12	0,00	650,12	Retenção na fonte não comprovada
89.734.537/0001-99	5952	237,17	0,00	237,17	Retenção na fonte não comprovada
90.285.958/0003-20	5952	243,00	0,00	243,00	Retenção na fonte não comprovada
90.429.168/0001-00	5952	100,25	100,24	0,01	Retenção comprovada em DIRF
90.751.025/0004-62	5952	322,01	0,00	322,01	Retenção na fonte não comprovada
91.409.698/0001-59	5952	387,52	193,76	193,76	Retenção comprovada em DIRF
92.660.406/0002-08	5952	397,80	0,00	397,80	Retenção na fonte não comprovada
92.664.028/0001-41	5952	1.279,02	617,00	662,02	Retenção comprovada em DIRF
94.414.000/0001-81	5952	107,26	0,00	107,26	Retenção na fonte não comprovada
96.206.313/0006-84	5952	699,71	0,00	699,71	Retenção na fonte não comprovada
96.251.228/0001-23	5952	508,86	354,66	154,20	Retenção comprovada em DIRF
96.665.856/0001-55	5952	98,00	0,00	98,00	Retenção na fonte não comprovada
97.396.824/0001-64	5952	131,50	0,00	131,50	Retenção na fonte não comprovada
Total		194.755,81	43.367,41	151.388,40	

Total Confirmado de Contribuição Social Retida na Fonte: R\$ 211.035,68

**Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores, com Processo Administrativo, Processo Judicial ou DCOMP****Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas**

Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
ABR/2007	31994.84135.060607.1.7.02-1885	131.270,02	0,00	131.270,02	DCOMP não homologada
MAI/2007	36185.80108.290607.1.3.03-0683	414.446,37	0,00	414.446,37	DCOMP não homologada
MAI/2007	31185.31024.290607.1.3.03-7125	54.451,44	0,00	54.451,44	DCOMP não homologada
Total		600.167,83	0,00	600.167,83	

Total Confirmado de Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores: R\$ 0,00

O Acórdão recorrido, por sua vez, **reconheceu direito creditório** no valor de **R\$ 600.167,83** (seiscentos mil, cento e sessenta e sete reais e oitenta e três centavos), a título de estimativas, nos seguintes termos:

“No caso em análise, as **estimativas compensadas** enquadram-se no item “e” acima, conforme mostram os relatórios transcritos a seguir e, por isso, o **valor de R\$ 600.167,83 deve ser deduzido para fins de apuração do saldo negativo**: [...]”. (e-fl. 6.636, g.n.)

Desse modo, **caberia à Recorrente a comprovação das retenções não confirmadas na decisão recorrida**, no montante de **R\$ 151.388,40** (cento e cinquenta e um mil, trezentos e oitenta e oito reais e quarenta centavos).

Pois bem.

Em suas razões recursais, a Recorrente alega que, *“juntou toda a documentação hábil e idônea para comprovar a totalidade dos créditos de CSLL retida na fonte, fazendo tal demonstração por todos os meios de prova possíveis, como contratos, notas fiscais, recibos e depósitos bancários”*.

Aduz ainda a Recorrente:

“Exigir da Recorrente que junte documentos de terceiros, ou “com lastro de terceiros”, como exigido na r. decisão recorrida, é impor ônus excessivo a ela, obrigando-a a produzir prova impossível, inverossímil e inviável, em evidente oposição e desrespeito ao princípio da verdade material que deve reger o processo administrativo fiscal”. (e-fl. 6.666)

Ocorre que, tais alegações restaram expressamente combatidas pelo Acórdão recorrido, no qual se sublinhou:

“**Argumentou a interessada** que recebe adiantamentos de seus clientes em anos anteriores ao de prestação de serviços, de forma que **devem ser consideradas as retenções efetuadas anteriormente ao ano-calendário de prestação de serviços**, bem como algumas outras situações específicas, tais como o cancelamento de contrato com aproveitamento da retenção em novo contrato ou a falta de retenção com posterior devolução do valor ao cliente, o que então daria efetividade à retenção e assim possibilitaria seu aproveitamento.

Para fins de comprovação, **juntou notas fiscais, contratos, comprovantes de retenção e fichas financeiras**.

Entretanto, **sem uma demonstração analítica**, para cada cliente que teria efetuado a retenção, **com as datas de remessa ou recebimentos dos valores líquidos conciliados com extratos bancários**, especificação do valor bruto e das deduções efetuadas, e a totalização por contrato e nota fiscal de serviços, **não há como se aferir a veracidade do alegado**.

Saliente-se a essencialidade de que as alegações da interessada sejam corroboradas por documentos de terceiros, no caso, extratos bancários, pois, seja por força do art. 16, § 4º, do Decreto 70.235/72, seja pela aplicação subsidiária da inteligência processualista do art. 373, I, do Código de Processo Civil, **cabe ao sujeito passivo o ônus de provar o fato constitutivo de seu direito**, no caso, o crédito que detém contra a Fazenda Pública.

Na prática, a análise é realizada a partir das declarações transmitidas pelas fontes pagadoras (DIRFs) e da declaração de compensação entregue pelo sujeito passivo, e, em **não havendo o reconhecimento integral das retenções na fonte**, como no caso concreto, então **caberia à parte requerente o dever de demonstrar a efetividade da**

**retenção**, pela apresentação da documentação comprobatória de que trata a legislação de regência”. (e-fls. 6.634, g.n.)

Ademais, além da Recorrente não comprovar as retenções não confirmadas na decisão recorrida, muitas das notas fiscais juntadas aos autos sequer apresentam valor compatível com o mencionado em PER/DCOMP. Veja-se a título exemplificativo:

RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS APRESENTADAS							
DATA DE EMISSÃO	Nº NOTA FISCAL	CNPJ DO TOMADOR	VALOR DA NOTA FISCAL	CSLL RETIDA	VALOR PER/DCOMP	VALOR CONFIRMADO	E-FLS.
07/05/2007	00004027	02.199.454/0001-69	30.168,00	301,68	377,10	301,69	72
09/04/2007	00001211	00.013.434/0001-26	10.200,00	102,00	102,00	0,00	77
21/05/2007	00004819	00.015.972/0001-60	19.350,00	193,50	Não consta	Não consta	81
17/07/2007	00006422	00.015.972/0001-50	14.000,00	140,00	333,50	140,00	85
09/04/2007	00001449	00.019.360/0001-10	9.000,00	90,00	Não consta	Não consta	88
21/05/2007	00005200	00.020.664/0001-12	28.890,00	288,90	288,90	0,00	92
11/10/2006	00000027	00.059.993/0001-77	64.064,00	640,64	Outro período	Outro período	97
21/05/2007	00004937	00.068.691/0001-65	50.280,00	502,80	502,80	449,40	101
21/05/2007	00005224	00.131.213/0001-52	9.675,00	96,75	48,38	0,00	113
07/05/2007	00003658	00.144.267/0001-17	27.090,00	270,90	Não consta	Não consta	118
09/04/2007	00001054	00.164.024/0001-86	25.200,00	252,00	302,40	0,00	123
09/04/2007	00001055	00.164.024/0001-96	5.040,00	50,40	Não consta	Não consta	126
07/05/2007	00003472	00.175.649/0001-43	40.131,00	401,31	300,96	0,00	134
07/08/2007	00006678	00.218.262/0001-27	16.500,00	165,00	110,00	0,00	145
21/05/2007	00005050	00.296.462/0001-17	87.000,00	870,00	Não consta	Não consta	151
17/09/2007	00007125	00.327.389/0001-84	25.704,00	257,04	257,04	0,00	156
23/04/2007	00002733	00.337.959/0001-17	19.600,00	196,00	196,00	0,00	160

Dessa forma, considerando que a Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido e, por concordar com os fundamentos utilizados, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99<sup>5</sup> c/c o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”)<sup>6</sup>, o qual adoto como razão de decidir, *in verbis*:

“A manifestação de inconformidade apresentada atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal (PAF).

#### PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO

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

<sup>5</sup> § 1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

<sup>6</sup> §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM PARCELADAS	DEM. ESTIM. COMPENSADAS	SOMA PARC.CRÉD.
PER/DCOMP	0,00	362.424,08	0,00	600.167,83	0,00	0,00	962.591,91
CONFIRMADAS	0,00	211.035,68	0,00	0,00	0,00	0,00	211.035,68

À vista das razões trazidas com a impugnação, passa-se à análise dessas rubricas.

### RETENÇÃO NA FONTE

Argumentou a interessada que recebe adiantamentos de seus clientes em anos anteriores ao de prestação de serviços, de forma que devem ser consideradas as retenções efetuadas anteriormente ao ano-calendário de prestação de serviços, bem como algumas outras situações específicas, tais como o cancelamento de contrato com aproveitamento da retenção em novo contrato ou a falta de retenção com posterior devolução do valor ao cliente, o que então daria efetividade à retenção e assim possibilitaria seu aproveitamento.

Para fins de comprovação, juntou notas fiscais, contratos, comprovantes de retenção e fichas financeiras.

Entretanto, sem uma demonstração analítica, para cada cliente que teria efetuado a retenção, com as datas de remessa ou recebimentos dos valores líquidos conciliados com extratos bancários, especificação do valor bruto e das deduções efetuadas, e a totalização por contrato e nota fiscal de serviços, não há como se aferir a veracidade do alegado.

Saliente-se a essencialidade de que as alegações da interessada sejam corroboradas por documentos de terceiros, no caso, extratos bancários, pois, seja por força do art. 16, § 4º, do Decreto 70.235/72, seja pela aplicação subsidiária da inteligência processualista do art. 373, I, do Código de Processo Civil, cabe ao sujeito passivo o ônus de provar o fato constitutivo de seu direito, no caso, o crédito que detém contra a Fazenda Pública.

Na prática, a análise é realizada a partir das declarações transmitidas pelas fontes pagadoras (DIRFs) e da declaração de compensação entregue pelo sujeito passivo, e, em não havendo o reconhecimento integral das retenções na fonte, como no caso concreto, então caberia à parte requerente o dever de demonstrar a efetividade da retenção, pela apresentação da documentação comprobatória de que trata a legislação de regência.

Com a finalidade de comprovar as retenções na fonte a interessada trouxe apenas documentos de sua própria autoria, que não são suficientes para tanto, por ser ela a própria beneficiária do direito creditório postulado, pois “ninguém pode constituir título de prova a favor de si mesmo, porque é justificável a suspeita de que quem afirma, ou negue, um dado de fato o faça, ainda que contra a realidade, porém unicamente para favorecer seu próprio interesse” (MESSINEO apud SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. Princípios Fundamentais do Direito Administrativo Tributário – Função Fiscal, 2ª ed.. Rio de Janeiro: Forense, 1996, p. 56).

Essa ideia está por trás do § 1º do art. 9º do Decreto-lei 1.598/77, segundo o qual “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.”

Do texto, pode-se depreender a regra geral implícita ao direito probatório, no sentido de que os fatos que impliquem efeitos tributários favoráveis a quem os declara exigem prova documental hábil, o que, certamente, exclui os que são produzidos pelo próprio declarante.

Consoante o exposto, os documentos fiscais e escrituração contábil, por si sós, não se prestam ao objetivo de comprovar o imposto ou contribuição retido pela fonte

pagadora. Para tal finalidade, imprescindível que o meio de prova tenha o lastro de terceiro.

Esse entendimento está pacificado no CARF, como comprovam os julgados adiante relacionados:

**Acórdão 1301-002.075, 3ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, 05/07/2016**

*RETENÇÃO DO IRRF. PROVA. DOCUMENTOS EMITIDOS PELO PRÓPRIO RECORRENTE. RECUSA. Notas fiscais emitidas pelo próprio Recorrente e sua escrituração contábil, por si sós, não se prestam ao objetivo de comprovar o imposto que a fonte pagadora estava obrigada a reter. Para tal finalidade, imprescindível que o meio de prova tenha o lastro de terceiro.*

**Acórdão n.º 1802-002.553, 2ª Turma Especial, 25/03/2015**

*RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPENSAÇÃO.COMPROVAÇÃO. No pedido de restituição/compensação, a prova hábil para comprovar os rendimentos obtidos e o IRPJ retido na fonte é o comprovante de que trata a específica legislação tributária. Na sua ausência, por interpretação razoável, são admitidos os valores apresentados em Declaração de Imposto de Renda na Fonte (DIRF). Todavia as notas fiscais com mera indicação de tributos retidos na fonte, mas sem escrituração contábil com a discriminação dos fatos e sem os comprovantes de rendimentos e o tributo retido na fonte, não comprovam a retenção no período, não se sobrepõem nem invalidam as informações constantes das DIRF utilizadas pela Administração Tributária para reconhecimento do direito creditório.*

**Acórdão n.º 1801-001.315, 1ª Turma Especial, 06/12/2012**

*COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPROVAÇÃO DE IRRF. A dedução do IRRF condiciona-se à demonstração de efetivo recolhimento dos valores aos cofres públicos e ao oferecimento das respectivas receitas à tributação. As notas fiscais e planilhas elaboradas pelo contribuinte não são suficientes para a comprovação de liquidez e certeza do direito afirmado.*

## **ESTIMATIVAS COMPENSADAS**

Aplica-se à questão o Parecer Normativo COSIT/RFB N.º 02, de 03 de dezembro de 2018, verbis:

Síntese conclusiva

*13. De todo o exposto, conclui-se: a) os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Dcomp até 30 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei n.º 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas; b) os valores apurados por estimativa constituem mera antecipação do IRPJ e da CSLL, cujos fatos jurídicos tributários se efetivam em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário; não é passível de cobrança a estimativa tampouco sua inscrição em DAU antes desta data; c) no caso de Dcomp não declarada, deve-se efetuar o lançamento da multa por estimativa não paga; os valores dessas estimativas devem ser glosados; não há como cobrar o valor correspondente a essas estimativas, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL. d) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, não há formação*

do crédito tributário nem a sua extinção; não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL; e) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação; não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido; f) se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança;

No caso em análise, as estimativas compensadas enquadram-se no item “e” acima, conforme mostram os relatórios transcritos a seguir e, por isso, o valor de R\$ 600.167,83 deve ser deduzido para fins de apuração do saldo negativo:

Estimativas Compensadas com Saldo Negativo de Períodos Anteriores, com Processo Administrativo, Processo Judicial ou DCOMP					
Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas					
Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da Estimativa compensada PER/DCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
ABR/2007	31994.84135.060607.1.7.02-1885	131.270,02	0,00	131.270,02	DCOMP não homologada
MAI/2007	36185.80108.290607.1.3.03-0983	414.446,37	0,00	414.446,37	DCOMP não homologada
MAI/2007	31185.31024.290607.1.3.03-7125	54.451,44	0,00	54.451,44	DCOMP não homologada
	Total	600.167,83	0,00	600.167,83	

  

Acórdão		02-64.066 - 4ª Turma da DRJ/BHE
Sessão de		20 de fevereiro de 2015
Processo		13896.000647/2007-21
Interessado		ALCANTARA MACHADO FEIRAS DE NEGÓCIOS LTDA
CNPJ/CPF		01.648.912/0001-37

PERIDCOMP - Consulta - Parâmetros Básicos - v20181018

Básicos FichasItem RDC Utilz. do Crédito PERIDCOMP Relacionados Despachos Decisórios

Resultado da Seleção

PERIDCOMP	CNPJ/CPF	Valor total crédito	Vr. cred d transm	Vr. total débito	Vr. Ped restres	Dt. transm
36185.80108.290607.1.3.03-0683	01.648.9120001-37	637.989,98	349.242,75	414.446,37		29/06/2007

Nome empresarial/Nome CNPJ Matriz UA Mat./Deci CNPJ/CEI NT Det. Crédito UA det. cred  
 ALCANTARA MACHADO FEIRAS DE NEGOCIOS LTDA 01.648.9120001-37 08.1.28.00 01.648.9120001-37 08.1.28.00

Tipo declaração Proc. ação jud. Dt. 1ª DCOMP ativa Nº proc. atib. PERIDCOMP Nº processo adm. anterior Nº processo judicial  
 ORIGINAL NÃO 30/11/2006 13896.0001642011-11

Tipo documento Tipo crédito Período de Apuração Perfil contribuinte  
 DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO SALDO NEGATIVO DE CSLL EXERCICIO 2006 EMPRESA DE MEDIO PORTE

Situação da Declaração Motivo da situação da declaração Imp. reticenc. CPF inf. trat. manual  
 NÃO HOMOLOGAÇÃO INEXISTÊNCIA DE CREDITO NÃO 303.042.616-15

Nº PERIDCOMP c/ informação do crédito Nº do PERIDCOMP retificado/cancelado Versão Nº processo habilitação Imp. DCOMP Débitos  
 02887.99940.310706.1.3.03-3092 3.2 NÃO

CNPJ Sucessora UA Sucessora Grupo Tributo Código da Receita Data de Arrecadação Agrup. PGM Histórico  
 NÃO NÃO

Detalhe Param

PERIDCOMP - Consulta - Parâmetros Básicos - v20181018

Básicos FichasItem RDC Utilz. do Crédito PERIDCOMP Relacionados Despachos Decisórios

Resultado da Seleção

PERIDCOMP	CNPJ/CPF	Valor total crédito	Vr. cred d transm	Vr. total débito	Vr. Ped restres	Dt. transm
36185.80108.290607.1.3.03-0683	01.648.9120001-37	637.989,98	349.242,75	414.446,37		29/06/2007

Nome empresarial/Nome CNPJ Matriz UA Mat./Deci CNPJ/CEI NT Det. Crédito UA det. cred  
 ALCANTARA MACHADO FEIRAS DE NEGOCIOS LTDA 01.648.9120001-37 08.1.28.00 01.648.9120001-37 08.1.28.00

Tipo declaração Proc. ação jud. Dt. 1ª DCOMP ativa Nº proc. atib. PERIDCOMP Nº processo adm. anterior Nº processo judicial  
 ORIGINAL NÃO 30/11/2006 13896.0001642011-11

Tipo documento Tipo crédito Período de Apuração Perfil contribuinte  
 DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO SALDO NEGATIVO DE CSLL EXERCICIO 2006 EMPRESA DE MEDIO PORTE

Situação da Declaração Motivo da situação da declaração Imp. reticenc. CPF inf. trat. manual  
 NÃO HOMOLOGAÇÃO INEXISTÊNCIA DE CREDITO NÃO 303.042.616-15

Nº PERIDCOMP c/ informação do crédito Nº do PERIDCOMP retificado/cancelado Versão Nº processo habilitação Imp. DCOMP Débitos  
 02887.99940.310706.1.3.03-3092 3.2 NÃO

CNPJ Sucessora UA Sucessora Grupo Tributo Código da Receita Data de Arrecadação Agrup. PGM Histórico  
 NÃO NÃO

Detalhe Param



**Receita Federal**

Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG)

DRJ/BHE  
 Fls. 9.786

**Acórdão** 02-64.067 - 4ª Turma da DRJ/BHE  
**Sessão de** 20 de fevereiro de 2015  
**Processo** 13896.000164/2011-11  
**Interessado** ALCANTARA MACHADO FEIRAS DE NEGÓCIOS LTDA  
**CNPJ/CPF** 01.648.912/0001-37

PERIDCOMP - Consulta - v20180607

Débitos Declarados

PERIDCOMP	C. Receita	Per. Apuração	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor do Juros	Valor Total do Débito
36185.80108.290607.1.3.03-0683	2484-01	01/05/2007	414.446,37	0,00	0,00	414.446,37

PERIDCOMP - Consulta - Parâmetros Básicos - v20181018

Básicos FichasItem RDC Utilz. do Crédito PERIDCOMP Relacionados Despachos Decisórios

Resultado da Seleção

PERIDCOMP	CNPJ/CPF	Valor total crédito	Vr. cred d transm	Vr. total débito	Vr. Ped restres	Dt. transm
31185.31024.290607.1.3.03-7125	01.648.9120001-37	282.809,07	282.809,07	296.638,43		29/06/2007

Nome empresarial/Nome CNPJ Matriz UA Mat./Deci CNPJ/CEI NT Det. Crédito UA det. cred  
 ALCANTARA MACHADO FEIRAS DE NEGOCIOS LTDA 01.648.9120001-37 08.1.28.00 01.648.9120001-37 08.1.28.00

Tipo declaração Proc. ação jud. Dt. 1ª DCOMP ativa Nº proc. atib. PERIDCOMP Nº processo adm. anterior Nº processo judicial  
 ORIGINAL NÃO 29/06/2007 13896.9123982011-02

Tipo documento Tipo crédito Período de Apuração Perfil contribuinte  
 DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO SALDO NEGATIVO DE CSLL EXERCICIO 2007 EMPRESA DE MEDIO PORTE

Situação da Declaração Motivo da situação da declaração Imp. reticenc. CPF inf. trat. manual  
 EM DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA RECURSO VOLUNTÁRIO NÃO

Nº PERIDCOMP c/ informação do crédito Nº do PERIDCOMP retificado/cancelado Versão Nº processo habilitação Imp. DCOMP Débitos  
 31185.31024.290607.1.3.03-7125 2362-01 01/05/2007 242.186,99 0,00 0,00 242.186,99

CNPJ Sucessora UA Sucessora Grupo Tributo Código da Receita Data de Arrecadação Agrup. PGM Histórico  
 31185.31024.290607.1.3.03-7125 2484-01 01/05/2007 54.451,44 0,00 0,00 54.451,44

Detalhe Param

PERIDCOMP - Consulta - v20180607

Débitos Declarados

PERIDCOMP	C. Receita	Per. Apuração	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor do Juros	Valor Total do Débito
31185.31024.290607.1.3.03-7125	2362-01	01/05/2007	242.186,99	0,00	0,00	242.186,99
31185.31024.290607.1.3.03-7125	2484-01	01/05/2007	54.451,44	0,00	0,00	54.451,44

**DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO**

Valor do direito creditório reconhecido no presente julgamento, correspondente conforme análise efetuada nos tópicos anteriores:

PARC.CREDITO	PER/DCOMP	DESPACHO DECISÓRIO	CONFIRMADO
IR EXTERIOR	-	-	-
RETENÇÕES FONTE	362.424,08	211.035,68	211.035,68
PAGAMENTOS	-	-	-
ESTIM.COMPENSADAS	600.167,83	-	600.167,83
ESTIM.PARCELADAS	-	-	-
DEM.ESTIM.COMPEN	-	-	-
SOMA PARC.CRÉD	962.591,91	211.035,68	811.203,51
CSLL DEVIDO	486.919,99	486.919,99	486.919,99
CSLL A PAGAR	-	275.884,31	-
SALDO NEGATIVO	- 476.044,31	-	- 324.283,52
<b>VALOR RECONHECIDO</b>			<b>- 324.283,52</b>

**CONCLUSÃO**

Diante do exposto, VOTO por conhecer a manifestação de inconformidade, e, no mérito, por sua procedência parcial, reconhecendo o direito creditório demonstrado no tópico precedente.

A Unidade da Receita Federal competente procederá à homologação das compensações/ressarcimento/restituição até o limite desse valor, observadas as normas aplicáveis à matéria”.

Não é demais destacar que o ônus da prova compete a quem alega possuir o direito, conforme dispõe o artigo 373 do Código de Processo Civil (CPC):

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.

Nesse ponto, registro a jurisprudência deste Conselho:

**NÃO HOMOLOGAÇÃO DE PER/DCOMP. CRÉDITO DESPIDO DOS ATRIBUTOS LEGAIS DE LIQUIDEZ E CERTEZA. CABIMENTO. Correta a não homologação de declaração de compensação, quando comprovado que o crédito nela pleiteado não possui os requisitos legais de certeza e liquidez, visto que fora integralmente utilizado para a quitação de débito com características distintas. ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF) Ano-calendário: 2004 PER/DCOMP. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. ONUS PROBANDI DO RECORRENTE. Compete ao Recorrente o ônus de comprovar inequivocamente o direito creditório vindicado, utilizando-se de meios idôneos e na forma prescrita pela legislação. Ausentes os elementos mínimos de comprovação do crédito, não cabe realização de auditoria pelo julgador do Recurso Voluntário neste momento processual, eis que implicaria o revolvimento do contexto fático-probatório dos autos. (Processo n.º 13884.900958/2008-10. Acórdão n.º 1002-000.779. Sessão de 06/08/2019. Relator Aílton Neves da Silva, g.n.)**

Outro ponto crucial a considerar é que o artigo 170 do Código Tributário Nacional (“CTN”)<sup>7</sup> exige para o reconhecimento da compensação declarada que o crédito nela pleiteado seja dotado dos requisitos de liquidez e certeza, motivo pelo qual deve ser indeferido o pleito da Recorrente, eis que tais atributos não foram efetivamente comprovados no presente recurso.

Logo, não merece reforma o Acórdão recorrido.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, **negar-lhe provimento**.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin

---

<sup>7</sup> 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.