



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13819.902655/2010-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1001-003.301 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 03 de abril de 2024
Recorrente EMS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2007

DCOMP. CSLL. SALDO NEGATIVO. REQUISITOS. COMPROVAÇÃO CRÉDITOS LÍQUIDOS E CERTOS. NECESSIDADE. RETENÇÕES DE TERCEIROS. OUTROS MEIOS DE PROVA. POSSIBILIDADE. NÃO DEMONSTRAÇÃO.

Na esteira dos preceitos da Súmula CARF nº 143, a comprovação das retenções que deram azo ao pedido de compensação, a partir de saldo negativo de CSLL, não se fixa exclusivamente aos comprovantes de recolhimento/retenção por parte da fonte pagadora, impondo sejam acolhidos outros documentos que se prestam a tanto, limitando-se as compensações, no entanto, às comprovações de recolhimentos. A compensação levada a efeito pelo contribuinte extingue o crédito tributário, nos termos do artigo 156, inciso II, do CTN, conquanto que observados os requisitos legais inscritos na legislação de regência, notadamente artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, especialmente a comprovação da liquidez e certeza do crédito pretendido, lastro das declarações de compensação, não se prestando para tanto a simples argumentação atribuindo o ônus ao fisco ou mesmo com esteio na legislação de regência, sem a demonstração material do recolhimento aduzido.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

NORMAS PROCESSUAIS. PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO APRESENTAÇÃO. APÓS IMPUGNAÇÃO. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE E VERDADE MATERIAL.

O artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, estabelece como regra geral para efeito de preclusão que a prova documental deverá ser apresentada juntamente à peça impugnatória, não impedindo, porém, que o julgador conheça e analise novos documentos ofertados após a defesa inaugural, em observância aos princípios da verdade material e da instrumentalidade dos atos administrativos, sobretudo quando se prestam a corroborar tese aventada em sede de impugnação e conhecida pelo julgador recorrido, em homenagem aos princípios retromencionados.

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)

Rafael Zedral – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rafael Zedral, José Roberto Adelino da Silva, Roney Sandro Freire Corrêa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

EMS S/A, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, apresentou DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO, objeto da PER/DCOMP n.º 01078.15208.290909.1.3.03.8242, de e-fls. 208/216, para fins de compensação dos débitos nelas relacionados com o crédito de saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, relativo ao ano-calendário de 2007, nos valores ali elencados, conforme peça inaugural do feito e demais documentos que instruem o processo.

Em Despacho Decisório Eletrônico, de e-fls. 09/15, da DRF em Campinas/SP, a autoridade fazendária reconheceu em parte o direito creditório pleiteado, não homologando parcialmente, portanto, a compensação declarada, determinando, ainda, a cobrança dos respectivos débitos declarados.

Após regular processamento, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade, às e-fls. 02/06, a qual fora julgada procedente em parte pela 5ª Turma da DRJ em Belém/PA, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão n.º 01-35.209, de 27 de abril de 2018, de e-fls. 274/278, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. DIREITO À COMPENSAÇÃO. CSLL - APURAÇÃO.

A compensação é opção do contribuinte. Devem ser considerados, na apuração da contribuição, as antecipações pagas e as retenções feitas pelas fontes pagadoras no período-base correspondente.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”

Em suma, entendeu a autoridade julgadora de primeira instância que as retenções confirmadas nos sistemas fazendários foram capazes de gerar somente parte do saldo negativo de CSLL pretendido, razão da manutenção do acolhimento parcial da pretensão da contribuinte, referente ao ano-calendário 2007.

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, às e-fls. 292/302, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, sob a alegação de haver apresentado em sede de primeira instância uma infinidade de documentos, tais quais, notas fiscais, extratos bancário e escrituração contábil, os quais comprovam cabalmente as retenções adotadas para fins de composição do saldo negativo objeto da compensação declarada.

A fazer prevalecer seu entendimento, assevera que a legislação de regência determina a apresentação dos documentos comprobatórios em sede de manifestação de inconformidade, contemplando, no entanto, exceções à regra, com esteio no princípio da verdade material, sobretudo com o fito de esclarecer os fatos postos em debate, e contrapor outros levados a efeito na decisão recorrida, com arrimo no artigo 16, §4º, alínea “c”, do Decreto n.º 70.235/1972, bem como na jurisprudência do CARF transcrita na peça recursal.

Neste sentido, sustenta que conseguiu acesso somente nesta oportunidade às DIRFs das Fontes Pagadoras ref. CNPJs 00.394.544/0211-82 e 87.020.517/0001-20, comprovando parte das retenções arguidas.

Reitera o entendimento de que o ônus de provar que o crédito em tela não era suficiente para homologar a compensação era único e exclusivo da d. Receita Federal, sendo que ela não procedeu desta forma, razão pela qual é medida de rigor a homologação integral da compensação transmitida pela ora recorrente, a fim de que o crédito tributário em discussão seja extinto, nos termos do artigo 156, inciso II, do Crédito Tributário Nacional, especialmente a partir do conjunto probatório colacionado ao processo.

Em defesa de sua pretensão, defende que a legislação de regência, corroborada pela jurisprudência deste Colegiado, estabelece que os comprovantes de recolhimentos não são o único meio de comprovar o direito creditório pretendido, impondo sejam analisados outros elementos de prova, tal qual ofertado pela contribuinte nestes autos.

Alega que o artigo 24 da Lei n.º 11.457/2007 estabelece prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias para que seja proferida decisão administrativa, a contar da data do protocolo, o que não fora observado no caso dos autos, em evidente prejuízo à contribuinte, uma vez que a distância temporal do ano-calendário (2007) sob análise acaba por inviabilizar a comprovação material da retenção em sua integralidade, penalizando a recorrente indevidamente, sem aplicação de qualquer sanção às autoridades administrativas.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, reconhecendo os créditos pretendidos e homologando integralmente a compensação declarada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, pretende a recorrente a reforma do Acórdão atacado, o qual manteve o reconhecimento parcial do direito creditório requerido, homologando em parte, portanto, a declaração de compensação promovida pela contribuinte, com base em crédito decorrente de saldo negativo de CSLL, relativo ao ano-calendário de 2007, consoante peça inaugural do feito.

As autoridades fazendárias recorridas, em suma, indeferiram parcialmente o pleito da empresa, sob o fundamento de que não logrou êxito em comprovar o recolhimento de parte das retenções na fonte declaradas.

De outra banda, afirma a recorrente haver apresentado em sede de primeira instância uma infinidade de documentos, tais quais, notas fiscais, extratos bancário e escrituração contábil, os quais comprovam cabalmente as retenções adotadas para fins de composição do saldo negativo objeto da compensação declarada.

A fazer prevalecer seu entendimento, assevera que a legislação de regência determina a apresentação dos documentos comprobatórios em sede de manifestação de inconformidade, contemplando, no entanto, exceções à regra, com esteio no princípio da verdade material, sobretudo com o fito de esclarecer os fatos postos em debate, e contrapor outros levados a efeito na decisão recorrida, com arrimo no artigo 16, §4º, alínea “c”, do Decreto nº 70.235/1972, bem como na jurisprudência do CARF transcrita na peça recursal.

Neste sentido, sustenta que conseguiu acesso somente nesta oportunidade às DIRFs das Fontes Pagadoras ref. CNPJs 00.394.544/0211-82 e 87.020.517/0001-20, comprovando parte das retenções arguidas.

Repisa o entendimento de que o ônus de provar que o crédito em tela não era suficiente para homologar a compensação era único e exclusivo da d. Receita Federal, sendo que ela não procedeu desta forma, razão pela qual é medida de rigor a homologação integral da compensação transmitida pela ora recorrente, a fim de que o crédito tributário em discussão seja extinto, nos termos do artigo 156, inciso II, do Crédito Tributário Nacional, especialmente a partir do conjunto probatório colacionado ao processo.

Em defesa de sua pretensão, defende que a legislação de regência, corroborada pela jurisprudência deste Colegiado, estabelece que os comprovantes de recolhimentos não são o único meio de comprovar o direito creditório pretendido, impondo sejam analisados outros elementos de prova, tal qual ofertado pela contribuinte nestes autos.

Alega que o artigo 24 da Lei n.º 11.457/2007 estabelece prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias para que seja proferida decisão administrativa, a contar da data do protocolo, o que não fora observado no caso dos autos, em evidente prejuízo à contribuinte, uma vez que a distância temporal do ano-calendário (2006) sob análise acaba por inviabilizar a comprovação material da retenção em sua integralidade, penalizando a recorrente indevidamente, sem aplicação de qualquer sanção às autoridades administrativas.

Por derradeiro, com arrimo no princípio da verdade material, requer sejam analisados todos documentos colacionados aos autos para fins de reconhecimento do direito creditório da recorrente, com a consequente homologação dos pedidos de compensação efetuados.

Como se observa, de início, o cerne da questão posta nos autos é a eterna discussão a propósito da preclusão processual em confrontação com o princípio da verdade material, seus limites e requisitos.

Isto porque, a base de sustentação do recurso voluntário é a pretensa comprovação do direito da contribuinte a partir dos documentos colacionados aos autos junto à manifestação de inconformidade e outros somente em sede de recurso voluntário, os quais, em tese, poderiam estar atingidos pela preclusão.

Consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da contribuinte quanto ao conhecimento de aludida documentação/alegação, merece acolhimento, por espelhar a melhor interpretação a respeito do tema, como passaremos a demonstrar.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito, cumpre trazer à baila a legislação tributária específica que regulamenta a matéria, mais precisamente artigos 16 e 17 do Decreto n.º 70.235/72, que assim prescrevem:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)”

Dessa forma, salvo nos casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não merece conhecimento a matéria aventada em sede de recurso voluntário ou posteriormente, que não tenha sido objeto de

contestação na impugnação, considerando tacitamente confessada pela contribuinte a parte do lançamento não contestada, operando a constituição definitiva do crédito tributário com relação a esses levantamentos, mormente em razão de não se instaurar o contencioso administrativo para tais questões. De igual sorte, nas hipóteses de pedido de restituição/compensação, devendo o contribuinte observar a mesma regra acima.

A grande celeuma, em verdade, trata-se em definir quando estaremos diante da preclusão inafastável e quando poderá ser rechaçada em face dos permissivos legais que regem o tema ou mesmo em homenagem ao princípio da verdade material.

Em nosso sentir, o certo é que nem podemos pender para um lado ou para outro, firmando de pronto convencimento sobre a questão. Ou seja, em verdadeira confrontação, não devemos admitir a preclusão como instituto absoluto e sólido, bem como não podemos abrir mão do regramento processual a todo instante em observância ao princípio da verdade material.

Melhor elucidando, de um lado, não se pode cogitar em conhecer de uma prova ou documento a todo momento, independente de quaisquer explicações e/ou justificativas, ou mesmo quando impertinentes e meramente protelatórias, tendentes a confundir a análise da demanda. De outro, inexistente razão de não se tomar conhecimento de documentação fundamental ao deslinde da controvérsia, mesmo que ofertada em momento posterior à defesa inaugural, especialmente em homenagem ao dever do julgador de buscar a verdade material.

Diante dessas considerações, chegamos a simples conclusão que cada caso concreto deverá ser analisado individualizadamente, ressaltando suas próprias peculiaridades, não se devendo firmar convencimento, como questão de direito, escorado na preclusão ou no princípio da verdade material, os quais irão se sobressair por suas próprias especificidades.

Na hipótese dos autos, desde o pedido inaugural, a contribuinte vem sustentando possuir créditos decorrentes de saldo negativo de CSLL, tendo, no entanto, comprovado somente parte destes, uma vez que a documentação acostada aos autos nas instâncias pretéritas não teria comprovado a integralidade dos créditos declarados, porquanto não estaria totalmente em conformidade com os pressupostos formais exigidos pela legislação de regência.

Por sua vez, com o fito de demonstrar os créditos pretendidos, a contribuinte faz referência em seu recurso voluntário, e transcreveu em seu bojo, as DIRFs das Fontes Pagadoras ref. CNPJs 00.394.544/0211-82 e 87.020.517/0001-20, o que, em seu entendimento, comprovaria as retenções alegadas, contrapondo, portanto, as razões de decidir do julgador recorrido.

Destarte, inobstante a contribuinte somente ter trazido à colação referida documentação/alegação após a interposição do recurso voluntário, mister se faz analisá-la e acolhê-la, se for o caso, com fulcro nos princípios da instrumentalidade processual e da verdade material, uma vez corroborar alegação suscitada desde a defesa inaugural. Em outras palavras, muito embora se apresente como prova nova, tal documentação/alegação vem a reforçar a tese já aventada pela contribuinte na manifestação de inconformidade e conhecida pelo julgador recorrido, fato que oferece guarida ao seu pleito.

A propósito da matéria, o ilustre doutrinador Márcio Pestana se manifesta com muita propriedade, nos seguintes termos:

“O princípio da verdade material possui contornos bem específicos no processo administrativo, e, portanto, no processo administrativo-tributário. Significa que a Administração Pública, no desenrolar do processo administrativo, possui o dever de a ele carrear todos os dados, registros, informações etc. que possua ou que venha a deles tomar conhecimento, independentemente do que o Administrado tenha já realizado ou pretenda ainda realizar no tocante à produção de provas.

Quer-se dizer que a Administração Pública, que, sobejamente, está a serviço do interesse público e, portanto, coletivo, deve incessantemente buscar mensagens sobre o objeto que sejam relevantes à controvérsia, seja referindo-se ao evento, seja referindo-se ao fato jurídico, não se limitando a conformar-se com a verdade formal; isto é, aquela constante do suporte físico que se designa processo administrativo-tributário, ou dos autos, como, corriqueiramente, diz-se.” (PESTANA, Marcio. A Prova no Processo Administrativo Tributário. Rio de Janeiro. CAMPUS Jurídico, 2007. p. 52-53)

Por seu turno, o renomado doutrinador James Marins, ao analisar o tema assim preleciona:

“A exigência da verdade material corresponde à busca pela aproximação entre a realidade factual e sua representação formal; aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência; entre a materialidade do evento econômico (fato imponível) e sua formalização através do lançamento tributário. A busca pela verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais. (MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial). São Paulo. Dialética, 3ª Edição, 2003. p. 179)

A jurisprudência administrativa não discrepa desse entendimento, consoante se infere dos Acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Primeiro Conselho de Contribuintes, com suas ementas abaixo transcritas:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – PROVA MATERIAL APRESENTADA EM SEGUNDA INSTÂNCIA DE JULGAMENTO – PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE PROCESSUAL E A BUSCA DA VERDADE MATERIAL - A não apreciação de provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal, antes da decisão final administrativa, fere o princípio da instrumentalidade processual prevista no CPC e a busca da verdade material, que norteia o contencioso administrativo tributário. "No processo administrativo predomina o princípio da verdade material no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento [...]”(3ª Turma da CSRF – Acórdão n.º CSRF/03-04.371 – Processo n.º 10825.001713/96-01, Sessão de 16/05/2005)

“Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2003

PROVAS ACOSTADAS AOS AUTOS APÓS O PRAZO DE INTERPOSIÇÃO DO RECURSO VOLUNTÁRIO - IMPRESCINDIBILIDADE DA ANÁLISE PARA O DESLINDE DA CONTROVÉRSIA - VERDADE MATERIAL - A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, exceto se comprovado a ocorrência de uma das hipóteses do art. 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235/72. Essa é a regra geral insculpida no Processo Administrativo Fiscal Federal. Entretanto, os Regimentos dos Conselhos de Contribuinte e da Câmara Superior de Recursos Fiscais sempre permitiram que as partes pudessem acostar memoriais e documentos que reputassem imprescindíveis à escorreita solução da lide. Em homenagem ao princípio da verdade material, pode o relator, após

análise perfunctória da documentação extemporaneamente juntada, e considerando a relevância da matéria, integrá-la aos autos, analisando-a, ou convertendo o feito em diligência. [...]” (*Sexta Câmara do Primeiro Conselho – Acórdão n.º 106-16.716 – Processo n.º 10120.003058/2005-15, Sessão de 22/01/2008*)

Com mais especificidade, a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao contemplar a matéria, à sua unanimidade, entendeu por bem admitir o conhecimento de documentos ofertados somente em sede de recurso voluntário, em observância ao princípio da verdade material, mormente em razão de possibilitar a revisão do lançamento, como se extrai do Acórdão n.º 9202-001.781, Sessão de 28/09/2011, da lavra do ilustre Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Junior, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1997 a 28/02/1997, 01/11/1997 a 31/12/1997, 01/03/1998 a 31/12/1998

DOCUMENTOS. JUNTADA POSTERIOR À IMPUGNAÇÃO. REVISÃO DO LANÇAMENTO. VERDADE MATERIAL.

Embora apresentados após a impugnação, os documentos juntados importam revisão do lançamento, em obediência ao princípio da verdade material que rege o processo administrativo. Empreitada total, a responsabilidade solidária se elide com a adoção dos procedimentos previstos na legislação.

Recurso especial negado.” (Processo n.º 36402.000091/200430)

In casu, o que torna ainda mais digno de realce é que a documentação/alegação ora colacionadas se prestam (teoricamente) a reforçar tese suscitada desde a defesa de primeira instância, qual seja, comprovação das retenções que ofereceriam lastro aos créditos pretendidos, impondo o seu conhecimento, notadamente quando se destina a contrapor argumento do julgador recorrido de não demonstração das retenções declaradas, onde o dever de comprovação é da própria recorrente e que ora reforça sua tese.

Mais a mais, a própria Súmula CARF n.º 143 é por demais enfática ao possibilitar a comprovação das retenções de outras fontes pagadoras, a partir de documentos diversos, não se limitando ao comprovante de retenção, *in verbis*:

“Súmula CARF n.º 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.”

Dessa forma, impõe-se determinar o conhecimento de aludidos documentos acostados aos autos junto ao recurso voluntário, os quais passamos a contemplar em conjunto com a documentação já integrante do processo

De início, convém registrar que a contribuinte colacionou aos autos, junto à manifestação de inconformidade, uma infinidade de documentos, especialmente notas fiscais, extratos e contabilidade, os quais somente foram admitidos em parte, quando confrontados com os sistemas fazendários e comprovado o recolhimento pela autoridade fazendária, razão da procedência parcial da defesa inaugural.

Por seu turno, ao analisar a demanda, o julgador recorrido, em relação ao conjunto probatório exigido para comprovação das retenções, assim se manifestou:

“[...]”

Em análise aos documentos apresentados, verifica-se que não foram apresentadas notas fiscais e extratos referentes aos créditos abaixo relacionados:

CNPJ	Crédito Declarado (R\$)	Valor não confirmado (R\$)
00.394.502/0148-70	69,08	69,08
00.394.544/0211-82	8,10	3,00
02.914.038/0001-03	10,50	10,50
05.055.128/0002-57	22,28	22,28
15.180.714/0002-87	18,67	18,67
17.217.985/0034-72	1,70	1,70
24.098.477/0007-05	5,91	5,91
24.134.488/0001-08	7,30	7,30
24.365.710/0013-17	14,74	14,74
34.023.077/0002-80	15,77	15,77
83.899.526/0001-82	47,96	35,17
87.020.517/0001-20	99,55	14,40

Em relação aos CNPJ abaixo relacionados, foram apresentadas as notas fiscais de venda de produtos, das quais conta o destaque de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS retidos na fonte, embora não individualizados por tributo, bem como os extratos bancários correspondentes ao pagamento dos valores descontados das respectivas retenções.

Dos créditos para os quais foram apresentados notas fiscais e extratos bancários foram mantidos os abaixo relacionados.

Não foram reconhecidos os créditos referentes às notas fiscais emitidas no ano-calendário de 2006, pois não poderiam compor o saldo negativo do ano-calendário 2007, considerando o regime de competência.

Também não foi aceito o crédito no valor de R\$ 96,01, relativo à Nota Fiscal nº 399923, emitida pelo CNPJ 33.781.055/0001-35, pois a NF não consta dos autos.

NF	00.394.544/0192-85	NF	00.394.544/0202-91	NF	00.394.544/0212-63
411201	76,20	397423	21,60	437812	31,20
417829	4,68	431666	10,80	441594	19,50
420129	1,56	433341	4,80	704600	51,60
425017	1,56	438104	31,80	704377	6,46
434134	9,00	448555	10,60	TOTAL	108,76
435068	13,50	703947	5,00	-	-
436185	1,37	TOTAL	84,60	-	-
440106	11,70	-	-	-	-
704167	2,55	-	-	-	-
704474	5,40	-	-	-	-
435002	27,86	-	-	-	-
704616	6,78	-	-	-	-
447277	14,39	-	-	-	-
447334	,40	-	-	-	-
704590	13,50	-	-	-	-
704591	6,75	-	-	-	-

446675	1,95	-	-	-	-
446997	21,85	-	-	-	-
TOTAL	221,00	-	-	-	-

NF	33.663.683/0053-47	NF	33.781.055/0001-35	NF	33.781.055/0002-16
425602	11,70	27389	2.716,00	415510	8,15
429103	11,70	27390	55,00	429913	4,20
438107	11,70	35519	1.074,00	434127	10,00
TOTAL	35,10	36097	2.261,38	TOTAL	22,35
-	-	36098	125,30	-	-
-	-	441084	19,70	-	-
-	-	36245	1.790,00	-	-
-	-	367750	4.200,01	-	-
-	-	374124	4.199,98	-	-
-	-	397672	2.423,99	-	-
-	-	397673	1.019,34	-	-
-	-	401097	1.500,66	-	-
-	-	406591	10,05	-	-
-	-	396535	20,30	-	-
-	-	440066	29,00	-	-
-	-	446474	19,36	-	-
-	-	704746	5,02	-	-
-	-	TOTAL	21.469,09	-	-

NF	00.394.502/0470-27	NF	00.394.544/0008-51
409820	70,50	048894-1	1.305,00
410114	33,60	TOTAL	1.305,00
413562	54,87	-	-
704632	194,50	-	-
417612	35,10	-	-
423430	34,53	-	-
430606	35,00	-	-
431483	70,00	-	-
438548	190,24	-	-
439073	220,50	-	-
440402	198,27	-	-
443545	196,43	-	-
446890	135,00	-	-
704479	121,50	-	-
704486	28,20	-	-
704585	224,51	-	-
704605	2,40	-	-
704607	225,50	-	-
TOTAL	2.070,65	-	-

Total dos créditos reconhecidos nesta impugnação: R\$ 25.316,55 (incluindo os créditos dos CNPJ acima listados que já tinham sido reconhecidos eletronicamente).

Total dos créditos reconhecidos: R\$ 25.316,55 + 230,56 (créditos já reconhecidos eletronicamente para os demais CNPJ) = R\$ 25.547,11.

[...]"

De outra banda, em que pese a manifestação de inconformidade mais limitada, em sede de recurso voluntário, com o fito de contrapor as alegações do julgador recorrido, a recorrente informa que acostou aos autos DIRFs das Fontes Pagadoras ref. CNPJs 00.394.544/0211-82 e 87.020.517/0001-20, objetivando comprovar sua tese.

Ocorre que, ao contrário do sustentado pela contribuinte, não foram acostadas aos autos as respectivas DIRFs, mas tão somente fora transcrita/colada no bojo do recurso voluntário parte daqueles documentos, de natureza retificadora, o que não apresenta, com a devida vênia, a segurança que o caso exige, senão vejamos:

“DIRF ref. Fonte Pagadora CNPJ 00.394.544/0211-82:

Pág: 10/ 28
Emissão: 28/05/2010 - 10:49

Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - Dirf
Resumo do Beneficiário (DIRFR107)

Ano-calendário: 2007

Dados do Beneficiário:
CNPJ do Beneficiário: 57.507.378/0001-01
Nome Empresarial do Beneficiário constante do Cadastro: EMS S/A

Dados do Declarante:
CNPJ do Declarante: 00.394.544/0211-82
Nome do declarante constante do cadastro: MINISTERIO DA SAUDE
Data de Entrega: 03/04/08 12:39 Tipo: RETIFICADORA

Código	Rendimento Tributável						Compensação Judicial	
	Rend. Bruto	Imp. Retido	Prev. Oficial	Dependentes	Pensão Alim.	Prev. Priv.	Anos Ant.	Ano Cal.
8767	510,00	11,22	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total c/13:	510,00	11,22	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total s/13:	510,00	11,22	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Código	Exigibilidade Suspensa						Depósito Judicial
	Rend. Bruto	Imp. Retido	Prev. Oficial	Dependentes	Pensão Alim.	Prev. Priv.	
8767	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total c/13:	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total s/13:	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

DIRF ref. Fonte Pagadora CNPJ 87.020.517/0001-20:

Pág: 28/ 28
Emissão: 28/05/2010 - 10:49

Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - Dirf
Resumo do Beneficiário (DIRFR107)

Ano-calendário: 2007

Dados do Beneficiário:
CNPJ do Beneficiário: 57.507.378/0001-01
Nome Empresarial do Beneficiário constante do Cadastro: EMS S/A

Dados do Declarante:
CNPJ do Declarante: 87.020.517/0001-20
Nome do declarante constante do cadastro: HOSPITAL DE CLINICAS DE PORTO ALEGRE
Data de Entrega: 19/06/08 15:32 Tipo: RETIFICADORA

Código	Rendimento Tributável						Compensação Judicial	
	Rend. Bruto	Imp. Retido	Prev. Oficial	Dependentes	Pensão Alim.	Prev. Priv.	Anos Ant.	Ano Cal.
6147	8.515,80	498,15	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total c/13:	8.515,80	498,15	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total s/13:	8.515,80	498,15	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Código	Exigibilidade Suspensa						Depósito Judicial
	Rend. Bruto	Imp. Retido	Prev. Oficial	Dependentes	Pensão Alim.	Prev. Priv.	
6147	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total c/13:	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total s/13:	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Como se observa, a simples transcrição de parte de pretensas DIRFs Retificadoras, desacompanhada dos respectivos documentos pertinentes comprobatórios, sobretudo a própria documentação original anexada aos autos, não oferece proteção ao pleito da contribuinte.

Melhor explicitando, não se nega a força probante de uma DIRF retificadora, por se tratar, inclusive, de documento emitido pela própria Receita Federal do Brasil. No entanto, referida documentação deverá, pelo menos, cumprir os requisitos básicos para trazer a força probante pretendida e, uma simples imagem transcrita na peça recursal, em nosso entendimento não se presta a tal fim. Mais a mais, constata-se que aludida DIRF acaba por ratificar parte das informações do Despacho Decisório, como se verifica do caso do CNPJ 00.394.544/0211-82, constando rendimento de R\$ 510,00, gerando retenção de 1% que são os mesmos R\$ 5,10 já confirmados no DD.

Assim, em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem

o processo, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido pelos seus próprios fundamentos.

Destarte, de conformidade com o artigo 156, inciso II, do Código Tributário, de fato, a compensação levada a efeito pela contribuinte, conquanto que observados os requisitos legais, é modalidade de extinção do crédito tributário, senão vejamos:

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

[...]

II – a compensação;

[...]”

Com mais especificidade, o artigo 170 do mesmo Diploma Legal, ao tratar da matéria, atribui à lei o poder de disciplinar referido procedimento, nos seguintes termos:

“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.”

Em atendimento aos preceitos contidos no dispositivo legal encimado, o artigo 74 da Lei n.º 9.430/96 contemplou a compensação no âmbito da Receita Federal do Brasil, estabelecendo o regramento para tanto, *in verbis*:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)(Vide Decreto n.º 7.212, de 2010)(Vide Medida Provisória n.º 608, de 2013)(Vide Lei n.º 12.838, de 2013)(Vide Medida Provisória n.º 1.176, de 2023)

Observe-se, que as normas legais acima transcritas são bem claras, não deixando margem de dúvidas a respeito do tema. Com efeito, dentre outros requisitos a serem estabelecidos pela Receita Federal, é premissa básica que **a compensação somente poderá ser levada a efeito quando devidamente comprovado o direito creditório que se funda a declaração de compensação.**

Em outras palavras, exige-se, portanto, que o direito creditório que a contribuinte teria utilizado para efetuar as compensações com débitos tributários seja líquido e certo, passível de aproveitamento. Não se pode partir de um pretense crédito para se promover compensações, ainda que, em relação ao direito propriamente dito, o requerimento da contribuinte esteja devidamente amparado pela legislação ou mesmo por decisão judicial.

Na hipótese dos autos, não se vislumbra essa condição para as compensações efetuadas pela contribuinte, não havendo liquidez e certeza do crédito pretendido em sua integralidade.

Com efeito, a jurisprudência administrativa consolidou entendimento mais amplo de matéria probatória, possibilitando seja comprovado o direito creditório arguido, *in casu*,

atinente às retenções de tomadores de serviços, por outros meios de prova, afora os comprovantes de recolhimentos/retenções, na esteira dos preceitos da Súmula CARF n.º 143, com o seguinte enunciado:

“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.”

No caso vertente, em sede de recurso voluntário, a contribuinte não se ateu as especificidades do Acórdão recorrido ao refutar parcialmente sua pretensão, se limitando a inferir que o ônus da prova do direito creditório da empresa é do Fisco, no sentido de comprovar que ela não faria jus ao crédito pretendido, além de reportar aos documentos colacionados aos autos e de “colar” em seu bojo “DIRF Retificadora” sem a devida força probante, os quais, isoladamente, não se prestam a tal finalidade.

De início, convém registrar ser princípio comezinho do direito que o ônus da prova cabe a quem alega (artigo 373 do CPC), aforas as exceções legais (presunções legais, por exemplo), inscritas, portanto, na legislação de regência, o que não se vislumbra no caso sob análise, onde a contribuinte é quem argumenta possuir crédito e, nesta toada, deverá comprovar o seu direito.

É bem verdade que o Fisco, sobretudo após a edição do Decreto n.º 9.094/2017, não pode exigir do contribuinte documentos e/ou comprovantes que constam de sua base de dados, impondo sejam extraídos diretamente dos seus respectivos sistemas fazendários. E assim procedeu a autoridade julgadora de primeira instância, extraíndo de sua base de dados as retenções que foram admitidas no julgamento atacado, corroborando o DD.

Mais a mais, em sede de recurso voluntário, a contribuinte não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, se limitando a fazer referência aos documentos encimados e reiterar as razões da manifestação de inconformidade.

Aliás, verifica-se que a contribuinte teve, no mínimo, 3 (três) oportunidades de comprovar a integralidade do crédito pretendido, seja quando da apresentação da DCOMP e intimada pela autoridade fiscal, na interposição da manifestação de inconformidade e, nesta fase recursal, no recurso voluntário, não tendo logrado êxito em demonstrar a diferença do crédito ainda em discussão.

Nesse sentido, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, de maneira a homologar a totalidade das compensações pleiteadas, tendo a autoridade recorrida agido da melhor forma, com estrita observância à legislação tributária.

Ademais, tratando-se de matéria de fato, caberia a contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea. Não o fazendo, é de se manter o Acórdão recorrido.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantida a homologação parcial da declaração de compensação sob análise, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base ao indeferimento do seu pleito, atraindo para si o *onus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo incólume a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos.

(documento assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira