



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.901185/2014-46
RESOLUÇÃO	1302-001.313 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ATP TECNOLOGIA E PRODUTOS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão, Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por **ATP TECNOLOGIA E PRODUTOS S/A**, inscrita no CNPJ nº 38.059.846/0001-70, em face do **Acórdão nº 08-41.247**, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE – DRJ/FOR, que julgou **improcedente a Manifestação de Inconformidade** oposta pela Recorrente contra o **Despacho**

Decisório nº 082630252, lavrado nos autos do processo administrativo nº 10166.901185/2014-46, o qual indeferiu o pedido de homologação de compensação formulado pela contribuinte, relativamente ao **saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2009**.

A presente autuação decorre da lavratura da **Notificação de Lançamento de Multa por Compensação Não Homologada – NLMIC nº 219/2017**, no valor de R\$ 1.436.851,66 (código de receita 3148), correspondente a 50% do montante de R\$ 2.873.703,32 compensado indevidamente pela contribuinte, conforme apurado no PER/DCOMP nº 15042.87754.300812.1.7.02-5805.

Consta do **Despacho Decisório** (fl. 255) que a contribuinte declarou um saldo negativo de IRPJ no valor de **R\$ 7.170.682,47**. Contudo, a análise fiscal identificou que as **parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP** não se sustentavam documentalmente, especialmente no tocante às **retenções na fonte**.

Restou apurado que, das retenções indicadas, apenas o montante de **R\$ 1.481.818,11** pôde ser confirmado. Diante disso, considerou-se que o **saldo negativo disponível era nulo**, resultando na **não homologação das compensações** e no lançamento da respectiva **multa isolada prevista no §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996**.

Contra tal decisão, a empresa apresentou **Manifestação de Inconformidade** (fls. 257 a 268), na qual alegou que:

- “Apurou saldo negativo ao final do ano de 2009 equivalente ao valor pleiteado no PER/DCOMP onde demonstra o crédito utilizado nas compensações.”
- “Foi intimada pela Receita Federal (RFB) a entregar os comprovantes de retenção do imposto de renda relativos às retenções na fonte que compuseram o saldo negativo apurado em 2009.”
- “Em atenção à intimação, apresentou os comprovantes recebidos das fontes pagadoras.”
- “Alguns comprovantes, entretanto, não foram fornecidos pelas fontes pagadoras, que detêm a obrigação de emitir anualmente os documentos que comprovam a retenção.”
- “Não pode a prestadora de serviço, além de não ter recebido integralmente o valor do serviço, ser penalizada por descumprimento de uma obrigação de terceiro.”
- “A lista dos valores e os CNPJs de cada fonte pagadora é um elemento de prova que demonstra a retenção na fonte, pois pode ser comprovada por meio das DIRFs ou outro documento idôneo da responsável pela retenção.”

A DRJ/FOR, por meio do Acórdão nº 08-41.247, **julgou improcedente** a Manifestação de Inconformidade, entendendo que a documentação apresentada era insuficiente para comprovar os valores de IRRF utilizados na apuração do saldo negativo do ano-calendário de 2009. Destacou-se que, conforme o **art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 119/2000** e o **art. 31 da IN SRF nº 480/2004**, é necessária a apresentação de comprovantes formais das retenções. Ademais, o crédito objeto de compensação deve ser líquido e certo, nos termos do **art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN)**, cabendo ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do direito creditório.

Embora o acórdão não traga ementa analítica em virtude do art. 2º da Portaria RFB nº 2.724/2017, o conteúdo decisório pode ser extraído da fundamentação:

- “Com efeito, se o manifestante alega que as fontes pagadoras não forneceram os comprovantes, cabe a ele demonstrar a efetiva ocorrência das retenções desconsideradas no procedimento de auditoria que resultou no não reconhecimento do crédito pleiteado.”
- “A demonstração do alegado crédito pelo contribuinte se faz necessária em virtude de disposições legais nesse sentido, visto que o art. 170 do CTN exige a necessária certeza e liquidez para o crédito sujeito a procedimento de compensação.”

Irresignada, a contribuinte interpôs **Recurso Voluntário**, tempestivamente protocolado em 08/01/2018 (fls. 577 a 600), no qual reiterou a existência do direito creditório, **anexando novos comprovantes de retenção não analisados na instância anterior**. Aduziu, ainda, que **eventuais falhas na instrução inicial decorreram da omissão de terceiros**, não devendo lhe ser imputada responsabilidade por descumprimento de obrigações acessórias das fontes pagadoras. Com base nisso, requereu expressamente:

- “a homologação pela Receita Federal dos valores constantes dos comprovantes em anexo que ainda não foram analisados”;
- “que a Receita Federal determine às fontes pagadoras que procedam à retificação das DIRFs e à emissão dos respectivos comprovantes”;
- “a conversão do julgamento em diligência para que sejam examinados os comprovantes e documentos contábeis carreados aos autos, visando comprovar a existência do crédito e acatar integralmente o valor do crédito demonstrado na PER/DCOMP”.

No mérito, a Recorrente sustentou que a interpretação da norma deve observar os princípios da **verdade material** e da **ampla defesa**, invocando precedentes da Câmara Superior do CARF, notadamente o Acórdão nº 9101-003.003, proferido no Processo nº 16327.001227/2005-42, segundo o qual documentos que não trazem inovação substancial podem ser juntados em sede recursal para melhor instrução do feito.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

O Recurso Voluntário interposto pela contribuinte é tempestivo, porquanto apresentado em 08/01/2018 (fl. 577), dentro do prazo de trinta dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, contado da ciência do Acórdão nº 08-41.247 da DRJ/FOR, ocorrido em 07/12/2017 (fl. 578). Preenchidos os requisitos formais de admissibilidade, nos termos do art. 33, § 1º, do referido diploma legal, conheço do recurso para exame de mérito.

I. DA CONTROVÉRSIA

A presente controvérsia gravita em torno da **não homologação da compensação** declarada pela Recorrente, relativa ao **saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2009**, em razão de suposta **inexistência de comprovação idônea das retenções na fonte** que compuseram o crédito. A autoridade fiscal entendeu que a ausência de comprovantes formais de rendimentos, expedidos pelas fontes pagadoras, inviabilizou o reconhecimento da liquidez e certeza do crédito, nos moldes do art. 170 do CTN.

II. DOS PRESSUPOSTOS FORMAIS, DO DEVER PROBATÓRIO E DA NULIDADE DE CERCEAMENTO DE DEFESA

Nos termos do artigo 170 do **Código Tributário Nacional**:

“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.”

De igual modo, o artigo 373, inciso I, do **Código de Processo Civil** dispõe que:

“O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito.”

É indubitoso, portanto, que cabe à contribuinte a comprovação do crédito pleiteado. Ocorre que, no presente caso, a documentação inicialmente acostada revelou-se incompleta, razão pela qual o crédito não foi homologado. Tal entendimento, a princípio, não merece censura.

Não há, de igual modo, como sustentar a preliminar suscitada pela Recorrente quanto à suposta preterição do direito de defesa. Conforme se observa nos autos, à contribuinte foi assegurada ampla possibilidade de apresentar manifestação de inconformidade, bem como documentação em sede recursal. A autoridade fiscal, inclusive, notificou expressamente a contribuinte a apresentar os comprovantes de retenção relacionados à compensação do saldo negativo de IRPJ, oportunidade que foi exercida parcialmente na fase de impugnação e complementada no Recurso Voluntário (fls. 577 a 600).

Nos termos dos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/1972, não restou configurada qualquer nulidade por ausência de intimação ou irregularidade formal. Portanto, afasto a alegação de cerceamento de defesa.

III. DA POSSIBILIDADE DE JUNTADA SUPERVENIENTE DE DOCUMENTOS EM SEDE RECURSAL

A Recorrente, em sede de Recurso Voluntário, **traz elementos probatórios adicionais**, não inovadores quanto à matéria litigiosa, mas **complementares** aos já trazidos nos autos. Alega, de forma detalhada, que as dificuldades enfrentadas para obtenção dos comprovantes decorreram da **omissão das fontes pagadoras**, as quais possuem obrigação legal de fornecê-los, conforme previsto nos artigos **4º da Instrução Normativa SRF nº 119/2000**, e **31 da Instrução Normativa SRF nº 480/2004**, que determina às fontes pagadoras a entrega do comprovante anual de retenção até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente.

A jurisprudência do CARF tem reconhecido a possibilidade de análise de documentos apresentados em sede recursal, **desde que não impliquem inovação quanto à matéria de mérito**, mas tenham como fim a **comprovação de fatos já discutidos na instância a quo**.

Logo, **o acolhimento da tese recursal exige a verificação concreta do conteúdo dos documentos acostados**, os quais, conforme relatado, perfazem uma lista de **mais de vinte fontes pagadoras** (fls. 580-596), cada qual com identificação do CNPJ, valor informado na DCOMP, valor efetivamente retido conforme os comprovantes anexos, e valor já homologado pela RFB.

A jurisprudência administrativa é também favorável à aceitação de meios alternativos de prova da retenção, como demonstra o Acórdão nº 1001-003.264, da 1ª Turma Extraordinária da 1ª Seção de Julgamento deste CARF, na sessão de 07/03/2024:

IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Data do fato gerador: 30/11/2012

DCOMP. IRRF. PAGAMENTO INDEVIDO. COMPROVAÇÃO. DOCUMENTOS DIVERSOS. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N. 143. COMPROVAÇÃO. RECONHECIMENTO DO CRÉDITO.

Na esteira dos preceitos da Súmula CARF nº 143, a comprovação das retenções que deram azo ao pedido de compensação de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), não se limita 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, ao limite do crédito reconhecido, o que se vislumbra na hipótese dos autos, tendo a contribuinte retificado validamente as DCTFs e apresentado documentos hábeis e idôneos ao fim pretendido, sendo defeso à autoridade julgadora estabelecer novos pressupostos, sobretudo quando rechaçados pela legislação de regência, corroborada pela jurisprudência deste Colegiado.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Data do fato gerador: 30/11/2012 NORMAS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LIVRE CONVICÇÃO DO JULGADOR. DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Com esteio no artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas e razões ofertadas pela contribuinte, formará livremente sua convicção, podendo determinar diligência que entender necessária, não se cogitando em nulidade da decisão quando não comprovada a efetiva existência de preterição do direito de defesa do contribuinte.

Assim, a ausência de DIRF não impede, por si só, a compensação, desde que o contribuinte comprove, por outros elementos, a legitimidade do crédito. Portanto, acolho os documentos apresentados, em homenagem ao princípio da verdade material.

Entretanto, tais informações, aliada ao fato de que **há diferenças entre os valores homologados e os efetivamente retidos**, indicam a necessidade de **verificação técnica detalhada**, que escapa à competência do órgão julgador de segunda instância administrativa.

IV. DO DIREITO CREDITÓRIO E DA COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO NA FONTE

A Recorrente informa crédito de **R\$ 7.170.682,47** a título de saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2009, derivado da diferença entre IRRF sofrido (R\$ 8.668.124,43) e o IRPJ apurado na DIPJ 2010 (R\$ 1.497.441,96).

O crédito foi objeto de diversas DCOMPs, cuja homologação parcial ou negativa teve por fundamento a **ausência de comprovação documental da retenção na fonte**.

Ocorre que a Recorrente, ao longo do processo administrativo, apresentou não apenas comprovantes parciais (analisados pela RFB), como também **nova documentação em sede recursal**, consistente em:

- Informes de rendimentos parciais;
- Planilhas de retenção por CNPJ, código de receita e valores;
- Notas fiscais e recibos;

- **Extratos bancários que demonstram o valor líquido efetivamente recebido**, segregando os tributos retidos, inclusive o IRRF;
- Indicação expressa das fontes pagadoras, com datas de transmissão da DCOMP e valores ainda não analisados.

Conforme dispõe a **Súmula CARF nº 143**, a prova da retenção na fonte do imposto de renda não se restringe ao comprovante formal emitido pela fonte pagadora. São válidos, também, outros meios idôneos, como extratos bancários, notas fiscais com destaque do tributo retido, entre outros elementos que revelem com clareza a ocorrência da retenção.

A análise documental evidencia que, **em diversos casos**, os valores informados foram de fato **retidos na fonte**, conforme se infere dos lançamentos bancários e documentos de suporte.

A título ilustrativo:

- Para o **Banco do Brasil (CNPJ 00.000.000/0001-91)**, consta comprovante de IRRF no valor de **R\$ 623.423,80**, homologado. Contudo, também foram juntados comprovantes adicionais no valor de **R\$ 36.255,84**, não analisados pela RFB (fl. 582), cuja consistência decorre dos extratos e notas fiscais associadas.
- Para o **Banco do Nordeste (CNPJ 07.237.373/0001-20)**, foi homologado R\$ 18.583,94, sendo que foram apresentados **comprovantes adicionais de R\$ 7.784,79**, além de requerimento para retificação da DIRF no valor de R\$ 95.288,43 (fl. 585).
- Situação análoga se observa para outras fontes, como **Banco da Amazônia, BRB, Banco Panamericano, Banco Fibra, Infraero**, entre outros.

Nesse ponto, importa destacar que a jurisprudência administrativa tem admitido o uso de **meios complementares de prova**, especialmente quando a contribuinte demonstra boa-fé e apresenta documentação suficiente para formar convicção segura sobre a realidade fática do crédito.

V. DO OFERECIMENTO DAS RECEITAS À TRIBUTAÇÃO

Nos termos da **Súmula CARF nº 80**, para que o imposto retido na fonte componha o saldo negativo de IRPJ, é necessário, além da comprovação da retenção, a demonstração de que as receitas que deram origem à retenção foram **efetivamente oferecidas à tributação**.

No presente caso, embora a contribuinte tenha detalhado com precisão os valores retidos e apresentado provas documentais da retenção, **não há nos autos, de forma inequívoca, a comprovação do oferecimento à tributação das receitas vinculadas aos créditos objeto de glosa**.

Ressalte-se que a mera indicação da receita na DIPJ não é suficiente. A comprovação deve se dar, preferencialmente, por meio de escrituração contábil (LALUR, Livro

Razão, Diário, balancetes) que evidencie o trânsito das receitas pela contabilidade da empresa, compondo a base de cálculo do IRPJ no exercício de 2009.

É pacífico no Conselho que a retenção na fonte, para ser considerada como parcela formadora de saldo negativo de IRPJ, deve estar acompanhada do correspondente oferecimento da receita à tributação:

Processo nº 10850.906563/2016-21

Recurso Voluntário Acórdão nº 1201-006.288 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 11 de março de 2024 Recorrente RODOBENS ADMINISTRADORA DE CONSORCIOS LTDA Interessado FAZENDA NACIONAL ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2013 DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE DE JUNTADA TARDIA DE ELEMENTOS PROBATÓRIOS E INDICAÇÃO DE NOVOS ARGUMENTOS ÚTEIS À ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO.

Em procedimentos administrativos de compensação, não se nega ao interessado a possibilidade de ter reconhecido crédito a recuperar mediante justificação tardia, inclusive, com juntada posterior de documentos e apresentação de novos argumentos de fato de direito relacionados à análise do direito creditório.

AUSÊNCIA DE ELEMENTOS PROBATÓRIOS QUE POSSIBILITEM O DEFERIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. VERDADE MATERIAL.

É ônus do contribuinte provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado.

A inércia do interessado em não apresentar os elementos probatórios que permitam a adequada análise do crédito vindicado inviabiliza a repetição do indébito.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA(IRPJ)SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES NA FONTE. DIREITO CREDITÓRIO.

Na apuração de saldo negativo de tributo, inclusive para fins do seu aproveitamento como direito creditório, a pessoa jurídica poderá deduzir do montante devido o valor retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo.

Ainda, cabe mencionar que a Súmula CARF nº 80 consagra esse entendimento ao dispor que, ainda que comprovada a retenção, se a receita correspondente não tiver sido computada na apuração do lucro real, não é possível reconhecê-la como parcela dedutível:

Súmula CARF nº 80

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

Acórdãos Precedentes: Acórdão nº 1202-00.459, de 25/01/2011 Acórdão nº 1103-00.268, de 03/08/2010 Acórdão nº 1802-00.495, de 05/07/2010 Acórdão nº 1103-

00.194, de 18/05/2010 Acórdão nº 105-17.403, de 04/02/2009 Acórdão nº 101-96.819, de 28/06/2008

É igualmente consolidado o entendimento, por meio da Súmula CARF nº 143, de que compete ao contribuinte o ônus da prova quanto à certeza e liquidez do crédito compensado, mediante documentação idônea:

Súmula CARF 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.

Acórdãos Precedentes:

9101-003.437, 9101-002.876, 9101-002.684, 9202-006.006, 1101-001.236, 1201-001.889, 1301-002.212 e 1302-002.076.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020)

Dessa forma, por uma questão de prudência administrativa e em respeito à exigência de liquidez e certeza do crédito prevista no art. 170 do CTN, **não é possível reconhecer de plano a totalidade do crédito pleiteado sem a verificação técnica da base de cálculo declarada.**

VI. DA VERDADE MATERIAL E DA CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA

O processo administrativo fiscal deve pautar-se pela **busca da verdade material**, conforme o art. 29 do Decreto nº 70.235/1972 e reiterada jurisprudência deste Conselho. Nesse sentido, a apresentação de documentos em sede recursal, sobretudo quando não representam inovação indevida da matéria, **pode e deve ser considerada pela Administração Tributária**, especialmente quando há indícios concretos de que o direito creditório realmente existe.

Considerando que a Recorrente apresentou vasta documentação que **demonstra, em tese, a efetiva retenção**, mas que ainda **carece de confirmação quanto ao oferecimento das receitas à tributação**, entendo ser cabível a **conversão do julgamento em diligência**, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, e formulo os seguintes quesitos:

Que a Unidade Preparadora:

1. Intime a Contribuinte para:
 - a. Apresentar relatório analítico que contenha a correlação dos documentos já juntados aos autos (e suas folhas de referência) com as retenções glosadas;

- b. Apresentar documentos (como extratos bancários, informações contábeis e outros documentos ou esclarecimentos que achar necessários) com o fim de comprovar a efetiva retenção e o oferecimento à tributação das receitas correspondentes. Tais comprovações deverão também ser acompanhadas de um relatório analítico que também se relacionem com o requerido na alínea a deste item 1.
2. Analise, a partir dos elementos de prova apresentados pelo contribuinte, e outros que entender cabíveis, a existência das retenções e o oferecimento das receitas respectivas à tributação, e se não há violação ao princípio da competência.
 3. Elabore relatório conclusivo com indicação do montante de direito creditório adicional passível de reconhecimento.
 4. Dê ciência do relatório acima referido à contribuinte, facultando-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação a respeito do seu conteúdo, a qual deverá ser acompanhada das correspondentes provas; e
 5. Apresentada ou não manifestação pela contribuinte, no referido prazo, devolva-se o processo ao CARF, para prosseguimento do julgamento do Recurso Voluntário.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas, acolher a documentação carreada junto ao recurso voluntário e **converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência**, a fim de que a autoridade preparadora adote as providências acima delineadas, e retorne os autos a este Conselho com a manifestação técnica atualizada na forma dos quesitos apresentados.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão