



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.904084/2017-70
ACÓRDÃO	9101-007.098 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	7 de agosto de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR E DO CONTRIBUINTE
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL BANCO DO BRASIL S/A

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2013

ESTIMATIVAS COMPENSADAS. PENDENTES DE HOMOLOGAÇÃO.

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação – SÚMULA CARF Nº 177.

SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES DE IMPOSTO NA FONTE. COMPROVAÇÃO.

Na hipótese de a fonte pagadora não fornecer o comprovante anual de retenção, sua prova pode se dar por outros meios previstos na legislação tributária, para fins de apuração de reconhecimento de direito creditório – SÚMULA CARF Nº 143.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e conhecer do Recurso Especial do Contribuinte. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em dar provimento parcial ao recurso do Contribuinte com retorno ao colegiado a quo.

Assinado Digitalmente

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto– Presidente em Exercício

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Jandir Jose Dalle Lucca, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

RELATÓRIO

Tratam-se de Recursos Especiais da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) (fls. 276/ 296) e do Contribuinte (fls. 332 e seguintes) em face do Acórdão nº 1201-002.689, de 12 de dezembro de 2018 (fls. 263 e seguintes), no qual foi negado provimento com relação ao pleito de utilização de parcela de crédito tributário oriundo de retenção de CSLL na fonte, para fins de compor o saldo negativo, e provimento para afastar a glosa das estimativas compensadas do cômputo do Saldo Negativo objeto de compensação.

Assim restou assentado a Acórdão ora recorrido:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 2013

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

A apreciação de argumentos de inconstitucionalidade resta prejudicada na esfera administrativa, conforme Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

CSLL RETIDA. COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.

A certeza e liquidez do indébito tributário são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei. No caso de tributo retido e desacompanhado do Informe de Rendimentos, a mera alegação da existência de crédito, desacompanhada de comprovantes hábeis que identifiquem a fonte pagadora, o valor do rendimento tributável declarado e a respectiva retenção, constitui fundamento válido para a não homologação da compensação.

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. CÔMPUTO DE ESTIMATIVAS COMPENSADAS ANTERIORMENTE

É ilegítima a negativa, para fins de apuração de Saldo Negativo de CSLL, do direito ao cômputo de estimativas liquidadas por compensações, ainda que não homologadas ou pendentes de homologação, sob pena de cobrança em duplicidade.”

Aquele Colegiado assim decidiu:

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, apenas para afastar a glosa das estimativas

compensadas do câmputo do Saldo Negativo objeto de compensação. Vencidos os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli (relator), Rafael Gasparello Lima, Gisele Barra Bossa e Leonam Rocha de Medeiros que davam parcial provimento ao recurso, em maior extensão, para também afastar a glosa a título de CSLL retida, no montante de R\$ 253.554,98, conforme descrito no voto do relator. Designado o conselheiro Allan Marcel Warwar Teixeira para redigir o voto vencedor.

PGFN e Contribuinte ofereceram Recursos Especiais, admitidos conforme a seguir:

RECURSO ESPECIAL DA PGFN

O Despacho de Admissibilidade (fls. 299/305) admitiu o dissenso jurisprudencial para a matéria ***“estimativas cujo pagamento através de compensação não homologada”***, com base no Acórdão nº 1301-000.892 e Acórdão nº 1801-00.108.

Transcrevo excerto do aludido Despacho de Admissibilidade com as razões para a conclusão da existência do dissenso:

Da Divergência constatada

A divergência fica caracterizada pela leitura dos trechos acima colacionados, inclusive também a partir das próprias ementas. Enquanto no recorrido, ficou assentado em situação fática assemelhada que seria legítimo o direito ao câmputo no saldo negativo de estimativas não pagas, mas liquidadas por compensações, ainda que pendentes de homologação em outros processos, porque não definitivamente julgado e poderia dar margem à duplicidade de cobranças.

De outra banda, nos paradigmas, assentou-se entendimento diverso, qual seja, que a compensação não homologada em outro processo ainda pendente de julgamento administrativo confirma a iliquidez e incerteza do crédito anteriormente não homologado.

De outra banda, nos paradigmas sustentou-se entendimento diverso: a compensação não homologada retiraria o atributo de liquidez e certeza mesmo que se esteja discutindo o crédito objeto dessa não homologação em outro processo administrativo transitado ou não em julgado. É que esses atributos aflorariam no momento em que não se homologou aquela compensação julgada em outros processos, estejam eles pendentes ou não de decisões definitivas:

Paradigma 1: "Não possui liquidez e certeza o crédito oriundo de saldo negativo que traga em seu bojo estimativas confessadas em declaração de compensação não homologada, **mesmo que ainda não haja decisão final na esfera administrativa**" (ratificando a decisão DRJ).

Paradigma 2: "não é razoável considerar como líquido e certo os créditos de estimativa somente pelo fato da possibilidade de virem a ser cobrados pela Fazenda".

O Contribuinte ofereceu contrarrazões (fls.313/321) não se insurge explicitamente quanto ao conhecimento, mas, de outro modo, alega a existência de jurisprudência pacificada no âmbito do CARF, citando diversos julgados no sentido da possibilidade de na apuração do saldo negativo de CSLL, computarem-se as estimativas liquidadas por compensação, ainda que não homologadas ou pendentes de homologação, requerendo, basicamente, pela manutenção do Recorrido pelas suas razões.

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

O Despacho de Admissibilidade (fls. 377/380) admitiu o dissenso jurisprudencial para a matéria “**meios de comprovação da retenção de CSLL na fonte para fins de apuração do saldo negativo de tributo**”, tendo como paradigmas os Acórdãos nºs 9101-004.111 e 1101-001.236.

O dissenso se justificou pois, enquanto no Acórdão Recorrido “*expressa entendimento no sentido de que a comprovação das retenções sofridas pelo sujeito passivo, especialmente aquelas não identificadas em DIRF, deveria ser feita, exclusivamente, por meio do Informe de Rendimentos emitido pela Fonte Pagadora, e transcreve excertos do voto vencedor em que feita esta afirmação.*”, nos Acórdãos Paradigmas, da simples leitura das ementas restaria claro a possibilidade de prova por outros meios. Vejamos reprodução das aludidas ementas:

Acórdão nº 9101-004.111:

“COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES DE IMPOSTO NA FONTE. COMPROVAÇÃO.

Na hipótese de a fonte pagadora não fornecer o comprovante anual de retenção, sua prova pode se dar por outros meios previstos na legislação tributária, para fins de apuração de reconhecimento de direito creditório. Precedentes. Acórdãos nº 9101-002.876 e 9101-003.437.”

Acórdão nº 1101-001.236:

“JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. RETENÇÕES DE IMPOSTO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. Na hipótese de a fonte pagadora não fornecer o comprovante anual de retenção, sua prova pode se dar por meio dos registros contábeis do beneficiário e de aviso de pagamento do crédito.”

A PGFN apresentou contrarrazões (fls. 382/386), não se insurgindo contra ao conhecimento, mas tão somente quando ao mérito, pugnando a manutenção do Acórdão Recorrido basicamente pelas suas próprias razões, ainda que por outras palavras.

O processo foi inicialmente sorteado para a 3ª TURMA do CARF. Porém, em 12 de abril de 2023, por meio da Resolução nº 9303-000.144, aquela turma declinou a competência para esta 1ª TURMA, conforme se extrai do voto abaixo:

“ Conforme o relatório acima, as matérias admitidas em relação aos recursos interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte referem-se **“inclusão de estimativas objeto de compensação não homologada no cálculo do saldo negativo”** e os **“meios de comprovação da retenção de CSLL na fonte para fins de apuração do saldo negativo de tributo”**

Matérias estas que estão contidas no âmbito de competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

Em análise da Portaria CARF nº 12.202/2021 verifica-se que estas matérias suscitadas não figuram explicitamente no rol das matérias objeto de delegação de competência entre as Seções de Julgamento.

Do exposto, vota-se por declinar competência à Primeira Seção de Julgamento do CARF.”

Assim, coube a este Conselheiro, por sorteio, a relatoria do presente feito.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior**, Relator

TEMPESTIVIDADE

A tempestividade de ambos os recursos foi analisada quando dos respectivos despachos de admissibilidade, tendo sido considerados tempestivos.

CONHECIMENTO

RECURSO ESPECIAL DA PGFN

O Recurso Especial da PGFN não deve ser conhecido à luz do inciso III, do art. 100, do RICARF (aprovado pela Portaria nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023), pois encontra-se em vigor a Súmula CARF nº 177, de onde se extrai do sítio eletrônico do CARF¹:

Súmula CARF nº 177

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

¹ <http://idg.carf.fazenda.gov.br/jurisprudencia/sumulas-carf/quadro-geral-de-sumulas-1>

Acórdãos Precedentes: 9101-004.841, 1201-003.026, 1201-003.432, 1302-004.400, 1401-004.156, 1401-004.216, 1402-004.226, 1402-004.337, 1401-004.371 e 1302-003.890.

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

Conforme delimitado no Despacho de Admissibilidade, a matéria objeto do dissenso é **“meios de comprovação da retenção de CSLL na fonte para fins de apuração do saldo negativo de tributo**. Ou seja, é saber o que se admite como comprovação das retenções de tributos, no caso CSLL, de modo a se apurar o saldo negativo compensado ou repetido no futuro, quando diante do questionamento por parte da autoridade fiscal.

De um lado, o Acórdão Recorrido entendeu que somente o informe de rendimentos seria o documento a provar o direito pleiteado, enquanto nos Acórdãos Paradigmas, a comprovação poderia ser admitida através de outros meios, inclusive por registros contábeis e de aviso de pagamento.

Este Conselheiro não encontrou razões para discordar da conclusão do Despacho de Admissibilidade.

MÉRITO

RECURSO DO CONTRIBUINTE

Consoante consignado no voto vencedor do Acórdão Recorrido:

“Como se observa, a Recorrente não apresentou os comprovantes de retenção na fonte que respaldassem suas alegações, tampouco estas foram identificadas em DIRF pelas autoridades fiscais nas fases anteriores deste processo.

Em vez disso, a Recorrente apresentou a sua própria escrituração e a DIPJ.

Ocorre que a Lei 7.450/85, no caso da comprovação de retenções na fonte para o IR, é categórica no sentido de ser necessária a apresentação do documento de retenção emitido pela fonte pagadora para fins de compensação com o imposto devido e a apuração de saldo a restituir, como se observa:

Art. 55 O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos **somente** poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Embora seja legalmente dado ao julgador administrativo, na apreciação da prova, formar livremente a sua convicção, entendo que, no caso em tela, a lei condicionou a solução a ser dada, tornando incabível o reconhecimento de

retenções na fonte, seja a título de IR ou de Contribuição Social, por verossimilhança.

(...)

Como não é a Fonte Pagadora quem efetua o recolhimento do valor retido nesta modalidade de prestação de serviço, frequentemente esta esquece de informar tal registro em DIRF, acarretando problemas para as agências de publicidade, que também esquecem, por sua vez, de cobrar o comprovante. Neste caso, mesmo sem DIRF e sem o comprovante, é de se aceitar a retenção como comprovada mediante a apresentação do DARF recolhido pela própria agência de publicidade com o código que caracteriza a autorretenção.

Logo, a excepcionalidade deverá ser demonstrada mediante um ônus argumentativo maior, como no exemplo retrocitado, a fim de que a regra do art. 55 da Lei 7.450/85 possa ser eventualmente relativizada.

Interpretar diferentemente, isto é, dispensar a apresentação do comprovante de retenção em casos ordinários, como o em tela substituindo tal mandamento legal pela verossimilhança, importaria em tornar letra morta o dispositivo mencionado.

Por fim, é de se acrescentar que, em termos práticos, se o interessado não possui o comprovante de retenção, nem seu valor é encontrado em consulta à DIRF nos atendimentos prestados pela RFB, nem consegue ele ainda qualquer contato com a Fonte Pagadora para que esta lhe forneça outra via ou regularize a sua DIRF, a probabilidade de tal retenção ter de fato ocorrido é muito remota, tendo pouco valor os documentos apresentados e por ele mesmo produzidos para fins probatórios.

Isto posto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário no tocante ao reconhecimento das retenções na fonte de CSLL sem a apresentação dos respectivos comprovantes de retenção, no valor de R\$ 253.554,98.”

Este posicionamento se contrapõe ao do voto vencido, pois aquele relator, a despeito da falta dos informes de rendimentos, entendeu suficientes a DIPJ e os elementos da escrituração contábil como aptos a fazer prova das retenções, assim justificando sua posição:

“Ocorre que, como se sabe, a emissão da DIRF e, conseqüentemente, do Informe de Rendimento que atesta os valores dos rendimentos pagos e tributos federais retidos compete às empresas (fontes de pagamento), que são terceiros em relação à relação jurídica estabelecida entre o fisco e a pessoa que sofreu a retenção.

Nesse contexto, entendo que o ônus de prova dos tributos retidos deve levar em conta não só sua significância econômica (a qual, neste caso, chega a ser irrisória, considerando o valor da retenção não confirmada em face do total das receitas declaradas e tributada por serviços prestados), mas sim as disposições da Súmula CARF no 80 e artigos 923 e 924 do RIR, abaixo transcritos.

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.

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Art. 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

À luz desses dispositivos, e considerando que a DIRF e Informes pressupõem ação de terceiros, que fogem, então, do controle da pessoa que sofreu a retenção, a meu ver a prova de que o contribuinte incluiu a receita para fins de tributação e destacou a respectiva retenção em DIPJ e na contabilidade, faz prova em seu favor.

(...)”

Como se pode observar, a questão parece-me realmente voltada à admissão ou não de outros meios de prova para a comprovação dos tributos retidos, quando inexistentes a DIRF ou informes de rendimentos de terceiros.

No voto vencedor restou assentado que a livre convicção do julgador não poderia superar o texto duro da lei, quando incluiu o vocábulo “somente” no art. 55 da Lei nº 7.450/85, acima transcrito. Somente em casos excepcionais poderia a autoridade dispensar o comprovante de retenção “ante a ausência ainda de informação em DIRF”, citando o exemplo da auto retenção, à guisa das agências de publicidade.

Neste particular, não assiste razão ao Acórdão Recorrido. Em inúmeras oportunidades este CARF já havia se manifestado no sentido da possibilidade de, em substituição aos informes de rendimentos, poder-se utilizar outros documentos ou conjunto probatório. Nesse sentido, vejamos a Súmula CARF nº 143:

Súmula CARF nº 143

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2019

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).

Ou seja, pareceu-me que o voto condutor do Acórdão Recorrido simplesmente utilizou-se da premissa sobre impossibilidade da análise e avaliação dos elementos probatórios apresentados pelo Contribuinte, pela simples impossibilidade de superação da exegese do artigo 55, da Lei nº 7.450/85, em sua compreensão gramatical mais restritiva.

Nesse sentido, entendo que esta interpretação se encontra superada pela Súmula CARF nº 143, mas necessário o exame dos documentos apresentados pela contribuinte, não sendo possível, sem isso, reconhecer o indébito pleiteado.

CONCLUSÃO

Nesse sentido, voto por Não Conhecer do Recurso Especial da Fazenda, Conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, dar PARCIAL Provimento com retorno ao Colegiado *a quo* para, superada a limitação do art. 55 da Lei nº 7.450/85, à luz da Súmula CARF nº 143, avaliar o conjunto probatório apresentado pelo Contribuinte, a fim de verificar se o mesmo é suficiente para formar a convicção do direito pleiteado.

Assinado Digitalmente

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior