



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.911133/2011-72
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-002.233 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 6 de outubro de 2021
Recorrente TROPICOS ENGENHARIA E COMERCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2004

DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES EM FONTE COMPROVADAS EM PARTE. DOCUMENTOS IDÔNEOS. SÚMULA CARF Nº 143

O direito creditório relativo às retenções sofridas pode ser comprovado por meio de documentos idôneos diversos do comprovante emitido pela fonte pagadora, nos termos da Súmula CARF nº 143. Deve-se admitir o direito creditório relativo às retenções comprovadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva, Rafael Zedral e Lucas Issa Halah.

Relatório

Tratam os autos de declarações de compensação transmitidas com base em créditos decorrentes de Saldo Negativo de CSLL apurado ano-calendário de 2004. O PER/DCOMP com demonstrativo de crédito é o de nº 06328.51620.020707.1.3.03-2448.

Analisadas as informações prestadas pela unidade de origem, a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP localizadas no sistema DIRF não foram suficientes para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo.

Assim, foi emitido o Despacho Decisório, cuja decisão **não homologou** os PER/DCOMP n.º 06328.51620.020707.1.3.03-2448 e 32058.31435.200807.1.3.03-0385.

Cientificado dessa decisão bem como da cobrança dos débitos declarados na DCOMP acrescidos de multa moratória e atualização pela taxa SELIC, o sujeito passivo apresentou **Manifestação de Inconformidade** com suas razões de defesa e diversos documentos.

Preliminarmente, a contribuinte alega que os valores confirmados pela RFB diferem da quantia constante dos comprovantes de retenção colacionados aos autos pelo contribuinte, a saber:

CNPJ FONTE PAGADORA	FONTE PAGADORA	CÓDIGO	VL CONFIRMADO	VL COMPROVANTE
02.030.715/0007-08	ANATEL - AM	6147	1.966,18	2.665,00
02.030.715/0014-37	ANATEL CE	6147	4.912,52	4.994,85
02.030.715/0023-28	ANATEL - PE	6147	3.453,55	4.117,13
02.030.715/0023-28	ANATEL - PÉ	6190	1.730,75	1.803,46

Afirma que,

Com relação à fonte pagadora Empresa de Limpeza Urbana da Cidade de Paulista, o CNPJ correto é seria o de Número 01.961.909/0001-79 e não o de número 10.408.839/0001-17 e o código da receita na Dirf apresentada pela Prefeitura seria o 4085 e não o 5952 e apresenta planilha demonstrando e comprovante de transferência bancária comprovando que a quantia paga pela prefeitura corresponde ao montante líquido das respectivas notas fiscais e notas de empenho também anexadas. Anexa também cópia do protocolo feito perante a prefeitura requerendo fornecimento dos comprovantes de retenção.

Com relação à fonte pagadora Unidade Regional de Atendimento Estado de Pé, afirma que o CNPJ correto seria o de número 03.559.037/0001-23, anexando o comprovante de retenção.

Com relação à fonte pagadora Justiça Federal de Primeiro Grau em Pernambuco, CNPJ 05.441.804/0001-40 anexou o comprovante de rendimentos.

Apresentou ainda a seguinte lista de documentos colacionados à Manifestação de Inconformidade:

Documentos em anexo :

- Contrato Social da Trópicos Engenharia e Com Ltda;
- Cópia RG e CPF do representante legal da Empresa;
- Cópia do Despacho Decisório – Análise de Crédito;
- Cópia do Documento de Retenção das Fontes Pagadoras :
 - 02.030.715/0007-08 – Anatel /AM
 - 02.030.715/0014-37 – Anatel /CE
 - 02.030.715/0023-28 – Anatel / PE
 - 03.559.037/0001-42 – Unidade Reg. de Atendimento Estado de PE
 - 05.441.804/0001-40 – Justiça Federal de Primeiro Grau de Pe
- Cópia das Notas Fiscais emitidas para a Prefeitura de Paulista , Notas de Empenho , cópia dos depósitos das notas recebidas e cópia de planilha discriminando todas as retenções na fonte.
- Cópia do protocolo da carta à Prefeitura de Paulista solicitando os comprovantes de retenção de PIS/COFINS e CSLL do exercício de 2004.

A documentação relacionada à prova do direito creditório anexada pelo contribuinte encontra-se às fls. 26 a 96.

O **Acórdão da DRJ** analisou a documentação e, inicialmente, asseverou que na análise do direito creditório relativo a retenções na fonte, deve ser seguido o artigo 55 da Lei 7.450/85, segundo o qual o contribuinte deverá apresentar comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Considerando esta premissa, a DRJ considerou as informações presentes nos comprovantes de retenção e admitiu o direito creditório **quando** tais comprovantes de rendimento encontravam correspondência com as informações em DIRF. Ou seja, a DRJ foi além do que prevê o artigo 55 da Lei 7.450/85 e estabeleceu como “requisito de confirmação” a presença dos valores no sistema DIRF. Eis o excerto:

“22. Logo, entendo, que a retenção na fonte discriminada deve integrar a composição do Saldo Negativo de CSLL limitada ao valor confirmado em DIRF, ou seja, R\$63.590,08.”

Ainda, não atribuiu força probante aos documentos de fls. 40 a 96 apresentados pelo contribuinte e os desconsiderou. Rechaçou assim a possibilidade de o contribuinte valer-se, para comprovar o direito creditório, de qualquer outro documento além do comprovante de rendimentos a que diz respeito o artigo 55 da Lei 7.450/85 e também limitou a força probante do próprio comprovante de rendimentos, ao condicionar a admissão do valor nele indicado à confirmação no sistema DIRF.

Por fim, sintetizou o direito creditório reconhecido na seguinte tabela, reconhecendo o Saldo Negativo até o limite de R\$ 17.400,36:

	DIPJ	DCOMP	DD	Voto
Retenções na Fonte		102.508,42	31.938,46	95.528,54
Estimativas		0,00	0,00	0,00
Soma Parc. Créd.	102.508,42	102.508,42	31.938,46	95.528,54
CSLL devida	78.128,18	78.128,18	78.128,18	78.128,18
Saldo negativo CSLL	24.380,24	24.380,24	0,00	17.400,36

Intimado em 13 de agosto de 2019, o contribuinte apresentou seu **Recurso Voluntário** 12 de setembro de 2019, junto ao qual colacionou, por cautela, novamente os documentos agora de fls. 217 a 267 e arguiu o seguinte:

Que a análise do Acórdão Recorrido permite concluir que a DRJ partiu da premissa de que apenas se poderia considerar o valor das retenções comprovadas em DIRF e em comprovantes de rendimento.

Que muito embora tenha dado provimento parcial à Manifestação de Inconformidade e tenha afirmado que as retenções indicadas em DIRF deveriam ser reconhecidas, teria verificado algumas inconsistências na decisão da DRJ:

Para o CNPJ BASE 02.030.715 o valor indicado em DIRF com códigos de receita e 6190 era de 30.520,54, mas a DRJ reconheceu somente 12.536,36, de maneira que o contribuinte teria direito ao direito creditório relativo à diferença, de 17.984,18.

Para o CNPJ BASE 37.235.827, apenas teria sido reconhecida a retenção de código de receita 5952 indicado na DIRF, mas não o código de receita 1708 que deve ser reconhecido no montante de R\$ 500,00 adicionais.

Para o CNPJ BASE 1.961.909, apenas teria sido reconhecida a retenção com código de receita 4085 e não o código de receita 1708, muito embora a documentação carreada aos autos coincidiria com a integralidade das retenções informadas no sistema DIRF, devendo ser reconhecido a retenção adicional de R\$ 6.596,85 conforme consta em DIRF sob o código de receita 1708.

Afirma que o Acórdão Recorrido feriu o princípio da Verdade Material reverberado na jurisprudência do CARF e formalmente reconhecido na súmula CARF 143 ao desconsiderar outros documentos que não o comprovante de rendimentos e as informações no sistema DIRF.

Conclui que a integralidade do direito creditório comprovada documentalmente pelo contribuinte (não necessariamente por meio de comprovantes de rendimento, mas de documentos outros conforme admite a súmula CARF 143) foi informada em DIRF pelas fontes pagadoras, de maneira que deve ser reconhecida a integralidade do direito creditório pleiteado.

Esclareceu que, nos termos dos artigos 6º e 7º da IN 459/2004, o recolhimento das contribuições sociais retidas na fonte deve ocorrer até o último dia útil da semana subsequente àquela quinzena em que tiver ocorrido o pagamento à pessoa jurídica prestadora dos serviços, seguindo assim o regime de caixa, o que não obsta a dedução por parte do beneficiário dos pagamentos imediatamente a partir da retenção, nos termos do artigo 7º.

Asseverou que muito embora referido procedimento seja prescrito em lei, a Receita Federal do Brasil entende que apenas após o recolhimento das retenções, por parte dos tomadores dos serviços, é que a Recorrente faria jus a eventual compensação ou restituição dos valores retidos que se mostrassem superiores ao valor devido, porque o instrumento usado para a verificação do direito creditório é a DIRF, transmitida pelas fontes pagadoras apenas após o efetivo recolhimento dos tributos retidos.

Arguiu, ainda, que a Recorrente não pode ser penalizada por eventuais erros no preenchimento das obrigações acessórias de terceiros, e que não possui poder de polícia para fiscalizar seus tomadores de serviços a fim de verificar se realizaram adequadamente o recolhimento e transmissão das informações sobre o recolhimento das retenções sofridas pela Recorrente.

Traz ainda, tela de sua DIPJ para afirmar que referida declaração confirma o saldo negativo que pretende aproveitar, o que não poderia ser desconsiderado pela fiscalização.

Reprisa os argumentos pela nulidade do processo administrativo em virtude da violação aos princípios da verdade material e boa-fé, pedindo, ao final, que seja acolhido o presente recurso para o fim de considerar nulo o processo administrativo em questão e validar as compensações declaradas.

É o relatório

Voto

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF n.º 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF n.º 329/2017, e, de acordo com a Portaria CARF n.º 146, de 12 de dezembro de 2018, que estende, temporariamente, à 1ª Seção de Julgamento a competência para processar e julgar recursos que versem sobre aplicação da legislação relativa ao IRRF e respectivas penalidades pelo descumprimento de obrigação acessória, quando o requerente do direito creditório ou o sujeito passivo do lançamento for pessoa jurídica, inclusive

quando o litígio envolver esse tributo e outras matérias que se incluam na competência das demais Seções.

No mais, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Entendo que assiste parcial razão ao Recorrente. Explico tecendo, antes, algumas considerações que julgo relevantes acerca do Acórdão Recorrido e da sistemática dos despachos decisórios eletrônicos.

A utilização dos Despachos Decisórios Eletrônicos como meio precípua de análise do direito creditório prejudicou sobremaneira o chamado “diálogo das provas”, seja pela fundamentação telegráfica contida nos Despachos Decisórios Eletrônicos, seja pela ausência de intervenção humana no processo de análise, como regra geral.

A questão assume contornos mais fluidos tratando-se de situações em que o direito creditório do contribuinte tem na base de sua formação retenções sofridas no recebimento de pagamentos de terceiros. É bastante comum que tais terceiros não cumpram com suas obrigações acessórias relativas à emissão de comprovante de rendimentos e transmissão da DIRF que permitiria à Receita Federal realizar o correto cruzamento eletrônico de dados.

Também é usual que, tais obrigações sejam cumpridas com erros variados (quanto ao valor retido, quanto ao período de competência em que ocorreu a retenção, divergências entre o comprovante de rendimentos e a DIRF, dentre outros) e, mesmo quando as obrigações acessórias das fontes pagadoras são cumpridas adequadamente, o próprio descasamento entre o momento em que o beneficiário deve reconhecer as retenções sofridas (pelo regime de competência) e o momento em que as fontes pagadoras devem fornecer o comprovante de rendimentos e transmitir a DIRF (até o final do mês de janeiro do ano seguinte ao que ocorreu o efetivo pagamento¹ — regime de caixa) é causa de um sem número de desconfortos de informações que recebe, como regra geral, solução pelo não reconhecimento do direito creditório materializada e cientificada ao contribuinte por meio de Despacho Decisório Eletrônico.

É verdade que em determinadas situações parametrizadas pela Receita Federal, a análise eletrônica do direito creditório é interrompida para que a intervenção humana manual melhor avalie a situação, inclusive por meio da realização de diligências e intimação do contribuinte para fornecer documentos e prestar informações. Nestes casos excepcionais de intervenção manual, o diálogo das provas tende a desenvolver-se desde antes da emissão do Despacho Decisório, o que assegura maior segurança de que o contribuinte foi cientificado das causas exatas da dúvida posta sobre seu direito creditório e também foi cientificado acerca das provas que, aos olhos da fiscalização, seriam necessárias para sanar tais dúvidas oriundas

¹ RIR/99," Art. 942. As pessoas jurídicas de direito público ou privado que efetuarem pagamento ou crédito de rendimentos relativos a serviços prestados por outras pessoas jurídicas e sujeitos à retenção do imposto na fonte deverão fornecer, em duas vias, à pessoa jurídica beneficiária Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal (Lei nº 4.154, de 1962, art. 13, § 2º, e Lei nº 6.623, de 23 de março de 1979, art. 1º).

Parágrafo único. O comprovante de que trata este artigo deverá ser fornecido ao beneficiário até o dia 31 de janeiro do ano-calendário subsequente ao do pagamento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 86)."

inicialmente do cruzamento eletrônico das informações constantes nas bases de dados da Receita Federal.

Por outro lado, na maioria das situações, como a presente, o contribuinte recebe um despacho decisório exclusivamente eletrônico enxuto, com poucas informações sobre a causa do não reconhecimento do crédito e nenhuma informação sobre que provas seriam aptas para comprovar o direito creditório. Nestes casos, via de regra, o Acórdão da DRJ assume a importante responsabilidade de colocar luz sobre quais elementos da prova trazida pelo contribuinte foram deficientes, por qual razão foi considerada deficiente e quais documentos deveria o contribuinte ter trazido para permitir o escrutínio adequado e certo de seu direito creditório.

Por isso, o diálogo das provas acaba por se desenvolver com maior profusão ao longo da fase contenciosa do processo administrativo fiscal (PAF), admitindo-se inclusive (como a corrente hoje majoritária — mas não unânime — no CARF reverbera) a juntada de provas novas pelo contribuinte independentemente dos marcos preclusivos previstos pelo artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72.

Nos casos de análise do direito creditório em processo iniciado por emissão de Despacho Decisório Eletrônico que deixe de reconhecer o direito creditório decorrente de Retenções em fonte não confirmadas, entendo que o papel de orientação da DRJ é ainda mais importante, pois **a lei**, em sua redação seca, **elege como único meio de prova hábil a demonstrar o direito creditório o comprovante de rendimentos emitido pelas fontes pagadoras**, comprovante este que, como vimos, enfrenta diversos obstáculos para chegar ileso às mãos do beneficiário dos pagamentos. Vejamos o dispositivo legal a que me refiro:

Lei n.º 7.450/85:

“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.” (grifo nosso)

O Regulamento do Imposto de Renda então vigente (RIR/99), neste aspecto, corrobora a visão restritiva:

Art. 943. “A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942(Decreto-Lei n.º 2.124, de 1984, art. 3º, parágrafo único).”

§1º O beneficiário dos rendimentos de que trata este artigo é obrigado a instruir sua declaração com o mencionado documento (Lei n.º 4.154, de 1962, art. 13, §1º).

§2º O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, **se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora**, ressalvado o disposto nos §§1º e 2º do art. 7º, e no §1º do art. 8º (Lei n.º 7.450, de 1985, art. 55).

A despeito da posição restritiva da legislação, a jurisprudência administrativa vem levado alguns fatores em consideração para atribuir interpretação conforme os princípios da Verdade Material e do formalismo moderado, considerando justamente o ponto levantado pela Recorrente, qual seja, que o dever instrumental de emitir e fornecer o informe de rendimentos e encaminhar a informação ao Fisco é da fonte pagadora, que pode, eventualmente, deixar de encaminhar as informações sobre as retenções ou encaminhá-las com erro, sendo **inoponível** ao contribuinte beneficiário o ônus de possuir documento cuja emissão é de responsabilidade de um terceiro sobre o qual o contribuinte beneficiário não possui qualquer poder coercitivo.

O posicionamento foi consolidado na súmula CARF n.º 143, hoje vinculante para toda a administração tributária:

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.

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 n.º 410**, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

A Verdade Material, portanto, impõe reconhecer as retenções se o beneficiário do pagamento conseguir comprovar por outros meios de prova que sofreu aquelas retenções, e tais meios de prova, não sendo elencados pela legislação (até porque a lei elege um único meio de prova - os comprovantes de rendimento) e nem unânimes na jurisprudência, oscilam a depender da mente do julgador, o que confirma o papel da DRJ de indicar ao contribuinte o que se esperaria tivesse apresentado, complementando, informações importantes mas ausentes do Despacho Decisório Eletrônico.

Fazendo coro com o voto vencedor proferido pelo Il. Conselheiro Jeferson Teodorovicz no julgamento do processo de n.º 10983.904778/2013-50 passado em sessão de agosto de 2021 na 1ª Turma da 2ª Câmara da 1ª Sessão de julgamento do CARF, evidentemente, no cenário ideal, o contribuinte deveria ter apresentado documentação vasta, atrelada a sua contabilidade, conciliando tais valores e demonstrando o recebimento do valor líquido para cada nota fiscal emitida.

Todavia, também no cenário ideal, munida de todo o conhecimento e aparato orçamentário que possui e dos quais carece a grande maioria dos contribuintes, a Receita Federal

deveria antes mesmo da proclamação da decisão de primeiro grau, converter o processo em diligência para obter os documentos comprobatórios necessários ou complementares, haja vista que a não homologação da compensação pretendida foi realizada por Despacho Decisório Eletrônico, que é automático e muito sintético, o que, por sua própria natureza, dificulta a confirmação probatória a ser eventualmente apresentada pelo contribuinte naquele momento inicial.

Entretanto, o Direito não se aplica no mundo das ideias, mas no mundo dos fatos em que as Condições Normais de Temperatura e Pressão não se verificam, sendo portanto necessárias adequações por meio da atividade interpretativa de, a partir das fontes do Direito, criar a norma **no caso concreto**.

Sob esta ótica, impõe-se analisar o Acórdão Recorrido face às provas apresentadas pelo contribuinte e identificadas pelo próprio julgador de primeiro grau.

Ao fazer esta análise, entendo que o Acórdão Recorrido “foi mais realista que o rei”, pois muito embora tenha localizado no sistema DIRF retenções compostas feitas pela fonte de CNPJ BASE 02.030.715, cuja parcela correspondente à CSLL era R\$ 30.520,54, reconheceu somente 12.536,36 pois exigiu, além da confirmação no sistema DIRF, a apresentação do comprovante de rendimentos emitido pela fonte pagadora a que diz respeito o artigo, de maneira que não há dúvida de que a própria Receita Federal reconhece que o contribuinte faz jus ao direito creditório relativo à diferença, de 17.984,18.

Dessa forma, neste ponto, tendo em vista que a causa do não reconhecimento do direito creditório correspondente às retenções feitas pelo CNPJ base 2.030.715 foi a restritiva posição de que não bastaria o reconhecimento no sistema DIRF, exigindo-se, além disso, a apresentação de comprovantes de rendimento que, frise-se, o contribuinte comprovou ter requerido às fontes pagadoras, e, somando-se a isso o fato de que as receitas auferidas pelo contribuinte ao longo do período do ano-calendário de 2004 e informadas na DIPJ permitem com sobra o aproveitamento das retenções em questão já que o contribuinte ofereceu à tributação receitas no montante de R\$ 18.479.482,27 (Súmula CARF n.º 80), entendo que deve-se reconhecer o direito creditório correspondente à diferença.

Entender pela negativa de provimento neste momento causaria risco de **enriquecimento sem causa ao Estado e prejuízo manifesto ao contribuinte**. Nesse contexto, trata-se de uma questão de proporcionalidade.

Quanto às retenções feitas sob o código 4085 feitas pelo CNPJ BASE n.º 1.961.909, entendo que restaram comprovadas pelas notas de empenho emitidas pela fonte pagadora e pelas notas fiscais emitidas pelo contribuinte contendo o aceite da fonte pagadora, o que as confere força probatória independentemente da apresentação da contabilidade do contribuinte. Reconheço assim que as retenções ocorreram no montante de R\$ 64.013,01.

Já quanto à alegação do contribuinte de que as retenções feitas pelo CNPJ BASE 37.235.827 e pelo CNPJ BASE 1.961.909 sob o código 1708 deveriam ser reconhecidas, não lhe assiste razão pois tal código de arrecadação refere-se somente a Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e não a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, e aqui pleiteia-se Saldo Negativo de CSLL.

Deve-se, portanto, admitir, na formação do Saldo Negativo pleiteado, as retenções de CSLL na quantia original R\$ 30.520,54, conforme confirmado em DIRF para a fonte pagadora CNPJ BASE 02.030.715; reconhecer as retenções de R\$ 64.013,01, feitas pelo CNPJ BASE n.º 1.961.90, reconhecendo-se assim retenções no montante total de R\$ 98.498,22 que geraram um saldo negativo de R\$ 20.370,04

Dispositivo

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - relator