



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.901146/2021-87
RESOLUÇÃO	1401-001.171 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRASPE RECURSOS HUMANOS EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso voluntário em diligência, para esclarecimento de questão de fato, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Daniel Ribeiro Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Matheus Ferreira Azevedo, Alberto Pinto Souza Júnior, Andressa Paula Senna Lísias, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão n.º 107-027.372, proferido pela 3ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07 (DRJ07), que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade apresentada contra o Despacho Decisório que denegou parcialmente a compensação objeto da PER/DCOMP n.º

34964.78719.280219.1.7.02-1527, apresentado com objetivo de reconhecer direito creditório de IRPJ (saldo negativo), referente ao ano-calendário de 2015, no valor histórico de R\$ 573.642,62.

A BRASPE RECURSOS HUMANOS EIRELI, contribuinte sujeita à tributação pelo lucro real anual, transmitiu, em maio de 2016, PER/DCOMP para compensar o saldo negativo de IRPJ apurado no exercício de 2015 — composto integralmente por retenções de IRRF sofridas na prestação de serviços de locação de mão de obra — com débitos próprios de CSLL e COFINS.

A Autoridade Fiscal glosou R\$ 168.146,22 do total de retenções declaradas (R\$ 1.938.275,43), sob o fundamento de que os valores não foram confirmados pelo batimento DIRF x PER/DCOMP, reconhecendo apenas R\$ 405.496,40 do crédito pleiteado. A controvérsia reside no direito da contribuinte de utilizar integralmente o saldo negativo de IRPJ decorrente de retenções que afirma ter efetivamente suportado, mas que alguns tomadores de serviço não confirmaram nas DIRFs, e na suficiência dos elementos de prova apresentados para afastar as glosas mantidas.

Tendo tomado ciência acerca do lançamento, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 5/18), o que fez com base nas seguintes alegações, devidamente contextualizadas:

- a) Alega a nulidade do Despacho Decisório por ausência de motivação, com fundamento no art. 2º, caput, da Lei n.º 9.784/1999, que impõe à Administração Pública o dever de motivar seus atos, e no art. 59, II, do Decreto n.º 70.235/1972, que prevê a nulidade dos atos proferidos com preterição do direito de defesa. Sustenta que o Despacho Decisório limitou-se a declarar que o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar os débitos, sem indicar quais competências, valores e notas fiscais referentes ao IRRF glosado não foram confirmados, tornando impossível o exercício efetivo do contraditório. Invoca, em apoio, os Acórdãos CARF n.º 1002-000.569 e n.º 3002-000.305, que assentam a nulidade de despacho decisório carente de fundamentação válida.
- b) Que a contribuinte possui direito legalmente assegurado à compensação do saldo negativo de IRPJ com débitos próprios, nos termos do art. 6º, §1º, II, c/c art. 74 da Lei n.º 9.430/1996, e do art. 165, I, do CTN, uma vez que as retenções na fonte sofridas ao longo do ano-calendário 2015 superaram o imposto efetivamente apurado (R\$ 1.938.275,43 em retenções contra R\$ 1.312.641,71 de IRPJ apurado), gerando saldo negativo de R\$ 625.633,68, hipótese expressamente contemplada pela própria Receita Federal como passível de compensação via PER/DCOMP.
- c) Que o saldo negativo está comprovado por farta documentação: escrituração fiscal (Livro Razão gerado pelo SPED), notas fiscais de prestação de serviços e extratos bancários que demonstram o recebimento líquido das faturas com dedução do IRRF retido pelos tomadores. Destaca que, na condição de prestadora de serviços de locação de mão de obra, a contribuinte recebe os valores contratados já com a retenção efetuada pelos tomadores (entre os quais ARSAL, Condomínio Vita, CRC, Fundação Cidade Mãe, FGM, FMLF, Petrobras, SALTUR, SEMAN, SEMPS, SERPRO, SETUR, SMED, SPMJ, SUSPREV, TRANSALVADOR e UNEB), de modo que qualquer

inconsistência na confirmação das DIRFs não pode ser imputada à prestadora, que já suportou financeiramente o ônus tributário. Sustenta que o eventual não recolhimento do IRRF pelos tomadores configura apropriação indébita destes, não podendo prejudicar o crédito da contribuinte, sob pena de indevido confisco.

- d) Que o princípio da verdade material, consagrado na doutrina de James Marins e Alberto Xavier e respaldado por jurisprudência do CARF (Acórdãos 1001-001.466 e 3201-006.655), impõe à Administração o dever de promover as diligências necessárias à apuração dos fatos. Com fundamento no art. 16, IV, do Decreto n.º 70.235/1972, requer a conversão do julgamento em diligência técnica para que a Autoridade Fiscal coteje o Livro Razão (SPED), o Relatório Gerencial "Títulos Recebidos por Tipo e por Cliente", as notas fiscais e os extratos bancários com os sistemas internos da RFB. Protesta pela juntada posterior dos Comprovantes Anuais de Retenção do Imposto de Renda na Fonte a serem fornecidos pelos tomadores, com base nos arts. 29, 36, 37, 38 e 39 da Lei n.º 9.784/1999.

Posteriormente, a 3ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07, proferiu o Acórdão n.º 107-027.372 (fls. 1489/1530) abaixo ementado:

ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2015

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO IRPJ. RETENÇÕES. DIRF. BATIMENTO SCC-RFB. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

As retenções na fonte integram o saldo negativo apenas se comprovadas.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Inicialmente, a DRJ apreciou a alegação de nulidade do Despacho Decisório por falta de motivação, rejeitando-a. Consignou que os atos nulos, na forma do art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972, são apenas aqueles proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa — hipóteses não verificadas no caso concreto: o Despacho foi lavrado por autoridade competente, a contribuinte foi regularmente cientificada e pôde apresentar Manifestação de Inconformidade, e a motivação foi explícita (retenções não confirmadas). Registrou que o próprio fato de a contribuinte ter demonstrado pleno conhecimento da decisão e de seus efeitos na Manifestação de Inconformidade evidencia a ausência de prejuízo à defesa.

A DRJ também rejeitou a alegação de cerceamento de defesa, pontuando que o contencioso no âmbito de PER/DCOMP somente se instaura com a apresentação da Manifestação de Inconformidade, sendo este o momento próprio para juntar toda a prova documental (art. 16,

§4º, do Decreto n.º 70.235/1972). Anotou que a intimação para apresentação de documentos durante a análise do PER/DCOMP é faculdade — e não obrigação — da autoridade fiscal, conforme art. 156 da IN RFB n.º 2.055/2021, e que, ao transmitir a PER/DCOMP, o declarante afirma deter crédito certo e líquido, incumbindo-lhe a prova correspondente (art. 170 do CTN).

Quanto ao pedido de diligência, a DRJ o indeferiu sob o fundamento de que: (i) o ônus de comprovar o crédito é do contribuinte; (ii) após o prazo de 30 dias da ciência do Despacho Decisório, preclui o direito de juntar prova documental, salvo nas hipóteses de força maior, fato superveniente ou contraprova, nenhuma das quais foi demonstrada; e (iii) os elementos dos autos eram suficientes para o julgamento de mérito, tornando a diligência prescindível nos termos do art. 18 do Decreto n.º 70.235/1972. Consignou que o ônus de articular a prova — correlacionando cada documento ao valor glosado específico — não pode ser transferido à autoridade julgadora, e que documentos emitidos pelo próprio beneficiário (notas fiscais e escrituração contábil), desacompanhados de lastro de terceiro, não se prestam, por si sós, a comprovar as retenções sofridas (Acórdão CARF 1301-002.075).

No mérito, a DRJ realizou novo batimento DIRF x PER/DCOMP no SCC-RFB para cada uma das 18 retenções glosadas. Para 16 delas, o batimento confirmou integralmente os valores declarados, determinando o cancelamento das respectivas glosas: Fundação Cidade Mãe (R\$ 42,08), SPM (R\$ 692,05), Secretaria de Turismo (R\$ 372,83), SUSPREV (R\$ 484,98), TRANSALVADOR (R\$ 107,90), Condomínio Vita (R\$ 1.107,04), SALTUR (R\$ 21.688,05), FGM (R\$ 179,90), CRC (R\$ 289,74), ARSAL (R\$ 18,33), SERPRO — código de receita 6147 (R\$ 5.700,31), SERPRO — código de receita 6190 (R\$ 189,13), Petrobras (R\$ 465,84) e FMLF (R\$ 228,80), entre outros.

Quanto à SMED (CNPJ básico 13.927.801, 17 controles de CNPJ, total declarado de R\$ 1.539.345,81), o SCC-RFB confirmou apenas R\$ 1.416.125,75, mantendo a glosa de R\$ 123.220,06. A DRJ consignou que a contribuinte apresentou relatórios de apenas 4 dos 17 controles — com soma inferior às retenções já confirmadas pelo SCC — e que os 124 extratos bancários não foram organizados por fonte pagadora nem correlacionados explicitamente aos relatórios de notas fiscais, inviabilizando a comprovação individualizada. Quanto à UNEB (CNPJ 14.485.841/0001-40, R\$ 48.598,98 declarados), o batimento SCC manteve a confirmação de apenas R\$ 35.564,71, preservando a glosa de R\$ 13.034,27, pois o relatório apresentado apontava retenções de apenas R\$ 6.793,96 e não havia demonstrativo correlacionando valores faturados, líquidos e pagos.

Com base nesses fundamentos, a DRJ reconheceu ao interessado o direito creditório adicional de R\$ 31.891,89, perfazendo o total de R\$ 437.388,29, e remanescendo não reconhecida a quantia de R\$ 136.254,33 (R\$ 123.220,06 relativos à SMED e R\$ 13.034,27 relativos à UNEB).

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 1539/1554). Em sede recursal, o contribuinte inova/desenvolve os seguintes pontos:

- a) Delimita com precisão o objeto recursal ao crédito remanescente de R\$ 136.254,33, identificando especificamente que apenas 4 das 18 retenções originalmente glosadas permanecem sem reconhecimento — as relativas à SMED (CNPJ básico 13.927.801, glosa de R\$ 123.220,06) e à UNEB (CNPJ 14.485.841/0001-40, glosa de R\$ 13.034,27). A Manifestação de Inconformidade havia contestado a glosa integral de R\$ 168.146,22 sem distinguir os tomadores específicos com retenções ainda impugnadas.
- b) Junta nova documentação diretamente endereçada às lacunas apontadas pelo Acórdão recorrido: doc. 01 (notas fiscais dos tomadores cujas retenções permanecem glosadas), doc. 02 (relatório da relação de notas fiscais emitidas e recebidas), doc. 03 (relatório de razão entre notas fiscais — identificadas por número e data — e a efetiva retenção de IRRF) e doc. 04 (informes e extratos bancários), com o objetivo de demonstrar a correlação entre valores faturados, líquidos e pagos — correlação que o Acórdão recorrido identificou como ausente nos documentos anteriores.
- c) Invoca expressamente a exceção de força maior prevista no art. 16, §4º, alínea "a", do Decreto n.º 70.235/1972 para justificar a admissibilidade da nova prova documental em sede recursal. Argumenta que os Comprovantes Anuais de Retenção do Imposto de Renda na Fonte dependem integralmente do envio pelos tomadores de serviço ou da consulta a sistemas internos da RFB, configurando impossibilidade de apresentação oportuna no prazo de 30 dias. Essa tese, que não constava da Manifestação de Inconformidade, responde diretamente ao fundamento da DRJ que rejeitou a diligência por ausência de demonstração de hipótese excludente da preclusão probatória.
- d) Apoia o pedido de conversão em diligência sobre fundamento não utilizado na Manifestação de Inconformidade: invoca o próprio reconhecimento da DRJ, no Acórdão recorrido, de que as informações registradas nos bancos de dados e sistemas da RFB podem dispensar a produção de provas pelo contribuinte, requerendo que a RFB utilize seus sistemas internos em análise conjunta com a nova documentação — sem pretender deslocar o ônus da prova, mas buscando o cotejo entre dados administrativos e elementos documentais para a constatação da veracidade das retenções declaradas.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

No mais, da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado, constitui-se em grande parte de reprodução dos fundamentos de sua manifestação de inconformidade cujos argumentos foram detalhadamente apreciados pelo julgador *a quo*.

Além das preliminares de nulidade, que deixo de apreciar neste momento, o Recorrente de certa forma reproduz os mesmos argumentos e junta em grande parte as mesmas provas já apresentadas (em que pese dizer que juntou apenas provas relativas às glosas mantidas).

A DRJ foi bem clara em seu voto e concordo inteiramente com as suas razões quando defende que:

44. Ao interessado cabe, portanto, reunir provas organizadas, para cada uma das retenções objeto de glosa (parcial ou integral).

45. O interessado juntou os documentos enumerados em nosso item 9.

46. Contudo, o interessado não traz correlação entre os valores glosados e a vasta documentação que anexa.

47. Insere-se no ônus da prova a articulação entre os documentos que o interessado junta e a prova que quer construir, sobretudo, em processo de compensação, cujo pressuposto é a liquidez e a certeza do crédito pretendido.

48. Tais ônus não podem ser transferidos à autoridade julgadora, repise-se.

49. Tal está em perfeita harmonia com o já reproduzido art.170 do CTN (nosso item

50. Com efeito, diferentemente do lançamento do crédito tributário - em que a autoridade tributária exige do interessado o crédito tributário que constituiu -, aqui, em sede de compensação, é o interessado que, perante o Fisco, vem dizer que é titular de direito creditório líquido e certo.

51. Por isso, a disposição da lei: quem alega que possui direito creditório, líquido e certo, passível de compensação, é que deve reunir as provas do dito direito.

52. É verdade, também, que as informações registradas nos bancos de dados e nos sistemas desta RFB podem dispensar a produção de provas pelo interessado.

53. Nada, porém, desloca para a autoridade tributária o ônus da prova da liquidez e da certeza do direito afirmado em Per/dcomp.

De fato, provar não é apenas juntar centenas de documentos e exigir que a autoridade fiscal promova a sua análise sem a mínima concatenação, justificativa e conciliação, especialmente ao se tratar de PER/DCOMP onde o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito é inteiramente do contribuinte.

Em sede de manifestação, em que pese bem articuladas as suas razões, o contribuinte não se desincumbiu do seu ônus e buscou, de forma clara, imputar à administração o dever de analisar e conciliar os documentos para confirmar suas alegações.

No presente caso, não estamos diante de um volume tão grande de operações que ensejassem grande complexidade probatória que justificasse a DRJ converter em diligência sem demonstração de esforço probatório pela Recorrente.

Ocorre que, em que pese a DRJ não tenha convertido o presente processo em diligência, o fato é que acabou por realizar uma verdadeira diligência e fez nova conciliação com os sistemas da Receita e acabou por validar mais uma parcela do crédito.

Por sua vez, muito embora a DRJ tenha explicitado o que precisaria ser feito pela Recorrente, a mesma acabou por não fazê-lo de forma adequada, promovendo a juntada dos mesmos elementos e argumentos.

Entretanto, não há como negar o fato de que quase a totalidade do crédito originalmente pleiteado foi confirmado, seja pela unidade de origem seja pela DRJ.

Por sua vez, o IRRF remanescente decorre de prestação de serviços para órgãos públicos que possuem procedimentos de retenção de tributos bem constituídos e processos de pagamento fiscalizados por órgãos de controles.

Assim, em que pese tal complemento dialético das provas já pudesse ter trazido pela contribuinte em seu Recurso, diante da razoabilidade de suas razões e o grande volume de crédito já reconhecido, em atenção ao princípio da verdade material entendo pertinente a conversão do presente processo em diligência. Todavia, todo o ônus probatório deve recair sobre o contribuinte.

Desta feita, oriento o meu voto no sentido de converter o presente processo em diligência para que a unidade de origem:

- a) Intime a Recorrente para que elabora planilha analítica com a conciliação das operações que geraram as retenções não reconhecidas, vinculando notas fiscais, lançamentos em extratos bancários e no sistema informatizado do recorrente, indicando o número das folhas em que se encontram os respectivos lançamentos bem como sua devida composição e devido oferecimento à tributação;

- b) Como complemento probatório, a Recorrente também deverá ser intimada para que apresente as respectivas ordens bancárias e de pagamento emitidas pelas respectivas fontes pagadoras, com a vinculação aos empenhos e respectivos documentos fiscais, também devidamente conciliados;
- c) Após, a autoridade fiscal deve proceder à análise da documentação fornecida e verificar se resta comprovado, efetivamente, que a Recorrente recebeu os respectivos valores líquidos, devidamente descontados das notas fiscais e oferecidos à tributação;
- d) Intime o Recorrente do resultado para dele se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias;
- e) Após, com ou sem manifestação, retornem os autos para julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva