



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.905254/2013-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.281 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2022
Recorrente GPS PREDIAL SISTEMAS DE SEGURANCA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2004

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. CSLL. COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. NOTAS FISCAIS. EXTRATOS BANCÁRIOS.

A contribuinte é facultado comprovar a efetiva retenção da CSLL por outros meios além da DIRF e de comprovantes emitidos por terceiros.

Entretanto, o conjunto probatório dever ser robusto e harmônico para conferir liquidez e certeza ao crédito pleiteado.

Na espécie, a contribuinte trouxe aos autos cópias de notas fiscais relativas a parte do crédito pleiteado. Ademais, em relação à escrituração comercial, não logrou juntar as contas contábeis necessárias para a comprovação do reconhecimento das receitas atinentes às notas fiscais, assim como as respectivas retenções e os recebimentos pelo valor líquido. Também não juntou extratos bancários para comprovar os valores efetivamente recebidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar

Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela contribuinte em epígrafe em face do Acórdão nº 03-89.952 exarado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB), que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade apresentada em primeira instância conforme registro abaixo:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. DIREITO CRÉDITO PARCIALMENTE EXISTENTE. ACÓRDÃO SEM EMENTA

Acórdão emitido sem ementa, nos termos do art. 2º da Portaria RFB nº2.724, de 27 de setembro de 2017.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

O presente processo versa sobre o Pedido de Restituição (PER) nº 38373.15095.240709.1.3.03-9110, por meio do qual a contribuinte formalizou crédito decorrente de saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurado no ano-calendário 2004 no montante original de R\$ 151.634,07.

O crédito em questão foi utilizado em diversas Declarações de Compensação (DCOMP) para extinguir sob condição resolutória débitos de responsabilidade da contribuinte, conforme relação elaborada pelo próprio contribuinte na manifestação de inconformidade:

O saldo remanescente do referido crédito foi utilizado pela Requerente/Interessada, nas compensações informadas nas DCOMP nº

<u>23841.24563.190310.1.7.03-7563;</u>	<u>01920.08791.190310.1.7.03-0957;</u>
<u>04416.74217.190310.1.7.03-3107;</u>	<u>12267.44164.190310.1.7.03-0859;</u>
<u>20781.92413.190310.1.7.03-0467;</u>	<u>04914.15973.190310.1.7.03-9627;</u>
<u>29048.49329.190310.1.7.03-0286;</u>	<u>38714.09621.190310.1.7.03-5730;</u>
<u>20725.66664.190310.1.7.03-3665;</u>	<u>09196.50204.180610.1.3.03-8558;</u>
<u>21426.23747.300410.1.3.03-1100;</u>	<u>20561.87461.140510.1.3.03-3590;</u>
<u>11381.74162.200710.1.3.03-4585;</u>	<u>33604.97101.200410.1.3.03-3804;</u>
<u>25646.92072.150610.1.3.03-6702;</u>	<u>05236.11615.300610.1.3.03-9762;</u>
<u>34533.37479.120710.1.7.03-2923;</u>	<u>39179.21808.230410.1.3.03-8460 e</u>
<u>24439.58140.150710.1.3.03-5638.</u>	

Os PER/DCOMP foram submetidos à apreciação da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil, que emitiu o Despacho Decisório nº 068600952, por meio do qual reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado e homologou parte das compensações declaradas.

A razão para o deferimento parcial foi a confirmação de parte das retenções na fonte de CSLL, no valor de R\$ 73.052,73, conforme tabela abaixo:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	158.351,62	0,00	0,00	0,00	0,00	158.351,62
CONFIRMADAS	0,00	73.052,73	0,00	0,00	0,00	0,00	73.052,73

Considerando que a CSLL devida apurada pela contribuinte na DIPJ era de R\$ 6.717,55, o saldo negativo de CSLL reconhecido pela fiscalização foi de R\$ 66.335,18.

Irresignada com a decisão administrativa, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade. Peço licença para reproduzir a parte do relatório do acórdão recorrido em que a autoridade julgadora de primeira instância resume as alegações lançadas pela manifestante:

Cientificado dessa decisão, bem como da cobrança dos débitos confessados na DCOMP, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, acrescida de documentação anexa, onde alega, em síntese, a existência do crédito pleiteado, conforme razões de fls. 181/192

Informa que no ano-calendário de 2004 apurou Saldo negativo de CSLL na importância de R\$ 151.634,07. A fim de comprovar a retenção da contribuição apresenta, anexo, planilha analítica do livro razão, acompanhada das cópias das Notas Fiscais relativas ao período de 01/01/2004 a 31/12/2004, as quais especificam/destacam as retenções atinentes à CSLL cujo crédito atinente às parcelas confirmadas parcialmente ou não confirmadas, em 31/12/2004, corresponde ao valor total de R\$ 93.220,66 anexo, resultando um valor a menor de R\$ 11.809,51 entre o valor do PER/DCOMP menos o valor das Notas, razão pela qual desconsideramos o crédito correspondente, até que alcancemos a razão de tal diferença.

Ressalta que o posicionamento jurisprudencial do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-CARF é pacífico no sentido de que a apresentação das Notas Fiscais acompanhadas de documento contábil, supre, a falta de apresentação dos informes de rendimento, fundamentado princípio da verdade real. Cita nesse sentido vários julgados do CARF.

Observa que se por um lado as empresas prestadoras de serviços não podem obrigar as Fontes Pagadoras a entregar os Informes de Rendimentos, por outro lado não podem ser penalizadas em decorrência dos atos e/ou omissões praticados por estas empresas, de forma que a apresentação de documentos idôneos capazes de demonstrar e comprovar o valor retido pelas Fontes Pagadoras acaba por suprir a falta de entrega do(s) Informe(s) de rendimentos.

Registra que sejam quais forem as razões que levem a Fazenda Pública à eventual não confirmação total ou parcial do efetivo recolhimento aos cofres públicos das parcelas de imposto de renda retidas na fonte, não pode a interessada ser prejudicada. A própria Receita Federal, em linha com a legislação que rege a matéria, tem tido essa preocupação, conforme disposto no Parecer Normativo nº 1, de 24/09/2002, item 17, por ela emitido.

Diante de todo o exposto, requer:

O recebimento da presente Manifestação de Inconformidade, determinando a produção de seus efeitos e consequentemente a imediata suspensão da exigibilidade dos créditos tributários apontados como "indevidamente compensados"; Seja reconhecido o direito creditório na importância de R\$ 105.030,17, e homologadas as compensações declaradas até o total de seu crédito ora demonstrado;

Que o processo de crédito nº. 10580905254201319 seja registrado no sistema da Receita Federal do Brasil como "processo fiscal com exigibilidade suspensa" ou em outra situação que não seja óbice para a Requerente renovar sua Certidão Conjunta;

Que seu nome não seja incluído no Cadastro Informativo dos Créditos não Quitados de Órgãos e Entidades Federais - CADIN, nos termos do artigo 7º da Lei n. 10.522/02, SERASA e outros Órgãos de Proteção e Defesa do Consumidor, e,;

Por fim, protesta provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, em especial pela posterior juntada de documentos que comprovem seu crédito.

Conforme registrado no início deste relatório, a manifestação de inconformidade foi julgada parcialmente procedente. Em apertada síntese, a autoridade julgadora *a quo* considerou que, embora a contribuinte não houvesse logrado trazer elementos probatórios hábeis a dar suporte ao direito creditório, haveria nas bases de dados da RFB informações suficientes para reconhecer um crédito adicional de R\$ 62.837,90. Transcrevo excerto do acórdão recorrido:

Como já mencionado, a apuração do IRRF passível de ser compensado ou restituído está vinculado à apresentação do comprovante de retenção emitido pela fonte ou, alternativamente, pelas informações contidas nas DIRF, entregues pelas fontes pagadoras.

A legislação não estende a comprovação da retenção somente para notas fiscais ou documentos e livros contábeis, muito menos em sendo estes de emissão da própria beneficiária das receitas, a prestadora dos serviços.

A apresentação de cópias de notas fiscais, portanto, não é suficiente à comprovação nem da efetiva retenção do tributo pela fonte pagadora nem do seu valor específico, sendo necessária a sua ratificação por outros meios probatórios cuja produção não decorra exclusivamente do próprio ato de vontade da interessada.

No caso em concreto, o total das parcelas computado pela interessada na composição do saldo negativo não foi confirmado pelo Despacho Decisório. No entanto, conforme documentação comprobatória trazidas aos autos e pesquisas realizados nos sistemas da RFB, especialmente extrato de fls. 931/933, confirmam antecipações efetuadas que satisfazem em parte as deduções pretendidas, valor de R\$ 135.890,63, após conciliadas divergências na identificação de códigos de receita e/ou CNPJ de fontes pagadoras.

Assim, uma vez comprovada nos autos a existência de parte do direito creditório líquido e certo do contribuinte contra a Fazenda Pública passível de compensação, deve ser reconsiderada a decisão proferida pela autoridade administrativa, a fim de que seja reconhecido o valor do crédito utilizado na DCOMP em análise, de R\$ 62.837,90, conforme quadro demonstrativo abaixo:

IRPJ/CSLL devido	6.717,55
Parcela de Crédito Reconhecida	135.890,63
Saldo Negativo =	(129.173,08)
Valor já reconhecido no DDE	66.335,18
Saldo Negativo a ser Reconhecido =	(62.837,90)

Inconformada com a decisão de primeira instância, a contribuinte interpôs recurso voluntário. Na peça recursal, a contribuinte, forte na jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), alegou, inicialmente, que a prova da efetiva retenção na fonte poderia ser feita por meio de outros elementos além daqueles mencionados na decisão de piso. Cito suas palavras:

11. Além disso, em que pese o entendimento adotado pelos julgadores, no que tange a sistemática utilizada para reconhecer o valor do crédito em favor da **Recorrente**, o posicionamento jurisprudencial do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) é pacífico, **porém, em sentido diverso**, ou seja, diante da falta de apresentação dos informes de rendimento pelos tomadores de serviço, o contribuinte prejudicado pela imprecisão dos tomadores, deverá pleitear eventual diferença através da apresentação dos documentos fiscais idôneos, em busca e obediência ao princípio da verdade real.

12. Conforme consta nos autos, para demonstrar e comprovar a retenção dos valores informados no PER/DCOMP sob n.º **38373.15095.240709.1.3.03-9110**, a **Recorrente** juntou as planilha analítica do livro razão e as cópias das notas fiscais (fls. 218 a 882) comprovando o efetivo destaque do imposto e Dirf's.

13. A possibilidade de comprovar a origem do crédito pleiteado, com base na apresentação de documentos contábeis idôneos, ganhou força frente ao Colegiado do CARF por um simples motivo, se por um lado as empresas prestadoras de Serviços não podem obrigar as Fontes Pagadoras a entregar os Informes de Rendimentos, pois, não possuem poderes inerentes ao fisco, por outro lado, as mesmas não podem ser penalizadas em decorrência dos atos e/ou omissões praticadas por estas empresas, portanto, a apresentação de documentos contábeis idôneos capazes de demonstrar e comprovar o valor Retido pelas Fontes Pagadoras acaba por suprir a falta de entrega do(s) Informe(s) de rendimentos.

[...]

20. Isto posto, em respeito ao princípio da verdade real, frisamos: a **Recorrente** procedeu aos destaques da retenção da CSLL determinada em Lei, sobre o valor total de suas notas fiscais, aplicando o percentual definido em Lei, recebeu seus créditos líquidos de tais retenções, ofereceu o rendimento à tributação lançando-as em seu Livro Razão e os considerou em suas apurações e em sua DIPJ, registrando tudo em sua contabilidade. Assim, referido crédito decorrente da retenção da CSLL deve ser considerado em sua totalidade.

IV. DA CONCLUSÃO

21. A **Recorrente**, por meio das cópias das notas fiscais e da planilha analítica do livro razão (fls. 218 a 882) comprovou a retenção da CSLL declarada na DIPJ do ano de 2005.

22. Logo, os débitos informados nos PERDCOMP's devem ser integralmente compensados com o crédito declarado em DIPJ, o qual totalizou um saldo negativo original no valor de R\$ 151.634,07 (cento e cinquenta e um mil, seiscentos e trinta e quatro reais e sete centavos), conforme documentação acostada nos autos.

Era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata-se de diversos PER/DCOMP por meio dos quais a contribuinte formalizou crédito de saldo negativo de CSLL de 2004 no valor original de R\$ 151.637,07 e o utilizou para compensar com débitos de sua responsabilidade.

O crédito foi parcialmente reconhecido pela autoridade fiscal, no valor de R\$ 66.335,18, em razão de apenas parte das retenções de CSLL terem sido confirmadas. No julgamento de primeira instância, a DRJ/BSB reconheceu um crédito adicional de R\$ 62.837,90, totalizando R\$ 129.173,08 de saldo negativo de CSLL.

Resta, portanto, uma parcela controvertida de R\$ 22.463,99.

Por sua vez, a contribuinte alegou, em apertada síntese, que os elementos de prova juntados aos autos seriam suficientes para a comprovação da efetiva retenção de CSLL e para o deferimento integral do direito creditório.

Segundo a recorrente, a autoridade fiscal teria segregado o total das retenções na fonte de CSLL que compõem o crédito pleiteado (R\$ 158.351,62) em duas parcelas: (i) R\$ 53.321,45, que foram inteiramente confirmadas; e (ii) R\$ 105.030,17, que não foram confirmadas ou foram confirmadas parcialmente. Desta última parcela, somente R\$ 19.731,28 foram validadas pela fiscalização.

Na impugnação e no recurso voluntário, a contribuinte alega ter trazido aos autos elementos de prova suficientes para comprovar R\$ 93.220,66 dos R\$ 105.030,17.

Delineada brevemente a questão, vale dizer, preambularmente, que incumbe à contribuinte fazer prova da liquidez e certeza do crédito pleiteado, conforme exigência do artigo 170 do CTN. O ônus de fazer a prova necessária decorre da aplicação do disposto no artigo 16, III, do Decreto nº 70.235/1972 c/c artigo 373, I, do CPC.

Assim, passo à apreciação das alegações esgrimidas pela contribuinte no recurso voluntário.

À partida, impende referir que a contribuinte tem razão ao argumentar que a comprovação da efetiva retenção na fonte de CSLL pode ser feita por outros meios além da DIRF e do comprovante de retenção emitido por terceiro. Essa é a inteligência da Súmula CARF nº 143 que, embora refira-se textualmente ao IRRF, deve ser aplicada igualmente à retenção de CSLL:

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.

Assim, a questão a ser examinada é essencialmente probatória, ou seja, trata-se de verificar se os elementos probatórios juntados aos autos são hábeis e suficientes para conferir liquidez e certeza ao crédito pleiteado.

Todavia, penso que a recorrente não tenha feito a prova necessária.

Inicialmente, vale destacar que a autoridade julgadora de primeira instância asseverou que a mera apresentação das notas fiscais e de alguns elementos da contabilidade não seria suficiente para fazer a comprovação pretendida pela contribuinte. Cito suas palavras:

Como já mencionado, a apuração do IRRF passível de ser compensado ou restituído está vinculado à apresentação do comprovante de retenção emitido pela fonte ou, alternativamente, pelas informações contidas nas DIRF, entregues pelas fontes pagadoras.

A legislação não estende a comprovação da retenção somente para notas fiscais ou documentos e livros contábeis, muito menos em sendo estes de emissão da própria beneficiária das receitas, a prestadora dos serviços.

A apresentação de cópias de notas fiscais, portanto, não é suficiente à comprovação nem da efetiva retenção do tributo pela fonte pagadora nem do seu valor específico, sendo necessária a sua ratificação por outros meios probatórios cuja produção não decorra exclusivamente do próprio ato de vontade da interessada.

A limitação da comprovação da retenção de CSLL à apresentação de comprovantes de retenção ou à DIRF já foi rechaçada neste voto com supedâneo na Súmula CARF nº 143.

Entretanto, coaduno-me com a ressalva feita pela autoridade julgadora de piso de que a mera apresentação de notas fiscais desacompanhada da escrituração fiscal e, principalmente, de comprovação dos valores efetivamente recebidos, não é suficiente para fazer a prova pretendida pela parte.

Muito embora a DRJ/BSB tenha alertado para a insuficiência das provas trazidas aos autos junto com a manifestação de inconformidade, não houve evolução na instrução probatória em sede recursal. Compulsando os autos, verifico que, de fato, a contribuinte limitou-se a juntar aos autos as cópias das notas fiscais que instruíram a manifestação de inconformidade.

Neste contexto, seria necessária a juntada da escrituração contábil. No entanto, a contribuinte juntou apenas uma “Relação de Notas Fiscais 2004”, que nada mais é que uma planilha com a relação de notas fiscais que daria suporte a cada valor que se objetiva comprovar. Não foi juntada a escrituração contábil completa, ou, minimamente, as contas contábeis de receitas operacionais, caixa/bancos, CSLL retida, CSLL a pagar. Não foi juntada a demonstração do resultado. Enfim, a recorrente não juntou elementos da contabilidade suficientes para demonstrar que tenha reconhecido nas bases de cálculo dos tributos as receitas atinentes às notas fiscais, bem como as respectivas retenções e o recebimento dos valores líquidos.

Vale lembrar que o reconhecimento de saldo negativo de CSLL composto por retenções na fonte de CSLL requer a comprovação da tributação das respectivas receitas. Neste diapasão, pode-se aplicar, *mutatis mutandis*, a lógica que subjaz à Súmula CARF nº 80:

Súmula CARF nº 80

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 10/12/2012

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.

Ademais, a contribuinte, desde a manifestação de inconformidade, asseverou não possuir os extratos bancários que poderiam servir para comprovar o efetivo recebimento dos valores líquidos da CSLL retida na fonte. Cito suas palavras:

Na demonstração do seu direito creditório, haja vista que a requerente não dispõe dos informes de rendimentos previstos na legislação para comprovação do crédito (retenção de CSLL), uma vez que não os recebeu das fontes pagadoras, bem como não dispomos de extratos bancários que comprovem o recebimento dos valores das notas fiscais pelo líquido (os mesmos seriam do exercício de 2005), ou seja, com as retenções destacadas, resta a requerente a comprovação de seu crédito juntando as notas fiscais das quais decorre a formação do valor total retido (CSLL), acompanhadas do razão contábil correspondente.

Pois bem, viu-se que à contribuinte é possibilitado fazer a prova da retenção de CSLL por outros meios. Contudo, não se quer dizer que o crédito possa ser comprovado por poucos documentos. Há que existir um conjunto robusto e harmônico de elementos de prova que possa dar suporte à liquidez e certeza do crédito pleiteado. Na ausência de comprovantes de retenção e DIRF, a contribuinte deveria ter trazido aos autos as notas fiscais, a escrituração contábil (suficiente, conforme observações acima) e os extratos bancários. Essa posição tem sido referendada nesta Turma, como se pode observar no seguinte trecho da fundamentação do Acórdão nº 1401-005.539, de 20/05/2021, da lavra do ilustre conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga:

Das Provas apresentadas (fls. 28 e ss.)

É importante realçar que, na ausência do informe de rendimentos, é preciso apresentar os lançamentos contábeis juntamente com os documentos fiscais (notas fiscais), a fim de demonstrar a coerência dos valores e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do tributo. Desejável ainda demonstrar a movimentação dos recursos pelo valor líquido, comprovando a efetiva retenção realizada pela fonte pagadora.

Desse modo, a apresentação unicamente do Livro Razão analítico não é suficiente para comprovar a efetiva da parcela de retenção de modo a oferecer “certeza e liquidez” ao direito creditório pleiteado. (grifei) (no mesmo sentido Acórdão nº 1401-005.533, de 20/05/2021)

Contudo, a contribuinte, em sede recursal, limitou-se a insistir na suficiência dos elementos de prova juntados aos autos no momento da manifestação de inconformidade. Diante da falta de elementos probatórios necessários para conferir liquidez e certeza ao crédito pleiteado, tenho que este deva ser negado.

Conclusão.

Voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira