



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 10680.903942/2010-73  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-005.327 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de abril de 2021  
**Recorrente** CETEST MINAS ENGENHARIA E SERVICOS S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2004

**PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.**

No pedido de compensação, cabe ao contribuinte, ante a não homologação do seu pleito, comprovar o direito creditório não reconhecido em despacho decisório exarado. Não o fazendo, deve ser mantida aquela não homologação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator. Votou pelas conclusões o conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, que também manifestou intenção de apresentar declaração de voto. Julgamento iniciado na reunião de março/2021.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Andreia Lucia Machado Mourao, Flavio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Paulo Henrique Silva Figueiredo. Ausente a conselheira Fabiana Okchstein Kelbert.

## **Relatório**

O presente processo administrativo trata-se de pedidos de compensação apresentados pelo contribuinte Cetest Minas Engenharia e Serviços S/A, ora Recorrente, através dos quais pretendia-se quitar débitos próprios com suposto crédito decorrente de saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário de 2004.

O valor do direito creditório invocado foi de R\$ 62.401,61, sendo que o saldo negativo seria formado por retenções na fonte (R\$96.473,75) e pagamentos (R\$558,40). Desta forma, considerando a CSLL devida no período no valor de R\$34.630,54, o contribuinte indicou

aquele valor de R\$62.401,61 como direito creditório nos pedidos de compensação transmitidos e ora em análise.

Contudo, como se depreende do despacho decisório de fls. 12, do total de R\$96.473,75 das retenções na fonte declaradas, a fiscalização só reconheceu o valor de R\$49.692,94, identificando-se, assim, o direito creditório no valor de R\$15.620,80 (parcelas confirmadas – Fontes e Pagamentos - de R\$50.251,34 diminuída da CSLL devida no valor de R\$34.630,54), sendo, por consequência, homologadas apenas em parte as compensações apresentadas pelo contribuinte.

Devidamente intimado daquele despacho, o Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, alegando, tal como consta na Resolução nº 1302.000.406 (fls. 1051 a 1058), que:

Ao analisar o procedimento do contribuinte, a DRF não confirmou parte das retenções sofridas pela requerente. Ressalta que o Despacho Decisório não individualizou os valores não passíveis de confirmação.

A seguir lista as fontes pagadoras dos rendimentos e respectiva retenção, informando que tais informações já foram prestadas em sua DIPJ.

Acrescenta que recebeu de seus clientes o valor líquido de seu faturamento, já deduzido das respectivas retenções, o que pode comprovar em seus registros contábeis. Dessa forma, entende que não pode ser penalizada por fatos alheios à sua vontade.

Por fim, requer a revisão do Despacho Decisório e a homologação das compensações declaradas.

Ocorre, entretanto, que a DRJ em Belo Horizonte (MG), ao analisar o apelo do contribuinte, entendeu por bem julgá-lo como improcedente, sob o argumento de que o direito creditório não foi devidamente comprovado. Por outro lado, no acórdão proferido (fls. 72 a 77), aquela Turma de Julgamento deixou claro que a “*CSLL retida somente pode ser deduzida se as receitas correspondentes estiverem oferecidas à tributação e mediante a comprovação inequívoca do ônus da contribuição que se pretende deduzir.*”

Para combater o acórdão da DRJ, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário juntando aos autos diversos documentos que supostamente comprovariam as retenções sofridas (fls. 249/1045).

Sendo o processo devidamente distribuído no CARF, em um primeiro momento, a relatoria do feito ficou a cargo do ex-conselheiro Rogério Aparecido Gil, que compunha o colegiado desta 3ª Turma, da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento.

Nestes termos, como se observa da Resolução nº 1302.000.406 (fls. 1051 a 1058), esta Turma entendeu por bem converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência, em especial, para que a Unidade de Origem, *in verbis*:

- a) verifique junto às informações prestadas pelas fontes pagadoras em DIRF se há outras retenções confirmadas em face de estabelecimentos da contribuinte ou por matriz de fonte pagadora informada pela contribuinte na demonstração de seu crédito;
- b) com referência às retenções que subsistirem sem comprovação, intime a contribuinte a demonstrar, por meio de sua escrituração contábil e documentação de suporte, os serviços prestados às correspondentes fontes pagadoras e o seu recebimento pelo valor líquido da retenção;
- c) elabore demonstrativo evidenciando as retenções confirmadas e destacando o valor correspondente à CSLL, passível de dedução no saldo negativo de 2004.

d) ao final dos trabalhos a autoridade fiscal deve produzir relatório circunstanciado, descrevendo suas análises e conclusões daí resultantes, dele cientificando a interessada, com reabertura de prazo de 30 (trinta) dias para complementação de suas razões de defesa.

Atendendo a determinação deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a DRF em Belo Horizonte expediu intimação ao contribuinte (fls. 1061 e 1062), através da qual solicitou:

- com referência às retenções que subsistirem sem comprovação (relação em anexo), apresentar cópia da escrituração contábil e documentação de suporte relativas aos serviços prestados às correspondentes fontes pagadoras e o seu recebimento pelo valor líquido da retenção.

Assim, ao receber aquela intimação, o contribuinte apresentou documentação à fiscalização, que foi acostada aos autos às fls. 1066 a 2029. Basicamente, foram juntados os livros diário e razão do período em análise, bem como as Notas Fiscais emitidas.

Feita uma primeira análise da documentação apresentada pelo contribuinte, (planilhas de fls. 1030 a 1031), a auditora fiscal que conduzia a diligência determinada pelo CARF promoveu nova intimação ao contribuinte (fls. 2032 e seguintes), aduzindo expressamente:

com referência às retenções que subsistirem sem comprovação (relação em anexo), apresentar cópia da escrituração contábil e documentação de suporte relativas aos serviços prestados às correspondentes fontes pagadoras e o seu recebimento pelo valor líquido da retenção.

Esta listagem abaixo foi omitida por ocasião da 1ª Intimação.

Note-se que, na resposta à 1ª Intimação, a empresa não apresentou extrato bancário que comprovasse o recebimento do faturamento pelo valor líquido. Este extrato teria que ter os depósitos pertinentes grifados, para sua pronta identificação.

Mesmo sendo devidamente intimado (comprovante de intimação de fls. 2037), o contribuinte não apresentou a documentação suplementar que lhe foi requerida. Assim, nos termos do “resultado da diligência” de fls. 2042 a 2044, a fiscalização consignou que:

Em resposta à 1ª Intimação, o contribuinte apresentou os documentos de fls. 1.066 a 2.029.

Como na relação de retenções a serem confirmadas (anexa à 1ª intimação) ficaram faltando algumas, foi emitida uma 2ª intimação (fls. 2.032 a 2.035) com todas as retenções não confirmadas, fornecendo prazo ao contribuinte para apresentar documentação comprobatória. Esta 2ª intimação não foi respondida.

O contribuinte não apresentou resposta à 2ª Intimação, ou seja, não comprovou pelos extratos bancários o recebimento líquido de suas Notas Fiscais. Dessa forma, não há como reconhecer as retenções supostamente sofridas e não informadas em DIRF.

O contribuinte, por sua vez, ao receber o resultado da diligência, em petição e documentos acostados às fls. 2049 e seguintes, afirmou que a documentação apresentada em resposta à primeira intimação seria suficiente para comprovar o seu direito creditório. Requereu, desta forma, que fossem “*reconhecidas as retenções sofridas, conforme comprova a farta documentação carreada às fls. 1066/1908.*”

Ato contínuo, os autos foram remetidos ao CARF e distribuídos a este relator para julgamento, uma vez que o relator originário não mais compõe nenhum dos colegiados da 1ª Seção de Julgamento.

Este é o relatório.

## Voto

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Relator.

### DA TEMPESTIVIDADE

Como se denota dos autos, o Recorrente foi intimado do teor do acórdão recorrido em 08/03/2012 (AR de fls. 108 e 109), apresentando o Recurso Voluntário ora analisado no dia 04/04/2012 (fls. 110), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Portanto, sem maiores delongas, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pelo Recorrente e, por isso, uma vez cumpridos os demais pressupostos para a sua admissibilidade, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

### DA AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO.

Como demonstrado no relatório acima, ao analisar os pedidos de compensação apresentados pelo Recorrente, a DRF em Belo Horizonte não reconheceu parte das retenções na fonte de CSLL que compunham o direito creditório invocado pelo contribuinte nas PerDcomps que são objeto do presente processo administrativo. O direito creditório é relativo ao saldo negativo de CSLL formado no ano-calendário de 2004.

Neste sentido, no apelo inicial – Manifestação de Inconformidade –, o contribuinte alegou que o direito creditório não teria sido reconhecido por erros nas declarações dos seus tomadores de serviços, afirmando, contudo, que recebeu de seus clientes o valor líquido de seu faturamento, já deduzido das respectivas retenções, o que poderia ser comprovado com seus registros contábeis. Dessa forma, consignou que não poderia ser penalizado por fatos alheios à sua vontade.

Mesmo com esses argumentos, a DRJ que analisou a Manifestação de Inconformidade entendeu que não restou comprovado, com a documentação acostada aos autos, o direito creditório.

Contudo, com o Norte no princípio da Verdade Material e sob o fundamento, em síntese, de que *“os documentos juntados pela recorrente indicam que seria possível o exame das evidências para se verificar se se confirmam as alegações da recorrente de que efetivamente ocorreram as retenções na fonte de CSLL e que foram oferecidas à tributação”*, esta Turma entendeu por bem converter em diligência o julgamento do Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte, oportunizando a este, em última análise, comprovar, inclusive com documentação suplementar, o seu direito creditório.

Ocorre que a fiscalização, de posse dos documentos (livros diários e razão e Notas Fiscais) apresentados pelo contribuinte em atendimento à primeira intimação expedida, entendeu que (i) nem todas as retenções teriam sido comprovadas e que (ii) nos valores das retenções identificados nas demonstrações contábeis apresentada, não teria sido comprovado, com documentação hábil e idônea, o recebimento líquido dos valores.

Assim, a fiscalização que conduzia a diligência determinada pelo CARF intimou o contribuinte para:

com referência às retenções que subsistirem sem comprovação (relação em anexo), apresentar cópia da escrituração contábil e documentação de suporte relativas aos serviços prestados às correspondentes fontes pagadoras e o seu recebimento pelo valor líquido da retenção.

Esta listagem abaixo foi omitida por ocasião da 1ª Intimação.

Note-se que, na resposta à 1ª Intimação, a empresa não apresentou extrato bancário que comprovasse o recebimento do faturamento pelo valor líquido. Este extrato teria que ter os depósitos pertinentes grifados, para sua pronta identificação.

Não obstante ter recebido formalmente a referida intimação no dia 02/08/2016 (vide comprovante de fls. 2037), o contribuinte quedou-se inerte.

Só após a fiscalização emitir o relatório de diligência, demonstrando a impossibilidade de se apurar o direito creditório, em especial porque o contribuinte não apresentou os extratos bancários para comprovar o recebimento dos valores líquidos, é que o contribuinte se manifestou (fls. 2049 a 2053), afirmando que a documentação acostada aos autos seria suficiente para apuração do seu direito creditório.

Não se pode concordar com o Recorrente. Explica-se.

Quando se analisa a documentação acostada aos autos pelo contribuinte (fls. 1066 a 2029), em atendimento à primeira intimação expedida pela fiscalização para realizar a diligência determinada pelo CARF, o que se observa é que foram apresentados os livros diários e razão, bem como as Notas Fiscais emitidas, em que pese estes não representarem a totalidade das retenções que supostamente compunham o saldo negativo da CSLL.

Ocorre que, com base apenas nestes documentos, não poderia a fiscalização comprovar e atestar a integralidade do direito creditório. Em primeiro lugar, não se pode perder de vista que não foi apresentada documentação comprobatória de todas as retenções supostamente sofridas.

Por outro lado, não houve a comprovação, por parte do contribuinte, com documentação hábil e idônea, de que as declarações contábeis (livro razão e, em especial, livro diário) refletiam a realidade dos pagamentos realizados pelos tomadores de serviços.

Neste sentido, não se está desprezando o "peso" da prova dos lançamentos contábeis do contribuinte. Sabe-se que a contabilidade feita nos ditames da legislação tem o condão de provar a ocorrência do evento escriturado. Não é por outro motivo que o Decreto 9.580/2018 é categórico ao afirmar que os lançamentos contábeis fazem prova em favor do contribuinte, sendo dever da autoridade administrativa comprovar eventuais inconsistências. Neste sentido, inclusive, é a redação dos artigos 967 a 969 do RIR/2018 (os artigos 923, 924 e 925 do já revogado Decreto 3.000/99 continham a mesma disposição). Veja-se:

Art. 967. A escrituração mantida em observância às disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, de acordo com a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

(...)

Art. 968. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados em observância ao disposto no art. 967 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

(...)

Art. 969. O disposto no art. 968 não se aplica às hipóteses em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 3º).

Portanto, o dever de comprovar as ilações lançadas em uma autuação fiscal é da fiscalização. Não se pode admitir a transferência desse ônus ao contribuinte, quando a legislação assim não autoriza. Sendo apresentada documentação que comprove e sustente os lançamentos na contabilidade, a fiscalização deve empreender as diligências necessárias para comprovar suas alegações.

Contudo, uma vez instado, pela fiscalização, a comprovar os lançamentos contábeis, cabe ao contribuinte apresentar documentação hábil e idônea que dê suporte factível àqueles lançamentos. Não se pode admitir que o simples lançamento na contabilidade faz prova irrefutável ao contribuinte. É dever deste demonstrar e, principalmente, comprovar que a sua contabilidade é fidedigna e que representa de forma correta a realidade dos fatos ocorridos.

No presente caso, como demonstrado, na análise inicial realizada pela fiscalização das demonstrações contábeis e das Notas Fiscais apresentadas, essa identificou a necessidade de o contribuinte apresentar (i) documentos contábeis de parte das retenções e (ii) os extratos bancários, para que se pudesse aferir a assertividade das demonstrações contábeis. Entretanto, o contribuinte, mesmo sendo formalmente intimado para tanto, se manteve inerte.

Entende-se que a apresentação dos extratos bancários, com a comprovação do recebimento do valor líquido das Notas Fiscais, era imprescindível para se aferir o direito creditório, como muito bem apontado pela fiscalização.

Não se pode admitir, como única prova das retenções, as demonstrações contábeis com os lançamento dos valores recebidos, sem que se possa aferir qual o valor, de fato, foi recebido pelo contribuinte. E só os extrato bancários teriam o condão de confirmar os lançamentos na contabilidade do contribuinte.

Portanto, entende-se que o Recorrente, mesmo lhe sendo franqueada, por mais de uma vez, a possibilidade de comprovar o seu direito creditório, não trouxe aos autos elementos suficientes para ratificar a integralidade do direito creditório invocado nos pedidos de compensação.

Por todo o exposto, vota-se por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias

## **Declaração de Voto**

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca

Afirmo, de antemão, que concordo com as conclusões propostas pelo D. Relator, ainda que, contudo, com o devido respeito, não me filie, integralmente, às suas razões de decidir.

Com efeito, analisando as cópias do razão apresentadas pela interessada, e comparando-as com as faturas emitidas, em nenhum dos dois documentos há registros do valor

líquido percebido (as notas fiscais contemplam o valor bruto, enquanto quanto que, em alguns lançamentos do razão, existe a anotação de um valor reduzido, contudo, apenas pelo ISSQN, não havendo menção aos demais tributos – ao que nos importa, aqui, quanto a CSLL).

Entendo, neste particular, e contrariamente ao defendido no voto condutor, com as renovadas vênias ao D. Relator, que o se o Livro Razão contivesse a descrição completa tanto do valor bruto recebido, como do montante líquido efetivamente pago pela tomadora (deduzidas, assim, as importâncias relativas aos tributos retidos na forma da Lei 10.833/03), a sua exibição, acompanhada das respectivas notas fiscais, seria mais que suficiente, mesmo a luz dos preceitos do art. 927 do antigo RIR, principalmente porque, a documentação que dá lastro àqueles lançamentos é, sim, a nota fiscal e nada mais.

Qualquer acusação de inveracidade de tais informações, pressupõe a produção de provas pelo fisco e não pelo contribuinte, mesmo em caso de processos que tratam de compensação tributária.

Tal como dito, como na espécie a escrituração contábil não demonstra o recebimento líquido dos valores destacados nas notas fiscais exibidas, não há provas, no caso, da própria retenção ou, quiçá, de que o contribuinte de fato arcou com o ônus econômico das exações porventura retidas (art. 166 do CTN).

Assim, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso, ainda que pelas conclusões do D. Relator.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca