



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10735.901719/2010-17  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1801-001.311 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 06 de dezembro de 2012  
**Matéria** COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** PERSONAL SERVICE RECURSOS HUMANOS E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA DE CSLL. COMPROVAÇÃO DE RETENÇÃO NA FONTE.

A dedução da CSLL retida na fonte condiciona-se à demonstração de efetivo recolhimento dos valores aos cofres públicos e ao oferecimento das respectivas receitas à tributação.

As notas fiscais e planilhas elaboradas pelo contribuinte não são suficientes para a comprovação de liquidez e certeza do direito afirmado.

COMPENSAÇÃO. RETENÇÃO DE TRIBUTO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova de que os tributos foram efetivamente retidos é do contribuinte que pugna pela sua compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes- Presidente

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo- Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Carmen Ferreira Saraiva, João Carlos de Figueiredo Neto, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira e Ana de Barros Fernandes.

## Relatório

A ora Recorrente apresentou Declarações de Compensação 29057.29850.230206.1.3.03-4887 por meio do qual compensou crédito decorrente de saldo negativo de CSLL referente ao 3º trimestre de 2003, com débitos nele declarados.

O Despacho Decisório nº emitido em 06/09/2010 pela DRF Nova Iguaçu/RJ, homologou parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP, pois o crédito reconhecido teria sido insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pela Recorrente, conforme o fundamento que transcrevemos:

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

[...]

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 11.981,82 Valor na DIPJ: R\$ 11.981,82

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$11.981,82

CSLL devida: R\$ 0,00

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) — (CSLL devida) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 11.159,47

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 850.416,16 Valor na DIPJ: R\$ 850.416,16 Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 909.762,19 IRPJ devido: R\$ 59.346,03

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) — (IRPJ devido), limitado ao menor valor entre o saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do Saldo negativo disponível: R\$ 741.109,06

Portanto, a não homologação de parte do afirmado direito creditório oriundo do saldo negativo decorreu do não reconhecimento de retenções de fonte no valor de R\$822,35.

Na manifestação de inconformidade, a Recorrente constou, em síntese, que: (i) mantinha rígido controle sistematizado das retenções de fonte, somente procedendo à formação do saldo negativo de CSLL para aquelas retenções efetivamente confirmadas com base nos valores líquidos recebidos; (ii) apresentou “anexo A” em que consignou as empresas em relação às quais não se confirmara as retenções de fonte, compondo o valor de R\$822,35; (iii) apresentou “anexo B” em que relacionou os valores retidos informados, considerando os valores de faturamento bruto, retenções de impostos e contribuições, data de emissão das notas fiscais, data de recebimento dos valores faturados, e outros elementos necessários à indicação das operações ocorridas no terceiro trimestre de 2003; (iv) alegou que fez prova de que de fato tem direito ao crédito integral de saldo negativo de CSLL, e que as retenções estão demonstradas, devendo a Secretaria da Receita Federal, de posse das informações disponibilizadas, solicitar novas informações sobre as divergências aos CNPJ responsáveis pelas retenções; (v) apresentou as respectivas notas fiscais, dispostas no anexo C.

A 1ª Turma da DRJ/RJ1 negou provimento à manifestação de inconformidade apresentada, sob o fundamento de falta de comprovação do direito alegado, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

DCOMP. COMPROVAÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO.

Incumbe ao contribuinte a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir junto A Fazenda Nacional.

CSLL RETIDA NA FONTE. COMPROVANTE DE RETENÇÃO.

Incabível a dedução, na declaração de rendimentos, de CSLL retida na fonte que não tenha sido informada em DIRF e, ainda, que não esteja confirmada por comprovante de retenção.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido

Na decisão ora recorrida afirmou-se que para que a CSLL retida e recolhida possa ser deduzida do imposto devido para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado pelo beneficiário, a receita correspondente deve ter sido devidamente oferecida à tributação, ou seja, computada na determinação do lucro real no referido período de apuração. Nesse sentido, seria ônus da beneficiária do rendimento comprovar que os valores de CSLL referentes a pagamentos por serviços prestados foram efetivamente retidos pelas fontes pagadoras para deduzi-la quando da apuração do resultado do exercício.

E nos termos dos artigos 815, 942 e 943 do RIR/99, a documentação apresentada produzida pela própria interessada Planilha – 3º Trimestre 2003 - Anexos A e B — fl. 33/37 e cópias de notas fiscais- Anexo C — fl. 38/60), não seria suficiente para a demonstração pretendida.

Em sede de recurso voluntário, a ora Recorrente reiterou os argumentos expendidos na defesa anterior, acrescendo que:

i. apesar da minuciosa demonstração das retenções na fonte que elaborou, a DRJ preferiu a forma ao conteúdo, entendendo que apenas as DIRFs e Informe de Rendimentos seriam hábeis a fazer a prova necessária;

ii. aduziu que em nenhum momento foi negada a existência do direito creditório e, portanto, sob a égide da Verdade Material deveria ter sido aceita a robustez das provas apresentadas com a manifestação de inconformidade;

iii. as DIRFs estão sujeitas a erros, especialmente no caso de contratantes do setor público;

iv.a Recorrente não poderia depender de informações apresentadas por terceiros, as quais não tem acesso;

v. as notas fiscais apresentadas veiculariam informações sobre o recebimento, data, retenções de tributos e não detêm natureza contábil, porém, fiscal, com reflexos contábeis;

vi. não era condição para reconhecimento do direito à compensação do imposto retido na fonte o recolhimento do tributo retido pela fonte pagadora;

vii. seja no despacho decisório, ou na decisão da DRJ, não foram invalidadas as informações prestadas na DIPJ referente ao período, não recebeu intimação sobre a sua irregularidade, o valor total das receitas sujeitas a retenções na fonte apresentadas no “anexo B” são compatíveis com as informações apresentadas na DIPJ e com o saldo negativo informado;

viii. o art.923/RIR determina que a contabilidade faz prova a favor do contribuinte, de sorte que não prosperaria a alegação de falta de comprovação das retenções, exceto se considerada a inércia e/ou falta de investigação da fiscalização, que não teria contestado as informações da DIPJ;

ix. para corroborar as suas alegações, faz referência a diversos julgados dessa Corte Administrativa, em que se entende que a comprovação de retenções na fonte não se limita às DIRFs, sendo possível ao contribuinte demonstrar o seu direito creditório por outros elementos de convicção;

x. afirma que, muito embora entenda que tenha apresentado suficientes provas para lastrear o seu direito, tendo em vista o fundamento inovador da decisão relativo à “tributação de receitas”, e que a efetividade das retenções poderia ser aferida nos seus registros, pugnou pela realização de perícia, formulando três quesitos a serem complementados no curso da demanda e indicando assistente técnico.

Juntou ao recurso voluntário a respectiva DIPJ.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Relatora

O presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade e é tempestivo, pelo que dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, o despacho decisório negou o direito creditório da Recorrente, sob o fundamento de que o crédito reconhecido referente a base de cálculo negativa de CSLL, foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pela Recorrente, uma vez que deixaram de ser comprovadas parte das retenções na fonte, relativas a seus prestadores de serviço.

A Delegacia de Julgamento, por sua vez, fundamentou a negativa de reconhecimento do direito creditório na ausência de certeza e liquidez do direito creditório afirmado, pois a documentação acostada aos autos não se prestaria a essa finalidade, que apenas seria atingida pela apresentação das respectivas DIRFs.

Analisando-se as razões do recurso voluntário apresentado, conforme relatado anteriormente, inicialmente deve ser rechaçada a alegação da Recorrente de que não é condição para reconhecimento do direito à compensação do imposto retido na fonte, o recolhimento do tributo retido pela fonte pagadora.

Ora, admitir tal assertiva implica o desvirtuamento do próprio conceito de compensação, enquanto ente jurídico que pressupõe relação jurídica complexa, que encerra relação de indébito do Fisco, e, por conseguinte, pressupondo o pagamento a maior ou indevido.

No caso do regime jurídico de apuração do imposto sobre a renda eleito o cálculo do valor devido a título de IRPJ e CSLL, consolida-se em 31 de dezembro de cada ano-calendário, pois esse é o marco temporal estabelecido pela legislação, que determina o término do período de apuração e, por conseguinte, momento em que se reputam aperfeiçoados os fatos geradores dos referidos tributos. Nessa ocasião, aperfeiçoa-se o fato jurídico que dá nascimento à obrigação tributária, pelo cômputo de todos os pagamentos de antecipações, retenções na fonte, deduções, que são suficientes, vistos em conjunto, para a extinção da obrigação tributária, podendo advir situações em que apuração de saldo negativo, quando se verifica que do cômputo geral, há saldo credor para o contribuinte.

É o que determina a Lei n.9430/96:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre **base de cálculo estimada**, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995. (Regulamento)

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

[...]

**III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;** (g.n.)

Portanto, nesse contexto, impõe-se que na determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica tão-somente possa deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, não se podendo deduzir o que não foi pago a maior.

Assim, estabelecida essa premissa, infere-se que a possibilidade de dedução da CSLL na composição da base de cálculo no final do exercício condiciona-se à demonstração de efetivo recolhimento dos valores aos cofres públicos, concomitantemente ao oferecimento das respectivas receitas à tributação.

Seguindo-se adiante, para fazer a prova da retenção, o art.55 da Lei nº 7.450/85 estabelece que:

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.

E nessa esteira, os arts. 942 e 943 do RIR assim determinam:

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). (g.n.)

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 nº 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 nº 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 nº 7.450, de 1985, art. 55).(g.n.)

Destarte, verifica-se que a legislação é coerentemente edificada para dispor sobre essa hipótese de responsabilidade tributária por substituição, em que o substituído é efetivamente o contribuinte, que suporta o encargo econômico da exação, mantendo-se atrelado ao destino da obrigação tributária principal.

A Recorrente, assim, deveria manter em seu poder os comprovantes de retenção da CSLL que utilizou para compor o saldo credor da CSLL, por expressa disposição legal, não sendo caso de mera faculdade, porém de obrigação prescrita na legislação, não podendo dela se furtar, pela mera alegação de omissão da fonte pagadora.

Diante do quadro que se descortina, o pedido de restituição/compensação, deve ser acompanhado da prova hábil para comprovar os rendimentos obtidos e a CSLL retida, admitindo-se os valores apresentados em Declaração de Imposto de Renda na Fonte (DIRF).

Essa Turma especial, inclusive, tem o entendimento firmado nesse sentido, conforme se depreende:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2006

COMPENSAÇÃO. RETENÇÃO DE TRIBUTO. COMPROVAÇÃO.

O documento hábil para comprovar a retenção de tributo sofrida pela fonte pagadora é o informe de rendimentos por esta fornecido. A apresentação de planilhas com remissão a Notas Fiscais não constitui documento hábil para comprovar a efetividade das retenções sofridas.

COMPENSAÇÃO. RETENÇÃO DE TRIBUTO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova de que os tributos foram efetivamente retidos é do contribuinte que pugna pela sua compensação.

Assim, embora se invoque o Princípio da Verdade Material, alegando que os documentos elencados na legislação não seriam os únicos hábeis a comprovar as retenções na fonte, é certo que os documentos juntados não são suficientes para constituir a situação jurídica afirmada, pois não espelham a realidade afirmada. Para invocar referido princípio ao seu favor, deveria ter acostado documentação suficiente que demonstrasse o fato da retenção e do

oferecimento das receitas à tributação, pois o Princípio da Verdade Material não opera seus efeitos à míngua de substrato probatório que espelhe determinada alegação.

Nesse sentido, também não lhe assiste direito à produção de laudo técnico para a comprovação da alegação, pois este se revela despiciendo se considerado que a Recorrente poderia já na primeira instância administrativa ter acostado as provas, considerando-se que estas, em tese, já deveria deter, desde sempre. O Princípio da Verdade Material não se presta a subverter e suplantar as regras do processo administrativo fiscal, e assim, eternizá-lo, substituindo o ônus processual do contribuinte.

Frise-se, por derradeiro, que a compensação é constituída normativamente por declaração produzida pelo próprio contribuinte, que constitui a relação de indébito do Fisco e promove atos para a extinção da obrigação tributária, nos termos do art. 156, II do CTN, ficando sujeita a posterior homologação, *i.e.*, submete-se ao poder-dever da Administração de verificação de sua regularidade.

Por essa razão, é ônus do contribuinte comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório, conforme determina o caput do art.170 do CTN, devendo demonstrar de maneira inequívoca a sua existência.

Assim sendo, por todos os motivos expostos, nego provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo