



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10805.903309/2012-93  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **1002-000.314 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 2 de setembro de 2021  
**Assunto** COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. DIREITO CREDITÓRIO  
**Recorrente** CONECTA EMPREENDIMENTOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, determinando-se a remessa dos autos à autoridade de origem para que esta intime o contribuinte a apresentar provas documentais suplementares, sobretudo de natureza contábil, a exemplo do Livro Razão, além de outras que auxiliem na comprovação do direito creditório alegado pelo contribuinte, como as notas fiscais sobre cujos valores ocorreram as retenções. Deverá a unidade de origem anexar aos autos o Relatório do Sistema DIRF (Resumo do Beneficiário) e analisar as eventuais divergências entre o Despacho Decisório e a tela do sistema ContÁgil presente nos autos, bem como elaborar relatório conclusivo sobre a análise do direito creditório e, ao final, conceder prazo de 30 dias para manifestação do contribuinte, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574, de 2011. Após, os autos devem retornar a esta Turma para apreciação dos documentos complementares apurados em diligência, bem como para o julgamento do feito.

(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, Lucas Issa Halah.

## Relatório

Muito embora o caso trate de matéria bastante recorrente nesta Turma de Julgamento, opta-se por um relatório detalhado dada a verificação de algumas peculiaridades importantes aos olhos deste Relator.

Tratam os autos de declarações de compensação transmitidas com base em créditos decorrentes de Saldo Negativo de CSLL apurado no 3º trimestre de 2010. O PER/DCOMP com demonstrativo de crédito é o de nº 04106.10152.151210.1.3.03-1374.

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 **homologou parcialmente** o PER/DCOMP nº 01017.20973.170111.1.3.03-0790 e **não homologou** o PER/DCOMP nº 19542.47364.290411.1.3.03-1050.

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.

Preliminarmente, a contribuinte alega a nulidade do Processo Administrativo com base nos princípios da Verdade Material e da Boa-Fé.

Quanto ao mérito, enfatizou a existência do crédito pleiteado. Justificou a não confirmação do direito creditório em virtude do **descasamento** entre a **retenção** efetuada pela fonte pagadora, que pelo **regime de competência** coincide com o momento da emissão da nota fiscal pelo contribuinte prestador do serviço, alegando que as **autoridades fiscais somente aceitam o aproveitamento das retenções após o efetivo recolhimento pelas fontes pagadoras**, que pode correr meses após o reconhecimento das correspondentes receitas e até mesmo no exercício subsequente (**regime de caixa**).

Assevera que a exigência atentaria contra as próprias orientações sobre o preenchimento da DIPJ, que permitem a dedução da CSLL retida na fonte para a apuração, e implicaria impor ao contribuinte o ônus de prova impossível, dado que a documentação comprobatória da retenção exigida pela fiscalização (comprovante de rendimentos) só pode ser elaborada pela fonte pagadora, sobre quem a Recorrente não tem poder de mando.

Ao final, requereu a produção de todas as provas em direito admitidas, **inclusive a juntada posterior de documentos** e reforma do despacho decisório visando ao reconhecimento integral do direito creditório.

**O Acórdão da DRJ** julgou parcialmente procedente a Manifestação de inconformidade, por ter identificado no sistema DIRF o crédito no montante adicional de R\$ 601,56.

Fl. 3 da Resolução n.º 1002-000.314 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10805.903309/2012-93

A DRJ assevera que o contribuinte não trouxe aos autos os comprovantes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras, mas que **a ausência de tais documentos pode ser suprida pelos registros constantes nos bancos de dados da Receita Federal, conforme informações prestadas pelas fontes pagadoras por meio do sistema DIRF.** Por ter localizado crédito adicional em tal sistema, reconheceu-o.

O Acórdão nada mais esclareceu, atribuiu o ônus da prova do direito creditório ao contribuinte alegando que deveria ter provado o direito creditório *“apresentando as provas cabíveis”* e negou o pedido de diligência asseverando que *“não se vislumbra o cumprimento dos requisitos legais para a realização de diligência, nem sua necessidade, pois os elementos do auto são suficientes para formar a convicção do julgador.”*

Em seu **Recurso Voluntário**, o contribuinte reiterou com maior profundidade os argumentos trazidos em sua Manifestação de Inconformidade.

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, telas de sua DIPJ e quadro analítico dos saldo negativo de cada trimestre de 2010 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.

## VOTO

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

Fl. 4 da Resolução n.º 1002-000.314 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10805.903309/2012-93

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

Entendo que a solução mais adequada no caso em questão é a conversão do julgamento em diligência. Explico.

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 pagamento<sup>1</sup> — regime de caixa) é causa de um sem número de desencontros 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 inicialmente do cruzamento eletrônico das informações constantes nas bases de dados da Receita Federal.

---

<sup>1</sup> 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 n.º 4.154, de 1962, art. 13, § 2º, e Lei n.º 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 n.º 8.981, de 1995, art. 86)."

Fl. 5 da Resolução n.º 1002-000.314 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10805.903309/2012-93

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).”

**§1ºO 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).

§2ºO 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**

Fl. 6 da Resolução n.º 1002-000.314 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10805.903309/2012-93

**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 II. 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**

Fl. 7 da Resolução n.º 1002-000.314 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10805.903309/2012-93

**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, a análise Acórdão Recorrido nos permite verificar se a ausência de maiores provas nesta etapa processual decorreu de simples relapso do contribuinte, ou se tal postura foi em alguma medida consequência de sucessivos atos administrativos e decisões que tenham levado a uma verdadeira desorientação do contribuinte, ao invés de exercerem seu papel didático de promover a evolução dialética do diálogo das provas.

Ao fazer esta análise, entendo que o Acórdão Recorrido pecou por ter se atido às informações presentes no sistema DIRF sem ao menos cogitar maior aprofundamento cognitivo diante da dúvida razoável sobre o direito creditório instaurada pela defesa do contribuinte e pelo alinhamento do Saldo Negativo informado na DCOMP e na DIPJ. O Acórdão da DRJ, ainda, ao deixar de exercer o papel de direcionamento por não indicar qual prova o contribuinte poderia trazer para corroborar seu direito creditório, limitou-se a consignar que os documentos aptos a comprovarem o direito creditório eram inexistentes no caso concreto.

Nesse contexto, não vejo como imputar unicamente ao contribuinte a ausência, neste momento processual, de elementos probatórios suficientes para o reconhecimento do direito creditório, mormente considerando que o contribuinte apresenta junto ao Recurso Voluntário telas de sua DIPJ que confirmam o Saldo Negativo aproveitado.

Por isso, entendo ser o caso de conversão do processo em diligência, face ao princípio do Formalismo Moderado e da Verdade Material, amplamente reconhecidos por esta Turma e pelo CARF como um todo, em interpretação conjunta do art. 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235/72, do o art. 38 da Lei n.º 9.784/99, bem como do artigo 29 do Decreto n.º 70.235/72.

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.

Noutro aspecto, a diligência destinada a complementar esses documentos não inicialmente apresentados pelo contribuinte supriria facilmente eventuais dúvidas a serem ainda esclarecidas no julgamento, **não ocasionando qualquer ônus ao contribuinte ou à Fazenda Pública**.

Finalmente, deixo de me manifestar sobre outros pontos trazidos no Recurso Voluntário, pois esses certamente serão reapreciados a partir do retorno da diligência.

Fl. 8 da Resolução n.º 1002-000.314 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10805.903309/2012-93

### **Dispositivo**

Diante do exposto, voto para converter o julgamento em DILIGÊNCIA, determinando-se a remessa dos autos à autoridade de origem para que esta intime o contribuinte a apresentar provas documentais suplementares, sobretudo de natureza contábil, a exemplo do Livro Razão, além de outras que auxiliem na comprovação do direito creditório alegado pelo contribuinte, como as notas fiscais sobre cujos valores ocorreram as retenções. Deverá a unidade de origem anexar aos autos o Relatório do Sistema DIRF (Resumo do Beneficiário) e analisar as eventuais divergências entre o Despacho Decisório e a tela do sistema ContÁgil presente nos autos, bem como elaborar relatório conclusivo sobre a análise do direito creditório e, ao final, conceder prazo de 30 dias para manifestação do contribuinte, nos termos do art. 35 do Decreto n.º 7.574, de 2011. Após, os autos devem retornar a esta Turma para apreciação dos documentos complementares apurados em diligência, bem como para o julgamento do feito.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - relator