



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10875.902813/2013-23
ACÓRDÃO	1201-007.131 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONTINENTAL BRASIL INDUSTRIA AUTOMOTIVA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

SALDO NEGATIVO DE CSLL. RETENÇÕES COMPROVADAS.

Comprovadas as retenções sofridas, merece provimento o recurso voluntário, notadamente considerando o teor da Súmula CARF nº 143, em que se admite provas outras além do simples comprovante de rendimentos emitido pelas fontes pagadoras.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Eduarda Lacerda Kanieski (substituto[a] integral), Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Alexandre Evaristo Pinto.

RELATÓRIO

Na origem, trata-se de Declaração de Compensação (PER/Dcomp) nº 30985.90042.290910.1.3.03-9512 por meio da qual o contribuinte pretendeu compensar os

débitos informados utilizando-se de crédito de Saldo Negativo de CSLL referente ao ano-calendário de 2008.

O Per/DCOMP com demonstrativo de crédito é o de nº 00125.12787.020810.1.7.03-5757.

O Despacho Decisório, emitido eletronicamente, homologou parcialmente a DCOMP e fundou-se na não confirmação da integralidade das retenções informadas pela fonte pagadora e da homologação apenas em parte das DCOMPs por meio das quais o contribuinte pretendeu quitar estimativas mediante compensação com saldo negativo de períodos anteriores.

No demonstrativo "Análise das Parcelas de Crédito", cuja imagem foi colacionada pelo Acórdão Recorrido, discriminou-se as retenções não confirmadas, bem como as compensações de estimativas não consideradas homologadas integralmente.

Cientificado do Despacho Decisório e intimado a pagar os débitos cuja compensação não fora homologada, o contribuinte protocolizou a **Manifestação de Inconformidade** alegando, em síntese:

- Que as estimativas compensadas com saldos negativos de períodos anteriores devem ser computadas na formação do saldo negativo, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado e duplicidade na cobrança do contribuinte;
- Que as retenções foram todas sofridas e são todas suficientes a comprovar o direito creditório, conforme comprovaria seu Livro Diário e as Notas Fiscais emitidas, que colaciona.

Subsidiariamente:

- Requer a realização de diligência para a comprovação do alegado;
- Alega que seria necessário aguardar o julgamento do processo em que se discute as compensações das estimativas que compuseram o direito creditório, sendo que tal crédito não pode ser glosado até que transitado em julgado referido processo;

O Acórdão Recorrido consignou, quanto ao direito creditório, que:

- As estimativas compensadas com saldos negativos de períodos anteriores devem compor o Saldo Negativo de CSLL, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 02/2018, vinculante à administração tributária, razão pela qual deu provimento parcial à Impugnação.
- Já as retenções não confirmadas não poderiam ser admitidas pois não confirmadas no sistema DIRF e porque, no seu entender, somente o comprovante de rendimentos (não apresentado pelo contribuinte) faria prova da efetividade da retenção.

Cientificado em 09/09/2020, interpôs Recurso Voluntário em 09/10/2020 no qual reitera a força probante da documentação apresentada.

Irresignado, defende que a prova acostada aos autos desde a impugnação seria suficiente para o reconhecimento do direito creditório, já que as notas fiscais destacavam os tributos retidos e o Livro Diário indicava a contabilização da CSLL retida em fonte para cada nota fiscal, fazendo a demonstração nota a nota e acostando sua DIPJ bem como colacionando novamente a documentação de suporte.

Subsidiariamente, pleiteia a conversão do feito em diligência.

VOTO

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

1. - Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário.

No mais, o Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

2. – Mérito

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 neles contida, 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 da 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 pagamento¹) é causa de um sem número de desencontros de informações que recebem, como

¹ 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

regra geral, solução pelo não reconhecimento do direito creditório materializada e cientificada ao contribuinte por meio do Despacho Decisório.

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 teoricamente 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.

Mas como regra geral, 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 nº 70.235/72.

No caso em questão, o contribuinte ofertou manifestação instruída de documentação comprobatória, notadamente, das notas fiscais em debate e de seu Livro Diário indicando a contabilização das retenções sofridas para cada nota fiscal.

A DRJ, por sua vez, ignorou a documentação acostada e asseverou que somente o comprovante de rendimentos faria prova do direito creditório. Vejamos:

“Contribuição retida 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).”

17. O fisco glosou parte da contribuição retida deduzida na DIPJ, uma vez que não confirmado pelas DIRF's apresentadas pelas fontes pagadoras. O manifestante argumenta que tais operações constam das notas fiscais emitidas e a retenção consta do Livro Diário. Contudo, não foram apresentados quaisquer comprovantes de rendimento e retenção referentes ao valor deduzido na DIPJ

17.1 De pronto, cabe esclarecer que o RIR (Regulamento do Imposto de Renda), Decreto 3000, de 1999, vigente à época dos fatos, assim dispõe:

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). [...] § 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).

17.2. Como se vê, o dispositivo legal acima transcrito prescreve que as retenções na fonte somente poder ser deduzidas pelo contribuinte se este possuir o comprovante de rendimentos e respectiva retenção pretendida. Nesse contexto, para comprovar as retenções glosadas, bastaria a apresentação dos comprovantes de rendimento e respectiva retenção, legalmente previstos. Esclareça-se que tais comprovantes já deveriam estar de posse do contribuinte quando da apresentação das DCOMP's e não cabe ao fisco produzir provas para o contribuinte."

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 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 nº 143**, hoje vinculante para toda a administração tributária:

Súmula CARF nº 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 nº 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 e do caso concreto, 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.

Fazendo coro com o voto vencedor proferido pelo Il. Conselheiro Jeferson Teodorovicz no julgamento do processo de nº 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, não só converter o processo em diligência para obter os documentos comprobatórios necessários ou complementares, como analisar casuisticamente a prova produzida indicando ao contribuinte meios alternativos de fazer e complementar a prova do direito creditório, considerando a inoponibilidade ao contribuinte de falhas na emissão do Comprovante de Rendimentos pelas fontes pagadoras.

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, impõe-se analisar o teor do Acórdão Recorrido para verificar se eventual imperfeição probatória nesta etapa processual decorre de simples desídia 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 provocou verdadeira desorientação, rechaçando de plano qualquer possibilidade de o contribuinte demonstrar o direito pleiteado por meio de documentos que vêm sendo aceitos pela jurisprudência administrativa contemporânea e desprezando as notas fiscais e o Livro Razão apresentados pelo contribuinte, que indicam as retenções em questão.

Verificamos, portanto, que o Acórdão Recorrido, além de não promover o diálogo das provas, minou qualquer expectativa do contribuinte de que pudesse comprovar seu direito creditório por meio de documentos outros que não aqueles que deveriam ter sido emitidos pelas fontes pagadoras, mas não foram.

Analisando, por sua vez, a prova produzida pelo contribuinte, verifico que o contribuinte não só anexou aos autos as notas fiscais que deram ensejo às retenções em questão, como escriturou em seu Livro Diário (apresentando seus termos de abertura e encerramento) as retenções relativas a cada nota fiscal, com histórico detalhado fazendo a vinculação do lançamento contábil à nota fiscal, e, além disso, em seu Recurso Voluntário concatenou suas explicações demonstrando a retenção nota a nota, com imagens de referidos documentos presentes nos autos.

A prova, no contexto em questão, mostra-se suficiente à confirmação do direito creditório.

Consigno, por fim, que a prova do oferecimento das correspondentes receitas à tributação não foi objeto de questionamento pelo Despacho Decisório e nem mesmo a DRJ colocou dúvidas sobre o atendimento de tal requisito. Entendo, portanto, não se encontrar em discussão a aplicação ou não do art. 2º, §4º da Lei nº 9.430, de 1996 e da 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.”

Não se tratando de matéria litigiosa, negar o direito do contribuinte neste momento em virtude da ausência de comprovação do oferecimento das correspondentes receitas à tributação implicaria inovação nos critérios jurídicos que motivaram o Despacho Decisório, o que penso ser vedado a esta instância recursal.

De todo modo, o contribuinte colacionou aos autos sua DIPJ e em cuja ficha 06A verifica-se o oferecimento à tributação de receitas em montante suficiente para fazer frente ao direito creditório vindicado.

3. – Dispositivo

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah