



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



**Processo nº** 10880.908254/2013-96  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-003.285 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 11 de outubro de 2022  
**Recorrente** VERIFONE DO BRASIL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2009

NULIDADE DE DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FALTA DE APRECIÇÃO DE TODOS OS ARGUMENTOS DE DEFESA. FUNDAMENTOS SUFICIENTES NA DECISÃO. INAPLICABILIDADE.

A decisão não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça de defesa, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado, Além do mais, as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. POSSIBILIDADE DE DECIDIR O MÉRITO FAVORAVELMENTE AO RECORRENTE. NULIDADE. NÃO DECLARAÇÃO.

No julgamento do recurso voluntário, não se declara a nulidade do lançamento ou do acórdão de primeira instância quando é possível decidir o mérito favoravelmente ao recorrente.

DIREITO SUPERVENIENTE. IRRF. SÚMULAS CARF NºS 80, 143 E 168.

O sujeito passivo tem direito de deduzir o imposto retido pelas fontes pagadoras, incidente sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor do imposto devido ao final do período de apuração, ainda que não tenha o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora (informe de rendimentos), desde que consiga provar, por quaisquer outros meios ao seu dispor, que efetivamente sofreu as retenções que alega. Ademais, mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito ,que alega possuir junto a Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada, e no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante os documentos carreados aos autos e aplicação das determinações das Súmulas CARF n.ºs 80 e 143, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início. Destaque-se que a Unidade de Origem deverá considerar em sua investigação todas as provas colacionadas aos presentes autos devendo as compensações serem homologadas até o limite do crédito cuja liquidez e certeza forem devidamente constatadas e, se houver necessidade, intimar a Recorrente a prestar esclarecimentos ou complementar a produção de provas.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo de Oliveira Machado, Marcio Avito Ribeiro Faria, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonca, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

## **Relatório**

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face de Acórdão n.º 03-91.599, proferido pela 4ª Turma da DRJ/BSB que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade para reconhecer direito creditório remanescente no valor de R\$ 15.409,32, além do já admitido no despacho decisório, e homologar as compensações em litígio até o limite do crédito reconhecido.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito, complementando-o ao final:

“O presente processo trata de manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório com número de rastreamento 048932363, emitido eletronicamente em 04/04/2013, referente ao crédito demonstrado no PER/DCOMP n.º 07457.76066.300610.1.7.03-3755.

Per/Dcomp em litigio relacionados ao mesmo crédito:  
192555775529041013031128 085336581402061017031024 074577606630061017033755 400322595502061013038598  
028773782630061013034300 405709635030061013039742 107985473808071017032608 156105184031081013032819

O tipo do crédito utilizado é Saldo Negativo CSLL, do ano-calendário 2009.

Os valores das parcelas de composição do crédito informados no PER/DCOMP e os valores confirmados pelo fisco foram assim discriminados no despacho decisório:

Parcelas de crédito	IR Exterior	Retenções fonte	Pagamentos	Estim. comp. SNPA	Estim. Parceladas	Demais estimativas	Soma parc. cred.
PER/DCOMP	0,00	300.056,53	3.072.059,34	0,00	0,00	0,00	3.372.115,87
Confirmadas	0,00	277.873,30	3.072.059,34	0,00	0,00	0,00	3.349.932,64

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 3.372.115,87.

IRPJ devido: R\$ 2.240.585,13.

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 1.131.530,74. Valor na DIPJ: R\$ 1.131.530,74.

No despacho, foi reconhecido R\$ 1.109.347,51.

Como enquadramento legal são citados os seguintes dispositivos: art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN); § 1º do art. 6º e art. 74 da Lei nº 9.430, 27 de dezembro de 1996; art. 4º e art. 36 da IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008.

O detalhamento das parcelas confirmadas encontra-se no documento intitulado “Despacho Decisório - Análise de Crédito”.

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.

Primeiramente, destacando que todos os meios de prova devem ser baseados na mais fiel realidade dos fatos e que todos os meios legais de demonstrar a existência de um fato jurídico devem ser considerados igualmente como provas na persecução da verdade material dos fatos, conclui inevitável que o presente Despacho Decisório não observou quaisquer dessas orientações, motivo pelo qual é nulo.

Esclarece que em 02/06/2010 apresentou PERDCOMP nº 40032.25955.020610.1.3.03-8598, indicando direito creditório no valor de R\$ 642.735,59, para compensação como débito de CSLL-estimativa, período de apuração 04/2010, no valor de R\$ 160.345,14.

Posteriormente verificou que preencheu erroneamente a aludida PERDCOMP, que deveria ter sido objeto de retificação ou cancelamento.

Em 30/06/2010 apresentou a PERDCOMP 02877.37826.300610.1.3.03-4300, com as correções necessárias, elegendo para compensação o mesmo débito de antecipação mensal de CSLL acima mencionado, resultando em duas PERDCOMP para liquidação do mesmo débito, conforme se comprova pela DCTF anexa.

Demonstrado o equívoco, há que se proceder ao cancelamento da PERDCOMP n.º 40032.25955.020610.1.3.03-8598, em observância ao princípio da verdade material. Cita nesse sentido julgado do Conselho de Contribuintes Observa que não pode ser penalizada em decorrência dos atos e/ou omissões praticados pelos tomadores de serviços, 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.

Ressalta, ainda, que eventuais equívocos formais no procedimento de compensação devem ser desconsiderados em vista do princípio da verdade material. Cita nesse sentido renomados doutrinadores”.

Já a 4ª Turma da DRJ/BSB entendeu por bem julgar parcialmente procedente à manifestação de inconformidade, para reconhecer o direito creditório referente à CSLL do ano-calendário 2009, no valor de R\$ R\$ 15.409,32.

Ciente do acórdão recorrido, a Recorrente apresentou recurso voluntário aduzindo:

## “II. PRELIMINARMENTE

### *Da nulidade da r. decisão recorrida*

Antes de iniciar à análise do mérito da compensação pleiteada e a despeito de o objetivo primário da Recorrente ser o reconhecimento da total improcedência do despacho decisório – o que desde já se requer com base no artigo 59, §3º do Decreto n.º 70.235/72 – não se pode deixar de demonstrar a total nulidade da r. decisão recorrida por preterição ao direito de defesa da Recorrente e absoluta falta de motivação.

Isso porque, como será explicitado a seguir, as dd. autoridades julgadoras sequer apreciaram um dos principais argumentos apresentados pela Recorrente em sede de manifestação de inconformidade.

A r. decisão recorrida deixou de enfrentar, conforme já mencionado, o argumento de defesa no sentido de que a Recorrente cometeu um **equívoco de natureza meramente formal** quando da utilização do crédito de saldo negativo de CSLL referente ao ano-calendário de 2009.

Com efeito, é evidente que o referido argumento sequer prescinde de qualquer comprovação mais elaborada, uma vez que se pressupõe, com devido o respeito, que as dd. autoridades fiscais possuem acesso aos débitos compensados por meio do programa PER/DCOMP em seus sistemas informatizados.

Mesmo assim, em demonstração de sua absoluta boa-fé, a ora Recorrente apresentou, já em sede de manifestação de inconformidade, a declaração de compensação n.º 40032.25955.020610.1.3.03-8598 (Doc. 02 da manifestação de inconformidade), a declaração de compensação n.º 02877.37826.300610.1.3.03-4300 (Doc. 03 da manifestação de inconformidade) e cópia da Declaração de Débitos e Créditos Tributário Federais ("DCTF") (Doc. 04 da manifestação de inconformidade) transmitida para o período, além de todas as informações necessárias para que fosse constatado e corrigido o referido equívoco formal, conforme será mais detalhadamente abordado no mérito do presente recurso.

No entanto, na r. decisão recorrida as dd. autoridades julgadoras abordaram o referido argumento apenas no relatório, deixando, assim, de julgar essa relevante questão levantada em sede de manifestação de inconformidade pela ora Recorrente. Confira-se:

"Esclarece que em 02/06/2010 apresentou PERDCOMP n.º 40032.25955.020610.1.3.03-8598, indicando direito creditório no valor de R\$ 642.735,59, para compensação como débito de CSLL-estimativa, período de apuração 04/2010, no valor de R\$ 160.345,14.

Posteriormente verificou que preencheu erroneamente a aludida PERDCOMP, que deveria ter sido objeto de retificação ou cancelamento.

Em 30/06/2010 apresentou a PERDCOMP 02877.37826.300610.1.3.03- 4300, com as correções necessárias, elegendo para compensação o mesmo debito de antecipação mensal de CSLL acima mencionado, resultando em duas PERDCOMP para liquidação do mesmo débito, conforme se comprova pela DCTF anexa.

Demonstrado o equívoco, há que se proceder ao cancelamento da PERDCOMP n.º 40032.25955.020610.1.3.03-8598, em observância ao *princípio da verdade material*. Cita nesse sentido julgado d Conselho de Contribuintes."

Ora, considerando a relevância do argumento de mérito apresentado pela Recorrente em sua manifestação de inconformidade, esperava-se que as dd. autoridades julgadoras ao menos analisassem o referido argumento e apresentassem uma motivação válida para sua decisão, diferentemente de simplesmente o ignorarem.

Evidente que tal omissão não pode ser aceita, pois as dd. autoridades julgadoras devem analisar todas as questões controvertidas e demonstrar, objetivamente, os motivos do convencimento que embasaram a decisão proferida, em observância às regras que fundamentam o processo administrativo tributário federal.

Os princípios da motivação, da ampla defesa e do contraditório estão expressamente previstos na Constituição Federal e na legislação que regulamenta o processo administrativo federal e não podem ser afastados pelas dd. autoridades julgadoras, mesmo que parcialmente. É o que se depreende do disposto no artigo 2º da Lei n.º 9.784/99:

*"Art. 2º - A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, **motivação**, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, **ampla defesa**, **contraditório**, segurança jurídica, interesse público e eficiência."*

Ainda, tal determinação é expressa no artigo 489 do novo Código de Processo Civil, o qual é de aplicação subsidiária ao presente processo. (...)

Nesse sentido, a Recorrente transcreve as ementas dos julgados deste E. Conselho que, em situação semelhante à presente, reconheceram a nulidade da decisão de primeira instância que deixar de analisar todos os argumentos apresentados em sede de defesa. Confira-se: (...)

Assim, considerando o acima exposto, é cristalina a ofensa aos princípios da motivação, do contraditório e da ampla defesa, sendo de rigor o reconhecimento da nulidade da r. decisão recorrida, por inobservância ao disposto no artigo 31 do Decreto 70.235/72.

### III. DAS RAZÕES DE RECURSO

#### *Das razões para reforma parcial da r. decisão recorrida*

Como mencionado acima, inicialmente as dd. autoridades fiscais deixaram de homologar parte das compensações declaradas pela ora Recorrente sob o argumento de que parte das retenções de CSLL na fonte não teriam sido confirmadas.

A ora Recorrente, então, demonstrou (i) que, por um equívoco formal, apresentou duas declarações de compensação para liquidação de um mesmo débito, o que deve ser relevado pelas d. autoridades fiscais para que se analise o efetivo crédito existente e (ii) a liquidez e certeza das retenções de contribuição social declaradas na formação do saldo negativo de CSLL e, por este motivo, o fato de que essas retenções deveriam ter sido consideradas em sua integralidade.

Isto posto, considerando que a r. decisão recorrida foi omissa quanto ao primeiro ponto acima, cumpre à Recorrente reiterar os argumentos já expostos em sede de manifestação de inconformidade e demonstrar, em relação ao segundo ponto, a necessidade de parcial reforma da r. decisão recorrida.

**a. Do equívoco cometido no preenchimento da Declaração de Compensação** Como acima explicitado, a Recorrente cometeu um equívoco de natureza meramente formal quando da utilização do crédito de saldo negativo de CSLL referente ao ano-calendário de 2009.

Em 02 de junho de 2010, a Recorrente apresentou a declaração de compensação n.º 40032.25955.020610.1.3.03-8598 (Doc. 02 da manifestação de inconformidade), na qual indicou a existência de um crédito no valor de R\$ 642.735,59 para compensação de um débito de antecipação mensal de CSLL, referente ao período de apuração de abril de 2010, no valor de R\$ 160.345,14.

Posteriormente, a Recorrente verificou que havia preenchido incorretamente aludida declaração, uma vez que mencionou valores equivocados nos campos "Valor do Saldo Negativo" e "Crédito Original na Data da Transmissão". Nesse contexto, a declaração de compensação n.º 40032.25955.020610.1.3.03-8598 deveria ter sido objeto de retificação ou de cancelamento.

Todavia, a Recorrente não se atentou para este fato e, em 30 de junho de 2010, apresentou a declaração de compensação n.º 02877.37826.300610.1.3.03-4300 (Doc. 03 da manifestação de inconformidade), com as correções necessárias nos campos "Valor do Saldo Negativo" e "Crédito Original na Data da Transmissão", elegendo para compensação o mesmo débito de antecipação mensal de CSLL acima mencionado.

Assim, embora a Recorrente tenha corrigido as falhas nas informações prestadas na declaração de compensação n.º 40032.25955.020610.1.3.03-8598, vê-se que a falta de retificação - ou, em última instância, de cancelamento - desta declaração resultou na coexistência de duas declarações de compensação para liquidação de um mesmo débito.

Para afastar qualquer dúvida com relação a este fato e comprovar que havia um único débito de CSLL para o mês de abril de 2010, a Recorrente apresenta, também, cópia da Declaração de Débitos e Créditos Tributário Federais ("DCTF") (Doc. 04 da manifestação de inconformidade) transmitida para o período.

Demonstrado que o equívoco cometido pela Recorrente é de natureza estritamente formal, bem como comprovada a existência de um único débito para compensação no período, há que se proceder com o cancelamento da Declaração de Compensação n.º 40032.25955.020610.1.3.03-8598, em observância ao princípio da verdade material.

Nesse sentido, inclusive, já se manifestou favoravelmente aos contribuintes este E. Conselho: (...)

Considerando-se o acima exposto, de rigor seja desconsiderada a declaração de compensação n.º 40032.25955.020610.1.3.03-8598 no momento da análise do direito creditório da Recorrente, pois o mero equívoco no seu preenchimento não pode implicar na redução do saldo negativo de CSLL regularmente apurado pela Recorrente e declarado em sua DIPJ.

b. Dos valores retidos a título de CSLL Como também exposto acima, o crédito decorrente de saldo negativo de CSLL apurado no ano calendário de 2009 foi composto por retenções da CSLL sofridas ao longo do referido ano e pagamentos das antecipações mensais.

Com efeito, no ano-calendário de 2009, a Recorrente sofreu retenções no valor de R\$ 300.056,53. No entanto, no despacho decisório emitido pela Receita Federal do Brasil foi confirmada a retenção do montante de R\$ 277.873,30.

A r. decisão recorrida, por sua vez, efetuou pesquisa nos bancos de dados da Receita Federal do Brasil e verificou que o montante de R\$ 293.282,62 foi confirmado em DIRF pelas fontes pagadoras da Recorrente, motivo pelo qual o valor adicional de R\$ 15.409,32 a título de saldo negativo de CSLL foi reconhecido.

Contudo, a r. decisão recorrida deixou de reconhecer uma diferença de R\$ 6.773,91 faltante a título de retenções na fonte, exclusivamente pelo fato de as dd. autoridades julgadoras entenderam que os documentos apresentados pela Recorrente em sede de manifestação de inconformidade, em especial as notas fiscais emitidas no ano de 2009 (Doc. 05 da manifestação de inconformidade), não seriam hábeis a comprovar a regularidade dos valores declarados à título de retenção da CSLL na DIPJ. Veja-se:

"Quanto ao valor probante dessas notas fiscais, entretanto, é de se observar o que é determinado pela legislação como instrumento hábil à comprovação das retenções dos tributos e sobre a compensação de tributos.

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."

Além disso, a Recorrente anexou planilha na qual relacionou todas as retenções sofridas ao longo do ano-calendário de 2009, indicando, de maneira individualizada, (i) a pessoa jurídica responsável pela retenção e o seu CNPJ, (ii) o número da nota fiscal de serviço emitida pela Recorrente, (iii) a data de emissão da nota fiscal, (iv) a base de cálculo utilizada para a retenção (rendimento bruto), (v) o valor retido a título de CSLL, (vi) o valor líquido recebido pela Recorrente e (vii) a data em que o valor foi recebido (Doc. 06 da manifestação de inconformidade).

A Recorrente apresentou, ainda, cópia do Livro Razão, especificamente das contas contábeis "venda de serviço mercado nacional" e "bancos" (Doc. 07 da manifestação de inconformidade), nas quais estão lançados os valores efetivamente recebidos pela prestação de serviços.

No entanto, esses documentos foram desconsiderados pela r. decisão recorrida, sob o argumento de que "*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 Recorrente não pode concordar com a referida interpretação, uma vez que a análise dos documentos relacionados acima comprova de maneira inquestionável que as retenções da CSLL informadas na DIPJ e na declaração de compensação efetivamente ocorreram, razão pela qual hão de ser integralmente confirmadas.

A comprovação de que a Recorrente prestou serviços sujeitos à retenção da CSLL, emitiu as respectivas Notas Fiscais e sofreu a retenção da CSLL, diferentemente do alegado pelas dd. autoridades julgadoras *a quo*, já é absolutamente suficiente para que se admita a inclusão desses valores na composição do saldo negativo apurado no período.

Isso porque, os fatos eventualmente verificados após a retenção da contribuição efetuada sobre os valores pagos à Recorrente (tais como a falta de pagamento e/ou declaração da contribuição retida pelo tomador do serviço) não são de sua responsabilidade e, assim, não podem ser validamente utilizados para afetar a apuração anual da CSLL.

Nesse sentido, vale ressaltar que o artigo 36, da Lei n.º 10.833/03 dispõe que "os valores retidos na forma dos arts. 30, 33 e 34 serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação ao imposto de renda e às respectivas contribuições", do qual se depreende que para ser considerada na apuração dos valores devidos à título de CSLL, basta que a contribuição sobre as receitas tenha sido retida na fonte, independentemente de seu efetivo recolhimento pela fonte pagadora.

Assim, comprovado que a Recorrente sofreu a retenção da CSLL por suas fontes pagadoras, não se pode admitir que qualquer outro fato alheio ao seu controle possa limitar o seu direito de usar os valores retidos na composição do saldo negativo da CSLL em exame, razão pela qual a r. decisão recorrida deve ser parcialmente reformada, para que o crédito informado em sua declaração de compensação seja integralmente reconhecido.

### **c. Da inobservância ao princípio da verdade material**

A despeito de as razões apresentadas acima serem suficientes para que se evidencie a necessidade de reforma da r. decisão recorrida e da regularidade dos créditos de saldo negativo do CSLL utilizados pela Recorrente, cumpre ressaltar que eventuais equívocos formais no procedimento de compensação devem ser desconsiderados em vista do princípio da verdade material.

Tal como exposto acima, a razão da não homologação das compensações declaradas pela Recorrente reside, em parte, em erros formais de preenchimento das declarações de compensação. Contudo, a despeito de a Recorrente reconhecer os equívocos cometidos, é evidente que erros de natureza meramente formal não tem o condão de retirar seu direito de aproveitamento do saldo negativo de CSLL.

Essa conclusão decorre diretamente da aplicação do princípio da verdade material, segundo o qual é um dever da Administração Pública investigar, com base na realidade dos fatos, a existência dos elementos constitutivos da obrigação tributária ou, no presente caso, de um crédito fiscal.

Em outras palavras, não podem as autoridades fiscais limitar sua análise a aspectos meramente formais relacionados à apuração de obrigações tributárias (tais como Declarações de Compensação e demais declarações), sendo necessária a persecução, através de todos os elementos possíveis e necessários, da mais fiel realidade dos fatos. (...)

No presente caso, o estrito cumprimento do princípio da verdade material significaria a análise de todos os documentos hábeis e idôneos a comprovar a existência do saldo negativo de CSLL declarado pela Recorrente.

Não obstante a existência de todas essas fontes para a comprovação da existência dos créditos de CSLL que ora se pleiteia, é fato que as dd. autoridades fiscais limitaram-se à simples análise formal das declarações de compensação da Recorrente para embasar seu posicionamento, o que macula de nulidade material o despacho recorrido e a r. decisão recorrida, impedindo-o de produzir quaisquer efeitos legais.

Adicionalmente, para que não parem dúvidas sobre a extensão do princípio da verdade material, cumpre mencionar que devem ser entendidos como **prova** todos os meios de demonstrar a existência de um fato jurídico ou, ainda, de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos.

Considerando que não há no processo administrativo tributário disposições específicas quanto aos meios de prova admitidos, é de rigor o uso subsidiário do Código de Processo Civil, que assim dispõe:

*“Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou defesa.”*

Da leitura deste dispositivo legal, depreende-se que, no curso de um processo (judicial ou administrativo) **todas as provas legais** devem ser consideradas pelo julgador como elemento de formação de seu convencimento, visando à solução legal e justa da divergência entre as partes. É o que a Recorrente espera seja feito por esse E. Conselho, como forma de garantir a justa solução do presente caso.

Em vista do exposto, conclui-se que o princípio da verdade material exige que os atos exarados pela administração tributária devem ser baseados na mais fiel realidade dos fatos. Conclui-se, ainda, que todos os meios legais de demonstrar a existência de um fato jurídico devem ser considerados igualmente como provas na persecução da verdade material dos fatos.

Dessa forma e com a devida vênia da d. autoridade julgadora *a quo*, é inevitável a conclusão de que a r. decisão recorrida e o despacho em exame não observaram qualquer dessas orientações, o que os torna absolutamente nulos e improcedentes.

#### IV. DO PEDIDO

Diante do acima exposto, a Recorrente requer seja conhecido e provido o presente recurso, decretando-se a nulidade da r. decisão recorrida, ante a sua absoluta falta de motivação e da patente violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, uma vez que um relevante argumento da Recorrente deixou de ser analisado na instância *a quo*, remetendo-se os autos de volta à DRJ para que uma nova decisão seja proferida.

Sucessivamente, requer seja reformada em parte a r. decisão recorrida, para que seja reconhecida a parcela de retenções na fonte que comprovadamente compôs o saldo negativo utilizado nas compensações sob análise e, conseqüentemente, sejam homologadas as respectivas Declarações de Compensação.

Em que pese a evidente nulidade da r. decisão recorrida e do despacho decisório, a Recorrente requer seja aplicado o disposto no parágrafo 3º do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, para que seja reconhecida, no mérito, a integral regularidade dos créditos pleiteados a título de saldo negativo de CSLL relativos ao ano-calendário de 2009”.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

### **Delimitação da Lide**

O exame do mérito dos pedidos postulados delimitados em sede recursal ficam restritos a argumentos em face do crédito relativo ao saldo negativo de CSLL, do ano-calendário 2009, no valor de R\$ 6.773,91 (R\$ 300.056,53 - R\$ 293.282,62 (Valor reconhecido no DD: R\$ 277.873,30 + Valor reconhecido pela DRJ: R\$ 15.409,32), que, conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplicam subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 02 de março de 1972).

### **Preliminarmente**

Em sede de preliminar, a Recorrente alegou que a decisão recorrida merece ser reformada por ter sido omissa quanto ao argumento de que teria incorrido em equívoco de natureza meramente formal quando da utilização do crédito de saldo negativo de CSLL referente ao ano-calendário de 2009, no preenchimento do Per/Dcomp, e que, mesmo após a correção das falhas nas informações prestadas declaração de compensação n.º 40032.25955.020610.1.3.03-8598, “*vê-se que a falta de retificação - ou, em última instância, de cancelamento - desta declaração resultou na coexistência de duas declarações de compensação para liquidação de um mesmo débito*”.

Assim, no entender da Recorrente, um relevante argumento por ela elencado não teria sido analisado na instância *a quo* e que isso a teria prejudicado por *pode implicar na redução do saldo negativo de CSLL regularmente apurado pela Recorrente e declarado em sua DIPJ*.

Contudo, não assiste razão à Recorrente, pois conforme se concluir da leitura do acórdão de piso, a redução do valor do saldo negativo em questão deu-se pelo fato de a DRJ entender que a ausência dos comprovantes de rendimentos e retenção na fonte somente pode ser suprida, quando possível, pelos registros constantes nos bancos de dados da Receita Federal em relação às retenções na fonte informadas pelas fontes pagadoras na DIRF e desconsiderar, como prova, as notas fiscais carreadas aos autos. Vale transcrição de excerto da decisão *a quo*:

“(…)

O motivo da não homologação foi a não confirmação integral das parcelas de crédito declaradas.

(…)

Portanto, considera-se como retidos na fonte, apenas os valores informados pelas fontes pagadoras, utilizando-se de formulários padronizados, aprovados pela Receita Federal do Brasil, bem como os extratos emitidos pelo sistema SIAFI, concernente aos pagamentos efetuados por órgãos públicos federais.

A interessada não anexa ao processo comprovantes de rendimentos e retenção na fonte emitidos pelas fontes pagadoras para confirmação das retenções de CSLL que alega ter em seu favor no ano-calendário 2009.

Entretanto, a ausência dos comprovantes de rendimentos e retenção na fonte pode ser suprida, quando possível, pelos registros constantes nos bancos de dados da Receita Federal em relação às retenções na fonte informadas pelas fontes pagadoras na DIRF.

Em pesquisa aos bancos de dados da Receita Federal, são confirmadas nas DIRF entregues pelas fontes pagadoras, para o ano-calendário 2009, retenções de CSLL na fonte em benefício da interessada no montante de R\$ 293.282,62, valor superior ao anteriormente confirmado no despacho, R\$ 277.873,30.

A relação das retenções encontradas foi anexada aos autos.

Quanto ao valor probante dessas notas fiscais, entretanto, é de se observar o que é determinado pela legislação como instrumento hábil à comprovação das retenções dos tributos e sobre a compensação de tributos.

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.

Ressalta-se que o princípio da verdade material não pode ser invocado pela contribuinte para colocar o julgador na posição de seu defensor, levando-o a instruir os autos como melhor convier à parte. Também não pode o aludido princípio ser utilizado com o objetivo de suprir a deficiência probatória observada”.

Desta forma, ainda que a DRJ não tenha se manifestado expressamente a respeito das retificações em questão, o motivo para o não reconhecimento da integralidade do direito creditório em discussão não foi este, mas sim a suposta ausência deficiência probatória das retenções que compuseram o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2009.

Ademais, sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento n.º 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Destarte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Sobre a matéria, cabe indicar o entendimento emanado em algumas oportunidade pelo Supremo Tribunal Federal<sup>1</sup>:

Não há falar em negativa de prestação jurisdicional quando, como ocorre na espécie vertente, "a parte teve acesso aos recursos cabíveis na espécie e a jurisdição foi prestada (...) mediante decisão suficientemente motivada, não obstante contrária à pretensão do recorrente" (AI 650.375 AgR, rel. min. Sepúlveda Pertence, DJ de 10-8-2007), e "o órgão judicante não é obrigado a se manifestar sobre todas as teses apresentadas pela defesa, bastando que aponte fundamentadamente as razões de seu convencimento" (AI 690.504 AgR, rel. min. Joaquim Barbosa, DJE de 23-5-2008). [AI 747.611 AgR, rel. min. Cármen Lúcia, j. 13-10-2009, 1ª T, DJE de 13-11-2009.] = AI 811.144 AgR, rel. min. Rosa Weber, j. 28-2-2012, 1ª T, DJE de 15-3-2012 = AI 791.149 ED, rel. min. Ricardo Lewandowski, j. 17-8-2010, 1ª T, DJE de 24-9-2010 (grifos do original)

Logo, no caso sob análise, as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos.

Por fim, ainda que assim não o fosse, no julgamento do recurso voluntário, não se declara a nulidade do lançamento ou do acórdão de primeira instância quando é possível decidir o mérito favoravelmente ao Recorrente. No presente caso, há fundamentação e foi apresentada documentação suficiente para proferir a decisão, sem a pretendida declaração de nulidade (§3º do art. 59 do Decreto 70.235/1972), conforme será demonstrado adiante quando da análise do mérito, nos termos da Súmula CARF n.º 143.

Além do mais, quanto às retificações das Dcomps, tem-se que identificada existência de mero erro material no preenchimento do Per/Dcomp, pode a autoridade administrativa corrigir, inclusive, de ofício, desde que haja prova nos autos do erro apontado. Afinal, o equívoco de preenchimento em referência não impede o reconhecimento da compensação pleiteada, de tal sorte que uma vez comprovada a existência do crédito, é direito do contribuinte efetuar sua compensação, entendimento consolidado neste Tribunal pro meio da Súmula CARF n.º 168:

<sup>1</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. A constituição e o supremo do art. 93. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBd.asp#visualizar>>. Acesso em: 30 mai. 2018.

Súmula CARF n.º 168

Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório.

Em suma, ainda que se constatasse a omissão apontada na decisão recorrida, não haveria se falar em qualquer prejuízo suportado pela Recorrente.

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente.

### **Mérito**

A controvérsia nos autos cinge-se ao reconhecimento de direito creditório decorrente de saldo negativo de CSLL, do ano-calendário 2009. A autoridade administrativa ao proceder a análise das retenções não reconheceu a totalidade do direito creditório pleiteado. Já a DRJ deu provimento parcial à manifestação de inconformidade, reconhecendo o direito creditório no valor de R\$ 15.409,32

Depreende-se do exceto do acórdão de piso que, para a DRJ o comprovante de retenção na fonte é o único documento hábil estabelecido pela legislação para fazer prova a favor da Recorrente e não levou em consideração em sua análise as notas fiscais apresentadas sob o argumento de que não seriam hábeis a comprovar a regularidade dos valores declarados à título de retenção da CSLL na DIPJ e, tampouco, a cópia do Livro Razão, especificamente das contas contábeis "venda de serviço mercado nacional" e "bancos".

Neste contexto, entendo que razão assiste à Recorrente e, de fato, na hipótese de a fonte pagadora não fornecer o comprovante anual de retenção, sua prova pode se dar por outros meios previstos na legislação tributária, para fins de apuração de reconhecimento de direito creditório. Explique-se.

Inicialmente, em relação à dedução de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), a legislação prevê que a pessoa jurídica pode deduzir do valor apurado no encerramento do período, o valor retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo correspondente.

Para tanto, estão obrigadas a prestar aos órgãos da RFB, no prazo legal, informações sobre os rendimentos que pagaram ou creditaram no ano-calendário anterior, por si ou como representantes de terceiros, com indicação da natureza das respectivas importâncias, do nome, endereço e número de inscrição no CNPJ, das pessoas que o receberam, bem como o imposto de renda retido da fonte, mediante a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF). Também as pessoas jurídicas que efetuarem pagamentos com retenção do imposto na fonte devem fornecer à pessoa jurídica beneficiária, até o dia 31 de janeiro, documento comprobatório, em duas vias, com indicação da natureza e do montante do pagamento, das deduções e do imposto retido no ano-calendário anterior, que no caso é o Informe de Rendimentos.

Assim, o valor retido na fonte somente pode ser compensado se a pessoa jurídica possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora para fins de apuração do saldo negativo de IRPJ no encerramento do período (art. 86 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 11 do Decreto-Lei n.º 1.968, de 23 de novembro de 1982 e art. 10 do Decreto-Lei n.º 2.065, de 26 de outubro de 1983).

Ademais, o Parecer Normativo Cosit n.º 01, de 24 de setembro de 2002, orienta:

7. No caso do imposto de renda, há que ser feita distinção entre os dois regimes de retenção na fonte: o de retenção exclusiva e o de retenção por antecipação do imposto que será tributado posteriormente pelo contribuinte.

#### Retenção exclusiva na fonte

8. Na retenção exclusiva na fonte, o imposto devido é retido pela fonte pagadora que entrega o valor já líquido ao beneficiário.

9. Nesse regime, a fonte pagadora substitui o contribuinte desde logo, no momento em que surge a obrigação tributária. A sujeição passiva é exclusiva da fonte pagadora, embora quem arque economicamente com o ônus do imposto seja o contribuinte.

10. Ressalvada a hipótese prevista nos parágrafos 18 a 22, a responsabilidade exclusiva da fonte pagadora subsiste, ainda que ela não tenha retido o imposto.

#### Imposto retido como antecipação

11. Diferentemente do regime anterior, no qual a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é exclusiva da fonte pagadora, no regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte, pessoa física, na declaração de ajuste anual, e, pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

Para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

#### Súmula CARF n.º 80

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.

#### 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.

Neste contexto, conforme já mencionado, percebe-se que o voto condutor do acórdão de piso, para a negativa do reconhecimento integral do direito creditório pleiteado, considerou serem os únicos documentos hábeis para tal comprovação, a apresentação de o comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora.

Essa questão é por demais conhecida por esta Turma de Julgamento, pois ocorre com frequência a não localização das retenções nos sistemas do Fisco e a interessada não apresenta o Informe de Rendimentos que deve ser emitida pelas fontes pagadoras que efetuaram as retenções. Para ter direito a efetuar a compensação dos créditos a legislação de regência da matéria destaca a necessidade do contribuinte apresentar comprovante de retenção, emitido em seu nome pela fonte pagadora, senão vejamos o art. 55 da Lei n.º 7.450/85.

Por outro lado, caso a fonte pagadora não encaminhe as informações de retenção ao Fisco, o beneficiário do pagamento, e que teve as retenções, fica sujeito ao não reconhecimento pela autoridade administrativa da ocorrência daquelas retenções, ficando sujeita a não homologação de eventuais compensações em que utilizar aqueles tributos retidos. É fato que é um direito do beneficiário do pagamento e um dever da fonte pagadora a emissão do Informe de Rendimentos.

Contudo, forçoso reconhecer que o beneficiário do pagamento não tem gestão sobre o comportamento da fonte pagadora. Como não tem o poder de *enforcement* detido pelo Fisco, a Recorrente tem que comprovar as retenções por outros meios.

Neste sentido, para casos de comprovação de retenção sem informe de rendimentos, como o ora analisado, aplica a Súmula CARF 143, os contribuintes podem comprovar por quaisquer meios de prova as retenções que dão sustentação à formação do crédito reivindicado, não sendo o informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora como única forma de demonstrar o crédito.

No caso sob exame, a Recorrente também carrou aos autos as notas fiscais emitidas no ano de 2009 (e-fls. 63-507), planilha na qual relacionou todas as retenções sofridas ao longo do ano-calendário de 2009, indicando, de maneira individualizada, (i) a pessoa jurídica responsável pela retenção e o seu CNPJ, (ii) o número da nota fiscal de serviço emitida pela Recorrente, (iii) a data de emissão da nota fiscal, (iv) a base de cálculo utilizada para a retenção (rendimento bruto), (v) o valor retido a título de CSLL, (vi) o valor líquido recebido pela Recorrente e (vii) a data em que o valor foi recebido (e-fls. 508-511) e cópia do Livro Razão, especificamente das contas contábeis "venda de serviço mercado nacional" e "bancos" (e-fls. 512-541), nas quais estão lançados os valores efetivamente recebidos pela prestação de serviços. E em meu sentir, os documentos apresentados pela Recorrente podem e devem ser analisados objetivando à comprovação da parcela do direito creditório em litígio, nos termos a Súmula CARF n.º 143.

Logo, o sujeito passivo tem direito de deduzir o imposto retido pelas fontes pagadoras, incidente sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor do imposto devido ao final do período de apuração, ainda que não tenha o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora (informe de rendimentos), desde que consiga provar, por quaisquer outros meios ao seu dispor, que efetivamente sofreu as retenções que alega.

Destarte, entendo que é preciso o retorno dos autos a DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido junto com o recurso voluntário referente ao mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução.

Assim, no rito do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora emitir novo despacho não havendo que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumprir registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Havendo dúvidas em relação ao que foi juntado ou a necessidade de juntada de outros documentos fiscais e contábeis da empresa, deve a Recorrente ser intimada para esclarecimentos e apresentação de documentos.

Destaca-se, por fim, que não se trata de emissão de novo despacho decisório, pois o primeiro não possuía vícios e estava de acordo com as provas e informações sistêmicas até aquele momento existentes. Os autos irão retornar apenas para a continuação da análise da liquidez e certeza do crédito remanescente, considerando o saneamento do processo com a juntada de documentos para comprovar a existência do crédito.

Ante o exposto, voto em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante os documentos apresentados em sede recursal e aplicação das determinações das Súmulas CARF n.ºs 80, 143 e 168, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início. Destaque-se que a Unidade de Origem deverá considerar em sua investigação todas as provas colacionadas aos presentes autos devendo as compensações serem homologadas até o limite do crédito cuja liquidez e certeza forem devidamente constatadas e, se houver necessidade, intimar a Recorrente a prestar esclarecimentos ou complementar a produção de provas.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça