



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



**Processo nº** 10880.917556/2013-55  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-005.723 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de dezembro de 2022  
**Recorrente** PROGEN PROJETOS GERENCIAMENTO E ENGENHARIA S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

**NULIDADE. INEXISTÊNCIA.**

Não há que se cogitar de nulidade do ato administrativo lavrado por autoridade competente, devidamente fundamentada e com a observância dos requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo tributário.

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PER/DCOMP. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. INSUFICIÊNCIA.**

As alegações constantes da manifestação de inconformidade e no recurso voluntário devem ser acompanhadas de provas suficientes que confirmem a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

**COMPROVAÇÃO DE RETENÇÃO NA FONTE. MEIO DE PROVA. OMISSÃO DA FONTE PAGADORA. SÚMULA Nº 143, CARF.**

O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora ou, mediante outros meios de prova, conforme estabelece a Súmula nº 143, CARF. É necessária a efetivamente demonstração da retenção, no sentido que o contribuinte recebeu o valor líquido do IRRF. Do contrário, prevalecem as informações constantes dos comprovantes de rendimentos e imposto retido na fonte e das DIRF utilizadas pela Administração Tributária para reconhecimento do direito creditório.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1201-005.720, de 15 de dezembro de 2022, prolatado no julgamento do processo 10880.909380/2013-68, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado), Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz e Neudson Cavalcante Albuquerque.

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Contribuinte.

Por bem apresentar os detalhes dos fatos ocorridos até a decisão da DRJ, colaciono o relatório do Acórdão recorrido *in verbis*:

### DESPACHO DECISÓRIO

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório com número de rastreamento [...], emitido eletronicamente em [...], referente ao crédito demonstrado no PER/DCOMP n.º [...].

O tipo do crédito utilizado é Saldo negativo de IRPJ/CSLL, do ano-calendário [...]. Conforme DIPJ e PER/DCOMP, o valor desse saldo negativo seria igual a R\$ [...]. No despacho, foi reconhecido R\$ [...].

Como enquadramento legal são citados os seguintes dispositivos: art. 168 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN); § 1º do art. 6º e art. 74 da Lei n.º 9.430, 27 de dezembro de 1996; art. 4º e art. 36 da IN RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008.

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

### MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

O interessado apresentou manifestação de inconformidade com suas razões de discordância.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento decidiu pela procedência parcial da manifestação de inconformidade.

Irresignada com essa decisão, a Contribuinte recorre a este Conselho, por meio de petição em que reprisa o mérito no sentido de estar comprovado o direito ao saldo negativo de IRPJ/CSLL que fora pleiteado. Ademais, aduz existir no caso concreto: i) incompetência da Autoridade Fiscal para Fiscalizar a Apuração de Saldo Negativo da Recorrente; ii) violação ao Princípio da Verdade Material, haja vista a superficialidade do trabalho fiscal.

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso voluntário é tempestivo (cf. despacho de fls 191) e preenche os demais requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

Inicialmente cumpre afastar a alegação de nulidade do julgamento por suposta incompetência da Autoridade Fiscal para fiscalizar a apuração de Saldo Negativo da Recorrente. As afirmações da defesa no sentido da necessidade de utilização de MPF não se aplica ao presente caso. Não se trata aqui de lançamento tributário lavrado para cobrar débito do contribuinte perante a União. Trata-se, isto sim, de processo de restituição de indébito (saldo negativo de IRPJ) executado por meio de PER/DCOMP, em que o contribuinte procura demonstrar seu direito ao crédito perante a Fazenda Nacional. Não são cabíveis, portanto, os procedimentos de instauração de fiscalização via MPF (atualmente via TDPF). O mesmo se diga sobre a alusão às hipóteses de revisão de ofício (art. 149 do CTN) para justificar a pretensa nulidade *in casu*. Novamente, aqui não se está cuidando de processo de cobrança via lançamento tributário, de forma que é descabida a argumentação apresentada pela Recorrente.

Também não tem razão a Recorrente sobre a violação ao princípio da Verdade Material por superficialidade do trabalho fiscal. Sustenta esse ponto a Recorrente afirmando que no concreto, o procedimento de investigação da regularidade do direito creditório se deu de maneira inteiramente automatizada, o que culminaria em sua nulidade.

Com efeito, o sistema automatizado de verificação de pedidos de ressarcimento/restituição via PER/DCOMP existe e é alimentado pelas declarações constantes no sistema da Receita Federal. Isso, *per se*, não é causa de nulidade. Essa haveria caso o ato administrativo fosse despido de seus requisitos essenciais. Inclusive caso o contribuinte ficasse privado do conhecimento do porquê da negativa do direito que pleiteia, na contramão do art. 2º da Lei 4.717/65.

Porém, no caso concreto, pela análise do despacho decisório vê-se claramente que o motivo da homologação parcial do crédito foi a não comprovação de determinadas retenções declaradas, o que possibilitou inclusive a perfeita defesa do contribuinte contra esse ponto em sede de manifestação de inconformidade.

Não há lugar, portanto, para se falar em preterição do direito de defesa a ensejar a aplicação do artigo 59, inciso II do Decreto 70.235/72. Trata-se de ato devidamente motivado, nos termos do artigo 50 da Lei n. 9.764/96, não havendo nulidade a ser sanada.

Pois bem, com relação ao mérito, a lide cinge-se ao crédito, o qual não foi integralmente homologado sob a argumentação de falta de documentação comprobatória da retenção de terceiros.

É certo que a Lei nº 7.450/85 estabelece, em seu artigo 55, que 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. Ainda, o artigo 86 da Lei nº 8.981/95 obriga as fontes pagadoras a fornecer tais documentos e fixa multa de cinquenta Ufirs por documento que deixar de ser fornecido ou fornecido com inexatidão.

Entretanto, já é pacífico na jurisprudência deste Conselho que o comprovante de retenção não é o único meio de prova para fins de dedução da retenção pelo beneficiário do rendimento, até porque seu direito não pode ser inviabilizado pela conduta omissiva da fonte pagadora.

Nesse sentido, foi emitido o enunciado sumular de n. 143:

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.

Com efeito, não há como impor um ônus para um contribuinte cujo atendimento depende única e exclusivamente de conduta a ser praticada por outro contribuinte (emissão de comprovante de rendimentos e de retenção na fonte).

No caso concreto a decisão da DRJ já bem levou em conta tal pressupostos, passando a analisar a documentação apresentada pela contribuinte, manifestando-se nos seguintes termos:

A interessada não anexa ao processo comprovantes de rendimentos e retenção na fonte emitidos pelas fontes pagadoras para confirmação das retenções de IRPJ que alega ter em seu favor no ano-calendário 2008.

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.

Entretanto, em pesquisa aos bancos de dados da Receita Federal, não foram confirmadas nas DIRF entregues pelas fontes pagadoras, para o ano-calendário 2008, retenções de IRPJ na fonte em benefício da interessada além das já confirmadas no despacho decisório.

(...)

Certo é que o contribuinte não pode ser prejudicado por um eventual descumprimento de obrigação acessória por terceiros – a possível não emissão dos comprovantes de rendimentos pelas fontes pagadoras ou erros nas informações neles prestadas.

Portanto, o beneficiário pode comprovar a retenção na fonte do imposto de renda por intermédio de um conjunto de documentos que demonstrem a origem e o valor da operação, do imposto retido e do recebimento, pelo prestador do

serviço, de montante tal que configure a retenção do imposto por parte da fonte pagadora.

No presente caso, em substituição ao Comprovante Anual de Retenção de Imposto de Renda na Fonte a interessada anexa ao processo notas fiscais de sua emissão, nas quais constam a informação e o cálculo da retenção de imposto de renda na fonte.

A simples anotação, nas notas fiscais, dos valores que, segundo entendimento da interessada, seriam devidos a título de IRRF não constitui prova suficiente da efetiva retenção em seu favor. Por hipótese, meramente para efeito de raciocínio, digamos que o valor apontado estivesse em desacordo com a legislação tributária, seja para mais ou para menos. A fonte pagadora, a quem cabe a responsabilidade tributária pela retenção, faria os cálculos corretos e deduziria do valor a ser pago ao prestador do serviço aquele por ela calculado, independentemente do valor anotado no documento fiscal.

Numa outra hipótese, também meramente para efeito de raciocínio, consideremos que a fonte pagadora, ao efetuar o pagamento do serviço prestado, optasse por fazer o pagamento integral, sem a retenção do imposto de renda na fonte. Embora ela esteja desrespeitando o que determina a legislação, somente ela responderá, no futuro, por essa infração – afinal, o prestador do serviço não estaria sendo lesado, apenas não teria antecipação em seu favor para lançar como dedução.

O que pretendo demonstrar, com os exemplos hipotéticos apresentados acima é que, pelo fato de a retenção ser ato de responsabilidade da fonte pagadora, documentos emitidos apenas pelo prestador de serviço, como as notas fiscais, são insuficientes para comprová-la.

(...)

Assim, na ausência do comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora, documento definido pela legislação como suficiente para fazer prova em favor do beneficiário, é preciso que aquele que sofre a retenção na fonte comprove esse fato pela apresentação de um conjunto de documentos que demonstrem a prestação do serviço (emissão de nota fiscal), a escrituração contábil dos fatos (registro da prestação do serviço e do recebimento) e o efetivo valor recebido (recibos ou extratos bancários), demonstrando de forma clara a vinculação entre os documentos apresentados e as eventuais diferenças, sem transferir ao julgador esse ônus.

Apesar desse alerta feito pela DRJ, a contribuinte recurso voluntário reafirma a necessidade de serem levados em consideração os documentos acostados à manifestação de inconformidade. Não apresenta qualquer documento adicional no sentido de comprovar o recebimento líquido, já descontado o IRRF.

Sobre o tema, vale destacar decisão proferida pelo CARF no Acórdão n.º 1802002.244, do qual sublinham-se as seguintes passagens:

A Recorrente sustenta que a controvérsia ora posta à apreciação e decisão desta Egrégia Corte Administrativa é exclusivamente a seguinte: as notas fiscais emitidas pela contribuinte, nas quais exista a identificação da retenção do IRPJ e CSLL, são provas hábeis a comprovar a retenção e, conseqüentemente, o montante do saldo negativo de IRPJ e da base de cálculo negativa de CSLL pleiteados nas DCOMP's. A recorrente em seu recurso voluntário afirma que os comprovantes de retenção fornecidos pelas fontes pagadoras não seriam a única forma de comprovar as retenções sofridas e que as notas fiscais já apresentadas, bem como a

jurisprudência administrativa dos Conselhos de Contribuintes corroboram o seu entendimento e amparam a sua pretensão.

(...)

A Recorrente aduz que, ao exigir a apresentação das DIRFs como único documento apto a comprovar as retenções realizadas, está a autoridade fiscal e, por consequência, também a Turma de Julgadora de 1ª instância, atribuindo à ora Recorrente a responsabilidade solidária, tanto pelo tributo retido e eventualmente não recolhido pela fonte pagadora, como também pelo descumprimento de obrigação acessória, consistente na omissão de informações nas DIRFs. **A questão dos autos não é de imputação de responsabilidade atribuída ao contribuinte. Mas do confronto de provas necessárias à comprovação do indébito arguida pelo interessado.**

(...)

**Com efeito, as notas fiscais com mera indicação de tributos retidos na fonte tem-se como prova indiciária mas não comprovam a retenção no período, tampouco se sobrepõem nem invalidam as informações constantes dos comprovantes de rendimentos e imposto retido na fonte e das DIRF utilizadas pela Administração Tributária para o reconhecimento do direito creditório. Nada impedira a Recorrente em apresentar elementos que pudessem contradizer os comprovantes de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos ou as informações das DIRF, apresentando caso a caso, cliente a cliente, as inexatidões ou incorreções das informações prestadas pelas fontes pagadoras.**

(...)

Embora a comprovação da retenção do imposto de renda na fonte possa em tese ser efetuada por outros elementos indiciários, cabe ao contribuinte trazer aos autos além das notas fiscais, prova robusta da apresentação de elementos hábeis e idôneos da existência da retenção do imposto de renda, por ele indicado nas notas fiscais.

(...)

Portanto, notas fiscais sem a comprovação de que o emitente sofreu o ônus da retenção do tributo não faz prova por si só. É necessário que o contribuinte traga aos autos o conjunto probatório de que recebeu apenas o valor líquido, ou seja, o valor da nota fiscal deduzido do tributo retido.

Os precedentes desse Colegiado são no mesmo sentido, como se vê do Acórdão 1201-005.520, de 7 de setembro de 2021:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA

(IRPJ)

Exercício: 2004

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. IRRF. AUSÊNCIA DE DIRF E INFORME DE RENDIMENTO. OUTROS MEIOS DE PROVA DA RETENÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. PROVA DA CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO

Ainda que ausentes as DIRFs e os Informes de Rendimentos das fontes pagadoras, a prova da efetiva retenção do IRRF que formou saldo negativo de IRPJ que lastreia crédito utilizado em compensação pode ser efetuada por outros meios documentais. A prova da retenção do IRRF deve ser feita por documento hábil, de modo que expresse de forma cabal a quitação ou a constituição do débito, sua correlação direta com o rendimento creditado e ofertado à tributação, bem como a titularidade do contribuinte desse rendimento percebido. Não se faz

prova apenas com documentos produzidos pelo próprio contribuinte, como notas fiscais e razões contábeis. Os extratos precisam mostrar claramente o recebimento líquido do montante recebido da fonte pagadora

Lembre-se que aqui estamos diante de pedido de crédito formalizado pelo contribuinte, em pedido de compensação declarada em PER/DCOMP.

O instituto da compensação de créditos tributários está previsto no artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (...)

Com o advento da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a compensação passou a ser tratada especificamente em seu artigo 74, tendo a citada Lei disciplinado a compensação de débitos tributários com créditos do sujeito passivo decorrentes de restituição ou ressarcimento de tributos ou contribuições, âmbito da Secretaria da Receita Federal (SRF).

Ainda, o §1º do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 (incluído pelo art. 49 da Lei n.º 10.637/02)<sup>1</sup> determina que a compensação será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados (PER/DCOMP), como pretende a Recorrente *in casu*.

Com relação a prova dos fatos e o ônus da prova, dispõem o artigo 36, *caput*, da Lei n.º 9.784/99 e o artigo 373, inciso I, do Código de Processo Civil, abaixo transcritos, que caberia à Recorrente, *autora do presente processo administrativo*, o ônus de demonstrar o direito que pleiteia:

Art. 36 da Lei n.º 9.784/99.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Art. 373 do Código de Processo Civil.

O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

Assim é que, no presente caso, a recorrente não se desincumbiu do ônus da prova de demonstrar o direito que alega.

Por tudo quanto exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

## Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

---

<sup>1</sup> A referida legislação recebeu ainda algumas alterações promovidas pelas Leis n.ºs 10.833/2003 e 11.051/2004. Atualmente, os procedimentos respectivos encontram-se regidos pela IN RFB n.º 1.300/2012 e alterações posteriores

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente Redator