



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.923744/2011-51
ACÓRDÃO	1101-001.652 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SAS INSTITUTE BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA. APRESENTAÇÃO. REANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO. RETENÇÃO NA FONTE.

O contribuinte deve provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, o qual deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Neste caso, o processo deve retornar à Receita Federal para reanálise do direito creditório vindicado e emissão de despacho decisório complementar.

A prova do tributo retido na fonte pode ser feita por documentos diversos do comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora e a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), tais como notas fiscais, faturas, documentos contábeis acompanhados de extratos bancários que demonstrem o valor recebido líquido do tributo retido. Devido a Dirf ser uma obrigação acessória do contratante do serviço, pautar-se somente em informações dessa declaração pode prejudicar o prestador do serviço, porquanto o contratante pode descumprir tal obrigação acessória ou cumpri-la de forma equivocada.

SALDO NEGATIVO. REGIMENTE DE COMPETÊNCIA. RECEITA. REGIME DE CAIXA. RETENÇÃO NA FONTE. POSSIBILIDADE.

Comprovado nos autos a tributação da receita sob o regime de competência e a não utilização do respectivo tributo retido não há óbice à utilização do referido IRRF/CSLL-Fonte na composição do saldo negativo de IR/CSLL referente ao ano-calendário no mês do recebimento (regime de caixa). É dizer, o tributo retido pode ser deduzido no período de apuração

de ocorrência da retenção em razão de o art. 2º, §4º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996, não impor qualquer restrição neste sentido. Vedar tal compensação, uma vez comprovado que o IRRF não fora utilizado, significaria enriquecimento ilícito da Fazenda Nacional.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator, para retornar o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pelo contribuinte, levando em consideração os lançamentos contábeis extraídos da conta de CSLL retida a recuperar, as notas fiscais colacionadas aos autos, o regime de competência para receita e o regime de caixa para a retenção; podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais, devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Declarações de compensação (Dcomp's) em que o contribuinte compensou débitos próprios com crédito decorrente de saldo negativo de CSLL, referente ao ano-calendário 2004, no valor original de R\$ 87.409,93.

2. Despacho decisório homologou parcialmente as compensações declaradas em razão da não confirmação de parcelas de CSLL-Fonte (R\$21.588,47) (e-fls. 19).
3. Em manifestação de inconformidade, o contribuinte pugnou pela validade do crédito pleiteado e apresentou comprovante de rendimentos, documentos contábeis e notas fiscais.
4. A Turma julgadora de primeira instância, por unanimidade de votos, confirmou parte dos créditos pleiteados pelo contribuinte e julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade. Veja-se:

De modo que em relação a essas fontes pagadoras reconhecemos como componente do saldo negativo a parcela de **R\$ 3.265,01** (1.275,00 + 1.964,46 + 12,35 + 13,20), obtida pela proporção de 1/4,65, do valor total do imposto retido, tendo em vista que a alíquota de CSLL para a retenção do código 5952 é de 1%, enquanto a retenção total é de 4,65%.

Quanto às fontes pagadoras 60.746.948/0283-94, 60.746.948/5785-48, 61.557.039/0001-07 e 84.046.101/0001-93, constatamos que os valores de CSLL retidos, obtidos pelo cálculo proporcional acima citado, declarados em DIRF pelas fontes pagadoras, são suficientes para validar as quantias demonstradas na DCOMP, conforme extratos abaixo: [...]

Assim, em relação a essas fontes pagadoras reconhecemos como componente do saldo negativo a parcela de **R\$ 5.059,23** (50,05 + 16,90 + 202,96 + 4.789,32).

Já quanto ao CNPJ 96.534.094/0001-58, o Recorrente tem razão parcialmente, pois o valor de CSLL retido, obtido pelo cálculo proporcional retrocitado, declarado em DIRF pela fonte pagadora, não é suficiente para validar integralmente a quantia demonstrada na DCOMP, conforme extrato abaixo: [...]

Assim, reconhecemos a parcela de **R\$ 157,50** (equivalente a 732,38/4,65, cujo cálculo nos dá a CSLL retida) como apta a compor o valor do saldo negativo.

Chegamos assim ao montante de **R\$ 8.481,74** (3.265,01 + 5.059,23 + 157,50) apto a integrar o valor do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2004.

[...]

Assim, voto no sentido de considerar **procedente em parte** a manifestação de inconformidade, para homologar as compensações declaradas até o limite do crédito aqui reconhecido. Ressalto que do saldo negativo apurado deve ser deduzido o valor do crédito reconhecido no despacho decisório, no valor de R\$ 65.821,46, restando em favor do contribuinte direito creditório complementar no valor de **R\$ 8.481,74**, correspondente ao crédito confirmado neste acórdão.

5. Cientificada da decisão de primeira instância em 27/02/2019, a recorrente interpôs recurso voluntário em 27/03/2019, reitera as alegações apresentadas em primeira instância e rebate o posicionamento adotado pela decisão recorrida, o que será analisado em detalhe no voto.

6. É o relatório.

VOTO

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

7. O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade razão pela qual dele conheço.

8. Cinge-se a controvérsia à parcela residual não confirmada de CSLL-Fonte.

9. Inicialmente, a recorrente insiste na alegação de que o “*despacho decisório foi omissivo quanto aos motivos pelo quais parte das retenções foram consideradas como “não comprovadas” pelas d. Autoridades Fiscais*”.

10. Alega ainda que o entendimento da decisão recorrida no sentido de que “*a discriminação das fontes pagadoras e dos valores “não confirmados” seria suficiente para justificar a glosa das retenções que compuseram o saldo negativo objeto dos autos*”, não merece prevalecer. “*Isso porque referidas informações se prestam **somente** para apontar qual a parcela das retenções que, aos olhos do Fisco, não teria sido comprovada e não o porquê destes valores não terem sido confirmados pelas d. Autoridades Fiscais*”.

11. Não assiste razão à recorrente. Conforme salientado pela decisão recorrida, o despacho decisório enumerou todas as fontes pagadoras, com os correspondentes valores não confirmados, bem como a justificativa das respectivas rejeições. Assim, é ônus da recorrente juntas aos autos documentação comprobatória para infirmar o exposto no referido despacho decisório. Portanto, não há falar-se em omissão.

12. Vejamos a legislação sobre a matéria.

13. O art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

14. Em consonância com o art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN, o art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e respectivas alterações, dispõe que a compensação deve ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração em que constem informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos compensados. O mencionado dispositivo estabelece, ainda, que a compensação declarada à Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

15. Faz-se necessário, portanto, que o crédito fiscal do sujeito passivo seja líquido e certo para que possa ser compensado (art. 170 CTN c/c art. 74, §1º da Lei 9.430/96).

16. Por outro lado, a verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos, impõe que prevaleça a verdade acerca dos fatos alegados no processo, tanto em relação ao contribuinte quanto ao Fisco. O que nos leva a analisar, ainda que sucintamente, o ônus probatório.

17. Nos termos do art. 373 da Lei 13.105, de 2015 - CPC/2015, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia, provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

18. Nessa esteira, cabe ao contribuinte provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Assim, anexados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, o qual deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Por outro lado, a não apresentação de

elementos probatórios prejudica a liquidez e certeza do crédito vindicado, o que inviabiliza a repetição do indébito. Vejamos.

19. No caso em análise, assim pronunciou-se a decisão recorrida:

Em relação ao grupo constituído pelos CNPJ 00.447.687/0001-08, 00.530.279/0004-68, 01.356.570/0001-81, 02.367.465/0001-00, 22.078.679/0001-74, 24.416.174/0001-06, 33.072.307/0001-57, 33.683.111/0001-07, 33.892.175/0001-00, 46.070.868/0019-98, 48.102.552/0001-37 e 60.409.075/0001-52 **não assiste razão ao contribuinte. Para essas retenções, não foram encontradas DIRF com valores retidos nos sistemas da RFB, tampouco a documentação apresentada pela Defesa é suficiente para comprovar a efetiva retenção dos valores pleiteados.** Ressalte-se que o contribuinte não juntou aos autos quaisquer comprovantes de retenção anual de tributos.

Quanto às retenções relativas aos CNPJ 33.000.167/0001-01, 33.041.062/0001-09, 33.066.408/0001-15, 33.787.094/0001-40, 61.550.141/0001-72 e 74.481.201/0001-94, **as informações constantes do sistema DIRF atestam o acerto do despacho decisório, que confirmou exatamente as quantias declaradas pelas fontes pagadoras.** Saliente-se que, em relação ao CNPJ 33.787.094/0001-40, a nota fiscal de fl. 88 refere-se à prestação de serviços feita no ano de 2002, não cabendo, portanto, a utilização de eventual retenção para o cômputo do saldo negativo de 2004.

20. A recorrente alega que o acórdão recorrido não analisou adequadamente os documentos trazidos *“para comprovar que os valores em questão foram efetivamente retidos e apenas adotou como corretos os dados constantes do sistema DIRF, composto pelas informações fornecidas por terceiros, ou seja, os próprios tomadores de serviços”*.

21. Para comprovar o alegado, instruiu sua manifestação de inconformidade com: (i) lançamentos contábeis extraídos da conta de CSLL retida a recuperar (e-fls. 43/50) e (ii) notas fiscais indicando o valor dos serviços prestados a cada cliente – já com a retenção da CSLL (e-fls. 52/89).

22. Pois bem. Prevalece neste Carf o posicionamento de que a prova do tributo retido na fonte pode ser feita por documentos diversos do comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora e a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), tais como notas fiscais, faturas, documentos contábeis acompanhados de extratos bancários que demonstrem o valor recebido líquido do tributo retido. Devido a Dirf ser uma obrigação acessória do contratante do serviço, pautar-se somente em informações dessa declaração pode prejudicar o prestador do serviço, porquanto o contratante pode descumprir tal obrigação acessória ou cumpri-la de forma equivocada.

23. Tal raciocínio está alinhado ao enunciado da Súmula Carf nº 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.

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.

24. Verifica-se ainda que a decisão recorrida deixou de reconhecer parte das retenções sofridas ao argumento de que as notas fiscais juntadas aos autos não teriam sido emitidas no ano-calendário de 2004, nos seguintes termos:

Verificamos, em relação a diversas parcelas rejeitadas, que as retenções pleiteadas se referem a anos-calendário diferentes de 2004, cujo crédito de saldo negativo é o objeto deste processo. O que, de certo modo, é reconhecido pelo próprio Recorrente nos elementos por ele anexados, como demonstram as notas fiscais de fls. 52, 88 e 89.

Ora, nos termos do art. 2º, § 4º, da Lei nº 9.430/1996, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto retido na fonte no próprio ano-calendário. Assim, em relação às acima citadas parcelas mantemos o que fora decidido pelo despacho decisório.

[...] Saliente-se que, em relação ao CNPJ 33.787.094/0001-40, a nota fiscal de fl. 88 refere-se à prestação de serviços feita no ano de 2002, não cabendo, portanto, a utilização de eventual retenção para o cômputo do saldo negativo de 2004.

25. A recorrente alega que tal assertiva não merece prosperar. *“Isso porque, ainda que as notas fiscais indicadas pela fiscalização tenham sido emitidas em outros anos, fato é que sua efetiva escrituração (e consequente oferecimento da receita à tributação e possibilidade de utilização da CSLL para composição do saldo negativo de CSLL), ainda que por um lapso, ocorreu somente em 2004, motivo pelo qual é inegável o impacto na apuração do saldo negativo deste ano-calendário”*.

26. No caso em que a retenção e o oferecimento à tributação ocorreram no ano-calendário 2004, como citado acima, o valor retido deve compor o saldo negativo desse ano-calendário.

27. Por outro lado, no caso de a retenção ocorrer em período diverso da tributação da receita, a controvérsia quanto à utilização do IRRF cinge-se a verificar se é permitido o regime de competência para receita e caixa para a retenção.

28. Esta Turma, a depender do caso concreto, tem permitido a utilização do IRRF em período diverso do oferecimento da receita tributação, caso reste comprovado que o contribuinte ofereceu à receita à tributação de acordo com o regime de competência e o respectivo IRRF ainda não tenha sido utilizado, de forma a evitar duplicidade de repetição.

29. Nesse sentido já me manifestei no Acórdão nº 1004-000.157, de 10/04/2024, sob o fundamento de que o imposto retido pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção, em razão de o art. 2º, §4º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996, não impor qualquer restrição neste sentido, conforme trecho a seguir:

47. Para fins de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado (saldo negativo) a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto pago ou retido na fonte, desde que comprove a retenção na fonte e o cômputo das receitas correspondentes na determinação do lucro real, conforme dispõe o art. 2º, §4º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 2º **A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real** poderá optar pela pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

[...]

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

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

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

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

48. Nesse sentido, consolidou-se a jurisprudência do Carf, nos termos da Súmula Carf nº 80:

Súmula CARF nº 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.

49. No caso de a retenção na fonte ocorrer no mesmo período de apuração - trimestral ou anual - em que a correspondente receita foi oferecida à tributação, segundo o regime de competência, não há controvérsia quanto à utilização do imposto retido na apuração do IRPJ devido ou para compor o saldo negativo.

50. A controvérsia surge quando a receita é oferecida à tributação em período de apuração diverso da retenção. Nesse caso, tem-se o regime de competência para a receita e regime de caixa para a retenção. Afinal, há retenção quando há pagamento; é dizer, faz-se o pagamento e retém-se a parcela exigida por lei a título de antecipação do tributo.

51. Uma vez que a repetição do valor de imposto de renda retido na fonte está sujeita ao regime de caixa, afinal é por ocasião do pagamento que a retenção se

aperfeiçoa, uma das condições para que o direito creditório do contribuinte torne-se líquido e certo é a efetiva retenção pela fonte pagadora.

52. Conforme visto acima, para fins de dedução do imposto retido, a lei exige efetiva retenção do imposto, e não meramente o registro contábil, e o cômputo da correspondente receita na base de cálculo da apuração do lucro real, **mas não impõe restrições quanto ao período de apuração da retenção**.

53. Nesse sentido, [...] na apuração do imposto a pagar ou a ser compensado (saldo negativo), **a pessoa jurídica pode deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte correspondente às receitas computadas na base de cálculo do imposto no mesmo período de apuração, ou em período passado, segundo o regime de competência. Ou seja, o imposto retido pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção, em razão de o art. 2º, §4º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996, não impor qualquer restrição neste sentido.**

30. Em resumo, comprovado nos autos a tributação da receita sob o regime de competência e a não utilização do respectivo tributo retido não há óbice à utilização da referida CSLL-Fonte na composição do saldo negativo de CSLL referente ao ano-calendário (regime de caixa). Vedar tal compensação, uma vez comprovado que o IRRF não fora utilizado, significaria enriquecimento ilícito da Fazenda Nacional.

31. Assim, a DRF deve reanalisar o direito creditório com base nessas premissas e com os elementos probatórios juntados aos autos.

32. Como dito acima, uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, seja da recorrente ou da fonte pagadora, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Prevalece na espécie a verdade material.

33. A meu ver, o elementos probatorios anexados aos autos, se por lado não são suficientes para homologação do direito creditório em análise, têm força probante suficiente para demandar uma nova análise pela Receita Federal, ocasião em que poderá haver um aprofundamento probatório, bem como apresentação de novas provas.

Conclusão

34. Ante o exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para retornar o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pelo contribuinte, levando em consideração os lançamentos contábeis extraídos da conta de CSLL retida a recuperar, as notas fiscais colacionadas aos autos, o regime de competência para receita e o regime de caixa para a retenção; podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais, devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Relator

ACÓRDÃO 1101-001.652 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10880.923744/2011-51

DOCUMENTO VALIDADO