



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.925447/2017-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-003.062 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 14 de setembro de 2023
Recorrente GARANTIA REAL SERVIÇOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2012

DCOMP. CSLL. SALDO NEGATIVO. REQUISITOS. COMPROVAÇÃO CRÉDITOS LÍQUIDOS E CERTOS. NECESSIDADE. RETENÇÕES DE TERCEIROS. OUTROS MEIOS DE PROVA. POSSIBILIDADE.

Na esteira dos preceitos da Súmula CARF nº 143, a comprovação das retenções que deram azo ao pedido de compensação, a partir de saldo negativo de CSLL, não se fixa exclusivamente aos comprovantes de recolhimento/retenção por parte da fonte pagadora, impondo sejam acolhidos outros documentos que se prestam a tanto, limitando-se as compensações, no entanto, às comprovações de recolhimentos. A compensação levada a efeito pelo contribuinte extingue o crédito tributário, nos termos do artigo 156, inciso II, do CTN, conquanto que observados os requisitos legais inscritos na legislação de regência, notadamente artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, especialmente a comprovação da liquidez e certeza do crédito pretendido, lastro das declarações de compensação, não se prestando para tanto a simples apresentação de notas fiscais, conforme precedentes deste Colegiado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva, José Roberto Adelino da Silva e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1001-003.062 - 1ª Sejl/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10880.925447/2017-35

Relatório

GARANTIA REAL SERVIÇOS LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, apresentou DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO, objeto da PER/DCOMP nº 41362.50489.310113.1.3.03-7090, para fins de compensação dos débitos nelas relacionados com o crédito de saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, relativo ao ano-calendário de 2012, nos valores ali elencados, conforme peça inaugural do feito e demais documentos que instruem o processo.

Em Despacho Decisório Eletrônico, de e-fl. 03, da DRF em São Paulo/SP, a autoridade fazendária não reconheceu o direito creditório pleiteado, não homologando, portanto, as compensações declaradas, determinando, ainda, a cobrança dos respectivos débitos declarados.

Após regular processamento, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade, às e-fls. 07/16, a qual fora julgada improcedente pela 33ª Turma da DRJ em São Paulo/SP - 08, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 108-013.483, de 27 de abril de 2021, de e-fls. 10.565/10.573, com sua ementa abaixo transcrita:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

PROVAS. JUNTADA POSTERIOR. PRECLUSÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, exceto nos casos previstos em lei.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

Suspende a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, III do CTN, a manifestação de inconformidade apresentada de acordo com os requisitos do Decreto nº 70.235/72.

INTIMAÇÕES. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELEITO.

No Processo Administrativo Fiscal, as intimações devem ser feitas nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, não havendo previsão legal para escolha de endereço diverso do domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2012

CSLL. RETENÇÃO NA FONTE.

Na apuração da CSLL, a pessoa jurídica poderá deduzir do tributo devido o valor retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do tributo.

As notas fiscais isoladamente não se constituem em instrumentos hábeis e suficientes para a comprovação das retenções.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Em suma, entendeu a autoridade julgadora de primeira instância que *as retenções confirmadas no presente voto não foram suficientes para gerar crédito de saldo negativo de CSLL referente ao ano-calendário 2012.*

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, às e-fls. 10.583/10.593, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra a decisão recorrida, a qual não reconheceu o crédito pleiteado, não homologando as declarações de compensação promovidas, sob o argumento de que *o ônus de provar que o crédito em comento não era suficiente para homologar a compensação sob análise era único e exclusivo da d. autoridade fiscal, que deveria ter cobrado, eventual valor não recolhido, diretamente dos tomadores de serviço da ora recorrente, haja vista que possui os meios próprios para tanto, e não deixar de homologar a compensação.*

Assevera que os documentos acostados nos autos pela ora recorrente são hábeis para comprovar a existência do saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário de 2012 (DIPJ, notas fiscais e informes de rendimento), ao contrário do que restou assentado na decisão recorrida, malferindo o princípio da verdade material.

Reitera o entendimento de que *o ônus de provar que o crédito em tela não era suficiente para homologar a compensação era único e exclusivo da d. Receita Federal, sendo que ela não procedeu desta forma, razão pela qual é medida de rigor a homologação integral da compensação transmitida pela ora recorrente, a fim de que o crédito tributário em discussão seja extinto, nos termos do artigo 156, inciso II, do Crédito Tributário Nacional.*

Em defesa de sua pretensão, sustenta que a legislação de regência, corroborada pela jurisprudência deste Colegiado, estabelece que os comprovantes de recolhimentos não são o único meio de comprovar o direito creditório pretendido, impondo sejam analisados outros elementos de prova, tal qual ofertado pela contribuinte nestes autos, notadamente conjunto de notas fiscais carreadas ao processo, sob pena de cerceamento do direito de defesa da recorrente.

Com fulcro no princípio da verdade material, requer sejam analisados todos documentos colacionados aos autos para fins de reconhecimento do direito creditório da recorrente, com a consequente homologação dos pedidos de compensação efetuados.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, reconhecendo os créditos pretendidos e homologando as compensações declaradas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, pretende a recorrente a reforma do Acórdão atacado, o qual não reconheceu o direito creditório requerido, não homologando, portanto, as declarações de compensação promovidas pela contribuinte, com base em pretensão crédito decorrente de saldo negativo de CSLL, relativo ao ano-calendário de 2012, consoante peça inaugural do feito.

Em suma, o deslinde da presente controvérsia se fixa na eterna discussão da distribuição da prova no caso de pedido de reconhecimento de direitos creditórios, com a respectiva homologação das declarações de compensação realizadas pela contribuinte.

De um lado, a autoridade recorrida, corroborando o Despacho Decisório Eletrônico (que denegou o direito da contribuinte), igualmente, rechaçou os pretendidos créditos da recorrente, não homologando, portanto, as compensações declaradas, a pretexto de não restarem comprovadas as retenções arguidas pela empresa relativamente a tomadores de serviços, não se prestando para tanto a simples apresentação de notas fiscais.

De outra banda, sustenta a recorrente que *o ônus de provar que o crédito em comento não era suficiente para homologar a compensação sob análise era único e exclusivo da d. autoridade fiscal, que deveria ter cobrado, eventual valor não recolhido, diretamente dos tomadores de serviço da ora recorrente, haja vista que possui os meios próprios para tanto, e não deixar de homologar a compensação.*

A fazer prevalecer sua tese, defende que os documentos acostados nos autos pela ora recorrente são hábeis para comprovar a existência do saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário de 2012 (DIPJ, notas fiscais e informes de rendimentos), ao contrário do que restou assentado na decisão recorrida, malferindo o princípio da verdade material.

Repisa o entendimento de que o ônus de provar que o crédito em tela não era suficiente para homologar a compensação era único e exclusivo da d. Receita Federal, sendo que ela não procedeu desta forma, razão pela qual é medida de rigor a homologação integral da compensação transmitida pela ora recorrente, a fim de que o crédito tributário em discussão seja extinto, nos termos do artigo 156, inciso II, do Código Tributário Nacional.

Explicita que a legislação de regência, corroborada pela jurisprudência deste Colegiado, estabelece que os comprovantes de recolhimentos não são o único meio de comprovar o direito creditório pretendido, impondo sejam analisados outros elementos de prova, tal qual ofertado pela contribuinte nestes autos, notadamente conjunto de notas fiscais carreadas ao processo, sob pena de cerceamento do direito de defesa da recorrente.

Por derradeiro, com arrimo no princípio da verdade material, requer sejam analisados todos documentos colacionados aos autos para fins de reconhecimento do direito creditório da recorrente, com a consequente homologação dos pedidos de compensação efetuados.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem

o processo, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido pelos seus próprios fundamentos.

Destarte, de conformidade com o artigo 156, inciso II, do Código Tributário, de fato, a compensação levada a efeito pelo contribuinte, conquanto que observados os requisitos legais, é modalidade de extinção do crédito tributário, senão vejamos:

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

[...]

II – a compensação;

[...]”

Com mais especificidade, o artigo 170 do mesmo Diploma Legal, ao tratar da matéria, atribui à lei o poder de disciplinar referido procedimento, nos seguintes termos:

“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.”

Em atendimento aos preceitos contidos no dispositivo legal encimado, o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 contemplou a compensação no âmbito da Receita Federal do Brasil, estabelecendo o regramento para tanto, *in verbis*:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)(Vide Medida Provisória nº 608, de 2013)(Vide Lei nº 12.838, de 2013)(Vide Medida Provisória nº 1.176, de 2023)

Observe-se, que as normas legais acima transcritas são bem claras, não deixando margem de dúvidas a respeito do tema. Com efeito, dentre outros requisitos a serem estabelecidos pela Receita Federal, é premissa básica que **a compensação somente poderá ser levada a efeito quando devidamente comprovado o direito creditório que se funda a declaração de compensação.**

Em outras palavras, exige-se, portanto, que o direito creditório que a contribuinte teria utilizado para efetuar as compensações com débitos tributários seja líquido e certo, passível de aproveitamento. Não se pode partir de um pretensão crédito para se promover compensações, ainda que, em relação ao direito propriamente dito, o requerimento da contribuinte esteja devidamente amparado pela legislação ou mesmo por decisão judicial.

Na hipótese dos autos, não se vislumbra essa condição para as compensações efetuadas pela contribuinte, não havendo liquidez e certeza do crédito.

Com efeito, a jurisprudência administrativa consolidou entendimento mais amplo de matéria probatória, possibilitando seja comprovado o direito creditório arguido, *in casu*, atinente às retenções de tomadores de serviços, por outros meios de prova, afora os

comproverantes de recolhimentos/retenções, na esteira dos preceitos da Súmula CARF nº 143, com o seguinte enunciado:

“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.”

No caso vertente, em sede de recurso voluntário, a contribuinte não se ateu as especificidades do Acórdão recorrido ao refutar sua pretensão, se limitando a inferir que o ônus da prova do direito creditório da empresa é do Fisco, no sentido de comprovar que ela não faria jus ao crédito pretendido, além de se reportar a uma infinidade de notas fiscais e outros documentos, os quais, isoladamente, não se prestam a tal finalidade.

De início, convém registrar ser princípio comezinho do direito que o ônus da prova cabe a quem alega, aforas as exceções legais (presunções legais, por exemplo), inscritas, portanto, na legislação de regência, o que não se vislumbra no caso sob análise, onde a contribuinte é quem argumenta possuir crédito e, nesta toada, deverá comprovar o seu direito.

É bem verdade que o Fisco, sobretudo após a edição do Decreto nº 9.094/2017, não pode exigir do contribuinte documentos e/ou comproverantes que constam de sua base de dados, impondo sejam extraídos diretamente dos seus respectivos sistemas fazendários. E assim procedeu a autoridade julgadora de primeira instância, extraindo das DIRF's entregues pelas fontes pagadoras as retenções que foram admitidas no julgamento atacado, mas que não eram capazes de gerar crédito de saldo negativo de CSLL.

Por sua vez, a contribuinte não logrou refutar nesta oportunidade as razões de decidir do julgador recorrido, mas tão somente se reportou aos documentos colacionados aos autos, acima listados, notadamente notas fiscais, os quais não tem o condão de amparar seu pleito.

Aliás, esta Colenda Turma julgadora já se debruçou sobre a matéria e, em recente julgado da mesma contribuinte, rechaçou a pretensão da empresa escorada em simples notas fiscais, consoante se extrai do Acórdão nº 1001-003.006, da lavra do ilustre Conselheiro Fernando Beltcher da Silva, exarado nos autos do processo nº 10880.937136/2012-12 – Sessão de 10/07/2023, do onde peço vênua para transcrever ementa e excerto do voto e adotar como razões de decidir, senão vejamos:

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

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

LUCRO REAL. SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES. INEXISTÊNCIA DE COMPROVANTES EMITIDOS PELA FONTE PAGADORA. PROVA POR OUTROS MEIOS. POSSIBILIDADE. REQUISITOS MÍNIMOS.

A prova da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido retida na fonte deduzida pelo beneficiário na apuração da exação devida não se faz exclusivamente por meio de comprovante emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos, inteligência da Súmula CARF nº 143. Mas a mera apresentação de notas fiscais emitidas pela interessada, desacompanhadas da escrituração contábil e dos comprovantes de recebimentos (a exemplo de extratos bancários), nos quais poder-se-ia verificar o efetivo ingresso dos recursos líquidos dos tributos retidos, não se mostra hábil a atribuir certeza e liquidez ao crédito pleiteado.

[...]

Voto

As Declarações do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf) são, via de regra, as principais fontes de informação de que dispõe o Fisco para, em rotinas internas de processamento e cruzamento de dados, aferir se determinado beneficiário dos respectivos rendimentos de fato sofreu as retenções deduzidas na apuração do tributo por este devido.

À fonte pagadora incumbe, ainda, emitir e fornecer comprovante de retenção em nome do beneficiário, sendo esse o documento tradicionalmente probante em procedimentos e processos administrativos fiscais de interesse do beneficiário.

Contudo, em atenção, inclusive, ao Princípio da Verdade Material reiteradamente referido pela Recorrente, a compreensão solidificada no CARF é de que a prova da retenção não se dá somente pela apresentação de comprovante emitido em nome do beneficiário pela fonte pagadora:

[...]

Ocorre que a Recorrente alimentou o processo apenas das notas fiscais de prestação de serviços de sua emissão, nas quais não se nega haver indicação dos tributos que as fontes pagadoras deveriam reter. Contudo, tal instrução processual não basta.

É que os valores das retenções de tributos assinalados nas notas fiscais se revestem de natureza meramente informativa, que objetiva orientar a fonte pagadora a cumprir sua responsabilidade de reter e de pagar ao beneficiário o valor líquido. Não se presta a, por si só, comprovar que efetivamente sofrera a retenção.

No presente caso, a pessoa jurídica não carrou os autos de documentação contábil, tampouco de prova de que houvera recebido os rendimentos líquidos dos tributos retidos na fonte. Nessa senda, não se encontram reunidos os elementos necessários à devida comprovação, como se percebe no julgado a seguir (Acórdão nº 1402-000.260, da 2ª Turma Ordinária/4ª Câmara/1ª Seção de Julgamento – sessão de 3 de setembro de 2010):

[...]

Mutatis mutandis, para adequação do caso concreto à Súmula CARF nº 143 em questão, já que se está aqui a tratar de retenções de CSLL, a Recorrente deveria ter se imbuído do seu mister de trazer ao processo os demais elementos que permitiriam seu cotejo com os dados informados nas notas fiscais, para que se pudesse desse conjunto extrair a certeza de que recebera os valores líquidos dos tributos retidos na fonte, parcelas que compõem o crédito em litígio.

Assim, tenho que as notas fiscais reunidas no processo não são aptas a, isoladamente, demonstrar a efetiva retenção da CSLL supostamente sofrida pelo contribuinte.

Ademais, nos termos do § 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplica-se às manifestações de inconformidade e aos recursos voluntários referentes às declarações de compensação o rito previsto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, o qual estabelece, em seu art. 16, que a impugnação *mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir* (grifou-se). Nessa mesma linha, de que o ônus de provar os fatos alegados, constitutivos do direito pleiteado, é do autor do feito, faço, adicionalmente, referência ao art. 36 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, e ao já mencionado inciso I do art. 373 do Código de Processo Civil.

Assim, o julgador administrativo deve lançar-se sobre a situação colocada nos autos, não lhe competindo, na tentativa de suprir deficiências causadas pela Recorrente, substituí-la na obrigação de produção de provas do fato alegado, preponderando, ao fim e ao cabo, o princípio do livre convencimento conferido à autoridade julgadora (art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972).

[...]"

Nesse sentido, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, de maneira a homologar as compensações pleiteadas, tendo a autoridade recorrida agido da melhor forma, com estrita observância à legislação tributária.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pela recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expresso sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantida a não homologação das declarações de compensação sob análise, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base ao indeferimento do seu pleito, atraindo para si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo incólume a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos.

(documento assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira