



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.927196/2014-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.909 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 31 de agosto de 2023
Recorrente ROLAND BERGER LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2008

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO. IRPJ. SÚMULAS CARF NºS 80 E 143. DIREITO SUPERVENIENTE.

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. 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.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao interessado a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir junto à Fazenda Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (a) por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada (b) por maioria de votos, no mérito, dar provimento em parte ao recurso voluntário, para fins de reconhecimento da formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante os documentos carreados aos autos e aplicação das determinações da Súmula CARF nº 143, determinando o retorno dos autos à unidade de origem para que seja analisado o mérito do pedido quanto à existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp, devendo o rito processual ser retomado desde o início (Decreto nº 70.235/1972). Vencido o Conselheiro Relator Márcio Avito Ribeiro Faria. Designada a Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria - Relator

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Redator designado

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão n.º 107-004.941, proferido pela 8ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07, que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a manifestação de inconformidade (fls. 142/145).

Versa sobre Declarações de Compensação – Dcomp protocolizadas sob os n.ºs 11709.45403.220210.1.3.03-0660, 33383.10534.190710.1.7.03-0797 e 38157.99992.190710.1.3.03-1671, nas quais o contribuinte declarou possuir crédito contra a Fazenda Pública no valor original de R\$ 84.755,84, decorrente de saldo negativo da contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL apurado exercício de 2009, ano calendário de 2008. Com o crédito alegado procura regularizar por compensação débitos diversos.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo – Derat/SP proferiu o Despacho Decisório, de fls. 134, o qual não reconheceu o crédito e não homologou as Dcomp. A justificativa apresentada no Despacho Decisório foi a confirmação parcial dos valores da CSLL retidos na fonte, uma vez que a interessada informou retenções da CSLL no valor total de R\$351.217,73 tendo sido confirmado o valor total de R\$250.355,16. Com isso, a soma das parcelas de composição do crédito se demonstrou insuficiente para a quitação integral da CSLL devida.

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CNPJ	NOME EMPRESARIAL
46.546.479/0001-67	ROLAND BERGER STRATEGY CONSULTANTS LTDA.

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
11709.45403.220210.1.3.03-0660	Exercício 2009 - 01/01/2008 a 31/12/2008	Saldo Negativo de CSLL	10880-927.196/2014-81

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analizadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	351.217,73	0,00	0,00	0,00	0,00	351.217,73
CONFIRMADAS	0,00	250.355,16	0,00	0,00	0,00	0,00	250.355,16

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 84.755,84 Valor na DIPJ: R\$ 84.755,84
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 351.217,70

CSLL devida: R\$ 266.461,86

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Em sede de manifestação de inconformidade, de fls. 04/05, afirmou não concordar com a glosa de retenções sofridas da ordem de R\$100.862,57.

Ratificou os valores declarados na Ficha 54 da DIPJ de 2009, a título de CSLL retida na fonte.

Juntou planilha contendo as informações achadas necessárias para a perfeita comprovação dos valores compensados, sendo: NF, Data, CNPJ, Valor, Código da Receita, Alíquota e CSLL Retido, bem como as Notas Fiscais de Serviços Prestados que complementam a citada planilha e requer nova análise, com deferimento integral do crédito.

A d. DRJ, por sua vez, entendeu que, na ausência da DIRF, somente as notas fiscais e a planilha apresentadas são insuficientes para a comprovação do direito creditório pleiteado (grifei):

10. Mas não significa que apenas a apresentação dos comprovantes fornecidos pelas fontes pagadoras seja a única forma de comprovar os valores retidos. O que poderia ser trazido aos autos em sede de manifestação de inconformidade, de modo a compensar a ausência da apresentação dos comprovantes de retenção emitidos pelas fontes pagadoras, seria a comprovação de que os valores constantes das notas fiscais foram recebidos pela interessada pelo valor líquido, já abatidos os tributos destacados nas notas fiscais. Seria necessária a apresentação de extratos bancários comprovando os valores recebidos que, quando conciliados com as notas fiscais, dariam a certeza de quem foi a fonte pagadora dos rendimentos, que os valores dos tributos destacados nas notas foram abatidos e que o recebimento se deu pelo valor líquido, tudo, por óbvio, com coincidência de datas e valores.

11. No entanto **nenhuma comprovação efetiva dos valores retidos foi trazida aos autos**. Apesar de a interessada apresentar as notas fiscais, não se valeu da oportunidade de juntar aos autos toda a documentação que comprovariam as retenções.

12. Assim, diante da falta de comprovação dos valores retidos na fonte não confirmados pelo Despacho Decisório, não há como considerá-los na composição do saldo negativo da CSLL alegado.

13. Conclusão:

Por todo o exposto, entendo que deve ser negado provimento à manifestação de inconformidade, não havendo crédito adicional de saldo negativo da CSLL correspondente ao período de apuração exercício de 2009 a ser reconhecido.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Regularmente cientificada, por meio de sua caixa postal em 4.6.2021 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, de fl. 158), apresentou Recurso Voluntário em 5.7.2021, assim manejado (fls. 162 e seguintes).

DA PRELIMINAR

Em sede de preliminar defendeu que a decisão contida no Despacho Decisório, cujo entendimento foi mantido pela DRJ, encontra-se eivada de nulidade, em razão da superficialidade da busca das informações necessárias para a sua adequada decisão, o que fere o princípio da verdade material.

Segundo a Recorrente a Turma Julgadora teria deixado de analisar os Comprovantes de Rendimentos emitidos em anos-calendários posteriores, “para verificar a possível informação desses valores glosados, bem como os demonstrativos contábeis da Recorrente, que flagrantemente comprovam o reconhecimento das receitas financeiras e seu oferecimento à tributação”, se limitando a sustentar que a ora Recorrente não teria comprovado o crédito utilizado.

Afirmou a Recorrente que esse E. CARF já teria reconhecido pela necessidade de o Fisco investigar a fundo a ocorrência do fato jurídico-tributário, de modo que suas conclusões não sejam baseadas somente em análises superficiais de sistemas da própria RFB (cita ementas) e a leitura desses arestos não deixaria dúvida de que as Autoridades Administrativas teria o dever de investigar a verdade.

Para a Recorrente a d. DRJ deveria ter examinado as informações relativas à anos-calendário posteriores e os documentos contábeis da Recorrente, mais especificamente os seus demonstrativos contábeis relativos ao ano-calendário de 2009, nos quais constam a integral contabilização e, conseqüentemente, o oferecimento à tributação das receitas financeiras objeto dos autos em questão.

Sustentou que a falta da busca da verdade fere a motivação (não se consegue identificar a causa do ato administrativo) e a legalidade (não há como se aplicar a lei se os fatos são incertos), ocasionando a invalidade do ato administrativo na parte em que não houve o reconhecimento do direito creditório da Recorrente, devendo o acórdão ora recorrido ser reformado.

E, prossegue a Recorrente, para resguardar os particulares de eventuais atos arbitrários por parte do Poder Público, faz-se necessário que toda e qualquer irregularidade eventualmente verificada esteja severamente atrelada ao princípio da verdade material.

Asseverou ser patente a falta de interesse da Administração Tributária em conhecer a verdade material ao se limitar a desconsiderar o saldo negativo de CSLL, relativo ao ano-calendário de 2008,

(...) por meio da lacônica justificativa da falta de informação das retenções em Comprovantes de Rendimento e do oferecimento da tributação das receitas financeiras, de R\$ 100.862,57, sem ao menos analisar os documentos relativos à anos-calendário posteriores, contidos em seus sistemas, bem como em demonstrativos contábeis da Recorrente.

Aduziu que para se desconsiderar o crédito tributário apurado, dever-se-ia, segundo o que preceituam os princípios da verdade material e da legalidade, proceder-se à comprovação plena, “por meios seguros e irrefutáveis, a incorreção dos procedimentos da Recorrente na apuração desse saldo negativo informado”, devendo, mas não feito, intimar-se a Recorrente a comprovar a existência e validade de tal crédito.

Assim, requer a nulidade da decisão combatida, tendo em vista que não teria havido o empenho necessário para a busca da verdade material por parte das Autoridades Fiscais no que tange à verificação do crédito da Recorrente, o que fez com que o processo investigatório dessas provas fosse superficial.

DO MÉRITO

Neste ponto sustentou que as retenções não confirmadas ou parcialmente confirmadas teriam sido devidamente indicadas em Comprovantes Anuais de Rendimento, emitidas pelas fontes pagadoras (Doc. 01), bem como as respectivas receitas foram oferecidas à tributação pela Recorrente (Doc. 02).

Ressaltou a Recorrente que os **valores retidos somente foram informados no ano-calendário de 2009**, em observância ao **regime de caixa**, conforme determina a lei, haja vista que, considerando a emissão das notas fiscais em dezembro de 2008, as remunerações pelos serviços prestados pela Recorrente somente ocorreram entre janeiro e fevereiro do exercício subsequente.

No entanto, a Recorrente efetivamente **reconheceu e ofereceu os respectivos rendimentos à tributação ainda no ano-calendário de 2008**, de acordo com o **regime de competência**.

Neste diapasão, segundo a Recorrente o E. CARF já teria proferido decisões sustentando o cancelamento do Despacho Decisório proferido, caso fosse constatada a informação das retenções na fonte pelo regime de caixa e o oferecimento à tributação dos respectivos rendimentos se deu pelo regime de competência.

Passou a exemplificar como teriam ocorrido as operações, a partir das as retenções de CSLL efetuadas pela fonte pagadora inscrita no CNPJ n.º 01.027.058/0001-91, glosadas pela Autoridade Fiscal, no valor de R\$ 14.600,00:

35. Pois bem. Referidas retenções se referem aos pagamentos efetuados pela fonte pagadora, relativos à prestação de serviços de consultoria pela Recorrente, no importe total de R\$ 1.460.000,00, dividido em três notas fiscais:

- i. Nota fiscal n.º 388, emitida em 01.12.2008, no valor de R\$ 480.000,00 (fl. 52);
- ii. Nota fiscal n.º 403, emitida em 23.12.2008, no valor de R\$ 500.000,00 (fl. 53); e
- iii. Nota fiscal n.º 405, emitida em 23.12.2008, no valor de R\$ 480.000,00 (fl. 54);

36. A nota fiscal n.º 403 (R\$ 500.000,00) foi quitada pela fonte pagadora em 12.01.2009, enquanto as notas fiscais n.º 388 (R\$ 480.000,00) e 405 (R\$ 480.000,00) foram quitadas somente em 11.02.2009.

37. Neste sentido, sobre referido montante transferido à Recorrente, incidiu a retenção na fonte de contribuições (CSLL, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social ("Cofins") e Contribuição para o Programa de Integração Social ("PIS")), sob o código de receita 5952, no percentual de 4,65% (1% CSLL, 3% Cofins, 0,65% PIS).

38. Assim, aplicando-se o percentual de 1% sobre o valor total de R\$ 1.460.000,00 (R\$ 480.000,00 + R\$ 500.000,00 + R\$ 480.000,00), recebido pela Recorrente pelos serviços prestados, verifica-se que o montante retido de CSLL perfaz R\$ 14.600,00 (R\$ 1.460.000,00 x 1%), que representa justamente o valor não reconhecido pela Autoridade Fiscal.

39. Robustecendo as alegações mencionadas acima, em consulta ao Comprovante de Rendimento relativo ano-calendário de 2009, verifica-se que, efetivamente, as remunerações pelos serviços prestados e as retenções efetuadas foram exatamente informadas pela fonte pagadora em janeiro e fevereiro de 2009, conforme o regime de caixa, momento em que ocorreram os pagamentos. Confira:

40. Ato contínuo, para fazer jus aos créditos de CSLL, apurado no ano-calendário de 2008, a Recorrente contabilizou pelo regime de competência e ofereceu à tributação tais rendimentos ainda nesse referido ano-calendário, conforme o entendimento desse E. Conselho já apresentado neste recurso.

Portanto, para a Recorrente restaria evidenciado que as retenções de CSLL, de R\$ 14.600,00: (1) foram devidamente informadas em Comprovações de Rendimento pela fonte pagadora, inscrita no CNPJ n.º 01.027.058/0001-91, no ano-calendário de 2009 (regime de caixa); e; (2) os respectivos rendimentos foram oferecidos à tributação pela Recorrente no ano-calendário de 2008 (regime de competência).

Afirmando que tal situação também se aplicaria a todas as outras retenções não confirmadas integralmente pela Autoridade Fiscal. A fim de auxiliar esse E. CARF sobre cada glosa, a Recorrente anexa planilha (Doc_Comprobatorios03), contendo o total dos rendimentos recebidos, a alíquota aplicada (1%) e os valores da CSLL retida por cada fonte pagadora, bem como as datas de contabilização dos rendimentos e do recebimento dos pagamentos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Márcio Avito Ribeiro Faria, Relator.

Submete-se à apreciação desta Turma de Julgamento o recurso voluntário oferecido pela contribuinte ROLAND BERGER LTDA.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN. Assim, dele toma-se conhecimento.

Vejamos que toda a celeuma instaurada cinge-se em torno da ausência de comprovação da existência de um direito creditório proveniente de Saldo Negativo de CSLL, apurado nos idos de 2008, no valor declarado pela Recorrente de R\$ 84.755,84.

O alegado Saldo Negativo não foi confirmado, posto que do somatório das parcelas de composição do crédito informado na DIPJ e no PER/Dcomp no valor de R\$ 351.217,70, apenas foram reconhecidas parcelas da ordem de R\$ 250.355,16.

As parcelas não confirmadas seriam todas relativas à CSLL retida na fonte.

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas					
CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
01.027.058/0001-91	5952	60.076,38	45.476,38	14.600,00	Retenção na fonte comprovada parcialmente
02.016.439/0001-38	5952	850,44	0,00	850,44	Retenção na fonte não comprovada
02.150.569/0001-69	5952	202,58	0,00	202,58	Retenção na fonte não comprovada
03.953.509/0001-47	5952	8.289,82	6.352,00	1.937,82	Retenção na fonte comprovada parcialmente
04.172.213/0001-51	5952	9.142,61	7.438,74	1.703,87	Retenção na fonte comprovada parcialmente
04.902.979/0001-44	4085	35.077,28	0,00	35.077,28	Retenção na fonte não comprovada
04.973.790/0001-42	5952	5.065,16	4.107,68	957,48	Retenção na fonte comprovada parcialmente
06.981.176/0001-58	5952	18.584,60	16.523,68	2.060,92	Retenção na fonte comprovada parcialmente
33.050.196/0001-88	5952	21.485,33	17.390,39	4.094,94	Retenção na fonte comprovada parcialmente
57.561.615/0001-04	5952	55.722,51	19.346,05	36.376,46	Retenção na fonte comprovada parcialmente
60.701.190/0001-04	5952	4.664,73	4.664,71	0,02	Retenção na fonte comprovada parcialmente
60.746.948/0001-12	5952	3.716,33	816,33	2.900,00	Retenção na fonte comprovada parcialmente
61.116.265/0003-06	5952	100,76	0,00	100,76	Retenção na fonte não comprovada
Total		222.978,53	122.115,96	100.862,57	

Pois bem.

DAS INICIAIS

Inicialmente a este julgador não resta dúvida sobre o grande saber jurídico dos signatários da doutrinas trazidas. Entretanto as mesmas não têm o condão de alterar determinações expressas na legislação. E as decisões jurídicas trazidas somente têm efeito entre as partes.

Em relação às citações doutrinárias que a defendente traz lume em seu petítório, em diversos tópicos da petição impugnativa, ressalva-se que a doutrina não integra a legislação tributária, conforme define o art. 96, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 96. A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Também as decisões proferidas pelos Conselhos de Contribuintes, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade administrativa de Julgamento, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do artigo 26A do Dec. 70.235/1972, incluído pela Lei 11.196/2005.

Veja-se também o Parecer Normativo CST nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013, que se presta a bem elucidar o tema:

11. Diante do exposto, conclui-se que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo

Veja-se também o Parecer Normativo CST nº 390, de 1971, que se presta a bem elucidar o tema:

Entenda-se aí que, não se constituindo em norma legal geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.

Por seu turno, a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Além de vinculada, a atividade administrativa de lançamento é obrigatória, conforme disciplina o art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional - CTN.

DA PRELIMINAR

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos por violação a princípios constitucionais.

Inicialmente, verifica-se que o Despacho Decisório foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

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. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE, 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 nº 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.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, 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.

Diante da alegação de nulidade, cumpre notar que não se verifica nesses autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do PAF, in verbis:

Art. 59. São nulos;

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Cabe salientar que a Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, determina, em seu art. 53, que a Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

O STF, reforçando tal entendimento, se posicionou através da Súmula nº 473, assim redigida:

A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.

Assim, como se apresenta o presente Despacho Decisório e a Decisão da DRJ revestidos das formalidades legais e normativas exigíveis; e sem a existência de vícios que o tornem ilegal, não há razão pela qual deve ser decretado a sua nulidade.

Em verdade, ao contrário do que sustenta a Recorrente, o presente caso retrata situação típica em que o princípio da ampla defesa foi amplamente prestigiado, uma vez que, na fase litigiosa (processo stricto sensu) o sujeito passivo apresentou manifestação e provas sendo-lhe oportunizado se defender e provar a veracidade dos créditos apurados e utilizados.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Neste diapasão, não se cogita das nulidades suscitadas, rejeitam-se as preliminares.

DO MÉRITO

Conforme relatado, o Recorrente pretende ter seu direito creditório reconhecido, porque teria reconhecido as receitas (que deram origem às retenções na fonte) na ano-calendário de 2008, cujas retenções teriam sido efetuadas no ano-calendário de 2009.

Vejamos que a discussão sobre o momento em que as retenções teriam sido efetuadas não foi levada pela Recorrente quando da sua manifestação de inconformidade.

Contudo, como a análise do presente feito demanda juízo probatório tal discussão se torna periférica.

Como é cediço o e. CARF firmou, em relação à retenção na fonte dois importantes entendimentos: (1) a pessoa jurídica poderá deduzir **do imposto devido** o valor do imposto de renda retido na fonte quando **comprovada a retenção** e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto; e; (2) a prova da retenção **não se faz exclusivamente** por meio da DIRF.

Tais entendimentos encontram-se estabelecidos, nas seguinte súmulas exaradas nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

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.

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 (Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Mudando o que deve ser mudado, na apuração da CSLL, a pessoa jurídica poderá deduzir da contribuição devida o valor da contribuição retida na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo da contribuição.

Neste diapasão, aplicando as precitadas Súmulas verifica-se que na apuração do 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 da contribuição.

Veja-se que a prova da retenção na fonte não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Nesta seara, a planilha de dados elaborada pela Recorrente contendo apenas dados das notas fiscais e mesmo as notas fiscais sem qualquer lastro contábil, não tem a força probatória necessária, posto que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento a maior de tributo. É de se notar que o Recurso Voluntário embute solicitação de desconstituição de confissão de dívida anterior e, nesse contexto, deve ela atestar que o direito de crédito aproveitado na compensação tem apoio não só legal como documental.

Ressalte-se que o chamado ônus da prova é da contribuinte no que tange à existência e regularidade do crédito com que pretendeu extinguir a obrigação tributária. Com efeito, ao pleitear junto à Autoridade Tributária a existência de um crédito capaz de extinguir um débito, o contribuinte assume a incumbência de demonstrar sua liquidez e certeza quando do exame administrativo. Como visto, a disponibilidade do crédito não existia na fase em que aconteceu a conferência eletrônica da compensação e sua liquidez e certeza não foi demonstrada na fase de contestação do despacho resultante.

Nessas condições, acatar as razões da interessada seria admitir que sua simples vontade e seu entendimento, materializados na contraposição de declarações, poderiam ser utilizados para gerar créditos oponíveis à Fazenda Pública. Tal pretensão não tem sustentação, opondo-se inclusive aos marcos legais traçados pelo art. 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN, pelo que se lhe nega os efeitos pretendidos, *in verbis*:

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.

Neste sentido encontramos jurisprudência exarada pelo egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ, assim disposta:

(...) o art. 170 do CTN estabelece certas condições à compensação de tributos A certeza e a liquidez dos créditos são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei, segundo o texto legal referenciado. (STJ. AGREsp 495012/AL. Rel.: Min. José Delgado. 1ª Turma. Decisão: 20/05/03. DJ de 30/06/03, p. 154.)

(...) A compensação posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (art. 170, do CTN).” (STJ, 1ª T., AgRg no Resp 862.572/CE, Rel. Ministro LUIZ FUX, mai/08)

A respeito do tema, dispõe o Código de Processo Civil (CPC) Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, em seu art. 373:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Vejamos, que não basta a juntada de quaisquer documentos, os elementos trazidos aos autos devem guardar o devido valor probatório, para que juntos, documentos e argumentos, para além de provar, comprovar a certeza e a liquidez dos créditos que são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei, segundo o texto legal referenciado.

Dessa forma, neste momento processual, para comprovar a liquidez e certeza do crédito informado no Pedido de Restituição é imprescindível que seja demonstrada na escrituração contábil-fiscal da contribuinte, baseada em documentos hábeis e idôneos, a existência do pretense Saldo Negativo no período de apuração destacado, conforme previsto no art. 923 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, transcrito a seguir:

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).

Já a informação prestada em DIPJ (original ou retificadora) é condição necessária, mas, diferentemente do alegado pela Recorrente e segundo jurisprudência pacificada neste e. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, não se presta para comprovação do crédito nela informado, inteligência da Súmula CARF nº 92:

A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

Portanto, como a empresa sustenta a sua argumentação sem trazer aos autos elementos probatórios para a convicção da existência do direito creditório, resta a este julgador negar o pleito, na medida em que não ficou demonstrada a certeza e liquidez do pretense crédito.

Rejeitam-se as alegações da Recorrente neste ponto.

DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

Em se tratando de restituição/compensação, não se pode perder de vista que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige averiguação da liquidez e certeza do suposto crédito. É de se notar que o Recurso Voluntário embute solicitação de desconstituição de confissão de dívida anterior e, nesse contexto, deve ela atestar que o direito de crédito aproveitado/solicitado na compensação/restituição tem apoio não só legal como documental.

Com a edição da Lei n.º 10.637/02, que deu nova redação ao art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996¹, a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação (§ 2º).

Ressalte-se que o chamado ônus da prova é da contribuinte no que tange à existência e regularidade do crédito com que pretendeu extinguir a obrigação tributária. Com efeito, ao pleitear junto à Autoridade Tributária a existência de um crédito capaz de extinguir um débito, o contribuinte assume a incumbência de demonstrar sua liquidez e certeza quando do exame administrativo, em consonância com os dispositivos já citados do CTN, do Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, denominada Código de Processo Civil – CPC e jurisprudência do STJ.

¹ 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.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Como se percebe, a legislação previu a possibilidade de compensação de valores de tributos pagos indevidamente com valores relativos a tributos vincendos devidos pelo contribuinte. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, os cálculos são feitos pelo próprio contribuinte, que apura seu crédito e efetua a compensação na sua contabilidade, sujeito a posterior fiscalização. É preciso, como afirmado inicialmente, que a origem de tais créditos seja idônea, clara, líquida e certa. É ônus do contribuinte apresentar os elementos indicativos de que os valores pretendidos efetivamente lhe tocam e estão aptos a ensejar o encontro de contas postulado.

Destarte, se a parte compreendia que os valores de retenção declarados em sua própria confissão² não teriam sido confirmados, a ela incumbia apresentar as devidas provas e fundamentos jurídicos para que a origem do crédito pretendido restasse devidamente esclarecida e demonstrada à Fazenda Pública. Não se trata, como a apelante pretendeu fazer crer ao longo de suas razões, de “falta de interesse da Administração Tributária em conhecer a verdade material”. Houve atropelo no exercício da pretensão perante a esfera administrativa.

Nessa toada, o princípio da verdade material ou do formalismo moderado não pode ser invocado para inverter o ônus da prova, exonerando muito menos permitir que o contribuinte a seu alvedrio deixe de produzir as provas constitutivas dos seu direito, ainda mais quando não se está diante de processo de lançamento de tributo, mas de processos de restituição e compensação. Nestes, como visto alhures, o ônus probatório é do Recorrente. Aliás, é preciso reiterar que a Receita Federal oportunizou à contribuinte, em sede de Manifestação de Inconformidade e Recursal que demonstrasse a origem dos créditos pretendidos, porém a ora Recorrente não trouxe elementos comprobatórios suficientes de suas razões.

Não significa, contudo, que a administração tributária, em especial seus tribunais administrativos, deixe de aplicar a verdade material, muito pelo contrário, a verdade material, como princípio que é, encontra-se aplicada, no caso concreto, à súmula CARF nº143³, que amplia o rol probatório necessário à comprovação da compensação/restituição requerida.

² A partir de 31.10.2003 (com as alterações promovidas no §6º, do art. 74 da Lei nº 9.430/96) ficou estabelecido que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega até a intimação válida do despacho decisório.

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.

(...)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

³ 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.

Como o próprio Recorrente reconhece, o princípio da verdade material reside na ampliação dos meios probatórios para formar a convicção da existência do direito creditório pleiteado.

Vejamos, que não basta a juntada de quaisquer documentos, os elementos trazidos aos autos devem guardar o devido valor probatório, para que juntos, documentos e argumentos, para além de provar, comprovar a certeza e a liquidez dos créditos que são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei, segundo o texto legal referenciado.

Não se trata aqui, de privilegiar o aspecto formal em detrimento da verdade material. Contudo, tendo em vista que a interessada pretende infirmar informações por ela própria prestadas, é necessário que a dita pretensão esteja calcada em provas documentais robustas.

CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, conhece-se do Recurso Voluntário para rejeitar a nulidade suscitada e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria

Voto Vencedor

Conselheira Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça, Redatora Designada.

Com a devida vênia, ousou divergir do voto do Ilustre Conselheiro Relator, na parte do mérito, no sentido de que os documentos apresentados pela Recorrente, quais seja a planilha de dados, acompanhada das respectivas notas fiscais, não seria suficiente para demonstrar a a certeza e a liquidez dos créditos que são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei, segundo o texto legal referenciado.

Em meu sentir, as notas fiscais carreadas aos apresentados pela Recorrente podem e devem ser analisados objetivando à comprovação da parcela do direito creditório em litígio, nos termos a Súmula CARF nº 143.

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 nº 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.

E como dito, a Recorrente apresentou planilha contendo as informações achadas necessárias para a perfeita comprovação dos valores compensados, sendo: NF, Data, CNPJ, Valor, Código da Receita, Alíquota e CSLL Retido, bem como as Notas Fiscais de Serviços Prestados.

Logo ante tudo o que foi dito, o sujeito passivo tem direito de deduzir a contribuição retida pelas fontes pagadoras, incidente sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor da contribuição devida 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, como de fato ocorreu no caso sob análise.

Inclusive, em caso análogo, esta Turma Julgadora, em sessão de julgamento de 10/10/2023, entendeu que as notas fiscais apresentadas pela Recorrente serviriam para comprovação da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, em cumprimento ao disposto na Súmula CARF nº 143. Vale conferir a ementa da decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

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.

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

Na apuração do IRPJ ou CSLL, 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. 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. Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material,

flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade 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 a aplicação das determinações das Súmulas CARF nºs 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. (Acórdão nº 1003-003.838, Relatora: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Data da Sessão: 10 de agosto de 2023)

Destarte, 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 nº 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 nº 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.

Cumprе 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 nº 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei nº 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, inclusive, quanto às disposições da Súmula CARF nº 80.

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, oriento meu voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante os documentos carreados aos autos e aplicação das determinações da Súmula CARF nº 143, determinando o retorno dos autos à unidade de origem para que seja analisado o mérito do pedido quanto à existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp, devendo o rito processual ser retomado desde o início (Decreto nº 70.235/1972).

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça