



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.935475/2014-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-007.034 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2024
Recorrente PROGEN S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

ANO-CALENDÁRIO: 2010

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO. OBRIGATORIEDADE. ART. 170 DO CTN. ANÁLISE AUTOMÁTICA. COTEJAMENTO DE INFORMAÇÕES PRESTADAS AO FISCO PELO CONTRIBUINTE.

A análise do direito creditório é uma obrigação prevista no art. 170 do CTN. A análise foi realizada por meio eletrônico, cotejando as informações prestadas em DCOMP pela Recorrente, com as informações prestadas pela própria na DIPJ, DCTF e DCOMP, e em documentos de arrecadação (DARFs), bem como informações prestadas por terceiros em DIRF. E para análise do saldo negativo, na análise automática procedeu-se à comparação do valor do IRPJ apurado no final do período com os valores das parcelas de estimativas retidas/recolhidas compensadas. Não é por ter sido realizada de forma automática que a análise do direito creditório deve ser anulado, não há fundamento legal para impedir tal procedimento, e aliás o procedimento não prejudicou a Recorrente, que teve todas as informações necessárias prestadas no despacho decisório para elaborar sua defesa

IMPOSTO RETIDO NA FONTE. COMPROVAÇÃO DEVE SER POR MEIO DE COMPROVANTE DE RETENÇÃO EMITIDO PELAS FONTES PAGADORAS. ADMITE-SE A COMPROVAÇÃO POR OUTROS MEIOS. SÚMULA CARF Nº 143.

O CARF reconhece que a prova da retenção do imposto de renda na fonte pode ser realizado por outros meios, e não exclusivamente por meio do comprovante de retenção, de acordo com a Súmula CARF nº 143.

IMPOSTO RETIDO NA FONTE. COMPROVAÇÃO POR MEIO DE NOTAS FISCAIS, EXTRATOS BANCÁRIOS E REGISTROS CONTÁBEIS. NÃO APRESENTAÇÃO DA DOCUMENTAÇÃO NECESSÁRIA. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. RETENÇÕES NÃO CONFIRMADAS.

A contribuinte, não obstante ter tomado ciência dos documentos necessários para comprovação das retenções que substituiriam os comprovantes de retenção emitido pelas fontes pagadoras, não os apresentou no recurso voluntário. Em se tratando de compensação tributária, o ônus probatório do

direito creditório é do postulante, nos termos do art. 373, I, do CPC, e por não ter apresentado os documentos necessários para comprovação das retenções, não há como confirmar as retenções pleiteadas.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1302-007.033, de 13 de março de 2024, prolatado no julgamento do processo 10880.914559/2014-18, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Marcelo Oliveira, Savio Salomão de Almeida Nóbrega, Miriam Costa Faccin (suplente convocada), Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente)

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte PROGEN S.A contra o despacho decisório que homologou apenas em parte as compensações declaradas pela contribuinte.

A contribuinte apresentou a DCOMP cujo crédito é o saldo negativo de CSLL. As compensações foram parcialmente homologadas, porque apenas parte das parcelas componentes do crédito foram reconhecidas, tendo sido reconhecido saldo negativo em montante insuficiente para homologação integral das compensações.

Contra o despacho decisório a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade.

A contribuinte afirma que destacou nas notas fiscais o valor da retenção, e que o responsável pela retenção do imposto, bem como o recolhimento do mesmo é a fonte pagadora, nos termos do Parecer Normativo nº 1, de 24 de setembro de 2002. E, por isso, entende que se a fonte pagadora não recolheu o imposto retido, ou não o tenha declarado, o prestador do serviço (beneficiário do pagamento) não poderá ser penalizado, pois não possui a responsabilidade pelo

recolhimento, pois não deixou de emitir as notas fiscais, como comprovariam as cópias juntadas aos autos.

A manifestação de inconformidade foi julgada parcialmente procedente pela 10ª Turma da DRJ06.

Em relação às parcelas de retenção em fonte, a DRJ reconheceu 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, que a contribuinte poderia comprovar a retenção na fonte do imposto de renda por intermédio de um conjunto de documentos que demonstrem a origem e os valores 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.

Contudo, a DRJ assentou que a simples anotação nas notas fiscais dos valores das retenções não constituiria prova suficiente da efetiva retenção em seu favor.

Apesar da documentação que considerou insuficiente para comprovar as retenções, a DRJ analisou as informações prestadas pelas fontes pagadoras, tendo a contribuinte como beneficiária dos pagamentos.

Irresignada com o r. acórdão, a ora Recorrente apresentou recurso voluntário onde alega preliminarmente a ilegitimidade do despacho decisório porque, no seu entendimento, ao analisar a compensação, a Autoridade Fiscal também teria realizado uma revisão do saldo negativo da Recorrente, o que entende somente seria possível se amparada por Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), que poderia ou não culminar na lavratura de auto de infração caso fosse detectada alguma irregularidade.

Alega a Recorrente também a nulidade da análise do direito creditório porque teria sido realizada de maneira inteiramente automatizada, com análise superficial das informações necessária ao reconhecimento do crédito.

No mérito, alega que a própria DRJ, assim como ocorre com o CARF, reconhecem a possibilidade de comprovação do direito creditório por outros meios que não apenas pela apresentação dos informes de rendimento, de modo que seria de se reconhecer o direito creditório da Recorrente com base nas notas fiscais apresentadas.

Aduz a Recorrente que na falta de comprovação das retenções pelas fontes pagadoras, a DRJ deveria ter convertido o julgamento em diligência para que a Autoridade Fiscal fizesse sua contraprova, o que não correu, o que evidenciaria ainda mais o direito creditório da Recorrente.

Defende que o FISCO deveria proceder à fiscalização junto às fontes pagadoras no presente processo, pois poderá haver uma cobrança em duplicidade, eis que o Fisco exigirá da fonte pagadora o tributo retido que deixou de ser recolhido e também exigirá, por meio da glosa dos créditos pleiteados nestes autos, o pagamento do mesmo tributo.

Assim, afirma que não importa se houve ou não a homologação da compensação anteriormente pleiteada, o direito da Recorrente ao aproveitamento do saldo negativo permanece

intacto, posto que a fonte pagadora foi ou será exigida da retenção não recolhida, de modo que o valor foi ou será totalmente exigível, produzindo o mesmo efeito de seu pagamento na data do vencimento, o que conduz à apuração do saldo negativo indicado no presente feito.

Assevera que a Recorrente não pode ser prejudicada por eventuais erros cometidos pelas fontes pagadoras.

Quanto a não confirmação no despacho decisório de parte das estimativas compensadas, afirma que as compensações foram realizadas com saldo negativo de período anteriores, e, ainda, que as referidas compensações não tenham sido homologadas deveriam compor o saldo negativo da Recorrente, visto que essa situação acaba por impor a cobrança concomitante dos valores naqueles processos bem como no presente processo.

Requeru ao final o provimento do recurso.

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 e apresenta os demais requisitos de admissibilidade, assim dele tomo conhecimento.

1. Da arguição de nulidade do despacho decisório

A Recorrente alega que a Autoridade Fiscal também realizou uma revisão do saldo negativo da Recorrente mediante análise deste saldo e discriminação do que entendia como parcela “boa” ou não para compô-lo, sem amparo de um Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) que poderia resultar na lavratura do auto de infração, caso seja detectada alguma irregularidade.

Entende que o despacho decisório não pode se constituir em via indireta para que se proceda à fiscalização no contribuinte.

Não assiste razão à Recorrente.

Não houve “procedimento de fiscalização” como entendeu a Recorrente.

A análise do direito creditório foi realizada por meio eletrônico, cotejando as informações prestadas em DCOMP pela Recorrente, com as informações prestadas pela própria na DIPJ, DCTF e DCOMP, e em documentos de arrecadação (DARFs), bem como informações prestadas por terceiros em DIRF.

E para análise do saldo negativo, na análise automática procedeu-se à comparação do valor do IRPJ apurado no final do período com os valores das parcelas de estimativas retidas/recolhidas compensadas, apenas isso.

Não houve procedimento de fiscalização como afirma a Recorrente, apenas a análise do direito creditório pleiteado, que deve ser realizada pela Autoridade Administrativa, para análise da liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, nos termos do art. 170 do CTN.

Alega também a Recorrente nulidade da análise do direito creditório porque foi feito de maneira inteiramente automatizada, com análise superficial das informações necessárias ao reconhecimento do crédito.

Ora, como afirmado anteriormente, foi realizado um cotejamento entre as informações prestadas pela Recorrente na DCOMP aqui analisada, com informações prestadas por ela própria na DIPJ, DCTF e outras DCOMPs, bem como informações contidas nos sistemas da Receita Federal relativo a pagamentos (DARFs) bem como em informações prestadas por terceiros (DIRF).

Não é por ter sido realizada de forma automática que a análise do direito creditório deve ser anulado, não há fundamento legal para impedir tal procedimento, e aliás o procedimento não prejudicou a Recorrente, que teve todas as informações necessárias prestadas no despacho decisório para elaborar sua defesa.

Portanto, rejeito a arguição de nulidade do despacho decisório.

2. Mérito

A Recorrente apresentou a DCOMP 40425.77543.250811.1.7.02-7344 (e-fls. 261 a 287), cujo crédito relativo a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2010 no valor de R\$ 3.781.587,44, foi decorrente de IRPJ devido de R\$ 1.280.268,74, conforme informado em DIPJ e IRPJ recolhido/retido/compensado que totalizaram R\$ 5.061.856,18, conforme informado em DCOMP.

De acordo com o despacho decisório (e-fl. 288), não foram reconhecidas na integralidade as parcelas componentes do crédito, tendo sido confirmados R\$ 4.337.524,90, do total de R\$ 5.061.856,18 informados na DCOMP, tendo sido reconhecido crédito de saldo negativo de R\$ 3.057.256,16, conforme excerto abaixo:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas 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 do imposto devido 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	4.190.564,56	0,00	871.291,62	0,00	0,00	5.061.856,18
CONFIRMADAS	0,00	4.090.504,85	0,00	247.020,05	0,00	0,00	4.337.524,90

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 3.781.587,44 Valor na DIPJ: R\$ 3.781.587,44

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 5.061.856,18

IRPJ devido: R\$ 1.280.268,74

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) 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\$ 3.057.256,16

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

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 28849.62979.250811.1.7.02-0703

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

19815.62833.250811.1.7.02-3111 26096.54139.250811.1.3.02-8007

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/05/2014.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
732.704,53	146.540,89	188.396,54

Consta no despacho decisório as retenções na fonte não comprovada ou parcialmente comprovadas:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas					
CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
00.680.516/0001-24	1708	46.062,60	45.512,21	550,39	Retenção na fonte comprovada parcialmente ✓
03.928.294/0001-04	1708	1.570,74	400,59	1.170,15	Retenção na fonte comprovada parcialmente ✓
05.848.387/0003-16	1708	28.556,64	23.517,56	5.039,08	Retenção na fonte comprovada parcialmente ✓
09.318.901/0001-09	1708	23.275,38	0,00	23.275,38	Retenção na fonte não comprovada ✓
10.262.257/0003-37	1708	11.757,62	9.637,44	2.120,18	Retenção na fonte comprovada parcialmente ✓
10.751.878/0001-12	1708	19.133,08	0,00	19.133,08	Retenção na fonte não comprovada ✓
11.040.123/0002-53	1708	17.053,09	17.053,04	0,05	Retenção na fonte comprovada parcialmente ✓
11.245.802/0002-69	1708	38.136,58	37.568,86	567,72	Retenção na fonte comprovada parcialmente ✓
15.134.695/0004-14	1708	2.602,97	0,00	2.602,97	Retenção na fonte não comprovada ✓
15.144.306/0092-26	1708	3.375,71	0,00	3.375,71	Retenção na fonte não comprovada ✓
27.240.092/0001-33	1708	5.755,09	1.276,12	4.478,97	Retenção na fonte comprovada parcialmente ✓
28.053.619/0001-83	1708	1.029,82	445,55	584,27	Retenção na fonte comprovada parcialmente ✓
33.592.510/0438-05	1708	13.542,54	8.613,59	4.928,95	Retenção na fonte ✓

					comprovada parcialmente	
33.592.510/0443-64	1708	9.671,48	0,00	9.671,48	Retenção na fonte não comprovada	✓
33.592.510/0447-98	1708	16.089,49	0,00	16.089,49	Retenção na fonte não comprovada	✓
33.920.299/0003-13	1708	16.476,84	14.826,40	1.650,44	Retenção na fonte comprovada parcialmente	✓
56.991.441/0004-08	1708	4.891,87	70,47	4.821,40	Retenção na fonte comprovada parcialmente	✓
Total		258.981,54	158.921,83	100.059,71		

Na manifestação de inconformidade a contribuinte relacionou as retenções por fonte pagadora e respectivas notas fiscais às e-fls. 16 a 24 e cópia das notas fiscais às e-fls. 100 a 251.

A DRJ consignou que a Recorrente não apresentou defesa contra a não confirmação das estimativas compensadas, considerando que teria ocorrido a preclusão temporal quanto a essa questão.

Em relação as retenções não confirmadas, a DRJ realizou levantamento das retenções informadas em DIRF pelas fontes pagadoras, tendo elaborado a seguinte tabela:

CNPJ base	Valor Confirmado Totalmente no DD	Valor Não Confirmado no DD por CNPJ base	Retenção localizada no sistema por CNPJ base	Valor já confirmado DD	Valor suplementar localizado no banco de dados (julgamento)	Valor Não Confirmado (julgamento)
680516	0,00	550,39	45.512,21	45.512,21	0,00	550,39
3928294	0,00	1.170,15	400,59	400,59	0,00	1.170,15
5848387	0,00	5.039,08	23.517,56	23.517,56	0,00	5.039,08
9318901	0,00	23.275,38	0,00	0,00	0,00	23.275,38
10262257	31.751,65	2.120,18	41.389,09	9.637,44	0,00	2.120,18
10751878	0,00	19.133,08	0,00	0,00	0,00	19.133,08
11040123	0,00	0,05	17.053,04	17.053,04	0,00	0,05
11245802	0,00	567,72	37.568,86	37.568,86	0,00	567,72
15134695	0,00	2.602,97	0,00	0,00	0,00	2.602,97
15144306	0,00	3.375,71	4.784,78	0,00	3.375,71	0,00
27240092	0,00	4.478,97	1.276,12	1.276,12	0,00	4.478,97
28053619	0,00	584,27	445,55	445,55	0,00	584,27
33592510	2.059.039,74	30.689,92	2.251.562,94	8.613,59	30.689,92	0,00
33920299	0,00	1.650,44	14.826,40	14.826,40	0,00	1.650,44
56991441	1.327,85	4.821,40	5.876,79	70,47	4.478,47	342,93
					38.544,10	61.515,61

A DRJ consignou que o documento hábil para comprovação das retenções é o Comprovante de Retenção emitido pelas fontes pagadoras, nos termos do § 2º do art. 943 do RIR/99, no entanto 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, e que, portanto, o beneficiário do pagamento pode comprovar a retenção na fonte do imposto de renda por meio de um conjunto de documentos que demonstrem a origem e os valores da operação, do

imposto retido e do recebimento, pelo prestador do serviço de forma tal que configure a retenção do imposto por parte da fonte pagadora.

De fato, o CARF reconhece que a prova da retenção do imposto de renda na fonte pode ser realizado por outros meios, e não exclusivamente por meio do comprovante de retenção, de acordo com a Súmula CARF nº 143.

A DRJ consignou que as notas fiscais não são suficientes para comprovação das retenções e indicou expressamente quais documentos deveriam ser apresentados para comprovar as retenções:

A simples anotação, nas notas fiscais, dos valores que, segundo entendimento da interessada, seriam devidos a título de retenção de IRPJ 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 estivesse desrespeitando o que determina a legislação, somente ela responderia, 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.

De se destacar ainda que as notas fiscais não comprovam que houve retenção e muito menos possibilitam a identificação da data da retenção, já que ela ocorre na data do pagamento, e não na data da emissão da nota fiscal. Assim, ainda que houvesse retenção relativa a nota fiscal emitida no ano em análise, ela poderia se referir a outro ano-calendário.

Demonstra-se, com os exemplos hipotéticos apresentados acima, 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. 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. (grifei)

Portanto, no presente caso, a análise da documentação anexada não é suficiente para, em substituição ao Comprovante Anual de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, comprovar as retenções que a interessada alega ter em seu favor.

Constato que a Recorrente, de fato, não apresentou os comprovantes de retenção para comprovação das retenções que informou como parcela componente do saldo negativo de IRPJ.

A comprovação do imposto retido na fonte pode ser realizado por outros meios, e não apenas pelos comprovantes de retenção emitidos pelas fontes pagadoras, conforme a Súmula CARF nº 143¹.

Constata-se que a Recorrente, não obstante ter tomado ciência dos documentos necessários para comprovação das retenções que substituiriam os comprovantes de retenção emitido pelas fontes pagadoras, não os apresentou no recurso voluntário.

E não haveria nenhuma dificuldade para o Recorrente apresentar os documentos exigidos (escrituração contábil e extratos bancários), eis que são documentos que, por exigência legal, deveriam estar de posse do Recorrente e apresentados quando exigidos por Autoridade Fiscal.

Assim, em se tratando de compensação tributária, o ônus probatório do direito creditório é do postulante, nos termos do art. 373, I, do CPC², e por não ter apresentado os documentos necessários para comprovação das retenções, não há como confirmar as retenções pleiteadas.

Por todo o exposto, conheço do recurso, rejeito as nulidades arguidas, e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

¹ 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.

² 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.

(...)

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas 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.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente Redator