



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.952313/2012-82
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-003.008 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 10 de julho de 2023
Recorrente GARANTIA REAL SERVIÇOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

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, acompanhadas de escrituração contábil insatisfatória e desacompanhadas 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.

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 e Relator

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

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário manejado pelo contribuinte em epígrafe em face do Acórdão nº 14-99.298, da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP).

Na origem, a pessoa jurídica apresentara Declaração de Compensação (“DComp”) objetivando liquidar débitos próprios lançando mão de crédito alusivo a saldo negativo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (“CSLL”) do 1º trimestre de 2010, este demonstrado na DComp no montante de R\$ 39.199,66.

O direito creditório foi denegado pela autoridade fiscal, da unidade de circunscrição do sujeito passivo, ao argumento de que no curso da análise constataria-se que na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (“DIPJ”) do período não restara demonstrado qualquer saldo negativo da contribuição, sendo que tal inconsistência, objeto de termo de intimação prévio, não foi saneada pelo contribuinte.

Sobreveio Manifestação de Inconformidade, acompanhada de cópia de DIPJ, da DComp, do Despacho Decisório, de Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais, e documentos de arrecadação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica do 1º trimestre de 2010), do Razão Analítico da conta “CSLL a Compensar” e do Razão sintético da mesma conta (emitido a partir do correspondente arquivo alimentado no Sistema Público de Escrituração Digital – Sped). Por bem resumir as alegações da pessoa jurídica, transcrevo excertos do relatório da decisão recorrida:

A interessada apresentou Manifestação de Inconformidade e juntou documentos (fls. 79 a 880).

Alega que o despacho decisório foi equivocado, e que tem o direito de compensar os valores, alegando que não indicou corretamente na ficha 17 da DIPJ a totalidade das retenções sofridas a título de CSLL: ao invés de R\$ 235.543,42, indicou apenas a quantia de R\$ 196.343,76.

Afirma que o erro foi sanado por intermédio de DIPJ retificadora, ora anexada, em que apura saldo negativo para o 1º trimestre de 2010 no valor de R\$ 39.199,66, e que a ficha 57 da DIPJ original já comprovava as retenções na fonte no valor indicado na retificadora.

Acrescenta a manifestante que os registros do razão analítico interno e razão SPED do período atestam a existência do saldo negativo de CSLL no importe de R\$ 39.199,66.

Após colacionar julgado que entende aplicável ao caso e discorrer sobre o princípio da verdade material, requer a homologação integral de sua compensação.

O colegiado *a quo* julgou o apelo inaugural improcedente, haja vista que R\$ 54.550,14 em retenções da contribuição tidas por sofridas na fonte não se confirmaram. Considerando que somente os comprovantes de retenção emitidos pelas fontes pagadoras em nome da interessada fariam prova do alegado, documentos não trazidos aos autos, valeu-se, aquela Turma, das informações disponíveis nas bases de dados da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil:

Tendo em vista a inexistência de análise do crédito nos autos do processo, efetuamos o batimento eletrônico nos sistemas da RFB, para verificar a existência de inconsistências na PER/DCOMP do contribuinte em comparação com a DIRF apresentada pelos tomadores de serviços do mesmo.

O batimento retornou os dados de fls. 883 a 889, e comparou a PER/DCOMP do contribuinte, que pleiteou o valor de R\$ 235.543,42 a título de retenção na fonte, com a última DIRF apresentada e válida.

Ao final da tabela anexada podemos verificar que, do valor de R\$ 235.543,42 indicado em PER/DCOMP pelo contribuinte, foi confirmado a quantia de R\$ 180.993,28. O valor de R\$ 54.550,14 não foi confirmado (R\$ 235.543,42 – R\$ 180.993,28).

[...]

Verifica-se que o contribuinte procedeu à retificação da DIPJ, alterando a informação sobre a CSRF, sem alteração da CSLL devida (base de cálculo da CSLL) [...]

[...]

Como se verifica da manifestação do contribuinte, não foram juntados quaisquer comprovantes de retenção, sendo inviável a comprovação dos valores não confirmados no batimento eletrônico e verificação da DIRF.

Verifica-se ainda que o valor de R\$ 181.054,83 (R\$ 180.993,28 do batimento eletrônico + R\$ 61,55 de DIRF) é compatível com os rendimentos declarados em DIPJ do contribuinte:

[...]

Assim, faz jus o contribuinte ao crédito de R\$ 181.054,83a título de CSRF.

Tendo em vista a CSLL devida informada de R\$ 196.343,76 para o 1º trimestre do ano de 2010, deve ser somado ao valor de parcelas confirmadas do crédito o valor de R\$ 181.054,83, anteriormente não confirmado no despacho decisório. **Ainda assim não há saldo negativo de CSLL para 1º trimestre do ano-calendário de 2010.**

Irresignado, recorre o contribuinte a este Conselho, alegando, preliminarmente, a tempestividade do Recurso, em virtude da suspensão dos prazos de que trata a Portaria RFB nº 543/2020, e, no mérito, que: (i) as retenções outrora carentes de confirmação se comprovam a partir das peças contábeis anexadas à Manifestação de Inconformidade, bem como das notas fiscais de sua emissão, que junta em sede de Recurso Voluntário; (ii) em virtude do decorrer dos anos e do elevado número de pessoas jurídicas a quem prestara serviços, não conseguiu localizar os respectivos informes de retenção fornecidos pelas fontes pagadoras; (iii) e que o comprovante emitido pelos tomadores dos serviços não é o único meio à disposição do contribuinte para comprovar haver sofrido a correspondente retenção, socorrendo-se, a Recorrente, de solução de consulta prolatada pela RFB, de precedentes deste Conselho, da Súmula CARF nº 143 e do Princípio da Verdade Material.

Conclui pedindo pela reforma da decisão recorrida, reconhecendo-se integralmente o direito creditório e, em decorrência, homologando-se a compensação declarada. Subsidiariamente, requer que o processo seja baixado em diligência à Delegacia da Receita Federal, para apreciação dos documentos carreados aos autos e circularizações das fontes pagadoras que a autoridade fiscal entender pertinentes. Solicita, ainda, a suspensão da exigibilidade dos débitos levados à compensação em litígio, que lhe seja franqueada a palavra em sessão de julgamento do Recurso e pela produção e apresentação posterior de provas.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Beltcher da Silva, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos de admissibilidade, pelo que dele conheço.

Assinalo, de pronto, que a suspensão da exigibilidade suscitada decorre de expressa disposição legal (art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional), prescindindo-se de qualquer fundamentação adicional a tal título no Voto. Esclareço, ainda, no que se refere à solicitação de lhe ser oportunizada a sustentação oral, que tal petição segue rito próprio, definido, no que tange aos processos apreciados por Turmas Extraordinárias, nos termos dos arts. 3º e 6º da Portaria CARF/ME nº 3.364, de 14 de abril de 2022, publicada na Seção 1 do Diário Oficial da União em 18 de abril de 2022, não bastando sua anotação na peça recursal.

Passa-se ao mérito.

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:

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.

A Recorrente alimentou o processo das notas fiscais de prestação de serviços de sua emissão e de algumas peças contábeis, nas quais não se nega haver indicação dos tributos que as fontes pagadoras deveriam reter. Contudo, tal instrução processual não basta, pois não se mostram tais documentos suficientes à averiguação de certeza de que de fato sofrera as retenções.

É que os valores das retenções de tributos assinalados nas notas fiscais, espelhados na conta contábil “Csll a Compensar”, revestem-se 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 que viesse a indicar os recebimentos dos valores pelos serviços prestados (“Clientes”, “Contas a Receber”, “Caixa”, “Bancos” e contas de ativo afins), tampouco de prova produzida por terceiros (a exemplo de extratos bancários) 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):

IRPJ – GLOSA DE COMPENSAÇÃO DE IRRF – FALTA DE COMPROVAÇÃO – O imposto de renda na fonte pode ser comprovado com o informe de rendimentos. Na falta deste documento é aceitável para comprovar o direito creditório do contribuinte documentos contábeis que demonstrem a tributação do valor do rendimento bruto, as notas fiscais de serviço que demonstram a retenção do imposto, bem como que o prestador de serviço recebeu pelo serviço prestado valor líquido do IRRF. No presente caso, o contribuinte não comprovou seu direito creditório.

A título ilustrativo, reproduzo excertos de outra decisão deste Conselho, que caminha no mesmo sentido do precedente anterior (grifos nossos):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES DE IMPOSTO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. Na hipótese de a fonte pagadora não fornecer o comprovante anual de retenção, sua prova pode se dar por meio dos **registros contábeis** do beneficiário, **acompanhados da nota fiscal ou fatura e da comprovação do valor líquido quitado pela fonte pagadora**. (Acórdão nº 1101-000.988, da 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Sessão de Julgamento – sessão ocorrida em 10 de outubro de 2013)

Em decisão da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, prolatada após a aprovação da Súmula CARF nº 143 citada, o colegiado entendeu por bem devolver os autos para a câmara baixa para avaliação das provas carreadas aos autos pela respectiva recorrente, quais sejam: notas fiscais, peças contábeis e relatório de conciliação com o respectivo IRRF. Reproduzimos, do Acórdão 9101-005.317, de relatoria da Conselheira Andréa Duek Simantob, a ementa e excertos do voto condutor (grifos nossos):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

DCOMP. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. IRRF. COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO. DOCUMENTOS HÁBEIS.

O sujeito passivo tem direito de deduzir o IRRF retido e recolhido pelas fontes pagadoras, incidente sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor do IRPJ apurado 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 outros meios, que **efetivamente sofreu as retenções**. Afastado o entendimento de que a retenção não pode ser comprovada por outros meios, que não a apresentação do informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora, os autos devem retornar à turma *a quo*, para novo julgamento. Inteligência da súmula 143 do CARF.

[...]

O acórdão recorrido considerou que somente o informe emitido pela fonte pagadora dos rendimentos, referido no art. 55 da Lei nº 7.450/85, tem o valor probante requerido pelo legislador. Diante desse cenário, não admitiu analisar as demais provas apresentadas pelo sujeito passivo junto da manifestação de inconformidade, no caso, **notas fiscais de serviços prestados emitidas pelo contribuinte, cópia do razão contábil, e relatório de conciliação com o respectivo IRRF**.

[...]

E aqui se encontra a questão central dos autos: qual alternativa teria o contribuinte na hipótese de as fontes pagadoras não cumprirem a legislação e não informarem os valores retidos?

Penso que a resposta mais adequada é aquela que lhe confere o direito à **verificação dos créditos**.

[...]

Vê-se, portanto, que o acórdão recorrido não invalidou as provas trazidas pela defesa, mas recusou-se a analisá-las por orientar-se, unicamente, pela importância dos informes de rendimentos ou comprovantes de retenção fornecidos pelas fontes pagadoras e concluiu que, outros possíveis elementos de prova, como a própria escrituração, não tem a força probante reclamada pelo legislador. Todavia, esse argumento foi superado pela Súmula CARF nº 143.

Em julgado igualmente recente, da 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara/1ª Seção de Julgamento, o colegiado entendeu serem as notas fiscais de prestação de serviço, por si sós, inábeis a comprovar a efetiva retenção sofrida. Reproduzo a ementa e trechos do voto vencedor do Acórdão 1302-004.673, de lavra do Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo (com nossos destaques):

IRRF. COMPROVAÇÃO. OUTROS ELEMENTOS DE PROVA. ADMISSIBILIDADE. PROVA DA RETENÇÃO. DOCUMENTOS HÁBEIS E IDÔNEOS

Mesmo na ausência dos comprovantes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras, a pessoa jurídica poderá se valer do valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção por meio de outros elementos hábeis e idôneos.

DCOMP. CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

A falta de comprovação do crédito líquido e certo, requisito necessário para o reconhecimento do direito creditório, conforme o previsto no art. 170 da Lei Nº 5.172/66 do Código Tributário Nacional, acarreta a não homologação da compensação.

[...]

A posição encampada pelo Acórdão recorrido se encontra em perfeito alinhamento com o entendimento prevalecente neste Conselho e, inclusive, neste Colegiado, no sentido de que, a despeito da literalidade da legislação, a apresentação dos comprovantes de rendimentos não é condição *sine qua non* para a comprovação das retenções sofridas, sendo possível aos contribuintes realizarem a referida comprovação por meio de outros documentos, desde que hábeis e idôneos.

Tal posição está materializada na Súmula CARF nº 143, a seguir reproduzida:

[...]

Neste sentido:

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

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

COMPENSAÇÃO. RETENÇÃO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O contribuinte tem direito de deduzir o imposto retido pelas fontes pagadoras, incidente sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor do imposto devido 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 outros meios, que efetivamente sofreu as retenções que alega. **A prova insuficiente, como, por exemplo, com a apresentação tão somente das notas fiscais**, impossibilita o reconhecimento do IRRF e a consequente homologação da compensação apresentada. (Acórdão nº 1002-001.152, de 2 de abril de 2020, Relator Conselheiro Marcelo José Luz de Macedo)

Assim, uma vez que as retenções que alega haver sofrido não constam das DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras, cabia à Recorrente, comprová-las por outros meios hábeis e idôneos, tais como escrituração comercial **e extratos bancários com demonstração do recebimento do valor líquido**. Assim, a prova das retenções lhe era plenamente possível a partir dos documentos que já deveriam estar em seu poder, de modo a amparar os seus registros contábeis.

Com o Recurso Voluntário, contudo, a Recorrente se limita a apresentar os mesmos demonstrativos e notas fiscais já considerados insuficientes pela decisão contestada, não sendo hábeis para comprovar as suas alegações de que “as retenções foram realizadas e os pagamentos pelos serviços (...) foram realizados com desconto do valor retido”.

O fato de estar consignada nas Notas Fiscais, por parte da própria Recorrente, a ocorrência das retenções a título de IRRF jamais pode se admitida como uma prova da sua efetiva existência.

Cabe, portanto, o reconhecimento de que não se desincumbiu do seu ônus de comprovar a liquidez e certeza do crédito tributário compensado, conforme art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 373, do Código de Processo Civil, devendo ser mantida a decisão recorrida.

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 e nas minguadas peças contábeis, 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 e os razões da conta “CslL a Compensar” não são aptos a, isoladamente, demonstrar a efetiva retenção da CSLL supostamente sofrida pelo contribuinte.

A verificação seguinte, caso viessem a se confirmar as retenções, é se as correspondentes receitas foram levadas ao cômputo da contribuição devida. Tal análise não foi realizada pela Receita Federal, na origem, dado que não se podia atestar o cumprimento desse segundo requisito sem que o primeiro restasse atendido. Mas sua averiguação é mandatória, como assim o procedeu o colegiado *a quo* quanto às retenções que certificara, inteligência da 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.

Ressalto que, não menos relevante, o fato gerador da retenção da CslL é o **pagamento**, nos termos do *caput* do art. 30 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, o que

torna ainda mais premente a necessidade de se aferir se o contribuinte recebeu seus rendimentos líquidos da exação, não se prestando a tal fim os elementos disponíveis nos autos.

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). Por tais razões, o pedido de baixa dos autos em diligência, mormente quando genérico, não merece acolhimento.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva