



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.953668/2015-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-002.742 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 04 de abril de 2023
Recorrente WORLEY DO BRASIL ENGENHARIA LTDA
Interessado FAZENDA PÚBLICA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2010

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. *ONUS PROBANDI* DA RECORRENTE.

Compete à Recorrente o ônus de comprovar inequivocamente o direito creditório vindicado, utilizando-se de meios idôneos e na forma prescrita pela legislação. Ausentes os elementos mínimos de comprovação do crédito, não cabe realização de auditoria pelo julgador do Recurso Voluntário neste momento processual, eis que implicaria o revolvimento do contexto fático-probatório dos autos.

SALDO NEGATIVO DE CSLL. RETENÇÕES NA FONTE NÃO COMPROVADAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO DA RECEITA QUE SOFREU A RETENÇÃO. SÚMULA CARF Nº 80.

Somente se reconhece o direito creditório relativo a saldo negativo de CSLL composto por valores retidos na fonte, quando houver suporte em provas consistentes e a receita pertinente tenha sido oferecida à tributação, não bastando meras alegações dissociadas da efetiva comprovação.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010

NÃO HOMOLOGAÇÃO DE PER/DCOMP. CRÉDITO DESPIDO DOS ATRIBUTOS LEGAIS DE LIQUIDEZ E CERTEZA. CABIMENTO.

Correta a não homologação de declaração de compensação, quando comprovado que o crédito nela pleiteado não possui os requisitos legais de certeza e liquidez.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por WORLEY DO BRASIL ENGENHARIA LTDA., em face do acórdão de nº 108-019.217, proferido pela C. 29ª Turma da DRJ/08, objetivando sua reforma integral.

Por economia processual e por bem reproduzir os fatos, pedimos licença para transcrever o relatório constante do acórdão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08 ("DRJ/08"), o qual será complementado ao final:

"Trata-se de Manifestação de Inconformidade apresentada em face do **Despacho Decisório** eletrônico, rastreamento nº 111446278, de 09/12/2015 (fls. 84), em que foi **parcialmente reconhecido o direito creditório** pleiteado pela interessada, a título de **saldo negativo de CSLL, ano-calendário de 2010**, informado no PER/DCOMP nº 18346.10886.220611.1.3.03-2008, no valor de **R\$ 229.646,67**, e, em consequência, homologadas parcialmente as compensações declaradas na Declaração de Compensação nº 11325.18134.220711.1.3.03-2489.

O **crédito não reconhecido** refere-se a **retenções de Contribuição Social** (CSRF) que teriam sido parcialmente confirmadas, conforme se observa abaixo:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DERAT SÃO PAULO

DESPACHO DECISÓRIO
Nº de Rastreamento: 111446278
DATA DE EMISSÃO: 09/12/2015

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CNPJ 01.435.351/0001-01	NOME EMPRESARIAL CHYM HILL DO BRASIL ENGENHARIA 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
18346.10886.220611.1.3.03-2008	Exercício 2011 - 01/01/2010 a 31/12/2010	Saldo Negativo de CSLL	10880-953.668/2015-31

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 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.SINRA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.COMPENSAÇÕES	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	229.646,67	0,00	0,00	0,00	0,00	229.646,67
CONFIRMADAS	0,00	137.446,13	0,00	0,00	0,00	0,00	137.446,13

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 229.646,67 Valor na DEP: R\$ 229.646,67
Somatório das parcelas de composição do crédito na DEP: R\$ 229.646,67
CSLL devida: R\$ 0,00
Valor do saldo negativo disponível: (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DEP) - (CSLL devida) limitado ao menor valor entre saldo negativo DEP e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.
Valor do saldo negativo disponível: R\$ 137.446,13
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 HOROLOGIO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 11325.18134.220711.1.3.03-2489
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/12/2015.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
96.110,61	19.622,12	42.707,54

Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".
Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN). Art. 1º, Inciso II do parágrafo 1º do art. 6º, art. 28 e 29 da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB nº 1.300, de 2012. Art. 74 da Lei 9.430, de 1996. Art. 43 da IN RFB nº 1.300, de 2012.

Cientificada do Despacho Decisório em 16/12/2015 (fl. 86), a interessada apresentou **Manifestação de Inconformidade** acompanhada de documentos em 08/01/2016 (fls. 03/74), que se encontra tempestiva, na qual alega e requer o quanto transcrito:

Entendemos que os débitos devem ser parcialmente anulados, uma vez que houve a retenção dos impostos, e que não há como responsabilizar a prestadora de serviços pela falta de repasse dos valores. O fato gerador do imposto ocorre na data em que o rendimento for pago à pessoa jurídica beneficiária, observado que:

a) se considera pagamento do rendimento a entrega de recursos, inclusive mediante crédito em instituição financeira, a favor do beneficiário (RIR/1999, art. 38, parágrafo único).

Entendemos que o valor do saldo negativo disponível é composto pelos valores demonstrados pelos tomadores de serviços por meio da DIRF (Informe de rendimentos), no entanto de acordo com a análise das parcelas de crédito que compõe este Despacho Decisório, não foram confirmadas parcelas relativos aos CNPJ 07.358.761/0001-69, 33.000.167/0001-01, 33.453.598/0001-23 e 59.186.981/0001-56 sendo que os mesmos informaram na DIRF os valores pagos relativos as NF emitidas pela CH2M Hill do Brasil Engenharia Ltda, que foram recebidas com a retenção dos impostos.

Para comprovar parte das retenções das empresas acima mencionadas, enviamos anexo I a este processo a Relação de Rendimentos e imposto sobre a renda retidos por fonte pagadora emitido por meio do e-CAC, e também a relação das NF pagas em 2010, assim como o extrato bancário que comprova os recebimentos com as retenções devidas das empresas Petrobrás - Petróleo Brasileiro S/A CNPJ 33.000.167/0001-01 e RAIZEN Combustíveis S/A (Shell Brasil S/A) CNPJ 33.453.598/0001-23, que servem de base para suportar o crédito de R\$ 57.323,46 que é parte do valor indeferido, sendo que R\$ 31.343,01 refere-se aos recebimentos da empresa Petrobrás - Petróleo Brasileiro S/A CNPJ 33.000.167/0001-01 e R\$25.980,44 refere-se aos recebimentos da empresa RAIZEN Combustíveis S/A (Shell Brasil S/A) CNPJ 33.453.598/0001-23.

Além destas duas empresas, que tem montante mais expressivos, outros valores também não foram homologados pela Secretaria da Receita Federal, porém constam da Relação de Rendimentos e imposto sobre a renda retidos por fonte pagadora emitido por meio do e-CAC no anexo I, sendo assim enviamos a composição do crédito que consideramos válido, totalizando R\$ 61.093,17, que corrigido pela Selic de 6,41% fica em R\$ 65.009,24.

Como não foi possível compor o crédito total informado na DIPJ 2011 e PER/DCOMP em questão, efetuamos o pagamento com multa e juros da diferença, que enviamos anexo a este processo, o DARF no valor principal atualizado pela taxa Selic de 6,41% R\$33.101,36, mais multa (20%) R\$6.620,27 e juros R\$14.793,00, totalizando R\$54.514,65 conforme anexo II.

Solicitamos com isto que seja feita a revisão do despacho decisório rastreamento nº 111446278 emitido em 09/12/2015 e recebido em nosso escritório em 17/12/2015, e considerar o crédito solicitado na PERD/COMP, assim como o pagamento efetuado via DARF no código 5856, anexo a este pedido.

É o relatório.” (g.n.)

Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2010

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. SALDO NEGATIVO. CSLL. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. EMENTA VEDADA.

Ementa vedada, nos termos da Portaria RFB nº 2.724, de 2017.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.

Em sessão do dia 19/08/2021, a DRJ/08 ao apreciar a Manifestação de Inconformidade, entendeu por bem julgá-la **improcedente**, ao fundamento de que:

- (i) conforme o **Despacho Decisório** eletrônico nº 111446278, o **reconhecimento parcial do direito creditório** pleiteado decorreu da **não comprovação** ou da comprovação parcial da **contribuição social retida** na fonte;
- (ii) para o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional, faz-se necessária a apuração da **certeza e liquidez do crédito**, conforme postulado pelo **artigo 170 do CTN**;
- (iii) para que o **imposto** sobre a renda **retido na fonte** possa ser utilizado como dedução do imposto sobre a renda devido pela pessoa jurídica no encerramento do exercício, **imperioso** se faz a **apresentação do comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora**, bem como o **oferecimento das receitas que lhe são correlatas à tributação**, conforme estabelecido pelos artigos 55, da Lei nº 7.450/85, 943, § 2º do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), e 2º, § 4º, inciso III e 28 da Lei nº 9.430/96;
- (iv) esse **entendimento também se amolda à CSLL**, uma vez que se aplicam a essa contribuição as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o IRPJ, consoante comando do artigo 57 da Lei nº 8.981/95, com a redação dada pela Lei nº 9.065/95, reafirmado, posteriormente, pelo artigo 28 da Lei nº 9.430/96;
- (v) para **comprovar as retenções**, a contribuinte anexou aos autos a **relação de rendimentos e IRRF** por fonte pagadora obtida junto ao e-CAC, além de **planilha** por ela elaborada com a **relação de notas fiscais pagas** em 2010 **pela Petrobrás** (CNPJ nº 33.000.167/0001-01) e **Raizen** (CNPJ nº 33.453.598/0001-23), além de cópia de **diversos extratos bancários**;
- (vi) do **cotejo da planilha** confeccionada pela manifestante com a **DIRE**, verifica-se que os **valores de CSLL** por ela apurados são **iguais ou inferiores** aos **declarados por respectivas fontes pagadoras** à RFB, razão pela qual serão consideradas as informações constantes em DIRE;
- (vii) a **responsabilidade da fonte pagadora pela retenção** e recolhimento do imposto, que tiver a natureza de antecipação, **extingue-se**, no caso de pessoa jurídica, na **data prevista para o encerramento do período** de apuração a que se refere o rendimento, segundo entendimento exarado no parecer supracitado, que tem efeito vinculante perante a Administração;

- (viii) caso a interessada tenha sofrido a retenção, cabe-lhe **comprovar o recebimento líquido do valor das notas**, o que restou parcialmente demonstrado pelas DIRFs transmitidas pelas fontes pagadoras à RFB;
- (ix) para o reconhecimento do direito creditório, faz-se **necessária** ainda a **verificação do oferecimento das receitas correlatas à tributação**;
- (x) cotejando-se a DIPJ com as DIRFs, ainda que excluídas algumas receitas evidentemente em duplicidade (coincidência de valores), entre os códigos de receita 1708 e 5952/5960/5979/5987, o **valor dos rendimentos constantes em DIRE é superior ao oferecido à tributação na DIPJ** (R\$ 26.317.129,93 – Linha 05 da Ficha 07A - Demonstração do Resultado – Critérios em 31.12.2007 - PJ em Geral), não se podendo afirmar, ainda que parcialmente, que as receitas correspondentes a aludidas retenções compuseram a base de cálculo da contribuição, requisito indispensável para o seu reconhecimento;
- (xi) a **contribuição social retida na fonte** possa ser utilizada como dedução da contribuição social devida pela pessoa jurídica no encerramento do exercício, imperioso se faz a **apresentação do comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora**, bem como o **oferecimento das receitas que lhe são correlatas à tributação**, conforme estabelecido pelos artigos 55, da Lei nº 7.450/85, 943, § 2º do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), e 2º, § 4º, inciso III da Lei nº 9.430/96;
- (xii) no presente caso, a interessada **não juntou qualquer documento** de sua **contabilidade** a fim de **comprovar o oferecimento das receitas à tributação**, na forma da composição da base de cálculo da contribuição em tela, cuja incumbência, como visto, compete ao contribuinte.

Irresignada, a Recorrente apresentou **Recurso Voluntário** (e-fls. 216/232), no qual pleiteia a reforma do acórdão proferido pela DRJ/08, sob a alegação de que:

- (i) a Manifestante **comprovou** a efetividade do destaque e **retenção do imposto de renda pela fonte pagadora** nos pagamentos realizados, devidamente **comprovados por meio** das respectivas Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – **DIRFs** e nos **extratos bancários** apresentados. Ademais, na oportunidade, a ora Recorrente reconheceu a **impossibilidade de composição de parte do valor não homologado**, razão pela qual **procedeu ao pagamento através de guia DARE** do saldo atualizado reconhecido, no valor de **R\$ 54.514,65** (cinquenta e quatro mil quinhentos e quatorze reais e sessenta e cinco centavos);
- (ii) no que se refere ao **saldo residual** originário que entende ser legítimo, qual seja, **R\$ 57.323,46** (cinquenta e sete mil trezentos e vinte e três mil e quarenta e seis reais), relacionado aos CNPJs n.ºs 33.000.167/0001-01 (Petrobrás – Petróleo Brasileiro S/A) e 33.453.598/0001-23 (Raizen

Combustíveis S/A), **comprovou a efetiva retenção** quando da apresentação da Manifestação de Inconformidade à instância ordinária por meio das (a) **DIRFs**; (b) relação de **notas fiscais**; e (c) dos **extratos bancários**, que o direito creditório pretendido teve origem em documentos idôneos fiscais emitidos;

- (iii) a Autoridade Fazendária de primeiro grau entendeu por indeferir a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente ao fundamento de que, em síntese, não se pode afirmar, ainda que parcialmente, que as receitas correspondentes às comprovadas retenções compuseram a base de cálculo da CSLL, entendendo ser este um requisito indispensável para o reconhecimento do direito creditório pretendido;
- (iv) ao trazer tal fundamentação em suas razões de indeferimento, a **29ª Turma da Delegacia de Julgamento** da Receita Federal do Brasil, DRJ08 **inovou** nos argumentos utilizados no âmbito do Despacho Decisório de n.º 111446278;
- (v) aduz que, houve uma revisão integral dos fundamentos jurídicos que nortearam a prolação do despacho decisório, em **afronta ao disposto no artigo 146 do CTN**;
- (vi) o **acórdão recorrido impôs um óbice adicional à contribuinte, alterando o critério jurídico** adotado pela Autoridade Fiscal, provocando a **sua nulidade** por ter acarretado **cerceamento do direito de defesa** da Recorrente;
- (vii) a Recorrente, quando da apresentação da Manifestação de Inconformidade, reconheceu a impossibilidade de composição de parte do valor não homologado, razão pela qual **procedeu ao pagamento**, através de **guia DARE**, do **valor reconhecido atualizado**, correspondente, em 06.01.2006, a **R\$ 54.514,65** (cinquenta e quatro mil quinhentos e quatorze reais e sessenta e cinco centavos);
- (viii) a Autoridade Fazendária **desconsiderou a quitação parcial** promovida pela Recorrente, ao argumento de que o **pagamento dos débitos compensados** trata-se de matéria fora do campo de sua atuação;
- (ix) a Recorrente auferiu o recebimento quanto aos serviços prestados no montante líquido informado nas notas fiscais emitidas pelas empresas Petrobrás – Petróleo Brasileiro S/A e Raizen Combustíveis S/A no ano-calendário de 2010;
- (x) em **nenhum momento a legislação tributária condiciona o deferimento** do direito de crédito relativo às **retenções** pela fonte pagadora à **comprovação do oferecimento da receita à tributação**, tal como consignado no acórdão ora recorrido, sendo certo que a única exigência é de que o contribuinte deve possuir comprovante de retenção emitido no seu nome pela fonte pagadora;

- (xi) em que pese o **valor da DIRF** tenha sido entendido como **superior ao oferecido à tributação na DIPJ**, todas as receitas correlatas ao imposto de renda retido e que integram o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2010 foram oferecidas à tributação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

Admissibilidade e Tempestividade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017¹ e pela Portaria CARF nº 6.786/2022². Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do acórdão recorrido em **04/01/2022** (e-fl. 211), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **31/01/2022** (e-fl. 214), ou seja, **dentro do prazo de 30 dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972³.

Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Preliminar: Alegação de Nulidade da Decisão Recorrida por Preterição do Direito de Defesa

¹ Art. 23-B. As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor.

² Art. 1º Elevar a até 120 (cento e vinte) salários mínimos, o limite das turmas extraordinárias para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário.

Parágrafo único. A elevação de limite atribuída às turmas extraordinárias não prejudica a competência das turmas ordinárias sobre os recursos voluntários tratados no caput.

³ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Segundo a Recorrente, a decisão recorrida seria nula por preterição do direito de defesa, pois “*ao julgar o recurso apresentado, a DRJ foi além das razões consignadas para a não homologação integral do direito creditório pleiteado pela Recorrente e passou a indeferir o seu direito creditório por razão diversa àquela inicialmente apresentada, indo além dos critérios contidos na decisão inaugural*”, nos seguintes termos:

“12. Ademais, há de se reconhecer que o acórdão recorrido impôs um óbice adicional à contribuinte, alterando o critério jurídico adotado pela Autoridade Fiscal, provocando a sua nulidade por ter acarretado cerceamento do direito de defesa da Recorrente. Nesse sentido é o teor do art. 59 do Decreto nº 70.235/72:

(...)

14. Assim, tendo em vista a alteração da motivação utilizada no acórdão ora recorrido pela DRJ e, por conseguinte, a ofensa ao contraditório, bem como aos preceitos trazidos nos arts. 146, do CTN e 59, inc. II do Decreto nº 70.235/72, impõe-se o reconhecimento da sua nulidade.” (e-fls. 221 e 223, g.n.)

Todavia, como é de conhecimento da Recorrente, para que determinada retenção possa ser deduzida na apuração final, a respectiva receita deve ter sido oferecida à tributação.

Assim, além da **comprovação da efetiva retenção do tributo**, há que se demonstrar, também, para autorizar o reconhecimento do respectivo direito creditório, o concreto **oferecimento das respectivas receitas à tributação**, consoante entendimento sedimentado na jurisprudência deste Conselho e consolidado na Sumula CARF nº 80, *in verbis*:

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.

E, como bem apontou o acórdão recorrido, somente se admite, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar que a pessoa jurídica deduza, do imposto devido, o valor do imposto pago ou retido na fonte, **desde que comprovado o oferecimento à tributação dos rendimentos sobre os quais incidiram o imposto de renda na fonte**. Confira-se:

“Para que o imposto sobre a renda retido na fonte possa ser utilizado como dedução do imposto sobre a renda devido pela pessoa jurídica no encerramento do exercício, imperioso se faz a apresentação do comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora, bem como o oferecimento das receitas que lhe são correlatas à tributação, conforme estabelecido pelos artigos 55, da Lei nº 7.450/85, 943, § 2º do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), e 2º, § 4º, inciso III e 28 da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

(...)

Cotejando-se a DIPJ com as DIRFs, ainda que excluídas algumas receitas evidentemente em duplicidade (coincidência de valores), entre os códigos de receita 1708 e 5952/5960/5979/5987, o valor dos rendimentos constantes em DIRF é superior ao oferecido à tributação na DIPJ (R\$ 26.317.129,93 – Linha 05 da Ficha 07A - Demonstração do Resultado – Critérios em 31.12.2007 - PJ em Geral), conforme pode-se verificar abaixo pela consolidação das DIRFs, já excluídos os valores em duplicidade (desprezando-se os centavos, caso das fontes pagadoras, CNPJs nos 00.603.960/0001-09, 02.003.402/0001-75, 04.169.215/0001-91, 07.005.330/0001-19, 07.358.761/0001-69, 08.219.477/0001- 74, 08.976.495/0001-09, 09.379.224/0001-20, 33.042.730/0001-04, 44.043.951/0001-05, 33.453.598/0001-23, 44.167.450/0001-49, 48.539.407/0001-18, 53.877.627/0001-91, 58.580.465/0001- 49, 59.476.770/0001-58, 60.395.126/0001-34, 60.498.706/0001-57, 61.064.929/0001-79, 61.741.690/0001-24 e

64.858.525/0001-45), não se podendo afirmar, ainda que parcialmente, que as receitas correspondentes a aludidas retenções compuseram a base de cálculo da contribuição, requisito indispensável para o seu reconhecimento: (...)" (e-fls. 199 e 202, g.n.)

Nesse sentido, já decidiu este Conselho:

NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO INDÉBITO. Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não dispensa a comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado. PER/DCOMP. SÚMULA CARF Nº 80. 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. (Processo nº 10480.734074/2012-93. Acórdão nº 1003-002.949. Sessão de 10/05/2022. Relatora Carmem Ferreira Saraiva, g.n.)

SALDO NEGATIVO IRPJ. COMPROVAÇÃO DO IRRF. LUCRO PRESUMIDO. SÚMULA CARF 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. No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, a comprovação do cômputo da receita financeira deve estar devidamente evidenciada na declaração de rendimentos ("Apuração do Imposto com Base no Lucro Presumido"). (Processo nº 13896.720877/2012-77. Acórdão nº 1201-004.384. Sessão de 10/11/2020. Relator Ricardo Antônio Carvalho Barbosa, g.n.)

Portanto, no caso, vislumbra-se ser ilegítima por parte da Recorrente a pretensão de deduzir da apuração da CSLL a retenção na fonte, sem oferecer à tributação as receitas correspondentes, sob a justificativa de que *"em nenhum momento a legislação tributária condiciona o deferimento do direito de crédito relativo às retenções pela fonte pagadora à comprovação do oferecimento da receita à tributação"* (e-fl. 228).

Sem razão a Recorrente.

A propósito, cumpre mencionar que a legislação regente da matéria condiciona a dedutibilidade do IRRF na apuração do lucro à satisfação de duas condições: (i) existência do comprovante da retenção emitido pela fonte pagadora e a (ii) **tributação das receitas sobre as quais incidiu o IRRF**:

Lei 7.450/85:

Art 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

RIR/99:

Art. 231. Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, § 4º):

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os respectivos limites, bem assim o disposto no art. 543;

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

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

IV - do imposto pago na forma dos arts. 222 a 230

Com efeito, a técnica de antecipação implica que **todo o rendimento** seja levado em consideração no ajuste final (inclusive aquele tributado antecipadamente), formando-se a **base de cálculo total do tributo** e calculando-se o **tributo total devido do período** para, aí sim, dele ser deduzido o tributo pago de forma antecipada.

E nem há de falar que a legislação supramencionada refere-se apenas ao IRPJ, pois como registrado pelo acórdão recorrido:

“Esse entendimento também se amolda à CSLL, uma vez que se aplicam a essa contribuição as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o IRPJ, consoante comando do art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com a redação dada pela Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, reafirmado, posteriormente, pelo artigo 28 da Lei nº 9.430/96 supratranscrito, *in verbis*:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.” (e-fls. 200/201, g.n.)

A despeito do esforço argumentativo expendido pela ora Recorrente, não se vislumbra no acórdão recorrido a apontada ofensa ao contraditório e à ampla defesa a ensejar a nulidade da decisão.

Acrescento, ainda, que a Receita Federal tem obrigação de empregar conferência e fiscalização ao crédito tributário e, como bem sabe a Recorrente, o **artigo 170 do CTN**⁴ exige para o reconhecimento da compensação declarada que o crédito nela pleiteado seja dotado dos **requisitos de liquidez e certeza**.

Assim, contrariamente ao alegado, o acórdão recorrido apresentou todos os esclarecimentos quanto ao motivo da não homologação da compensação pleiteada, de modo que, caberia à Recorrente a comprovação do oferecimento à tributação dos rendimentos que ensejaram a retenção da CSLL.

Ademais, o **fato de já ter havido julgamento** da Manifestação de Inconformidade pela C. 29ª Turma da DRJ/08 - para reanálise da liquidez e certeza do crédito, não homologando novamente as compensações -, demonstra, por si só, o **pleno exercício do direito de defesa**.

⁴ Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Logo, não há que se falar em violação ao artigo 59, II, do Decreto nº. 70.235/72⁵, de modo que não se acolhe a preliminar alegada.

Mérito

O propósito recursal consiste no reconhecimento do direito creditório referente ao **saldo negativo de CSLL** exercício 2011, no valor de **R\$ 229.646,67** (duzentos e vinte e nove mil, seiscentos e quarenta e seis reais e sessenta e sete centavos), oriundo das **retenções de CSLL**.

Da análise dos autos, verifica-se que o Despacho Decisório (e-fls. 84 e 88), reconheceu parcialmente o direito creditório pretendido, sob o fundamento de que **as retenções na fonte não foram comprovadas**. Confira-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.COMPENSAÇÕES	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	229.646,67	0,00	0,00	0,00	0,00	229.646,67
CONFIRMADAS	0,00	137.446,13	0,00	0,00	0,00	0,00	137.446,13

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
00.063.960/0001-09	5952	3.137,00	2.249,60	887,40	Retenção na fonte comprovada parcialmente
01.358.874/0012-30	5952	11.929,47	0,00	11.929,47	Retenção na fonte não comprovada
07.005.330/0001-19	5952	25.560,19	23.079,39	2.480,80	Retenção na fonte comprovada parcialmente
07.358.761/0045-80	5952	1.512,50	0,00	1.512,50	Retenção na fonte não comprovada
09.379.224/0001-20	5952	8.979,01	7.280,71	1.698,30	Retenção na fonte comprovada parcialmente
09.396.627/0001-88	5952	4.739,98	4.077,11	662,87	Retenção na fonte comprovada parcialmente
10.471.487/0001-44	5952	540,62	0,00	540,62	Retenção na fonte não comprovada
33.000.167/0036-31	6190	39.309,46	0,00	39.309,46	Retenção na fonte não comprovada
33.453.598/0108-62	5952	32.272,12	0,00	32.272,12	Retenção na fonte não comprovada
59.186.981/0002-37	5952	907,00	0,00	907,00	Retenção na fonte não comprovada
Total		128.887,35	36.686,81	92.200,54	

Total Confirmado de Contribuição Social Retida na Fonte: R\$ 137.446,13

Em 19/08/2021 foi proferido o acórdão recorrido pela C. 29ª Turma da DRJ/08 (e-fls. 196/206), mantendo integralmente a decisão que não homologou a compensação, tendo em vista a **ausência de comprovação das retenções e do respectivo oferecimento à tributação, já que a dedutibilidade da CSLL fica condicionada ao oferecimento da respectiva receita à tributação**. Confira-se:

“Para comprovar as retenções, a contribuinte anexou aos autos a relação de rendimentos e IRRF por fonte pagadora obtida junto ao e-CAC, além de planilha por ela elaborada com a relação de notas fiscais pagas em 2010 pela Petrobrás (CNPJ nº 33.000.167/0001-01) e Raizen (CNPJ nº 33.453.598/0001-23), além de cópia de diversos extratos bancários.

Do cotejo da planilha confeccionada pela manifestante com a DIRF, verifica-se que os valores de CSLL por ela apurados são iguais ou inferiores aos declarados por respectivas fontes pagadoras à RFB, razão pela qual serão consideradas as informações constantes em DIRF.

⁵ Art. 59. São nulos:

(...)

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

(...)

No entanto, ressalte-se que, caso a interessada tenha sofrido a retenção, **cabe-lhe comprovar o recebimento líquido do valor das notas, o que restou parcialmente demonstrado pelas DIRFs** transmitidas pelas fontes pagadoras à RFB.

Entretanto, para o reconhecimento do direito creditório, **faz-se necessária ainda a verificação do oferecimento das receitas correlatas à tributação.**

Cotejando-se a DIPJ com as DIRFs, ainda que excluídas algumas receitas evidentemente em duplicidade (coincidência de valores), entre os códigos de receita 1708 e 5952/5960/5979/5987, **o valor dos rendimentos constantes em DIRF é superior ao oferecido à tributação na DIPJ** (R\$ 26.317.129,93 – Linha 05 da Ficha 07A - Demonstração do Resultado – Critérios em 31.12.2007 - PJ em Geral), conforme pode-se verificar abaixo pela consolidação das DIRFs, já excluídos os valores em duplicidade (desprezando-se os centavos, caso das fontes pagadoras, CNPJs nos 00.603.960/0001-09, 02.003.402/0001-75, 04.169.215/0001-91, 07.005.330/0001-19, 07.358.761/0001-69, 08.219.477/0001- 74, 08.976.495/0001-09, 09.379.224/0001-20, 33.042.730/0001-04, 44.043.951/0001-05, 33.453.598/0001-23, 44.167.450/0001-49, 48.539.407/0001-18, 53.877.627/0001-91, 58.580.465/0001- 49, 59.476.770/0001-58, 60.395.126/0001-34, 60.498.706/0001-57, 61.064.929/0001-79, 61.741.690/0001-24 e 64.858.525/0001-45), **não se podendo afirmar, ainda que parcialmente, que as receitas correspondentes a aludidas retenções compuseram a base de cálculo da contribuição**, requisito indispensável para o seu reconhecimento: (...)” (e-fls. 201/202, g.n.)

Da análise das razões recursais, observa-se que a Recorrente **não apresentou qualquer justificativa e/ou documentos comprobatórios do seu direito**, capazes de infirmar o quanto decidido pela C. 29ª Turma da DRJ/08, pelo contrário, **limitou-se a protestos vazios e de negação geral, sem que tenha justificado e comprovado** as retenções não confirmadas e o oferecimento à tributação, nos termos da decisão recorrida.

Portanto, sendo **ônus da Recorrente comprovar seu direito** e considerando que a mesma dispõe de melhores condições para o esclarecimento dos fatos com provas hábeis por ela produzidas, a demonstração cabal dos argumentos por ela aludidos, dependeria, portanto, da **conexão lógica entre as explicações e os documentos por ela apresentados** (no caso apenas as notas fiscais e-fls. 265/361), **o que não aconteceu**.

Não é demais destacar que o ônus da prova compete a quem alega possuir o direito, conforme dispõe o artigo 373 do Código de Processo Civil⁶ (CPC):

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.

Outro ponto crucial a considerar é que o artigo 170 do CTN⁷ exige para o reconhecimento da compensação declarada que o crédito nela pleiteado seja dotado dos

⁶ O qual tem aplicação subsidiária ao processo administrativo tributário: “Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente”.

requisitos de liquidez e certeza, motivo pelo qual deve ser indeferido o pleito da Recorrente, eis que tais atributos não foram efetivamente comprovados no presente recurso.

Nesse contexto, o entendimento manifestado pela C. 29ª Turma da DRJ/08 no acórdão recorrido, encontra respaldo na jurisprudência deste Conselho, *in verbis*:

RECURSO VOLUNTÁRIO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. MATÉRIA PRECLUSA. Questões não suscitadas em sede de Manifestação de Inconformidade constituem matérias preclusas, não podendo ser conhecidas pela instância recursal. ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Ano-calendário: 2002 NÃO HOMOLOGAÇÃO DE PER/DCOMP. CRÉDITO DESPIDO DOS ATRIBUTOS LEGAIS DE LIQUIDEZ E CERTEZA. CABIMENTO. **Correta a não homologação de Declaração de Compensação quando o crédito pleiteado não possui os requisitos legais de certeza e liquidez e o Recorrente não traz aos autos elementos de prova capazes de infirmá-la.** ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LÚCRO LÍQUIDO CSLL Ano-calendário: 2002 PER/DCOMP. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. ONUS PROBANDI DO RECORRENTE. **Compete ao Recorrente o ônus de comprovar inequivocamente o direito creditório vindicado**, utilizando-se de meios idôneos e na forma prescrita pela legislação. **Ausentes os elementos mínimos de comprovação do crédito, não cabe realização de auditoria pelo julgador do Recurso Voluntário neste momento processual**, eis que implicaria o revolvimento do contexto fático-probatório dos autos. (Processo nº 10880.914113/200926. Acórdão nº 1002000.528. Sessão de 05/12/2018. Relator Aílton Neves da Silva, g.n.)

Assim, considerando que a Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no acórdão recorrido, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99⁸ c/c o do artigo 57, §3º, do RICARF⁹.

Dispositivo

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, **negar-lhe provimento**.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin

⁷ Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

⁸ § 1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

⁹ § 3º. A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

