



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.963066/2011-69
RESOLUÇÃO	1001-000.859 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EDITORA ATICA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem, para que esta possa analisar e apurar o crédito de saldo negativo de CSLL, levando-se em consideração os documentos acostados nos autos, inclusive no tocante aos efeitos decorrentes da diferença temporal entre os registros nos regimes de caixa ou de competência. Após a elaboração de um parecer conclusivo, o contribuinte deve novamente ser intimado, desta vez para se manifestar no prazo de trinta dias sobre o resultado da diligência, se assim o quiser.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Paulo Elias da Silva Filho.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 12-101.455 (fls. 94) que julgou improcedente a impugnação e manteve o não reconhecimento do direito creditório.

Trata o presente processo de Pedido de Compensação, através do PER/DCOMP com demonstrativo do crédito (fls. 03/06), em que a Inconformada declarou o valor original do crédito inicial na data da transmissão (17/09/2007) no montante de R\$ 1.050.568,87, referente a saldo negativo de CSLL, em relação ao ano-calendário de 2004.

O Despacho Decisório Eletrônico à folha 7, juntamente com a Análise do Crédito à folha 10, reconheceu parcialmente o crédito pleiteado em razão de não ter confirmado parte do valor referente a retenção de CSLL em DIRF, conforme quadro abaixo:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
00.378.257/0001-81	6147	1.050.568,87	544.664,41	505.904,46	Retenção comprovada em DIRF
Total		1.050.568,87	544.664,41	505.904,46	

Desta forma, o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, o que resultou em homologação parcial da compensação declarada no PER/DCOMP com origem do crédito e não homologação das duas PER/DCOMP indicadas no Despacho Decisório. Em consequência, o valor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, foi enviado para cobrança.

A decisão não recebeu ementa.

A contribuinte foi intimada em 26/09/2018 (fl. 105) e apresentou recurso voluntário em 26/10/2018 (fls. 108 a) sustentando, em síntese, decadência parcial e a devida existência do direito creditório e juntou documentos comprobatórios.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

Nos termos, trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 12-101.455 (fls. 94) que julgou improcedente a impugnação e manteve o não reconhecimento do direito creditório.

Trata o presente processo de Pedido de Compensação, através do PER/DCOMP com demonstrativo do crédito (fls. 03/06), em que a Inconformada declarou o valor original do crédito inicial na data da transmissão (17/09/2007) no montante de R\$ 1.050.568,87, referente a saldo negativo de CSLL, em relação ao ano-calendário de 2004.

O Despacho Decisório Eletrônico à folha 7, juntamente com a Análise do Crédito à folha 10, reconheceu parcialmente o crédito pleiteado em razão de não ter confirmado parte do valor referente a retenção de CSLL em DIRF, conforme quadro abaixo:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
00.378.257/0001-81	6147	1.050.568,87	544.664,41	505.904,46	Retenção comprovada em DIRF
Total		1.050.568,87	544.664,41	505.904,46	

Desta forma, o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, o que resultou em homologação parcial da compensação declarada no PER/DCOMP com origem do crédito e não homologação das duas PER/DCOMP indicadas no Despacho Decisório. Em consequência, o valor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, foi enviado para cobrança.

Em seu recurso voluntário, a contribuinte sustenta que:

24. Neste aspecto, é válido esclarecer que a Recorrente é grande fornecedora de livros para órgãos públicos, a exemplo do Fundo Nacional de Desenvolvimento Educacional-FNDE e de Secretarias Estaduais de Educação.

25. Em razão disso, por diversas vezes, o fornecimento dos livros a estes órgãos ocorre em determinado período e a remuneração é recebida parceladamente, fato que leva o registro contábil e as declarações das receitas das operações em períodos diversos, à medida do recebimento.

26. Noutros dizeres, a ora Recorrente emite a Nota Fiscal em determinado mês do ano, mas recebe os valores devidos em períodos posteriores, o que, por conseguinte, leva a contabilização e declaração desses valores também em períodos posteriores.

27. Com efeito, o problema reside em operações efetuadas ao final do exercício, como no presente caso, posto que a emissão da Nota Fiscal para fornecimento dos livros se dá em um exercício e o recebimento efetivo relativo a essa nota fiscal se dá, total ou parcialmente, em outro exercício, o que gera o descompasso entre as contabilizações e declarações das retenções efetuadas pela fonte pagadora e as efetivamente recebidas pela Recorrente.

28. Em última análise, algumas fontes pagadoras – essencialmente órgãos públicos - utilizam metodologia distinta da Recorrente para informar suas retenções. Isso porque, enquanto a Recorrente segue o Regime de Caixa para contabilização dessas retenções, ou seja, **registra a retenção no ano-calendário em que o pagamento foi efetuado pela fonte pagadora**, ao passo que a Fonte Pagadora contabiliza a retenção pelo regime de competência, ou seja, faz o registro contábil e alimenta a DIRF tomando por base a data em que há a emissão da Nota Fiscal por parte da Recorrente, fato que leva a indicação da retenção integralmente para o ano-calendário referente ao contrato, ainda que não tenha efetivamente havido o pagamento.

(...)

30. Neste passo, destaca-se, novamente, que o montante não considerado pelo Despacho Decisório (fls. 07) corresponde **exatamente ao montante de Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário de 2003 em nome da Recorrente, valor esse que não havia sido utilizado anteriormente**, como bem demonstra a DIPJ do ano-calendário de 2003 (exercício de 2004) e, assim, foi transportado para o ano-calendário de 2004 em seu valor originário; correspondendo, também, àquilo que foi considerado em ano diverso pela fonte pagadora - em 2003.

31. A rigor, o Informes de Rendimento fornecidos pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação dos anos-calendários de 2003 e 2004 (**DOC. 02** da Manifestação de Inconformidade) deixam claro que o que não foi considerado em um ano pelo órgão público o foi pela Recorrente e vice-versa, conforme a tabela abaixo:

(...)

34. Evidente, portanto, que tal diferença decorre da distinta metodologia de contabilização entre a Recorrente e Fonte Pagadora, vez que, conforme cabalmente demonstrado: **não foi utilizado qualquer prejuízo no ano-calendário de 2003!**

35. Dessa forma, confirmada a existência de retenções do Fundo Nacional de Desenvolvimento a Educação-FNDE no montante de R\$ 2.952.783,88, frisa-se: **pelas próprias Autoridades Julgadores**, seria no mínimo ilógico ou irrazoável que a Recorrente deixasse de aproveitar tal prejuízo.

36. Deveras, como se observa na **Ficha 16** da DIPJ de 2004 (ano-calendário de 2003), a Recorrente encerrou o ano com um prejuízo no valor de R\$ 9.689.097,99 (nove milhões, seiscentos e oitenta e nove mil e noventa e sete reais e noventa e nove centavos).

37. Ademais, como se observa nas **Fichas 21** referente aos meses de Novembro e Dezembro da DIPJ de 2004 (ano-calendário de 2003) a Recorrente efetivamente reconheceu as receitas diferidas provenientes dos contratos firmados com o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação-FNDE. Confira-se:

(...)

41. Assim, é certo que **para compor o saldo negativo e a base de cálculo negativa da CSLL de 2003**, objeto do PER/DCOMP em análise, **apenas foram computadas as retenções de 2003**, conforme a planilha acima reproduzida, e que fatalmente se encontram no valor global de retenções informada na DIRF do respectivo ano. Senão vejamos:

(...)

42. Com efeito, exatamente pelo critério adotado pela fonte pagadora, não foi possível informar de forma precisa os valores retidos na fonte na DIPJ do ano-calendário de 2003, razão pela qual a D. Turma Julgadora equivocou-se ao considerar R\$ 0,00 de retenção de CSLL.

43. Legitimando tais argumentos, a Recorrente junta a título exemplificativo, cópia de 4 contratos firmados entre esta e o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (**DOC. 04**) e seus respectivos Termos Aditivos, que tem como objeto o fornecimento de livros didáticos para atendimento ao **Programa Nacional do Livro Didático de 2003-PNLD/2003** ou ao **Programa Nacional Biblioteca da Escola de 2003-PNBE/2003**, os quais demonstram de forma incontestada que nem sempre os pagamentos são feitos no mesmo mês/ano-calendário. Confira-se abaixo teor da Cláusula “DOS PAGAMENTOS” do Contrato n.º 243/2002:

44. Por último, cumpre ressaltar que todos os valores compensados tiveram as retenções comprovadas no livro razão da empresa (**DOC. 03**), motivo pelo qual, eventual diferença de metodologia entre a Recorrente e fonte pagadora não gera qualquer prejuízo ao fisco, **que deve respeitar a escrituração adotada pelo contribuinte, especialmente quando demonstrado por documentação comprobatória (Livro Razão).**

(...)

O processo administrativo fiscal é regido por diversos princípios, dentre eles o da verdade material ou real, que impõe a perseguição pela realidade dos fatos (prática do fato gerador) praticados pelo contribuinte, podendo o julgador, inclusive de ofício, independentemente de requerimento expresso, realizar diligências para aferir os eventos ocorridos.

No processo administrativo fiscal, são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72), consubstanciado no princípio do contraditório e da ampla defesa que se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

Há violação ao direito de defesa do contribuinte quando há descrição deficiente dos fatos imputáveis ao contribuinte ou quando a decisão contém vício na motivação por não

enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador, ou que se enquadre em uma das hipóteses do art. 489, § 1º, do CPC.

O devido processo legal pressupõe uma imputação acusatória certa e determinada, permitindo que o sujeito passivo, conhecendo perfeita e detalhadamente a acusação, possa exercitar a sua defesa plena.

Assim, importante ressaltar que o direito ao contraditório e à ampla defesa devem ser plenamente garantidos ao contribuinte desde a ciência do lançamento, sob pena de nulidade pois, nos termos dos arts. 59 do Decreto nº 70.235/72 e 12 do Decreto nº 7.574/11, serão nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa.

Vale lembrar que a obrigação tributária decorre diretamente da lei (*ex lege*), e não da vontade do contribuinte ou da autoridade fazendária e, além disso, a Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo, ao processo administrativo, o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – art. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, da Lei nº 9.784/99. Assim, ao apreciar a prova, o julgador formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias, inclusive de ofício, quando entender pela necessidade para formação da sua livre convicção – arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72.

De acordo com o art. 170 do CTN, 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.

Assim, estabelece a Súmula CARF nº 80 que, *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.*

Em relação aos meios aptos a comprovar a retenção da fonte pagadora, o CARF consolidou o entendimento que a prova da retenção não se faz, exclusivamente, pelos comprovantes de retenção, admitindo-se outros meios de prova, conforme o Enunciado da 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.

Assim, ao apreciar a prova, o julgador formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias, inclusive de ofício, quando entender pela necessidade para formação da sua livre convicção – arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72.

Nesse sentido, o artigo 16 do Decreto-Lei 70.235/72 deve ser interpretado com ressalvas, considerando a primazia da verdade real no processo administrativo. Se a autoridade tem o poder/dever de buscar a verdade no caso concreto, agindo de ofício (fundamentado no mesmo dispositivo legal - art. 18 - e subsidiariamente na Lei 9.784/99 e no CTN) não se pode afastar a prerrogativa do contribuinte de apresentar a verdade após a Impugnação em primeira instância, caso as autoridades não a encontrem sozinhas. Toda a legislação administrativa, incluindo o RICARF, aponta para a observância do Princípio do Formalismo Moderado, da Verdade Material e o estrito respeito às questões de Ordem Pública, observado o caso concreto. Diante disso, o instituto da preclusão no processo administrativo não é absoluto” (Acórdão nº 9101-003.953, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, publicado em 20/02/2019).

Em complemento, 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 (Acórdão nº 1003-003.475, Relatora Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, 3ª Turma Extraordinária da 1ª Seção, publicado em 21/03/2023).

O entendimento quanto à possibilidade de apreciação da prova juntada com o recurso voluntário é pacífico no CARF. Confira-se:

DIREITO CREDITÓRIO. PROVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. APRESENTAÇÃO. POSSIBILIDADE. SEM INOVAÇÃO E DENTRO DO PRAZO LEGAL.

Da interpretação da legislação relativa ao contencioso administrativo tributário, evidencia-se que não há óbice para apreciação, pela autoridade julgadora de segunda instância, de provas trazidas apenas em recurso voluntário, mas que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação.

(Acórdão nº 9101-004.688, Relatora Conselheira Edeli Pereira Bessa, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, publicado em 03/03/2020).

Desse modo, voto pela conversão do julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem para que esta possa analisar e apurar o crédito de saldo negativo de CSLL, levando-se em consideração os documentos acostados no autos. Após a elaboração de um parecer conclusivo, o contribuinte deve novamente ser intimado, desta vez para se manifestar no prazo de trinta dias sobre o resultado da diligência, se assim o quiser.

Conclusão

Diante do exposto, voto pela conversão do julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem para que esta possa analisar e apurar o crédito de saldo negativo de CSLL, levando-se em consideração os documentos acostados no autos, **inclusive no tocante aos efeitos decorrentes da diferença temporal entre os registros nos regimes de caixa ou de competência**. Após a elaboração de um parecer conclusivo, o contribuinte deve novamente ser intimado, desta vez para se manifestar no prazo de trinta dias sobre o resultado da diligência, se assim o quiser.

RESOLUÇÃO 1001-000.859 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10880.963066/2011-69

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira

DOCUMENTO VALIDADO