



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10882.900827/2013-13  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-005.101 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de dezembro de 2020  
**Recorrente** ID DO BRASIL LOGISTICA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COMPOSIÇÃO DO SALDO NEGATIVO. RETENÇÃO NA FONTE. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo apresentar provas hábeis a comprovar a origem e o valor do imposto de renda retido na fonte utilizado na composição do saldo negativo de IRPJ/CSLL.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO ADICIONAL NÃO COMPROVADO.

O sujeito passivo que apurar crédito do qual tenha direito à restituição ou a ressarcimento poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios até o limite do crédito comprovado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Cleucio Santos Nunes (relator) e Flávio Machado Vilhena Dias, que davam provimento parcial para determinar o retorno à DRJ, e Ricardo Marozzi Gregório, que propunha a realização de diligências. Designada a conselheira Andréia Lúcia Machado Mourão para redigir o voto vencedor

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes - Relator

(documento assinado digitalmente)

Andréia Lúcia Machado Mourão - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Fabiana Okchstein Kelbert e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1302-005.101 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10882.900827/2013-13

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de DRJ/RJ1 (fls. 462/470), que deu provimento parcial à manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte, para reconhecer parte do seu direito creditório.

Em síntese, o caso versa sobre pedido de restituição e de compensações de débitos, com crédito de Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário 2008, reconhecido, parcialmente, no despacho decisório (fls. 437/438). De acordo com o PER/DCOMP n.º 35408.27134.130209.1.2.03-8516, a empresa informou um crédito de R\$ 739.952,31, mas teve reconhecido apenas R\$ 515.763,38. Na análise do crédito, a parte do crédito não reconhecida se deveu a “retenções na fonte confirmadas com outro CNPJ” e “retenções na fonte não comprovadas”.

A empresa ingressou com manifestação de inconformidade (fls. 2/15) contra o despacho decisório alegando, em resumo, que a parte do crédito não reconhecida pelo despacho decisório decorria de CSLL retidas por fontes tomadoras de seus serviços de transporte e logística. Caso tais fontes não tivessem recolhido à Fazenda o valor retido, não poderia a recorrente, como contribuinte, responder por obrigação tributária que ficou a cargo do terceiro responsável. Para tanto, juntou comprovantes de retenção anual de CSLL de seus tomadores de serviço e diversas notas fiscais para comprovar a retenção dos valores de CSLL (fls. 173/431).

Em sua decisão, a DRJ reconheceu parte dos valores retidos e comprovados mediante os comprovantes de retenção anual de CSLL, mas desconsiderou as retenções comprovadas por meio de notas fiscais, sob a alegação de que esse tipo de documento é de responsabilidade do contribuinte, não servindo de prova idônea para as retenções na fonte. Assim, além do que já fora reconhecido pelo despacho decisório, a DRJ acresceu mais R\$ 185.483,47, remanescendo uma diferença entre o valor informado na DCOMP e os montantes reconhecidos de R\$ 38.723,92.

A recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 524/531), alegando que, conforme planilha reproduzida no corpo do recurso, as retenções foram realizadas e que tem direito ao reconhecimento integral do crédito. Comprometeu-se a, se necessário, juntar extratos bancários comprovando os valores líquidos recebidos das fontes pagadoras. Por fim, pede o provimento do recurso voluntário com a consequente homologação integral da compensação. Não juntou outros documentos comprobatórios ao recurso voluntário.

O processo foi distribuído para minha relatoria e este é o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 1302-005.101 - 1ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10882.900827/2013-13

## Voto Vencido

Conselheiro Cleucio Santos Nunes, Relator.

### 1. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O recurso é tempestivo. Além disso, a matéria que constitui o seu objeto está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme arts. 2º, inciso I, e 7º, *caput* e §1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015.

Sobre a regularidade da representação processual, desde a manifestação de inconformidade a recorrente se defende por meio de procurador devidamente constituído.

Assim, o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

### 2. MÉRITO

Conforme se vê, a controvérsia gira em torno da possibilidade ou não de se considerar as notas fiscais juntadas aos autos como indício de prova do direito creditório da recorrente. Isso porque, a decisão da DRJ entendeu que as notas fiscais juntadas pela recorrente com a manifestação de inconformidade são imprestáveis para servir de prova do direito creditório, razão pela qual utilizou tão somente as DIRF constantes dos sistemas da RFB como fonte probatória das retenções de CSLL na fonte.

Assim, considerou como provadas somente as retenções constantes dos registros de DIRF de fls. 454/461. Primeiramente, deve-se considerar que, embora os sistemas internos da RFB sejam fontes idôneas para comprovar as retenções na fonte, não podem assegurar que todas os descontos realizados a esse título pelos tomadores de serviços da recorrente, realmente, tenham sido comunicados à Receita. Da mesma forma que as notas fiscais – conforme alegado na decisão da DRJ – são documentos unilaterais gerados pelo próprio contribuinte, a DIRF é documento unilateral gerado pelo responsável tributário. Assim, não há como se ter certeza de que todas as retenções realizadas pelas fontes pagadoras de fato foram informadas à Fazenda.

Fixada essa premissa, há que se considerar que desde a manifestação de inconformidade a recorrente está segura de que as retenções foram realizada e tenta comprovar o seu direito creditório com a juntada das NFs de fls. 173/431. Em princípio, trata-se de um conjunto considerável de NFs legíveis, devidamente preenchidas e com a indicação dos descontos tributários. Não há como negar que tais documentos emprestam forte credibilidade aos argumentos da recorrente.

É bem verdade que, para atestar que tais retenções foram realmente realizadas, o ideal seria compatibilizar as NFs com as DIRFs. Ocorre, conforme mencionado, não há como se assegurar que todos os responsáveis tributários tenham informado e recolhido as retenções realizadas na receita da recorrente. Daí por que, outros meios de prova deverão ser utilizados para se chegar à verdade material.

No caso dos autos, com a devida vênia, a DRJ partiu de premissa equivocada ao afastar as NFs como indício de prova do direito creditório da empresa. A súmula CARF n.º 143 é bem explícita no sentido de orientar o julgador administrativo sobre a matéria em debate.

#### **Súmula CARF n.º 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.

Acórdãos Precedentes:

9101-003.437, 9101-002.876, 9101-002.684, 9202-006.006, 1101-001.236, 1201-001.889, 1301-002.212 e 1302-002.076.

Conforme se depreende da súmula, não deve a autoridade competente valer-se apenas da DIRF para concluir se houve ou não retenções na fonte. A prova é um instrumento do processo de reconstituição de fatos que ocorreram e, como tais, não podem ser trazidos de volta ao presente conforme foram praticados. Sobre esse ponto já esclarecemos o seguinte em obra jurídica de nossa autoria:

Como se sabe, o “fato” é um fenômeno que, depois de praticado, não renasce em outro momento. Daí por que, em geral, o direito tem que se contentar com a representação formal dos fatos, o que pode se dar por meio de documentos, objetos, palavras, sons e até imagens. Essa representação da realidade é feita por aproximação, porque desconhecemos uma técnica capaz de resgatar o tempo para obter outra vez o mesmo fato.

Essa incapacidade enseja a produção das provas. De acordo com o princípio do inquisitório, quando se tratar de interesse público indisponível, como é o caso das obrigações tributárias, há a necessidade de o Poder Público desvendar, pela máxima aproximação possível, se os fatos supostos ocorreram e quais os detalhes dessa ocorrência. Assim, não poderia a autoridade pública, necessitando comprovar fatos para satisfazer os interesses da administração fiscal, ficar à mercê do particular em relação a seus interesses disponíveis.<sup>1</sup>

Em que pese na obra em questão o trecho citado referir-se à fase procedimental da constituição do crédito tributário – fase esta orientada pelo princípio da inquisitorialidade – nada obsta em se estender o princípio da verdade material à fase contenciosa do procedimento, pois, no final das contas, o que se visa no processo administrativo tributário como um todo é alcançar-se a verdade material, de modo que a Fazenda não receba nem mais e nem menos do que o crédito realmente devido.

Assim, se outras provas, além das que estão em poder da administração tributária, forem trazidas aos autos para confirmar o direito creditório do contribuinte no processo contencioso, tais deverão ser consideradas e analisadas. Não foi o que ocorreu no presente processo, porquanto a recorrente afirma sem hesitar que foram retidos valores de CSLL que compuseram o saldo negativo da contribuição, mas a decisão de primeira instância não só refutou a alegação como desconsiderou as provas trazidas pela contribuinte. Registre-se que a recorrente não apenas alegou como juntou as NFs por meio de cópias legíveis e com a indicação dos valores retidos. Daí porque, entendo equivocado o fundamento apresentado pela DRJ de que as NFs não deveriam ser consideradas como indício do direito creditório alegado pela empresa por se tratarem de documentos unilaterais.

---

<sup>1</sup> NUNES, Cleucio Santos. Curso completo de direito processual tributário. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2020, p. 104.

Nesse ponto, não é demais lembrar que o processo administrativo tributário, ainda que na sua fase contenciosa, conforme transcrevemos, é orientado pelo princípio da verdade material. James Marins reforça esse entendimento quando assevera o seguinte:

a exigência da *verdade material* corresponde à busca pela aproximação entre a realidade factual e sua apresentação formal; aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência; entre a materialidade do evento econômico (fato imponível) e sua formalização através do lançamento tributário.<sup>2</sup>

Fica patente o erro de premissa da DRJ ao afastar as NFs como indício de prova do direito creditório que a contribuinte alega ser titular. A meu ver, deveria a DRJ ter intimado a empresa a apresentar outros elementos probatórios que pudesse atestar o recebimento dos valores líquidos dos serviços prestados às fontes pagadoras. Por exemplo, a juntada dos extratos bancários com a demonstração de que tais valores poderiam ser uma prova complementar visando o alcance da verdade material. Mas nada disso foi considerado, tendo a decisão recorrida se apoiado apenas nas declarações de rendimento que se encontravam sob o seu poder como única prova a demonstrar as retenções de CSLL na fonte. Diga-se mais uma vez, tal prova não atesta a verdade material satisfatoriamente porque também depende de informações unilaterais das fontes pagadoras.

Assim, entendo que com base no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, há embasamento legal para se restituir o processo à primeira instância para criticar as notas fiscais juntadas pela empresa recorrente, diligenciando-se para que sejam juntados aos autos os extratos bancários que comprovem os recebimentos líquidos dos valores relativos a tais NFs.

Nem se alegue que o direito probatório da recorrente sobre este ponto específico tenha precluído. Note-se que a DRJ desprezou as NFs juntadas aos autos, de modo que, ainda que a recorrente juntasse os extratos bancários na fase recursal, tal seria inócuo, pois a primeira instância deveria confrontar as NFs com os extratos primeiramente, sob pena de se suprimir uma instância. Isso porque, a DRJ poderia entender que o direito creditório, mesmo com o batimento entre NFs e extratos bancários não restou suficientemente comprovado, o que ensejaria recurso à segunda instância administrativa para rever os fatos e direitos resolvidos na instância anterior.

Assim, tudo recomenda a, em homenagem ao princípio da verdade material, restituir-se o processo à primeira instância para criticar as NFs fiscais juntadas ao processo com os extratos bancários referentes às receitas decorrentes dos pagamentos a que se referem as citadas notas fiscais, sem prejuízo de outras provas que a recorrente considerar idôneas. Para tanto, deverá a recorrente ser intimada para complementar o processo com tais extratos – o que aliás já se dispôs a fazê-lo – ou outras provas adequadas ao caso.

### 3. CONCLUSÃO

Diante do exposto, conheço do recurso e, no mérito, voto por **dar provimento parcial**, a fim de que o processo seja restituído à DRJ recorrida para intimar a recorrente a juntar os extratos de conta corrente comprobatórios ou outras provas idôneas do seu alegado crédito e, por conseguinte, confronta-los com as NFs juntadas aos autos e pronunciar-se sobre o crédito alegado, homologando ou não a compensação declarada.

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes

<sup>2</sup> MARINS, James. Direito processual tributário brasileiro. 11ª ed. São Paulo: RT, 2017, p. 177.

Fl. 6 do Acórdão n.º 1302-005.101 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10882.900827/2013-13

## Voto Vencedor

Conselheira Andréia Lúcia Machado Mourão, Redatora designada

Em que pese o bem fundamentado voto do Conselheiro Relator, dele divergi, no que fui acompanhada pela maioria do colegiado, conforme fundamentos a seguir expostos.

No presente caso, o Despacho Decisório reconheceu parcialmente o direito creditório declarado no PER/DCOMP, decorrente de saldo negativo de CSLL, tendo em vista que os batimentos efetuadas nos sistemas da Receita Federal não confirmaram integralmente as retenções na fonte utilizadas na dedução da CSLL devida e, conseqüentemente, na apuração do crédito em discussão.

Com sua manifestação de inconformidade, a interessada apresentou notas fiscais de prestação de serviço e informes de rendimentos. A DRJ analisou os documentos apresentados e concluiu que as notas fiscais não eram hábeis a comprovar dedução do imposto retido durante o ano-calendário.

No entanto, o Acórdão da DRJ reconheceu crédito tributário adicional no montante de **R\$ 185.465,01**, que corresponde a diferença entre a soma das retenções na fonte comprovadas pelos informes de rendimentos apresentados pela contribuinte e pelas informações extraídas das consultas ao sistema DIRF (R\$ 701.228,39) e o valor das retenções já reconhecidos pelo Despacho Decisório (R\$ 515.763,38).

Em seu Recurso Voluntário, no intuito de demonstrar seu direito, a interessada apresenta quadro com a composição das parcelas não confirmadas pela DRJ, elaborado a partir das notas fiscais de cada um dos tomadores de serviços.

Sobre as **retenções na fonte**, assim dispunha o Decreto 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), vigente à época dos fatos:

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:

(...)

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

(...)

Art. 942. As pessoas jurídicas de direito público ou privado que efetuarem pagamento ou crédito de rendimentos relativos a serviços prestados por outras pessoas jurídicas e sujeitos à retenção do imposto na fonte deverão fornecer, em duas vias, à pessoa jurídica beneficiária Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

Parágrafo único. O comprovante de que trata este artigo deverá ser fornecido ao beneficiário até o dia 31 de janeiro do ano-calendário subsequente ao do pagamento.

Art. 943. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942.

(...)

§ 2º O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, ressalvado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 7º, e no § 1º do art. 8º.

Portanto, de acordo com o § 2º do art. 943 do RIR/1999, o Comprovante Anual de Retenção de Imposto de Renda na Fonte fornecido pela fonte pagadora é o documento hábil para comprovar a correta dedução do imposto retido durante o ano-calendário.

No entanto, conforme ressaltado no voto proferido pelo Conselheiro Relator, a possibilidade de comprovar as retenções de imposto de renda na fonte por forma diversa do comprovante de rendimentos emitido pela fonte pagadora foi objeto de súmula do CARF, que assim define:

#### **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.

Certo é que a contribuinte não pode ser prejudicada por um eventual descumprimento de obrigação acessória por terceiros – a possível não emissão dos comprovantes de rendimentos pelas fontes pagadoras ou erros nas informações nelas prestadas. Portanto, o beneficiário pode comprovar a retenção na fonte do imposto de renda por intermédio de um conjunto de documentos que demonstrem a origem e o valor 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.

No presente caso, a interessada anexa ao processo notas fiscais de sua emissão, nas quais constam a informação e o cálculo da retenção de imposto de renda na fonte. Não entanto, não apresenta cópias de extratos bancários, que poderiam demonstrar a efetiva liquidação financeira destas faturas, conforme alertado pela DRJ ao motivar a não admissão das notas fiscais apresentadas como prova das retenções na fonte:

21. As notas fiscais apresentadas foram emitidas pelo próprio beneficiário do pagamento (sobre o valor nelas consignado teria havido retenção da CSLL) não constituem, a priori, provas do pagamento e da retenção do IRRF correspondente, como pretende o interessado.

Ao contrário, a própria contribuinte reconhece a relevância destes documentos, ao se “comprometer” a apresentar os extratos bancários, conforme trecho transcrito do recurso apresentado:

A Recorrente se compromete a apresentar os extratos bancários para comprovar a efetiva liquidação financeira das Notas Fiscais pelo valor apresentado como valor líquido a receber (“Líquido de NF” - quadros acima), evidenciando, uma vez mais, que não obteve benefício financeiro pelo recebimento, pois a diferença entre os valores bruto e líquido compõem o crédito tributário utilizado para compensação.

Com efeito, conforme disposto no inciso III do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), a interessada deve instruir sua defesa (impugnação / manifestação de inconformidade / recurso voluntário) com documentos que respaldem suas afirmações:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Ainda sobre o tema, o Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015) dispõe em seu art. 373 que o ônus da prova recai sobre a contribuinte, que deve trazer aos autos elementos que não deixem dúvida quanto ao fato questionado:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

(...)

Assim, a simples anotação, nas faturas apresentadas, dos valores que, segundo entendimento da interessada, seriam devidos a título de CSLL não constitui prova suficiente da efetiva retenção em favor da recorrente. Pelo fato de a retenção ser ato de responsabilidade da fonte pagadora, documentos emitidos apenas pelo prestador de serviço, como as faturas e registros contábeis, 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 / fatura), 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.

Portanto, no presente caso, a 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, de modo que deve ser mantido o valor das retenções na fonte reconhecido no Acórdão da DRJ.

## Conclusão

Diante do exposto, VOTO em **negar provimento** ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

ANDRÉIA LÚCIA MACHADO MOURÃO