



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.919039/2019-88
ACÓRDÃO	1301-008.377 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CASTILHO ENGENHARIA E EMPREENDIMENTOS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2015

CSLL RETIDA NA FONTE. DIVERGÊNCIA DIRF E PER/DCOMP. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL HÁBIL. COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. INSUFICIÊNCIA DE PROVAS.

Embora o Princípio da Verdade Material autorize o afastamento de informações equivocadas constantes em declarações de terceiros (DIRF), a comprovação de que não houve o duplo aproveitamento de créditos exige prova documental esmerada e inofismável. A mera juntada de planilhas de controle interno unilateral, notas fiscais e extratos bancários, desacompanhada da respectiva escrituração contábil, é inidônea e insuficiente para desconstituir o cruzamento de dados realizado pelo Fisco.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. PROVA PRÉ-CONSTITUÍDA.

É incabível a conversão do julgamento em diligência com o escopo de suprir a inércia do contribuinte em carrear aos autos documentos de sua própria escrituração contábil.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em indeferir o pedido de diligência e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA – Relator

Assinado Digitalmente

RAFAEL TARANTO MALHEIROS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros lagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista, Eduarda Lacerda Kanieski, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho (substituto[a] integral), Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 110-012.222, proferido pela 1ª TURMA/DRJ10 que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, não reconhecendo o direito creditório em litígio.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito:

Relatório

DESPACHO DECISÓRIO

O presente processo trata de manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório com número de rastreamento 2723585, emitido eletronicamente em 18/10/2019, referente ao crédito demonstrado no PER/DCOMP nº 20384.52999.180917.1.2.03-5490.

PER/DCOMP em litígio relacionados ao mesmo crédito:
203845299918091712035490 325683529231011813037233

O tipo do crédito utilizado é saldo negativo CSLL, do ano-calendário 2015.

Os valores das parcelas de composição do crédito informados no PER/DCOMP e os valores confirmados pelo fisco foram assim discriminados no despacho decisório:

Parcelas de crédito	IR Exterior	Retenções fonte	Pagamentos	Estim. comp. SNPA	Estim. Parceladas	Demais estimativas	Soma parc. cré.
PER/DCOMP	0,00	1.244.582,98	0,00	0,00	0,00	0,00	1.244.582,98
Confirmadas	0,00	1.102.519,14	0,00	0,00	0,00	0,00	1.102.519,14

Somatório das parcelas de composição do crédito na ECF: R\$ 1.244.594,57.

CSLL devida: R\$ 693.099,15.

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 551.495,42.

Valor na ECF: R\$ 551.495,42.

No despacho foi reconhecido R\$ 409.419,99.

Como enquadramento legal são citados os seguintes dispositivos: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN). Arts. 1º a 3º ; art. 6º, § 1º e arts. 28 e 30 da Lei 9.430, de 1996. Art. 14 e 70 da IN RFB nº 1.717, de 2017. Art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

O detalhamento das parcelas confirmadas encontra-se no documento intitulado "Despacho Decisório - Análise de Crédito", sendo as seguintes parcelas sem confirmação:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas					
CNPJ do Fornecedor	Código do Recibo	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Autorização
04.860.707/0001-00	6147	1.158.716,65	1.016.652,81	142.063,84	Informação do PER/DCOMP excede o valor da retenção proporcional: Compensação parcial
Total		1.158.716,65	1.016.652,81	142.063,84	

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

A interessada apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese, que o valor não confirmado no despacho decisório se trata de pagamentos realizados pelo Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes – DNIT em 31/12/2014, os quais só foram recebidos pela contribuinte em 7/1/2015, motivo pelo qual incluiu este valor na apuração do saldo negativo do ano-calendário 2015.

Junta ao processo ofícios enviados ao órgão solicitando a retificação das informações prestadas na Dirf correspondente ao ano de 2015, visto que este seria o ano correto.

Apresenta extratos bancários que demonstram recebimentos em janeiro de 2015 e telas do Sistema Integrado de Administração Financeira - SIAFI que demonstram ordens bancárias emitidas em 31/12/2014.

Em 6/1/2021 a contribuinte apresentou complemento à manifestação de inconformidade apresentando uma planilha, com o detalhamento das notas fiscais emitidas para o DNIT, cujos recebimentos se deram em 2014 e 2015, notas fiscais e extratos bancários.

A interessada informa que as notas fiscais computadas para fins de retenção do ano-calendário 2015 não foram computadas no controle de notas de 2014.

Ao final, requer o deferimento do pedido de restituição.

Naquela oportunidade, a Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07 julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada, conforme sintetizado pela seguinte ementa:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2015

COMPENSAÇÃO. DUPLO APROVEITAMENTO.

Não se admite o duplo aproveitamento de retenção na fonte na composição do saldo negativo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A interessada teve ciência da decisão na data de 27/09/2024 (e-fls. 1142) e apresentou recurso voluntário tempestivo em 29/10/2024 (e-fls. 1145), instruindo-o com novos documentos comprobatórios (fls. 1162 a 1167). Em ato contínuo, os autos foram remetidos a este Conselheiro, e incluídos na pauta para serem julgados.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **José Eduardo Dornelas Souza**, Relator.

Análise do Recurso Voluntário

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Como relatado, trata-se de Recurso Voluntário (fls. 1146 a 1161) interposto por CASTILHO ENGENHARIA E EMPREENDIMENTOS S/A contra o Acórdão nº 110-012.222, proferido pela 1ª Turma da DRJ10, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo os termos do Despacho Decisório (fls. 2; 56 a 61).

O litígio tem origem em Despacho Decisório que glosou a quantia de R\$ 142.063,84 relativa a saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2015. A autoridade fiscal confirmou o valor total de R\$ 1.102.519,14, em face do valor total declarado de R\$ 1.244.582,98. Em consequência, reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado, no valor de R\$ 409.419,99, homologando as compensações realizadas até o limite do crédito reconhecido.

Em sede de Manifestação de Inconformidade (fls. 5 a 6), a contribuinte alegou que o valor glosado refere-se a pagamentos realizados pelo Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes (DNIT) relativos a notas fiscais emitidas em dezembro de 2014, mas liquidadas

financeiramente apenas em janeiro de 2015. Acostou aos autos extratos bancários, ofícios enviados ao órgão pagador, telas do SIAFI (fls. 7 a 45) e, em petição complementar datada de 06/01/2021, anexou notas fiscais, planilhas e controle interno de notas fiscais. (fls. 72 a 1130)

A DRJ julgou improcedente o pleito da contribuinte (fls. 1132 a 1139). A decisão fundamentou-se no cruzamento de dados que indicou o duplo aproveitamento da retenção. A relatoria de origem constatou que o DNIT declarou na DIRF do ano-calendário 2014 retenções de CSLL que somaram R\$ 1.889.312,67. Em paralelo, a contribuinte declarou no seu PER/DCOMP de saldo negativo do ano-calendário 2014 (nº 18498.74834.180917.1.2.03-1033) exatamente o mesmo valor de R\$ 1.889.312,67. A DRJ concluiu que, ainda que houvesse erro na DIRF do DNIT ao alocar os R\$ 142.063,84 em dezembro de 2014, a recorrente já havia consumido o limite total dessa retenção em seu PER/DCOMP de 2014.

Irresignada, a contribuinte interpôs o presente Recurso Voluntário (fls. 1146 a 1161), acompanhada de documentos (fls. 1162 a 1167). Em suas razões, sustenta em síntese que: i) o direito ao crédito surge com a retenção na nota fiscal e o recebimento líquido, não com a entrega da DIRF, prevalecendo a verdade material; ii) as notas fiscais de dezembro de 2014 (NFs nº 643 a 690) foram recebidas somente em 2015 e não compuseram o saldo aproveitado no ano-calendário de 2014; iii) a fonte pagadora (DNIT) procedeu com manobras na entrega de DIRF Retificadora em 2020, incluindo os valores em dezembro de 2014 sem alterar o total anual de pagamentos, o que gerou erro de fato na decisão da DRJ. Sustentam que a prova material carreada aos autos (planilhas, extratos e NFs) comprova a não duplicidade, e subsidiariamente, requer a conversão do julgamento em diligência para que a fiscalização audite o conjunto de créditos aproveitados em 2014 e 2015, com base nos extratos e notas fiscais acostados.

Passo à análise de suas alegações.

Do Mérito

A controvérsia do presente processo cinge-se ao direito da recorrente à restituição/compensação do valor de R\$ 142.063,84, a título de saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurado no ano-calendário de 2015.

O litígio tem origem em Despacho Decisório que glosou a referida quantia. Em consequência, o Fisco reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado no PER/DCOMP, fixando o saldo disponível em R\$ 409.419,99.

Em sede recursal, a contribuinte alega que as 21 notas fiscais emitidas em dezembro de 2014, cujas retenções englobam o valor glosado, foram liquidadas financeiramente apenas em janeiro de 2015. Sustenta que, devido a um erro do DNIT, tais valores foram alocados e declarados na DIRF de 2014, o que teria criado um "limbo", visto que essas retenções não teriam composto o montante de R\$ 1.889.312,67 aproveitado no seu PER/DCOMP do ano-calendário de 2014.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), por sua vez, rejeitou a tese defensiva e manteve a glosa sob o fundamento de que houve duplicidade de aproveitamento do crédito. Para afastar a alegação de erro da fonte pagadora e demonstrar materialmente a ocorrência da duplicidade, a decisão amparou-se na seguinte fundamentação:

"Ao se verificar a existência de PER/DCOMP de saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2014, encontrou-se o PER/DCOMP 18498.74834.180917.1.2.03-1033, o qual teve todas as retenções na fonte confirmadas, de acordo com a tela extraída do SCC – Sistema de Controle de Crédito e Compensação:

Análise de Parcelas - 18498.74834.180917.1.2.03-1033

PARCELAS DE RETENÇÕES NA FONTE CONFIRMADAS SCC					
Validar pelo Auditor					
	Retenção Proporcional	CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor Retenção PER/DCOMP	Crítério de Validação
☐	☒	04.892.707/0001-00	6147	1.889.312,67	Total DIRF
☐	☒	76.669.324/0001-89	4085	61.686,92	Total DIRF

Total de Registros: 2

Observa-se que a contribuinte declarou, no PER/DCOMP de saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2014, retenções de CSLL da fonte pagadora CNPJ 04.892.707/0001/00 no montante de R\$ 1.889.312,67.

Em consulta ao sistema Dirf, verifica-se que a mesma fonte pagadora, relativamente ao ano-calendário 2014, declarou o valor de R\$ 11.052.479,10 para a beneficiária ora manifestante.

2014

Selecione o CNPJ a ser exibido:

7 ocorrências							
Exibir	CNPJ/CPF do beneficiário	CNPJ/CPF do declarante	Nome do declarante	Tipo	Situação	Rend. trib.	Imp. retido
Detalhar Dirf	92.779.503/0001-25	00.000.000/0001-91	BANCO DO BRASIL SA	Retificadora	Aceita	284.820,57	64.084,47
Detalhar Dirf	92.779.503/0001-25	04.892.707/0001-00	DNIT-DEPARTAMENTO NACIONAL DE INFRAEST DE TRANSPORTES	Retificadora	Aceita	188.931.266,82	11.052.479,10

1 ocorrência					
Exibir	Fonte pagadora	Nome da fonte pagadora	Código de receita	Rendimentos tributáveis	Imposto retido
Detalhamento mensal	04.892.707/0001-00	DNIT-DEPARTAMENTO NACIONAL DE INFRAEST DE TRANSPORTES	6147	188.931.266,82	11.052.479,10

A retenção sob o código 6147 trata-se de retenção proporcional, assim, o valor retido de R\$ 11.052.479,10 corresponde à CSLL de R\$ 1.889.312,67, exatamente o mesmo declarado no PER/DCOMP de saldo negativo do ano-calendário 2014.

Para uma análise mais precisa, é possível observar o detalhamento mensal da mesma Dirf:

Consulta única >> Detalhamento Mensal							CONSC133
CNPJ do declarante:	04.892.707/0001-00	Nome empresarial:	DNIT-DEPARTAMENTO NACIONAL DE INFRAESTRUTURA DE TRANSPORTES				
Ano-calendário:	2014	Número do recibo:	02.08.39.28.19-94	Entrega:	05/11/2020 10:13h	Gerado:	PGD
Situação:	Aceita	Tipo:	Retificadora	Processamento:	05/11/2020 19:00h	Visualizou extrato:	Não
				Declaração certificada			
CNPJ:	92.779.503/0001-25	Beneficiário:	CASTILHO ENGENHARIA E EMPREENDIMENTOS S/A		Código de receita:	6147 - Alimentação, energia elétrica, transporte de cargas, bens em geral, serviços c/ forn. de bens	

Rendimentos tributáveis

Meses	Rendimentos tributáveis	Imposto retido
Janeiro	6.520.302,08	381.437,66
Fevereiro	392.337,31	22.951,73
Março	8.125.005,45	475.312,80
Abril	9.820.288,47	574.486,89
Maio	7.687.673,92	449.726,93
Junho	14.059.497,91	822.480,63
Julho	16.394.037,77	959.051,22
Agosto	34.753.870,71	2.033.101,44
Setembro	36.089.418,08	2.111.230,95
Outubro	40.304.370,11	2.357.805,64
Novembro	0,00	0,00
Dezembro	14.784.465,01	864.891,21
Total	188.931.266,82	11.052.479,10

(...)

Ainda, para robustecer a convicção do julgamento, pesquisei no SCC a existência de PER/DCOMP de saldo negativo de CSLL nos anos-calendário 2012 a 2016, afim de observar se o procedimento adotado pela manifestante, apenas quanto a fonte pagadora DNIT, provocou algum “descasamento” entre os valores declarados nos PER/DCOMP e nas Dirf (por exemplo, deixar de declarar em um ano, mas declarar no ano seguinte). O que concluí é que a manifestante, rotineiramente, utiliza os valores declarados em Dirf e que, efetivamente, os R\$ 142.063,84, não confirmados no saldo negativo de 2015, foram declarados tanto em 2014 (tendo por base a Dirf), quanto em 2015 (tendo por base o seu entendimento de que o fato gerador seria em 2015).

Comparativo de valores de CSLL declarados em PER/DCOMP x Dirf relativos à fonte pagadora CNPJ 04.892.707/0001-00						
Ano-calendário	PER/DCOMP (Declarado)	PER/DCOMP (Confirmado)	Diferença	Total Dirf (cód. 6147)	CSLL proporcional Dirf	
2012	R\$ 169.433,34	R\$ 169.433,34	R\$ -	R\$ 991.185,03	R\$ 169.433,34	
2013	R\$ 920.143,46	R\$ 910.143,47	R\$ 9.999,99*	R\$ 5.324.339,27	R\$ 910.143,46	
2014	R\$ 1.889.312,67	R\$ 1.889.312,67	R\$ -	R\$ 11.052.479,10	R\$ 1.889.312,67	
2015	R\$ 1.158.716,65	R\$ 1.016.652,81	R\$ 142.063,84	R\$ 5.947.418,85	R\$ 1.016.652,79	
2016	R\$ 2.192.207,88	R\$ 2.192.207,88	R\$ -	R\$ 12.782.821,81	R\$ 2.185.097,75	

* Diferença não contestada pela contribuinte

Assim, apenas por hipótese, caso os R\$ 142.063,84 fossem confirmados no presente processo, considerando-se um possível erro material, a contribuinte aproveitaria a mesma retenção duas vezes.

As telas das Dirf encontram-se em anexo. "

Segundo a DRJ, a recorrente apropriou-se do limite absoluto informado pelo DNIT no ano de 2014. Além disso, a análise dos exercícios de 2012 a 2016 revelou a prática da recorrente de refletir em seus PER/DCOMPs a exata consolidação global anual das DIRFs daquela fonte pagadora. Infere-se, assim, que o valor faturado no final de 2014 integrou o teto creditório utilizado na competência de 2014.

Para reverter o quadro fático constatado pela decisão recorrida e sustentar sua narrativa de exclusão das notas de dezembro/2014, a recorrente trouxe aos autos ofícios enviados ao órgão pagador, telas do SIAFI, extratos bancários e, em petição complementar datada de

06/01/2021, anexou uma planilha gerencial contendo o detalhamento analítico de suas notas fiscais, voltando a mencioná-la no presente recurso.

Analisando tais documentos, é forçoso concluir que eles não são capazes de desconstituir os fundamentos da autoridade julgadora, por lhes faltar a substância legal necessária para comprovar a composição do saldo negativo.

Explico: ofícios, telas do SIAFI, notas fiscais e extratos bancários prestam-se unicamente para demonstrar a cronologia do fluxo financeiro, ou seja, comprovam o aspecto financeiro da liquidação dos empenhos no mês de janeiro de 2015. Contudo, essa prova material financeira não ataca e não reverte a constatação fiscal de duplicidade de aproveitamento das retenções em litígio. A DRJ demonstrou matematicamente que a soma desse crédito já integrou a base declarada e consumida pela empresa na apuração de 2014, ano em que ela mesma utilizou somatório idêntico ao da DIRF, até a casa dos centavos, sem qualquer ressalva à época.

A planilha de controle interno, por sua vez, tenta demonstrar aritmeticamente que a soma das notas emitidas entre janeiro e novembro de 2014 corresponderia aos R\$ 1.889.312,67 declarados. Contudo, trata-se de documento gerencial, produzido unilateralmente. Embora ilustre a argumentação da contribuinte, a planilha não possui a força probatória da escrituração contábil, contemporânea aos fatos geradores.

A insuficiência da defesa reside, fundamentalmente, na não apresentação do meio de prova idôneo para contrapor às informações do sistema da Receita Federal: a contabilidade da empresa.

Diante da clara identidade de valores apontada pela DRJ, cabia exclusivamente à recorrente comprovar a contabilização que ampararia sua planilha gerencial. Era indispensável a juntada do Livro Diário e do Livro Razão, demonstrando a movimentação da conta patrimonial de "CSLL a Recuperar/Compensar", juntamente com a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) do período.

Esses documentos contábeis teriam o condão de atestar se a composição do ativo tributário da empresa ao fim de 2014, de fato, excluiu as faturas de dezembro, comprovando seu trânsito pelo resultado apenas no exercício seguinte. A ausência da escrituração contábil e fiscal inviabiliza a pretensão de infirmar a conclusão da DRJ de que o limite da retenção foi integralmente absorvido em 2014, configurando o rechaçado *bis in idem* ao se tentar novo aproveitamento em 2015.

Por conseguinte, concluo que a recorrente não se desincumbiu do ônus legal de comprovar a exatidão e a legitimidade do saldo negativo pleiteado, falhando em desconstituir os fundamentos da decisão recorrida.

Por fim, no tocante ao requerimento subsidiário de baixa dos autos em diligência, a Recorrente postula a realização de uma *"auditoria visando a análise material sobre o conjunto de créditos aproveitados nos anos 2014 e 2015, aferindo-se se, efetivamente os montantes totais aproveitados em ambos os anos já englobam (ou não) os R\$ 14.614.245,03 referentes às NF's*

emitidas em dezembro/2014". O fito seria provar que os valores de CSLL referentes às notas fiscais emitidas em dezembro de 2014 e liquidadas em janeiro de 2015 não compuseram os saldos por ela própria compensados no ano-calendário de 2014.

Cumpra indeferir, de plano, tal pleito.

Se a Recorrente aduz que o encontro de contas realizado pela DRJ está equivocado e que a DIRF da fonte pagadora (DNIT) apresenta falhas, o ônus processual de trazer aos autos a materialidade desses fatos é exclusivamente seu. Sob esta ótica, revela-se incabível a pretensão de utilizar a diligência fiscal como via transversa para promover a juntada ou a análise de livros contábeis (Diário e Razão) que a própria contribuinte não trouxe oportunamente. Tais livros constituem documentação de guarda obrigatória da empresa e deveriam, de forma elementar, ter sido trazidos aos autos pela própria Recorrente para sustentar sua alegação de não utilização das retenções sob litígio no ano de 2014.

A diligência fiscal, prevista no art. 18 do Decreto nº 70.235/72, consubstancia-se em um instrumento à disposição do julgador para sanar obscuridades, dissipar dúvidas pontuais ou refinar a convicção sobre provas que já se encontram carreadas ao processo. Jamais pode ser invocada como um expediente para transferir à Administração Tributária o encargo de produzir ou resgatar o acervo probatório que a parte negligenciou.

Por estas razões, indefiro o pedido de diligência.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de indeferir o pedido de diligência e negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

JOSÉ EDUARDO DORNELAS SOUZA