



Processo nº 11080.904408/2013-59

Recurso Voluntário

Acórdão nº **1003-003.120 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**

Sessão de 14 de julho de 2022

Recorrente CARPELO S/A

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

DIREITO SUPERVENIENTE. CSLL. SÚMULAS CARF N°S 80 E 143.

O sujeito passivo tem direito de deduzir o imposto retido pelas fontes pagadoras, incidente sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor do imposto devido ao final do período de apuração, ainda que não tenha o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora (informe de rendimentos), desde que consiga provar, por quaisquer outros meios ao seu dispor, que efetivamente sofreu as retenções que alega. O mesmo entendimento aplica-se à CSLL.

ERRO MATERIAL NO PREENCHIMENTO DA DCOMP. RETOMADA DA ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO. POSSIBILIDADE.

Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório. (SÚMULA CARF Nº 168).

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. ESCRITURAÇÃO. LIVROS. DOCUMENTOS. ELEMENTOS DE PROVA.

Incumbe ao interessado a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir junto à Fazenda Nacional (art. 170 do Código Tributário Nacional).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante os documentos apresentados em manifestação de inconformidade e aplicação das determinações das Súmulas CARF nºs 143, 80 e 168, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual seja reiniciado mediante prolação de despacho decisório complementar. Destaque-se que a Unidade de Origem deverá considerar em sua investigação todas as provas colacionadas

aos presentes autos e, caso entenda necessário, deverá intimar o contribuinte para apresentar provas complementares garantindo-lhe o cumprimento dos princípios da ampla defesa e do contraditório.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face de Acórdão nº 106-007.484, proferido, em 28 de dezembro de 2020, pela 11ª Turma da DRJ/06 que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade.

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

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório a seguir transcrito:

|  MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DRF PORTO ALEGRE | | DESPACHO DECISÓRIO | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|---|--|---|--|---|------------------|-----------------|--|--|--|--|--------------|-------------|-----------------|------------|-----------------|------------------|-----------------|-----------|------|------------|------|------|------|------------|-------------|------|-----------|------|------|------|-----------|-----------|-------|-------|-----------|-----------|-----------|
| Nº de Rastreamento: 057830800 DATA DE EMISSÃO: 02/08/2013 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 1-SUJEITO PASSIVO / INTERESSADO | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| DNPJ 01.614.365/0001-79 | NOME EMPRESARIAL CARPELO S/A | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO 04289-82910.151010.1.7.03-8965 | PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO 1º trimestre de 2008 - 01/01/2008 a 31/03/2008 | TIPO DE CRÉDITO Saldo Negativo de CSLL | Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 11080-904.408/2013-59 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| <p>Analisadas as informações prestadas no documento sobre o 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, verifica-se:</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="7">PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP</th> </tr> <tr> <th>PARC.CREDITO</th> <th>IR EXTERIOR</th> <th>RETENÇÕES FONTE</th> <th>PAGAMENTOS</th> <th>ESTIM.COMP.SNAL</th> <th>ESTIM.PARCELADAS</th> <th>DEM.ESTIM.COMP.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>PER/DCOMP</td> <td>0,00</td> <td>144.544,46</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>144.544,46</td> </tr> <tr> <td>CONFIRMADAS</td> <td>0,00</td> <td>73.645,02</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>73.645,02</td> </tr> </tbody> </table> <p>Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 79.624,62 Valor na DIPJ: R\$ 79.624,62 Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 144.544,46 CSL devida: R\$ 64.919,84 Valor do saldo negativo disponibilizado (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSL devida) limitado ao menor valor entre o saldo negativo na DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero. Valor do saldo negativo disponibilizado: R\$ 8.725,18 Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.</p> <p>O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual: HOMOLOGOU PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP; 23219-38732.241208.1.7.03-8968 NÃO HOMOLOGOU a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 39469-43014.221208.1.7.03-8968 Valor devido corrigido, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/08/2013.</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th>PRINCIPAL</th> <th>MULTA</th> <th>JUROS</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>72.076,61</td> <td>14.415,32</td> <td>35.745,30</td> </tr> </tbody> </table> | | | | PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP | | | | | | | PARC.CREDITO | IR EXTERIOR | RETENÇÕES FONTE | PAGAMENTOS | ESTIM.COMP.SNAL | ESTIM.PARCELADAS | DEM.ESTIM.COMP. | PER/DCOMP | 0,00 | 144.544,46 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 144.544,46 | CONFIRMADAS | 0,00 | 73.645,02 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 73.645,02 | PRINCIPAL | MULTA | JUROS | 72.076,61 | 14.415,32 | 35.745,30 |
| PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| PARC.CREDITO | IR EXTERIOR | RETENÇÕES FONTE | PAGAMENTOS | ESTIM.COMP.SNAL | ESTIM.PARCELADAS | DEM.ESTIM.COMP. | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| PER/DCOMP | 0,00 | 144.544,46 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 144.544,46 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| CONFIRMADAS | 0,00 | 73.645,02 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 73.645,02 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| PRINCIPAL | MULTA | JUROS | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 72.076,61 | 14.415,32 | 35.745,30 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

O sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade com suas razões de discordância, que podem ser sintetizadas, conforme a seguir:

- inicialmente, alega que apesar de não haver a confirmação por parte do cliente que efetuou as Retenções, estas são comprovadas conforme docs. anexos, notas fiscais, relatório de faturamento e livro Razão contábil;

- além disso, aduz que o valor das Retenções informado no PER/Dcomp foi inferior ao que realmente foi retido, inclusive, quanto às fontes pagadoras. Os valores corretos seriam os relacionados na seguinte tabela:

| CNPJ da Fonte Pagadora | Código de Receita | Valor PER/DCOMP |
|------------------------|-------------------|-------------------|
| 08.091.749/0001-01 | 5952 | 20.268,64 |
| 60.643.228/0429-83 | 5952 | 1.065,28 |
| 42.157.511/0030-04 | 5952 | 137.225,51 |
| Total | | 158.559,43 |

- em razão disso, a diferença, R\$ 14.014,97, foi considerada no 2º trimestre/2008;

Assim, segundo a defesa, restaria demonstrado o crédito no valor de R\$ 144.544,46 (código de receita 5952), motivo pelo qual requer seja acolhida a manifestação de inconformidade para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.”

Já a 11^a Turma da DRJ/06, ao apreciar a manifestação de inconformidade, entendeu por bem reconhecer parcialmente o direito creditório solicitado, referente a saldo negativo de CSLL, 1º trimestre de 2008, no valor adicional de R\$ 892,93 e homologar (a)s compensação(ões) em litígio até o limite do crédito reconhecido.

Ciente do acórdão recorrido, a Recorrente apresentou recurso voluntário aduzindo:

“(...)

2. DOS MOTIVOS QUE DETERMINAM A REFORMA DO R. ACÓRDÃO

2.1 - DO PREJUÍZO AO DIREITO CREDITÓRIO POR FALHA DE TERCEIRO (FONTE PAGADORA) E DO CERCEAMENTO DE DEFESA

0012. Prefacialmente, mister se faz assinalar que o reconhecimento do crédito pleiteado não se resume às informações presentes em Comprovante de Rendimentos e Retenção na Fonte ou aos dados informados pelas fontes pagadoras em Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF).

0013. Nesse sentido, a ausência ou incorreção do comprovante de retenção emitido em nome do contribuinte pela fonte pagadora e a falha na DIRF não podem elidir o direito creditório da empresa, desde que outros meios possam provar a retenção e o devido recolhimento do tributo.

0014. Em outras palavras, não é razoável impor ao contribuinte ônus de prova cujo atendimento depende única e exclusivamente de conduta praticada por terceiro (emissão de comprovante de rendimentos e retenção na fonte).

0015. Pensar de modo contrário significaria aceitar que o contribuinte arcasse com o imposto através da retenção que é realizada – considerando que o valor efetivamente recebido sempre é líquido do imposto -, bem como que suportasse novamente a exação pela impossibilidade de utilização do valor na composição do seu saldo negativo (especificamente nesse caso).

0016. A fim de extirpar quaisquer dúvidas acerca do direito creditório pleiteado por contribuinte em face de provas que atestam retenções feitas nos pagamentos recebidos, o Conselheiro-Relator do Acórdão nº 9101-003.437 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) expõe que “não há como prejudicar um contribuinte por falha/infração cometida por outro. No caso, negar o direito de aproveitamento de retenção na fonte sofrida por beneficiário de um rendimento em razão de a fonte pagadora descumprir o dever instrumental de emitir e lhe fornecer o respectivo comprovante de rendimentos e retenção na fonte”.

0017. Deve-se ter em mente ainda que a apuração do crédito requerido por outros meios de prova, que não somente o previsto no Art. 80, §3º do RIR/18, vai ao encontro do princípio do formalismo moderado, que se presta ao controle da legalidade dos atos administrativos e que também se justifica pelo fato de que ao sujeito passivo sempre restará a possibilidade de submeter suas alegações ao Poder Judiciário.

0018. Assim, limitar a apreciação de provas e alegações conduziria a uma judicialização desnecessária, operando contra a redução da litigância fiscal e gerando sucumbência desnecessária em desfavor do Estado.

0019. Para além, é importante frisar que a restrição à produção probatória, além de configurar cerceamento de defesa do contribuinte, também representa verdadeiro atentado ao princípio da verdade material, na medida em que não é oportunizada a apresentação de documentos que são capazes de confirmar a existência do direito de compensação do contribuinte.

2.2 - DA ADMISSÃO DE NOVOS DOCUMENTOS EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO

0020. O procedimento atinente à homologação das compensações declaradas é regido pelas normas do Processo Administrativo Fiscal previstas no Decreto nº 70.235/72. Assim, em um primeiro momento, é possível concluir que impera a regra prevista no art. 16, §4º, a qual estabelece que apresentação de provas se limite ao momento do oferecimento da impugnação ou, neste caso, da manifestação de inconformidade.

0021. Entretanto, cabe lembrar que o rito atinente ao Decreto nº 70.235/72 foi tomado por empréstimo para nortear o procedimento administrativo de apreciação da compensação tributária, conforme prescrito pela Lei nº 10.833/2003.

0022. Tal circunstância ganha particular relevância no caso concreto, posto que a aplicação originária do Decreto nº 70.235/72 diz respeito ao processo de determinação e exigência de crédito tributário, cujos fatos imputados são embasados pelas provas levantadas e apresentadas pelo próprio Fisco no procedimento inquisitório do lançamento. É exigência, ainda, desse feito que os fatos de que é acusado o autuado estejam pontual e claramente descritos.

0023. A compensação tributária, por outro lado, se alicerça nos documentos comprobatórios trazidos pelo contribuinte, sem que haja qualquer etapa prévia através da qual a Administração Pública possa evidenciar os erros em que incorreria o contribuinte, de modo a oportunizar que este adote as providências necessárias para elidir a apuração fiscal.

0024. Nesse ponto, cabe ressaltar recente entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) que impõe à Administração Pública, por força da cooperação processual, o dever de intimação do contribuinte para esclarecimentos prévios quando houver dúvidas quanto à legitimidade do direito creditório: (...)

0025. Esclarece-se ainda que o Despacho Decisório eletrônico apresenta informações sintéticas e o teor da sua intimação para a apresentação de defesa não fornece ao contribuinte todos os elementos de que deve o interessado se valer para subsidiá-la.

0026. Deste modo, o art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72 deve ser interpretado com parcimônia para este modelo de rito processual administrativo, sobretudo, pois o conteúdo da alínea “c” permite a relativização da preclusão probatória quando verificado o risco de cerceamento da ampla defesa do contribuinte, em virtude de fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos:

Art. 16. A impugnação mencionará:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

0027. Não por outra razão que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) dispõe de uma série de precedentes que admitem a apresentação de provas em sede de Recurso Voluntário, conforme ilustrado no julgado abaixo: (...)

0028. Conclui-se, pois, que o exercício hermenêutico de relativização da preclusão probatória homenageia o princípio da verdade material, que rege o PAF, e o da moralidade, que dirige os atos da Administração Pública. Assim, pugna-se pelo reconhecimento e valoração dos documentos complementares (relatórios e extratos bancários) anexos ao presente recurso, que comprovam o crédito pleiteado.

2.3 - DA REGULARIDADE DA COMPENSAÇÃO LEVADA A EFEITO PELA RECORRENTE

0029. Ultrapassadas as questões atinentes à restrição do direito de produção de provas, passa-se a análise da documentação que atesta o crédito requerido e legitima a compensação efetuada pela Recorrente.

0030. Consoante o detalhamento a seguir apresentado, a autoridade fiscal alegou que a Manifestante não logrou comprovar a retenção de alguns tributos utilizados na compensação via PER/DCOMP, de modo que de um total de crédito de R\$ 144.544,46, fora reconheceu apenas R\$ 74.537,95, reputando como não comprovados o total de **R\$ 70.006,51**.

0031. Todavia, os extratos bancários anexos (**DOC. 02**), conjuntamente com os demais documentos apresentados em sede de Impugnação, atestam o valor dos tributos retidos na fonte, **não havendo que se falar em ausência de comprovação**.

0032. No que tange à ínfimas e eventuais disparidades não localizadas nos extratos bancários, explica-se que os valores em questão foram devidamente elucidados pelo contribuinte na documentação anexa que tratou, especificamente, sobre cada uma das retenções.

0033. É preciso insistir ainda que as notas fiscais e os demonstrativos contábeis presentes nos autos sejam considerados para fins de verificação do crédito requisitado, especialmente, porque a escrituração mantida e devidamente suportada por documentos hábeis mostra-se apta a comprovar eventos econômicos e financeiros da pessoa jurídica, sendo norma positivada por meio do Decreto-Lei 1.598, de 1977, artigo 9º, parágrafo 1º: (...)

0034. Deste modo, as informações constantes nos livros fiscais apresentados pela Recorrente devem ser interpretadas favoravelmente ao reconhecimento do direito creditório do contribuinte.

0035. Em última análise, comprehende-se que os extratos bancários também não podem ser vistos como condição absoluta para demonstração dos valores retidos. Isto porque, existem posicionamentos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) que reconhecem a apresentação dos extratos bancários como uma das hipóteses de demonstração do crédito, **sem exclusão das demais:** (...)

0036. A existência dos créditos devidamente comprovados, e corretamente informados nas PER/DCOMP determinam, portanto, a homologação total dos valores compensados, não havendo que se falar em qualquer glosa de créditos.

0037. Face ao exposto, a Manifestante apresenta a comprovação de existência e regularidade de todos os créditos encartados nas PER/DCOMP parcialmente homologadas, devendo a presente manifestação ser integralmente provida.

2.4 – DO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS REFERENTES À TRIMESTRE-CALENDÁRIO ANTERIOR

0038. O presente tópico diz respeito ao (indevido) condicionamento do direito creditório ao atendimento de meros requisitos formais.

0039. Portanto, não cabe à Administração Pública limitar o direito à compensação de créditos líquidos e certos detidos pelo contribuinte, sob o argumento de que o PER/DCOMP deve ser composto de créditos referentes a um único trimestre-calendário.

0040. Em verdade, a restrição do lídimo crédito nestas circunstâncias vai de encontro ao princípio do não-confisco, da vedação ao enriquecimento ilícito da Administração Pública e da persecução da verdade material no processo administrativo tributário.

0041. Cabe destacar, nesse ponto, o recente entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) que autorizou expressamente a composição das parcelas de créditos a serem compensadas com retenções de tributos atinentes a anos anteriores ou, neste caso, a trimestres passados: (...)

0042. A negativa de compensação de créditos referentes à trimestre-calendário anterior costuma ser prática da Administração Pública tendente a impedir o creditamento de parcelas em duplicidade. Todavia, conforme devidamente atestado pela escrituração fiscal da contribuinte que fora apresentada em Manifestação de Inconformidade, os (ínfimos) créditos referentes à trimestre-calendário, que foram registrados na PER/DCOMP ora tratada, **jamais foram objeto de outra solicitação de compensação.**

0043. Outro ponto que merece destaque refere-se à ausência de intimação do contribuinte para prestação de esclarecimentos quando da transmissão da PER/DCOMP ora tratada, que poderia ter sido utilizada como oportunidade para que a empresa Recorrente retificasse a declaração de compensação, a fim de individualizar a parcela creditória referente à trimestre anterior.

0044. Não por outra razão que, ocorridos erros de fato no preenchimento de Declaração de Compensação, a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) admite a retificação da solicitação administrativa, mesmo após o Despacho Decisório que tenha indeferido a compensação: (...)

0045. Assim, com base nos princípios já expostos e nas jurisprudências do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), pugna-se pelo devido reconhecimento das parcelas de crédito que se referem à trimestre anterior.

2.5 - DA COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE CSLL E DA IMPOSSIBILIDADE DA GLOSA DE ESTIMATIVAS COMPENSADAS

0046. Caso entenda este D. Colegiado pela irregularidade parcial da compensação levada a efeito, o que se admite apenas por hipótese, outro fator deve ser levado em conta, qual seja a impossibilidade de glosa de estimativas compensadas.

0047. Note-se que o caso vertente trata de compensação de saldo negativo de CSLL.

0048. O saldo negativo de CSLL se verifica quando, ao final do ano-calendário, a pessoa jurídica, contrapondo a CSLL devida e os valores antecipados ao longo do ano, identifica que pagou mais tributo do que deveria.

0049. O pagamento a maior configura indébito passível de compensação, nos termos da Lei 9.430/96, após o encerramento do ano-calendário.

0050. Como é sabido, na composição do saldo negativo da CSLL são incluídas todas as parcelas pagas pelo contribuinte (ou por terceiros em seu nome, no caso de retenções) por antecipação ao longo do ano-calendário.

0051. Nestes casos, mesmo que haja decisão administrativa definitiva não homologando a compensação de um débito de estimativa, ainda assim tal parcela deverá ser considerada para fins de composição do saldo negativo.

0052. Isto porque, em caso de não homologação da compensação, o respectivo crédito tributário será regularmente exigido do contribuinte através dos procedimentos de cobrança usuais à disposição do Fisco, e quando pago (voluntária ou forçadamente), irá recompor o saldo negativo.

0053. De outro lado, caso se afaste a cobrança do débito por entender como legítima a compensação realizada pelo contribuinte, tal decisão confirmará o saldo negativo retratado na DIPJ. Ou seja, nesta hipótese, se reconhece a validade do pagamento por meio da compensação efetuada pelo contribuinte, motivo pelo qual este também deverá recompor o saldo negativo.

0054. Em qualquer hipótese, portanto, o débito de estimativa objeto de compensação não homologada deverá ser considerado na formação do saldo negativo, como bem observado por JOSÉ HENRIQUE LONGO¹, *verbis*: (...)

0055. A conclusão apresentada acima é irretocável, sendo que o entendimento da Receita Federal – de glosar o saldo negativo quando este for composto por estimativas quitadas por compensação não homologada - implica dupla cobrança do mesmo crédito tributário, uma vez que:

(i) de um lado, o Fisco estaria desconsiderando o pagamento da estimativa mensal e reduzindo o saldo negativo pleiteado no PER/DCOMP, o que acarretaria a não homologação (ao menos parcial) das compensações que aproveitassem tal crédito;

(ii) por outro lado, o Fisco também irá exigir do contribuinte a estimativa mensal quitada através da compensação não homologada pela via da execução fiscal, caso não pago espontaneamente.

0056. Em outras palavras, a permanecer o teor do r. Acórdão recorrido, o contribuinte terminará pagando duas vezes o mesmo débito: (i) mediante a redução do saldo negativo e (ii) pelas vias de cobrança do débito de estimativa objeto da compensação não homologada.

0057. Justamente por compreender a dinâmica da cobrança das compensações não homologadas, há precedentes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) no sentido de que não se pode reduzir o saldo negativo do contribuinte em razão de haver compensações de estimativas não homologadas. Vejamos recente julgado a respeito:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2011 COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. DESCABIMENTO. Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp), e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) (Proc. 10880.922611/2014-18, Ac. 1301-003.745, Recurso Voluntário, CARF, Data da Sessão: 21/02/2019)

0058. Portanto, as estimativas cujo adimplemento se deu por compensação devem ser consideradas como pagas em qualquer hipótese, até porque, caso ao final não sejam homologadas (ou mesmo se forem consideradas não declaradas), nenhum prejuízo advirá ao Fisco, que poderá exigir o débito decorrente da não homologação.

0059. O que não se pode admitir, a toda evidência, é a dupla cobrança da estimativa mensal objeto de compensação não homologada, por meio da redução do saldo negativo do exercício, e por meio de posterior procedimento de cobrança.

3. DOS PEDIDOS

Diante do exposto, pede que esse órgão julgador julgue provido o presente recurso, anulando a decisão/acórdão recorrido, ou caso assim não entenda (o que se admite por hipótese apenas), em nome do princípio da eventualidade, proceda à reforma da decisão/acórdão, de maneira que seja homologada integralmente a compensação efetuada.”

É o relatório.

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

Delimitação da Lide

O exame do mérito dos pedidos postulados delimitados em sede recursal ficam restritos a argumentos em face do crédito relativo ao saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 70.006,51 (Valor total pleiteado R\$ R\$ 144.544,46 – 74.537,95 (R\$ 73.645,02 (valor reconhecido pela DRF) + R\$ 892,93 (valor reconhecido pela DRJ), do primeiro trimestre do ano-calendário de 2008 (01/01/2008 a 31/03/2008) que, conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constrita (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplicam subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Da Discussão do Direito Creditório

Conforme já relatado, a controvérsia nos autos cinge-se ao reconhecimento de direito creditório informado na Declaração de Compensação, referente a saldo negativo de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), primeiro trimestre do ano-calendário de 2005 (código de receita 5952). A DRF reconheceu tão somente o crédito no montante de R\$ 73.645,02 .

Já a DRJ reconheceu parcialmente o direito creditório solicitado, referente a Saldo Negativo CSLL, 1º trimestre de 2008, no valor adicional de R\$ 892,93; nos seguintes termos:

“(...)

No documento anexo ao Despacho Decisório, intitulado Análise das Parcelas de Crédito, constam os valores das Retenções na Fonte de CSLL não confirmadas pelo sistemas, a saber:

| CNPJ da Fonte Pagadora | Código de Receita | Valor PER/DCOMP | Valor Confirmado | Valor Não Confirmado | Justificativa |
|------------------------|-------------------|-----------------|------------------|----------------------|---|
| 08.091.749/0001-01 | 5952 | 3.802,60 | 0,00 | 3.802,60 | Retenção na fonte não comprovada |
| 42.157.511/0001-61 | 5952 | 140.741,86 | 73.645,02 | 67.096,84 | Retenção na fonte comprovada parcialmente |
| Total | | 144.544,46 | 73.645,02 | 70.899,44 | |

Total Confirmado de Contribuição Social Retida na Fonte: R\$ 73.645,02

Em sua defesa, o sujeito passivo alega possuir o crédito. Para tanto, anexa vasta documentação probatória, notas fiscais, relatório de faturamento e livro Razão contábil, dentre outras considerações.

ANÁLISE DAS PARCELAS DE CRÉDITO

Versando o presente processo sobre direito creditório, o ônus de comprovar o crédito pretendido é da interessada, haja vista o disposto nos arts. 170 do CTN, 36 da Lei n.º 9.784/99 e 373, inciso I, do CPC (Lei n.º 13.105/2015) e a jurisprudência pacífica sobre o tema.

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.

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.

Considerando que o art. 28 da Lei n.º 9.430, de 1996, expressamente estende à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, as regras de apuração de base de cálculo e pagamento vigentes para o Imposto de Renda, aplica-se também o disposto no § 2º do art. 943 do RIR/1999 à CSLL.

De uma análise detalhada dos autos e da defesa apresentada, verifica-se que o sujeito passivo trouxe documentação probatória insuficiente a lastrear o crédito pretendido.

Como visto, o Comprovante de Rendimentos e Retenção na Fonte emitido pelas Fontes Pagadoras é o documento hábil para confirmação das retenções. Não obstante isso, diante da impossibilidade de apresentação dos referidos comprovantes, o sujeito passivo poderia comprovar o crédito pretendido com a apresentação de sua escrituração contábil e respectivas notas fiscais, o que foi feito, contudo, *desde que em conciliação com documentos produzidos por terceiros, tais como extratos bancários, que respaldassem os valores líquidos efetivamente recebidos e as respectivas retenções efetuadas, devidamente identificados nos mencionados extratos.*

A ausência de documentação pode ainda ser suprida, quando possível, pelos registros constantes dos bancos de dados da Receita Federal em relação às Retenções na Fonte informadas pelas fontes pagadoras em DIRF.

Em pesquisa efetuada nos bancos de dados da Receita Federal, após conciliadas divergências na identificação de códigos de receita e/ou CNPJ de fontes pagadoras, foram confirmadas nas DIRF entregues pelas fontes pagadoras, para o 1º trimestre/2008, Retenções de CSLL na fonte em benefício da interessada no montante de R\$ 74.537,95, valor inferior ao informado no PER/Dcomp.

A relação das retenções encontradas está anexada a seguir:



| Razão Social: CARPELO SA | | | CNPJ: 01.614.365/0001-79 |
|--------------------------|----------------|--------------|--------------------------|
| Período | Fonte pagadora | Cod. receita | Retenção CSLL |
| 1º trim./2008 | 42157511 | 5952 | 73.645,02 |
| | 60643228 | 5952 | 892,93 |
| Total RFB/Sufis | | | 74.537,95 |

Como no Despacho Decisório foi reconhecido um **saldo negativo de CSLL** no valor de **R\$ 8.725,18**, cabe aqui reconhecer somente o valor adicional, **R\$ 892,93**.

DA CONCLUSÃO

Em face do exposto, voto por julgar **procedente em parte** a manifestação de inconformidade apresentada para:

- **reconhecer parcialmente** o direito creditório solicitado, referente a **Saldo Negativo CSLL, 1º trimestre de 2008**, no valor **adicional de R\$ 892,93**;
- **homologar** (a)s compensação(ões) em litígio até o limite do crédito reconhecido”.

Lado outro, a Recorrente, no seu recurso voluntário argumentou que a não homologação da declaração de compensação transmitida decorreu de erro no preenchimento da declaração de compensação debatida, que não cabe à Administração Pública limitar o direito à compensação de créditos líquidos e certos detidos pelo contribuinte, sob o argumento de que o Per/Dcomp deve ser composto de créditos referentes a um único trimestre-calendário e que a documentação carreada aos autos comprovam a retenções em discussão.

Inicialmente, vale destacar que, de acordo com a legislação de regência, o IR/CSLL retido na fonte só pode ser deduzido do imposto a pagar apurado no período em que foram computadas as receitas sobre as quais ele incidiu.

De fato, a partir da Lei 9.430/96 somente pode ser aproveitado como dedução, no encerramento de cada período de apuração, as retenções da do IRPJ e da CSLL cujas receitas tenham sido, obrigatoriamente oferecidas à tributação, durante o próprio período de apuração. E mais, feita a apuração pela sistemática do Lucro Real Trimestral, pode ser aproveitado como dedução o imposto/contribuição retido na fonte durante o respectivo trimestre, pois as receitas também são oferecidas à tributação em cada trimestre. Em consequência, o entendimento da contribuinte, de acumular as deduções ocorridas em um único trimestre do ano-calendário não encontra respaldo na legislação aplicável. Portanto, cada retenção ocorrida somente pode ser aproveitada como dedução no respectivo trimestre.

Por outro lado, quanto ao alegado erro de fato cometido no preenchimento da declaração de compensação, analisando a questão e as provas carreadas aos autos, entendo que razão assiste, parcialmente, à Recorrente, pois uma vez demonstrado o dito equívoco, a verdade material deve prevalecer sobre a formal e a compensação deve ser reanalizada. Assim, data máxima vênia, entende-se equivocada a decisão da DRJ que considerou apenas a análise das DIRF's.

Sabe-se que a pessoa jurídica pode reduzir do imposto devido o valor do imposto retido na fonte, o erro de preenchimento não pode ser considerado para proibir que o contribuinte utilize o crédito da CSLL retida na fonte, demonstrado através de alguns documentos na defesa e apontados na DIPJ da mesma. Havendo o crédito, deve o mesmo ser considerado na apuração do saldo negativo de CSLL.

Em relação à prova do imposto retido na fonte, a jurisprudência do CARF vem reconhecendo que a ausência do documento específico instituído pela Receita Federal , qual seja, o informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora, não afasta o direito do contribuinte de comprovar por outros meios as retenções que dão sustentação à formação do crédito reivindicado.

Ademais, para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

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.

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.

Assim, entendo que a Recorrente se desincumbiu de seu ônus probatório no tocante ao erro material no preenchimento de sua Per/Dcomp ao juntar aos autos cópias das notas fiscais, livros fiscais e relatório de faturamento. De tal modo, a Recorrente apresentou os documentos necessários para comprovação do referido equívoco no preenchimento da declaração de compensação e, por conseguinte, o crédito em discussão.

Neste sentido, para casos de comprovação de retenção sem informe de rendimentos, como o ora analisado, aplica a Súmula CARF 143, os contribuintes podem comprovar por quaisquer meios de prova as retenções que dão sustentação à formação do crédito reivindicado, não sendo o informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora como única forma de demonstrar o crédito.

Ademais, entendo que um erro de preenchimento de DComp não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não possa ter o erro saneado no processo administrativo e seu direito creditório pleiteado devidamente analisado, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal.

Portanto, tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito, em cuja apuração do saldo negativo de CSLL do primeiro trimestre do ano-calendário de 2008, conforme o acervo fático-probatório produzido nos autos. Inclusive, neste preciso sentido esta Turma Julgadora assim já se manifestou:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL). Ano - calendário: 2007 DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE IR RETIDO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. SÚMULA CARF 143. O sujeito passivo tem direito de deduzir o imposto retido pelas fontes pagadoras, incidente sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor do imposto devido ao final do período de apuração, ainda que não tenha o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora (informe de rendimentos), desde que consiga provar, por quaisquer outros meios ao seu dispor, que efetivamente sofreu as retenções que alega. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ALEGAÇÃO DE ERRO DE PREENCHIMENTO. ERRO MATERIAL. POSSIBILIDADE DE CORREÇÃO. Erros de fato cometidos nos preenchimentos das Declarações de Compensação podem ser retificados após o Despacho Decisório que indeferiu a compensação. (Acórdão nº 1003-02.062, Relatora: Bárbara Santos Guedes, Data: 01 de dezembro de 2020)

Não por outro motivo, o entendimento em questão foi sumulado por este Tribunal (Súmula CARF nº 168) e que deve ser aplicada ao caso sob análise.

Súmula CARF nº 168

Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório.

O entendimento deste Tribunal não destoa da mencionada súmula:

ERRO MATERIAL NO PREENCHIMENTO DA DCOMP. Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório. (SÚMULA CARF Nº 168). (Acórdão nº 1401-006.181, Relator: André Luis Ulrich Pinto, Data: 09 de dezembro de 2021)

Repise-se, mesmo após a ciência do despacho decisório, a discussão sobre inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório, sendo indispensável a comprovação do erro cometido, o que se deu *in casu*.

Deste modo, em que pese existir entendimento pela não admissão dos documentos carreados aos autos em sede recursal, penso que não se deve impedir o contribuinte de apresentar provas, sob pena de ferir os princípios da verdade material, da racionalidade, da formalidade moderada e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal. A rigidez na aceitação de provas apenas em um momento processual específico não se coaduna com a busca da verdade material, que é indiscutivelmente informador do processo administrativo fiscal pátrio.

Logo, embora o artigo 16, §4º, do Decreto nº 70.235/72, estabeleça regra atribuindo o efeito de preclusão a respeito de prova documental, isso não impede, segundo meu modo de ver, com base em outros princípios contemplados no processo administrativo fiscal, em especial os princípios da verdade material, da racionalidade e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal, que o julgador conheça e analise novos documentos apresentados após a defesa inaugural. Semelhante raciocínio chegou o CSRF, no julgamento do Acórdão nº 9101-002.781, em que também se conheceu da possibilidade de juntada de documentos posterior à apresentação de impugnação administrativa:

Por estes motivos, os documentos apresentados devem ser admitidos e apreciados. Assim, a Recorrente se desincumbiu de seu ônus probatório no tocante ao erro material no preenchimento de sua Per/Dcomp. De tal modo, a Recorrente apresentou os documentos necessários para comprovação do referido erro de fato que desencadeou a aludida retificação e, por conseguinte, o crédito em discussão.

Neste contexto, os efeitos da aplicação do direito superveniente, Súmula CARF nº 168, fixa a relação de causalidade com a possibilidade de deferimento da Per/DComp. Esta legislação impõe, pois, o retorno dos autos à DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido junto com o recurso voluntário referente ao mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução.

Assim, no rito do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora retomar a verificação do indébito. Registre-se que não se tratar de nova lide, mas sim a continuação de análise do direito creditório pleiteado considerando o saneamento no seu exame. Por conseguinte, não há que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumpre registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for científica de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, aplicando o direito superveniente previsto nas determinações das Súmulas CARF nºs 143, 80 e 168, para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início. Destaque-se que a Unidade de Origem deverá considerar em sua investigação todas as provas colacionadas aos presentes autos e, caso entenda necessário, deverá intimar o contribuinte para

apresentar provas complementares garantindo-lhe o cumprimento dos princípios da ampla defesa e do contraditório.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça