



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11080.922611/2011-45  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1002-001.791 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 5 de novembro de 2020  
**Recorrente** SERVICE INFORMÁTICA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

**DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito, que alega possuir junto Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

**COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.**

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva, Marcelo Jose Luz de Macedo, Rafael Zedral e Thiago Dayan da Luz Barros

Fl. 2 do Acórdão n.º 1002-001.791 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 11080.922611/2011-45

## Relatório

Por bem sintetizar os fatos, reproduz-se em um primeiro momento o relatório constante do acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (“DRJ/BHE”):

Contra o interessado acima identificado foi emitido o despacho decisório de fl. 35, por meio do qual foi homologada parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP n.º 00789.54582.280307.1.7.03-3502.

A homologação parcial foi motivada pela insuficiência do crédito utilizado para compensar o débito informado. O crédito utilizado se refere a saldo negativo de CSLL do 4º trimestre do ano-calendário 2004, período 01/10/2004 a 31/12/2004. Conforme PER/DCOMP e DIPJ, o valor desse saldo negativo seria igual a R\$ 5.045,70. A parcela de composição do crédito informada no PER/DCOMP, constituída de CSLL retida na fonte, foi confirmada parcialmente no despacho decisório no valor de R\$ 3.747,40. Considerando que, conforme DIPJ, a CSLL anual devida é igual a zero, foi reconhecido saldo negativo disponível no período analisado de R\$ 3.747,40.

O valor do débito indevidamente compensado é igual a R\$ 2.076,56 (principal).

Como enquadramento legal são citados os seguintes dispositivos: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º, art. 28 e 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e arts. 4º e 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

A ciência do despacho se deu em 21/12/2011 (fl. 48).

Em 18/01/2012, foi apresentada a manifestação de inconformidade de fls. 2 e 3. Nela constam os seguintes argumentos:

- A Manifestante alega que foram informadas em PER/DCOMP o valor de R\$ 5.045,70 e retenções na fonte da Contribuição Social, relativos ao 4º trimestre do ano-calendário 2004.
- No entender da RFB foram confirmados somente R\$ 3.747,70.
- Que os valores foram efetivamente retidos conforme comprova as cópias das notas fiscais em anexo, com destaque dos valores retidos, tudo conforme determina a IN SRF nº 459, de 18/10/2004.
- A RFB não conseguiu identificar em seus arquivos as informações dos pagamentos da contribuição social efetuados pelas empresas que relaciona.
- A Manifestante não pode ser penalizada pelo fato das empresas terem retido as contribuições e não terem recolhido os valores das mesmas e ou não informado em DIRF.
- A Manifestante teve por ocasião da emissão das notas fiscais retido a contribuição social conforme está devidamente comprovado pelas notas fiscais juntadas ao presente processo.

Ante o exposto, requer que após a análise de todos os documentos em anexo, seja o PER/DCOMP aceito em sua totalidade e considerada procedente esta manifestação de inconformidade, com a consequente extinção do débito.

Requer ainda, que lhe seja dada a ciência do resultado desta manifestação, protestando pela juntada de quaisquer outros documentos que se façam necessários a fim de provar o acima alegado.

Em sessão de 16/01/2019, a DRJ/BHE julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade do contribuinte para reconhecer um valor de crédito de saldo negativo de R\$ 572,00 para além daquele reconhecido ainda pela Unidade de Origem.

Segundo a instância *a quo*, não foi possível reconhecer integralmente o saldo negativo pretendido pela falta de confirmação das retenções no sistema DIRF, o que não foi elidido pelo contribuinte, o qual não apresentou os comprovantes de retenção nem tampouco outros documentos que fizessem prova a seu favor.

Menciona ainda o acórdão da DRJ/BHE que a simples juntada de notas fiscais não é suficiente para comprovar a efetiva retenção pelas fontes pagadoras.

Nos fundamentos do voto vencedor (fls. 54/55 do *e-processo*):

Como se vê, o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora é, em regra, documento essencial para fins de comprovação do direito creditório.

Admite-se, contudo, que se possa até dispensar tal comprovante, mas desde que o contribuinte, mediante a apresentação de outros elementos de prova, logre êxito em demonstrar, de modo inequívoco, que efetivamente sofreu a alegada retenção na fonte.

No presente caso, a interessada apresentou cópias das notas fiscais de fls. 13 e 25, com destaque da contribuição retida.

Entretanto, as notas fiscais não possuem o valor probatório pretendido pela interessada, haja vista que não se encontram acompanhadas de documentação comprobatória completa e suficiente, conforme exigido pelo art. 923 do RIR de 1999:

*A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).*

Isso porque a interessada houve por bem não juntar aos autos os comprovantes de quitação das referidas notas fiscais, de modo que a documentação apresentada não autoriza inferir, com segurança, que os pagamentos tenham sido efetivamente realizados e, ainda, que o foram pelos valores líquidos constantes das notas fiscais apresentadas. Não há, pois, como reconhecer a existência das alegadas retenções na fonte.

Vale dizer: não se desincumbiu a interessada do ônus que lhe competia de provar a liquidez e certeza do crédito alegado, nos termos do art. 373, I, da Lei n.º 13.105, de 2015 (CPC), e do art. 170 da Lei n.º 5.172, de 1966 (CTN).

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual reitera todos os seus argumentos de defesa e defende a apresentação das notas fiscais como meio hábil a comprovação da efetiva retenção. Não foram apresentados elementos adicionais de prova.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

## **Tempestividade**

Como se denota dos autos, o contribuinte tomou ciência acórdão recorrido em 18/03/2019 (fls. 63 do *e-processo*), apresentando o recurso voluntário, ora analisado, no dia 16/04/2019 (fls. 65 do *e-processo*), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/1972.

Portanto, é tempestiva a defesa apresentada e, por isso, deve ser analisada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

## **Mérito**

A matéria discutida nos autos é eminentemente fática, relacionada mais especificamente com a prova da certeza e liquidez do crédito tributário de saldo negativo de CSLL composto por valores de IRRF, código de receita 5952.

O contribuinte de maneira bastante acerta ressalta todavia que a falta de informação em DIRF não pode ser imputada como culpa sua, razão pela qual não poderia ser punido com o não reconhecimento do crédito por causa de um ato omissivo de um terceiro.

Com efeito, não é razoável atribuir ao contribuinte a responsabilidade de forçar a instituição financeira a efetuar o recolhimento e o fornecimento do comprovante de rendimentos e a transmissão da DIRF ao Fisco.

A respeito da possibilidade de o contribuinte fazer a prova da retenção por outros meios que não os comprovantes de retenção, a Receita Federal já se pronunciou nos seguintes termos:

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. RETENÇÃO NA FONTE. AUSÊNCIA DE COMPROVANTE.** Mesmo não tendo recebido o comprovante de retenção anual pelos serviços prestados, pode a pessoa jurídica efetuar a dedução dos valores retidos na apuração dos correspondentes tributos. É possível utilizar como forma de comprovar à RFB o direito a essas deduções, alternativamente ao comprovante anual de retenções, quaisquer outros documentos hábeis, idôneos e suficientes para confirmar os valores efetivamente retidos. **(Solução de Consulta 4 SRRF05/Disit 2/4/2013)**

**COMPROVANTE ANUAL DE RETENÇÃO FORNECIDO POR ÓRGÃO OU ENTIDADE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL. AUSÊNCIA.** Na hipótese de o órgão ou entidade da administração pública federal não fornecer o comprovante anual de retenção, a pessoa jurídica poderá utilizar os seus registros contábeis, acompanhados da nota fiscal ou fatura e da comprovação do valor depositado pela fonte pagadora, para respaldar a compensação dos tributos e contribuições federais retidos. **(Solução de Consulta 19 SRRF05/Disit 29/3/2004)**

Ainda neste sentido, é importante que seja citado o recentíssimo precedente da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais confirmando a referida possibilidade:

**COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES DE IMPOSTO NA FONTE. COMPROVAÇÃO.** Na hipótese de a fonte pagadora não fornecer o comprovante anual de retenção, sua prova pode se dar por outros meios previstos na legislação tributária, para fins de apuração de reconhecimento de direito creditório. Precedentes. Acórdãos n.º 9101002.876 e 9101003.437” **(Processo n.º 13971.908091/2011-59. Acórdão n.º 9101-004.110. Sessão 10/04/2019).**

Por fim, veja-se a redação da Súmula CARF n.º 143:

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.

Desde que comprovado o oferecimento à tributação dos rendimentos respectivos, o imposto retido pode ser deduzido no cálculo da CSLL, conforme entendimento exarado na Súmula CARF n.º 80, abaixo transcrita:

Súmula CARF n.º 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.

Nessa conformidade, há dois requisitos para que o IRRF seja considerado como saldo negativo na apuração da CSLL. Primeiro é comprovação da retenção através de documentação hábil e além disso é necessário o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

No presente caso, o contribuinte pretende compensar o imposto retido por ocasião da retenção sofrida sob o código de receita 5952, em razão do recebimento de pagamentos recebidos por outras pessoas jurídicas e apresenta para tanto tão somente as notas fiscais de prestação de serviço.

A respeito do assunto, a DRJ/BHE foi muito feliz em suas observações. Vejamos então mais uma vez o que fora aduzido (fls. 54/55 do *e-processo*):

Como se vê, o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora é, em regra, documento essencial para fins de comprovação do direito creditório.

Admite-se, contudo, que se possa até dispensar tal comprovante, mas desde que o contribuinte, mediante a apresentação de outros elementos de prova, logre êxito em demonstrar, de modo inequívoco, que efetivamente sofreu a alegada retenção na fonte.

No presente caso, a interessada apresentou cópias das notas fiscais de fls. 13 e 25, com destaque da contribuição retida.

Entretanto, as notas fiscais não possuem o valor probatório pretendido pela interessada, haja vista que não se encontram acompanhadas de documentação comprobatória completa e suficiente, conforme exigido pelo art. 923 do RIR de 1999:

[...]

Isso porque a interessada houve por bem não juntar aos autos os comprovantes de quitação das referidas notas fiscais, de modo que a documentação apresentada não autoriza inferir, com segurança, que os pagamentos tenham sido efetivamente realizados e, ainda, que o foram pelos valores líquidos constantes das notas fiscais apresentadas. Não há, pois, como reconhecer a existência das alegadas retenções na fonte.

Perceba que a própria instância *a quo* admite a possibilidade de a prova se fazer por outros meios que não a DIRF ou os comprovantes de retenções. Para tanto, é indispensável que o contribuinte comprove e efetivo recebimento dos valores líquidos, o que poderia ser perfectibilizado por meio da apresentação dos extratos bancários, por exemplo.

O contribuinte, a seu turno, insiste em seu recurso voluntário que a prova seria possível por outros meios que não os comprovantes de retenção e que as notas fiscais seriam suficientes para os fins pretendidos. De fato, é possível a prova da retenção por outros meios, mas as notas fiscais *per si* não são suficientes para substituir os comprovantes.

O Código Tributário Nacional (“CTN”) é claro ao somente admitir a compensação mediante a utilização de créditos líquidos e certos, veja-se:

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

No caso de pedido de compensação, a liquidez do direito há de ser provada pela comprovação documental do quantum compensável pelo contribuinte.

O artigo 373, inciso I, do novo Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, dispõe que o ônus da prova incumbe ao autor, enquanto que o artigo 36 da Lei n.º 9.784/1999, impõe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

Em idêntico sentido atua o Decreto n.º 70.235/1972, que, regendo as compensações por força do artigo 74, § 11, da Lei n.º 9.430/1996, determina em seu art. 15 que os recursos administrativos devem trazer os elementos de prova.

Essa Turma Extraordinária possui precedentes nesse sentido a corroborar com todo o exposto, veja-se:

**NÃO HOMOLOGAÇÃO DE PER/DCOMP. CRÉDITO DESPIDO DOS ATRIBUTOS LEGAIS DE LIQUIDEZ E CERTEZA. CABIMENTO.** Correta a não homologação de declaração de compensação, quando comprovado que o crédito nela pleiteado não possui os requisitos legais de certeza e liquidez, visto que fora integralmente utilizado para a quitação de débito com características distintas.

**PER/DCOMP. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. ONUS PROBANDI DO RECORRENTE.** Compete ao Recorrente o ônus de comprovar inequivocamente o direito creditório vindicado, utilizando-se de meios idôneos e na forma prescrita pela legislação. Ausentes os elementos mínimos de comprovação do crédito, não cabe realização de auditoria pelo julgador do Recurso Voluntário neste momento processual, eis que implicaria o revolvimento do contexto fático-probatório dos autos. **(Processo n.º 13888.903160/200962. Acórdão n.º 1002000.605. Relator Ailton Neves da Silva. Sessão de 12/02/2019)**

Dessa forma, como cumpria exclusivamente ao contribuinte o ônus de provar a liquidez e certeza de seu alegado crédito e assim não o fez, torna-se inviável o reconhecimento do crédito pleiteado nos autos, razão pela qual não existem motivos para a reforma do acórdão recorrido. Mais uma vez, é imperioso destacar que embora a prova da retenção de tributos na

fonte seja possível por outros meios, que não a DIRF e os comprovantes de retenção, a mera apresentação de notas fiscais não é suficiente a este fim.

Por todo o exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo