



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



**Processo nº** 13629.901104/2012-40  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-006.037 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de novembro de 2021  
**Recorrente** EMBRATERR - EMPRESA BRASILEIRA DE TERRAPLENAGEM LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2007

**VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF Nº. 2.**

A autoridade fiscal e os órgãos de julgamento não podem, invocando a proporcionalidade, a razoabilidade ou qualquer outro princípio, afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente. Inteligência da Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

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

Ano-calendário: 2007

**SALDO NEGATIVO. PROVA DAS RETENÇÕES POR OUTROS MEIOS QUE NÃO OS COMPROVANTES DE RENDIMENTOS. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário para, na parte em que conhecida, afastar a arguição de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, dar-lhe provimento para reconhecer o crédito de R\$46.870,68, relativo ao saldo negativo de CSLL no ano calendário de 2007 e homologar a compensação realizada até o limite do crédito disponível. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva. Processo julgado na tarde do dia 19/11/2021.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

## Lucas Issa Halah - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Luis Ulrich Pinto, Andre Severo Chaves e Lucas Issa Halah.

**Relatório**

Na origem, trata-se de Declaração de Compensação (PER/Dcomp) nº 42915.51714.180408.1.3.03-2952 (fls. 280/287), por meio da qual o contribuinte pretendeu compensar os débitos informados utilizando-se de crédito de saldo negativo de CSLL referente ao ano-calendário de 2007, no valor de R\$ 46.870,68.

O PER/DCOMP com o demonstrativo do crédito é o de nº 42915.51714.180408.1.3.03.2952.

O Despacho Decisório de fl. 274 não homologou a compensação declarada pelo contribuinte por insuficiência do Saldo Negativo informado decorrente da confirmação apenas parcial das retenções em fonte informadas como componentes do Saldo Negativo. Eis a imagem do Despacho Decisório:

**3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISAO E ENQUADRAMENTO LEGAL**

Analisadas as informações prestadas no documento acima 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, verificou-se:

## PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	167.729,57	218.918,58	0,00	0,00	844,97	387.493,12
CONFIRMADAS	0,00	147,00	218.918,58	0,00	0,00	844,97	219.910,55

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 46.870,68 Valor na DIPJ: R\$ 46.870,68

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 387.493,12

CSLL devida: R\$ 340.622,44

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/11/2012.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
48.543,96	9.708,78	22.490,41

Para informações complementares da análise de crédito, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço

www.receita.fazenda.gov.br menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º e art. 28 da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN SRF 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

No demonstrativo "Análise das Parcelas de Crédito", integrante do Despacho Decisório, constou que não foram confirmadas, no valor de R\$ 167.582,57, as parcelas de IRRF, conforme demonstrativo "Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas" de fl. 275 dos autos, a seguir:

**Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas**

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
15.144.306/0069-87	5952	18.928,76	0,00	18.928,76	Retenção na fonte não comprovada
15.144.306/0079-59	5952	46.183,15	0,00	46.183,15	Retenção na fonte não comprovada
33.592.510/0164-09	5952	6.279,13	0,00	6.279,13	Retenção na fonte não comprovada
33.592.510/0235-29	5952	12.199,69	0,00	12.199,69	Retenção na fonte não comprovada
33.592.510/0401-05	5952	14.482,57	0,00	14.482,57	Retenção na fonte não comprovada
33.592.510/0412-68	5952	69.509,27	0,00	69.509,27	Retenção na fonte não comprovada
Total		167.582,57	0,00	167.582,57	

Total Confirmado de Contribuição Social Retida na Fonte: R\$ 147,00

Cientificada da decisão e intimada a pagar os débitos cuja compensação não fora homologada, em 19/11/2012 (fl. 279), a contribuinte protocolizou a manifestação de inconformidade, em 13/12/2012 (fl. 02), na qual pretendeu comprovar as retenções sofridas, anexando para tanto planilhas de composição de valores por fonte pagadora, notas fiscais e extratos bancários visando a demonstrar o recebimento da parcela líquida de tributos retidos:

*“A Embraterr recolheu em 2007, com base nos seus levantamentos mensais de balancetes de suspensão/redução, o montante anual de CSLL de R\$ 219.763,55 (duzentos e dezenove mil, setecentos e sessenta e três reais e cinquenta e cinco centavos), sendo R\$ 218.918,58 (duzentos e dezoito mil, novecentos e dezoito reais e cinquenta e cinco centavos) através de DARF's (cópias anexas) e R\$ 844,97 (oitocentos e quarenta e quatro reais e noventa e sete centavos) através da DCOMP n.º 39217.44807.290607.1.3.04-2242 (cópia anexa).*

*Além do recolhimento próprio a Embraterr ainda sofreu retenções na fonte de CSLL durante todo o ano-calendário de 2007, o que totalizou em uma retenção de CSLL de R\$ 167.729,57 (cento e sessenta e sete mil, setecentos e vinte e nove reais e cinquenta e sete centavos).*

*As retenções foram efetuadas pelas seguintes fontes pagadoras e nos seguintes montantes:*

*Anexo 1 — Belgo Siderurgia S.A - CNPJ: 17.469.701/0066-12 — R\$ 67,00*

*Anexo 2— Centro Oeste Imp. P Transportes Ltda - CNPJ: 25.521.683/0001-53 — R\$ 80,00*

*Anexo 3 — Companhia Vale do Rio Doce - CNPJ: 33.592.510/0164-09 — R\$ 2.608,92*

*Anexo 4 - Companhia Vale do Rio Doce - CNPJ: 33.592.510/0433-92 - R\$ 3.670,21*

*Anexo 5 — Companhia Vale do Rio Doce - CNPJ: 33.592.510/0401-05 - R\$ 16.081,68*

*Anexo 6 — Rio Doce Manganês S.A - CNPJ: 15.144.306-0069-87 - R\$ 18.928,76*

*Anexo 7 — Companhia Vale do Rio Doce - CNPJ: 33.592.510/0412-68 - R\$ 70.740,42*

*Anexo 8 — Rio Doce Manganês S.A - CNPJ: 15.144.306/0079-59 - R\$ 46.183,16*

*Anexo 9 — Companhia Vale do Rio Doce - CNPJ: 33.592.510/0235-29 - R\$ 9.369,42*

*Para fins de comprovação das retenções sofridas a Embraterr junta aos anexos acima as Notas Fiscais Faturas emitidas e os correspondentes extratos bancários que comprovam o recebimento das Faturas deduzido dos valores retidos, pelas fontes pagadores, à título de CSLL. Com base nos recolhimentos próprios e nas retenções sofridas a Embraterr apurou no ano-calendário de 2007 o seguinte saldo negativo de CSLL:*

*Composição do Saldo Negativo (DIPJ anexa):*

*(+) Total Retenções — R\$ 167.729,57*

*(+) Pagamentos — R\$ 219.763,55*

*(=) Total Recolhido — R\$ 387.493,12*

*(-) CSLL Devida — R\$ 340.622,44*

*(=) Saldo Negativo — R\$ 46.870,68”*

**O Acórdão Recorrido** consignou que a prova da efetividade das retenções somente seria possível mediante a apresentação dos comprovantes de rendimentos, que somente poderiam ser supridos pelas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF. Dessa maneira, entendeu que os documentos apresentados pelo contribuinte não seria considerados hábeis para provar o direito creditório.

Em sua manifestação de inconformidade a contribuinte, quanto à retenção não confirmada, no valor de R\$ 167.582,57, relativo às fontes pagadoras discriminadas à fl. 05 dos autos, apresentou “Planilha de Cálculo da Contribuição Social S/ Lucro” de fls. 42/43, cópias de Notas Fiscais e extratos conta-corrente de fls. 47/273, **documentos estes não considerados hábeis para comprovar a efetiva retenção.**

Ainda, consignou que a dedução da CSLL retida somente seria possível se também comprovado o oferecimento das correspondentes receitas à tributação nos termos do

artigo 2º, parágrafo 4º da Lei n.º 9.430/96, III, do artigo 12 da IN SRF 17/2006 e nos termos da Súmula CARF n.º 80.

Considerou que apenas parte das retenções feitas sob o código 5952, de 4,65%, apenas 1% seria correspondente à CSLL (sendo 0,65% de PIS e 3% de COFINS), já tendo o Despacho Decisório reconhecido as retenções em fonte pertinentes, proporcionalizadas.

Por fim, reconheceu retenções adicionais de R\$ 9.273,96 em virtude de sua confirmação no sistema DIRF e analisou a ficha 06ª da DIPJ do contribuinte, concluindo serem tais retenções compatíveis com as receitas oferecidas à tributação.

Entretanto, muito embora tenha reconhecido o saldo adicional de CSLL retida na fonte, o montante adicional reconhecido foi insuficiente para gerar saldo negativo, razão pela qual manteve a não homologação da compensação.

Cientificado o contribuinte pela via postal em 21/01/2020 (fl. 302), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 18/02/2020. Em suas razões recursais:

Suscita preliminar de nulidade por violação ao princípio da ampla defesa e cerceamento de defesa decorrente da não observância da verdade material, pois a documentação do contribuinte não teria sido apreciada, contrariando a jurisprudência do CARF.

Alega ainda, caso superada a preliminar, que o CARF tem entendimento de que o comprovante de retenção não é o único documento hábil a fazer prova das retenções em fonte, citando o Acórdão n.º 9101-002.876. Corrobora sua argumentação fazendo referência à Solução de Consulta DISIT/SRRF05 n.º 19/2004.

Afirma que a documentação acostada à Manifestação de Inconformidade seria hábil e idônea a demonstrar as efetivas retenções de CSLL sofridas pelo contribuinte, confirmando o Saldo Negativo de CSLL do ano-calendário de 2007 usado na compensação em questão.

Esclarece, ainda que houve a correta consideração pelo contribuinte, de que apenas 1 ponto percentual do total de 4,65% das retenções sofridas sob o código 5952 diriam respeito à CSLL, respeitando-se portanto o art. 20 da Instrução Normativa SRF n.º 459/2004 sendo que tal consideração estaria clara pelas planilhas anexadas pelo contribuinte para conciliar a documentação apresentada.

Com tal fundamentação, pediu o provimento do Recurso Voluntário para que fosse considerado nulo o Acórdão Recorrido, por cerceamento de defesa, e, caso superada a nulidade, que fosse reconhecido o direito creditório do contribuinte, homologando-se a compensação em tela e cancelando-se o débito fiscal reclamado.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

## 1 - Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 2º da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF).

Sobre o argumento do contribuinte de que o Acórdão Recorrido teria seria nulo por violação ao princípio constitucional da ampla defesa, insculpido no inciso LV do art. 50 da Constituição Federal, muito embora nada obste a interpretação conforme dos dispositivos legais, não cabe a este Órgão de Julgamento administrativo negar vigência à lei ante a alegação de sua inconstitucionalidade, nos termos dos arts. 45, VI e 62, do Anexo II do RICARF, sendo o CARF incompetente para este mister, nos termos da Súmula/CARF de nº 2.

“Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Por isso, deixo de conhecer o recurso voluntário relativamente à alegação de inconstitucionalidade, dado que o Acórdão Recorrido calcou-se em dispositivo legal vigente, qual seja, o art. 55 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, regulamentado no artigo 943 do RIR/99 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), vigente à época da transmissão da PER/Dcomp. No mais, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço parcialmente.

## 2 – Preliminar de Nulidade

As nulidades no processo administrativo fiscal são tratadas pelo artigo 59 do Decreto nº 70.235/72:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.(Incluído pela Medida Provisória n.º 367, de 1993)

No caso, o contribuinte alega nulidade por ter entendido que a DRJ não teria analisado as provas por ele colacionadas, o que não parece corresponder ao ocorrido. A DRJ, na realidade, analisou as provas apresentadas mas entendeu que elas seriam inaptas a comprovarem o direito creditório, vale dizer, exerceu seu juízo de valor sobre as provas apresentadas.

Os Acórdãos referenciados pelo contribuinte para corroborarem sua tese, a propósito, tratam de hipóteses em que a documentação colacionada não foi analisada, de maneira que se afastam da situação concreta ora sob questão.

Por isso, entendo não configuradas as hipóteses de nulidade, previstas nos incisos I e II do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72.

### 3 – Mérito

Entendo que o contribuinte demonstrou fazer jus ao direito creditório.

A utilização dos Despachos Decisórios Eletrônicos como meio precípuo de análise do direito creditório prejudicou sobremaneira o chamado “diálogo das provas”, seja pela fundamentação telegráfica neles contida, seja pela ausência de intervenção humana no processo de análise, como regra geral.

A questão assume contornos mais fluidos tratando-se de situações em que o direito creditório do contribuinte tem na base de sua formação retenções sofridas no recebimento de pagamentos de terceiros. É bastante comum que tais terceiros não cumpram com suas obrigações acessórias relativas à emissão de comprovante de rendimentos e transmissão da DIRF que permitiria à Receita Federal realizar o correto cruzamento eletrônico de dados.

Também é usual que, tais obrigações sejam cumpridas com erros variados (quanto ao valor retido, quanto ao período de competência em que ocorreu a retenção, divergências entre o comprovante de rendimentos e a DIRF, dentre outros) e, mesmo quando as obrigações acessórias das fontes pagadoras são cumpridas adequadamente, o próprio descasamento entre o momento em que o beneficiário deve reconhecer as retenções sofridas (pelo regime de competência) e o momento em que as fontes pagadoras devem fornecer o comprovante de rendimentos e transmitir a DIRF (até o final do mês de janeiro do ano seguinte ao que ocorreu o efetivo pagamento<sup>1</sup> — regime de caixa) é causa de um sem número de desencontros de

---

<sup>1</sup> RIR/99," 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 (Lei n.º 4.154, de 1962, art. 13, § 2º, e Lei n.º 6.623, de 23 de março de 1979, art. 1º).

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 (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 86)."

informações que recebem, como regra geral, solução pelo não reconhecimento do direito creditório materializada e cientificada ao contribuinte por meio do Despacho Decisório.

É verdade que em determinadas situações parametrizadas pela Receita Federal, a análise eletrônica do direito creditório é interrompida para que a intervenção humana manual melhor avalie a situação, inclusive por meio da realização de diligências e intimação do contribuinte para fornecer documentos e prestar informações. Nestes casos excepcionais de intervenção manual, o diálogo das provas tende a desenvolver-se desde antes da emissão do Despacho Decisório, o que assegura teoricamente maior segurança de que o contribuinte foi cientificado das causas exatas da dúvida posta sobre seu direito creditório e também foi cientificado acerca das provas que, aos olhos da fiscalização, seriam necessárias para sanar tais dúvidas oriundas inicialmente do cruzamento eletrônico das informações constantes nas bases de dados da Receita Federal.

Nas situações como a presente, o contribuinte recebe um despacho decisório exclusivamente eletrônico enxuto, com poucas informações sobre a causa do não reconhecimento do crédito e nenhuma informação sobre que provas seriam aptas para comprovar o direito creditório. Nestes casos, via de regra, o Acórdão da DRJ assume a importante responsabilidade de colocar luz sobre quais elementos da prova trazida pelo contribuinte foram deficientes, por qual razão foi considerada deficiente e quais documentos deveria o contribuinte ter trazido para permitir o escrutínio adequado e certo de seu direito creditório.

Por isso, o diálogo das provas acaba por se desenvolver com maior profusão ao longo da fase contenciosa do processo administrativo fiscal (PAF), admitindo-se inclusive (como a corrente hoje majoritária — mas não unânime — no CARF reverbera) a juntada de provas novas pelo contribuinte independentemente dos marcos preclusivos previstos pelo artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72.

Nos casos de análise do direito creditório em processo iniciado por emissão de Despacho Decisório Eletrônico que deixe de reconhecer o direito creditório decorrente de Retenções em fonte não confirmadas, bem como nos casos em que, a despeito da intervenção manual, o Despacho Decisório siga o modelo telegráfico e estejam ausentes elementos comprobatórios das orientações e solicitações feitas pala origem durante a fase de intervenção manual, entendo que o papel de orientação da DRJ é ainda mais importante, pois **a lei**, em sua redação seca, **elege como único meio de prova hábil a demonstrar o direito creditório o comprovante de rendimentos emitido pelas fontes pagadoras**, comprovante este que, como vimos, enfrenta diversos obstáculos para chegar ileso às mãos do beneficiário dos pagamentos. Vejamos o dispositivo legal a que me refiro:

Lei n.º 7.450/85:

“Art 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos **somente poderá ser compensado** na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.” (grifo nosso)

O Regulamento do Imposto de Renda então vigente (RIR/99), neste aspecto, corrobora a visão restritiva:

Art. 943. “A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942(Decreto-Lei n.º 2.124, de 1984, art. 3º, parágrafo único).”

**§1º O beneficiário dos rendimentos de que trata este artigo é obrigado a instruir sua declaração com o mencionado documento** (Lei n.º 4.154, de 1962, art. 13, §1º).

§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 (Lei n.º 7.450, de 1985, art. 55).

A despeito da posição restritiva da legislação, a jurisprudência administrativa vem levado alguns fatores em consideração para atribuir interpretação conforme os princípios da Verdade Material e do formalismo moderado, considerando que o dever instrumental de emitir e fornecer o informe de rendimentos e encaminhar a informação ao Fisco é da fonte pagadora, que pode, eventualmente, deixar de encaminhar as informações sobre as retenções ou encaminhá-las com erro, sendo **inoponível ao contribuinte beneficiário o ônus de possuir documento cuja emissão é de responsabilidade de um terceiro** sobre o qual o contribuinte beneficiário não possui qualquer poder coercitivo.

O posicionamento foi consolidado **na Súmula CARF n.º 143**, hoje vinculante para toda a administração tributária:

#### **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.

(Vinculante, conforme **Portaria ME n.º 410**, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

A Verdade Material, portanto, impõe reconhecer as retenções se o beneficiário do pagamento conseguir comprovar por outros meios de prova que sofreu aquelas retenções, e tais meios de prova, não sendo elencados pela legislação (até porque a lei elege um único meio de

prova - os comprovantes de rendimento) e nem unânimes na jurisprudência, oscilam a depender da mente do julgador e do caso concreto, o que confirma o papel da DRJ de indicar ao contribuinte o que se esperaria tivesse apresentado, complementando, informações importantes mas ausentes do Despacho Decisório Eletrônico.

Fazendo coro com o voto vencedor proferido pelo Il. Conselheiro Jeferson Teodorovicz no julgamento do processo de n.º 10983.904778/2013-50 passado em sessão de agosto de 2021 na 1ª Turma da 2ª Câmara da 1ª Sessão de julgamento do CARF, evidentemente, no cenário ideal, o contribuinte deveria ter apresentado documentação vasta, atrelada a sua contabilidade, conciliando tais valores e demonstrando o recebimento do valor líquido para cada nota fiscal emitida.

Todavia, também no cenário ideal, munida de todo o conhecimento e aparato orçamentário que possui e dos quais carece a grande maioria dos contribuintes, a Receita Federal deveria antes mesmo da proclamação da decisão de primeiro grau, não só converter o processo em diligência para obter os documentos comprobatórios necessários ou complementares, como analisar casuisticamente a prova produzida indicando ao contribuinte meios alternativos de fazer e complementar a prova do direito creditório, considerando a inoponibilidade ao contribuinte de falhas na emissão do Comprovante de Rendimentos pelas fontes pagadoras..

Entretanto, o Direito não se aplica no mundo das ideias, mas no mundo dos fatos em que as Condições Normais de Temperatura e Pressão não se verificam, sendo portanto necessárias adequações por meio da atividade interpretativa de, a partir das fontes do Direito, criar a norma **no caso concreto**.

**Sob esta ótica, entendo que o Acórdão Recorrido provocou verdadeira desorientação**, levantando barreiras mais do que dissuasórias e rechaçando de plano qualquer possibilidade de o contribuinte demonstrar o direito pleiteado por meio de documentos que vêm sendo aceitos pela jurisprudência administrativa contemporânea. Vale a pena transcrever o seguinte excerto do Acórdão Recorrido:

“Assim, quanto à CSLL-Retida (código de receita: 5952) informada pela contribuinte e não reconhecida no despacho decisório em questão, no valor de R\$ 167.582,57, torna-se necessária a verificação da ocorrência de sua efetiva retenção, a qual **deve ser comprovada mediante apresentação do respectivo comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora** dos rendimentos, conforme prevê o art. 55 da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, regulamentado no artigo 943 do RIR/99 (Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999), vigente à época da transmissão da PER/Dcomp, e, atualmente, consolidado no art. 988 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto n.º 9.580, de 22 de novembro de 2018, *verbis*:

(...)

Como se vê, é obrigação da fonte pagadora o fornecimento do documento anual comprobatório da retenção do tributo retido na fonte, competindo aos beneficiários a sua guarda e contabilização. Relevante assinalar que **a falta dos informes de rendimentos pode ser suprida pelas informações prestadas**

**pelas fontes pagadoras nas competentes Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF.**

**Ambos seriam, em princípio, instrumentos hábeis a atestar o pagamento do rendimento e a sua natureza,** assim como as retenções de fonte efetivadas pelas fontes pagadoras responsáveis pelo recolhimento do tributo devido.” (grifo nosso)

Verificamos portanto, que o Acórdão Recorrido, ainda que involuntariamente, minou qualquer ânimo do contribuinte em trazer junto ao Recurso Voluntário provas complementares e ainda minou qualquer expectativa do contribuinte de que pudesse comprovar seu direito creditório por meio de documentos outros que não aqueles que deveriam ter sido emitidos pelas fontes pagadoras, mas não foram.

O posicionamento da DRJ, inclusive, vai na contramão da atual jurisprudência administrativa que não só guia-se pelo princípio da verdade material, como **admite como meios de prova suficientes a apresentação de notas fiscais e da contabilidade do contribuinte demonstrando-se por meio da contabilidade**, adequadamente registrou as retenções compondo assim, mediante conciliação da parcela reconhecida como receita e daquela reconhecida como tributo retido na fonte, o valor das notas fiscais emitidas, em respeito do que dispõe o próprio Regulamento de Imposto de Renda ao admitir que a contabilidade regular, faz prova a favor do contribuinte nos termos do artigo 923 do RIR/99<sup>2</sup>, vigente à época (documentação elaborada exclusivamente pelo contribuinte mas, sob a ótica do Acórdão Recorrido, desprovido de poder probatório).

**A despeito disso, vejo, no caso em questão, que o contribuinte produziu prova robusta de seu direito creditório colacionada juntamente com sua Manifestação de Inconformidade.**

Como bem frisado no Recurso Voluntário, já com a Manifestação de Inconformidade o contribuinte colacionou aos autos comprovantes organizados e conciliados por fonte pagadora. Anexou planilha indicando o valor bruto e líquido dos pagamentos destacando individualizadamente todas as retenções sofridas; anexou na sequência as notas fiscais correspondentes a tais pagamentos nas quais se discriminou os tributos a serem retidos e, para comprovar que o valor recebido das fontes pagadoras foi líquido dos tributos retidos, colacionou cópias de seus extratos bancários. **Tanto as Notas Fiscais quanto os Extratos bancários, ressalte-se, foram autenticados pela própria autoridade fazendária, conforme carimbo apostado.**

Vejamos a seguir exemplo da prova produzida no anexo 3 da Manifestação de Inconformidade, relativo aos pagamentos recebidos da Companhia Vale do Rio Doce - Itabira - CNPJ: 33.592.510/0164-09, cuja CSLL retida somou R\$ 2.608,92.

---

<sup>2</sup> "Art. 923. 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)."

A demonstração do contribuinte se inicia com a planilha a seguir (fl. 52), na qual discrimina as notas fiscais em questão e decompõe o valor bruto devido.

Anexo (3)

COMPANHIA VALE DO RIO DOCE - ITABIRA  
CNPJ: 33.592.510/0164-09

NF	Valor Bruto	INSS	IR	ISSQN	PIS	COFINS	CSLL	VR. Líquido
000079	R\$ 24.539,02	R\$ 269,93	R\$ 36,81	R\$ 736,17	R\$ 159,50	R\$ 736,17	R\$ 245,39	R\$ 22.355,05
000084	R\$ 236.352,51	R\$ 3.645,03	R\$ 331,37	R\$ 7.090,58	R\$ 1.536,29	R\$ 7.090,57	R\$ 2.363,53	R\$ 214.295,14
Soma							R\$ 2.608,92	

Na sequência, o contribuinte colaciona as notas fiscais relacionadas, contendo a discriminação dos valores a serem retidos, devidamente autenticadas pelo AFR/ JOÃO MONLEVADE. A seguir excerto de uma dessas notas fiscais (de fl. 53), exemplificativamente:

Nota Fiscal Fatura De Serviços		Série "A1"		Nº 000079	
Quant.	Unid.	Discriminação dos Serviços	Preços: R\$		
			Unitário	Total	
		<p>Valor referente a serviços prestados de carga, transporte e disposição de minério de ferro conforme contrato nº 5126, na Mina do Cavã, município de Itabira-MG, (Contrato 3376)</p> <p>Base de cálculo 2.453,90 Ret. p/Seg. Social 269,93 Ret. p/CSLL/PIS/COFINS 1.141,06 Imposto de Renda 36,81</p>		24.539,02	
			<p>AFR/JOÃO MONLEVADE CONFERE COM O ORIGINAL EM 13/11/12 Ass. [Assinatura] Mat. [Assinatura]</p>		
Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza		03 %	R\$ 736,17	VALOR TOTAL DOS SERVIÇOS DESTA NOTA R\$ 24.539,02	

Por fim, o contribuinte colaciona seu extrato bancário também devidamente autenticado pelo AFR/ JOÃO MONLEVADE, em que se identifica o valor líquido recebido. Vejamos o seguinte excerto do extrato bancário de fl. 54:

17	C	CHEQUE COMPENSADO	2416/4	670,00	
17	C	CHEQUE COMPENSADO	241717	500,00	
17		PG FORNEC. CVRD			22.355,05
17		TRANSFERENCIA DE RESGATE			50.053,95
17		TARIFA TED - AGENCIA		14,50	
17		TAXA CHEQUE SUPERIOR		29,58	

E a comprovação segue o mesmo racional, fonte pagadora por fonte pagadora, nota fiscal por nota fiscal. Em alguns casos o extrato bancário indica o pagamento do valor líquido somado correspondente a mais de uma nota fiscal, mas a soma corresponde justamente às notas colacionadas logo acima do extrato e os valores são coincidentes, por exemplo é o que se verifica nas notas fiscais n.ºs 321, 322 e 323 de fls. 61/63. Além disso, os valores líquidos discriminados na planilha de fl. 60 coincidem com a transferência bancária discriminada no extrato de fl. 64.

A prova produzida, portanto, foi vasta, e apta a comprovar, que o contribuinte sofreu as retenções de CSLL informadas em sua DCOMP.

O contribuinte também conseguiu demonstrar que só computou para a formação de seu saldo negativo de CSLL a parcela correspondente a esse tributo, respeitando a composição das retenções sofridas sob o código 5952 (4,65% = 1% CSLL + 3% COFINS + 0,65% PIS).

Por fim, o Acórdão Recorrido suscitou a necessidade de comprovação do efetivo oferecimento das receitas correspondentes à tributação, nos termos do artigo 2º, parágrafo 4º inciso II da Lei nº 9.430/96 e da Súmula CARF nº 80, que passo a transcrever:

#### “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.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 1202-00.459, de 25/01/2011 Acórdão nº 1103-00.268, de 03/08/2010 Acórdão nº 1802-00.495, de 05/07/2010 Acórdão nº 1103-00.194, de 18/05/2010 Acórdão nº 105-17.403, de 04/02/2009 Acórdão nº 101-96.819, de 28/06/2008”

Para essa verificação, considerando ter sido matéria aventada pela DRJ de ofício, valho-me da Ficha 06 A da DIPJ do Contribuinte trazida aos autos à fl. 300 no próprio Acórdão Recorrido e **admitida pela DRJ como meio de prova suficiente** do oferecimento das receitas à tributação pelo Acórdão Recorrido.

E a partir de sua análise, verifico que o contribuinte reconheceu, no exercício em questão, receitas de prestação de serviço de R\$ 35.918.435,89, valor mais do que suficiente para abarcar as retenções de CSLL de 167.729,57 que integram o Saldo Negativo em questão.

Pelo exposto, entendo comprovadas as retenções, que merecem portanto integrar o direito creditório do contribuinte.

### **Dispositivo**

Diante do exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe provimento na parcela conhecida para reconhecer integralidade do direito creditório pleiteado e a consequente homologação integral da DCOMP em questão.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah