



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13884.900036/2016-12
ACÓRDÃO	1401-007.151 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TIVIT TERCEIRIZAÇÃO DE PROCESSOS, SERVIÇOS E TECNOLOGIA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2013

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

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

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lísias, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado), e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Pedidos de Restituição e Declarações de Compensação – PER/DCOMPs que indicaram como crédito saldo negativo de CSLL. O despacho decisório foi fundamentado na insuficiência do crédito, reconhecido apenas parcialmente, para a compensação dos débitos

informados nas PER/DCOMPs. O motivo para o indeferimento foi calcado na confirmação apenas parcial do IRRF informado nas PER/DCOMPs.

Em sua manifestação de inconformidade, a Recorrente defendeu, em apertadíssima síntese, a existência do direito creditório compensado. Abaixo reproduzo a síntese das alegações constantes do referido recurso, conforme o relatado na decisão recorrida:

Recebida a manifestação de inconformidade, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento deferiu parcialmente o recurso para reconhecer direito creditório remanescente, além do já admitido no despacho decisório.

Abaixo reproduzo os fundamentos adotados pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento para deixar de reconhecer a totalidade do crédito pretendido:

Efetivamente, a fonte pagadora é responsável pelo recolhimento dos tributos retidos da beneficiária dos rendimentos, como salientado pela defesa. Não há discussão sobre esse ponto.

Ocorre que a contribuinte dos tributos retidos é a beneficiária dos rendimentos e é ela que tem direito ao pedido de restituição ou compensação dos tributos que lhe foram retidos, ainda que pagos pela responsável em fazer retenção.

O presente processo trata especificamente do pedido de restituição cumulado com compensação dos tributos que teriam sido retidos da beneficiária dos rendimentos, sem qualquer relação com o pagamento ter sido ou não efetivado pela fonte pagadora.

Cumprе, então, esclarecer que para ter direito à restituição/compensação dos tributos retidos a beneficiária dos rendimentos tem que atender o disposto na legislação vigente que trata dessa matéria.

Como salientado pela defesa, nos termos do artigo 30 da Lei 9.430/1996, basta a comprovação da retenção da CSLL na fonte para que tenha direito a esta dedução/compensação.

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 9.430, de 1996, expressamente estende à contribuição social 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 contribuição social.

A interessada não anexa ao processo comprovantes de rendimentos e retenção na fonte emitidos pelas fontes pagadoras para confirmação das retenções de CSLL que alega ter em seu favor no 3º trimestre/2013.

De outro lado, não são hábeis a comprovar retenções na fonte ausentes de DIRF os documentos produzidos unilateralmente pela própria interessada, tais como notas fiscais, escrituração, os valores por ela informados em DIPJ ou no PERDCOMP, sem a adequada conciliação com documentos produzidos por terceiros, como extratos bancários que caracterizem o recebimento do rendimento bruto constante de cada nota fiscal diminuído dos tributos retidos em razão de sua emissão.

Para fazer prova de que as retenções não confirmadas no despacho decisório existiram, a contribuinte teria que juntar, em conformidade com a legislação, o Comprovante Anual de Rendimentos e Retenções na Fonte por CNPJ.

Admite-se, na falta dos referidos comprovantes, que a prova seja realizada com a apresentação das notas fiscais por Fonte Pagadora, demonstração de que estão devidamente escrituradas e a comprovação do recebimento dos valores das notas fiscais, descontados das retenções, através de extratos bancários. Esse conjunto probante tem que estar vinculado, ordenado, conciliado, permitindo a análise individualizada pela autoridade julgadora de cada nota fiscal até a consolidação mensal por CNPJ, no ano-calendário em questão, correspondendo assim ao comprovante que deixou de ser trazido.

Como a contribuinte juntou somente planilha contendo a relação de todas as notas fiscais e cópia das notas fiscais por ela emitidas, não atendeu aos requisitos acima especificados, necessários para substituição do documento previsto em lei para comprovação de retenção na fonte de IRPJ ou CSLL.

Ademais, não compete à autoridade julgadora demonstrar e confirmar o crédito pleiteado, já que a interessada é que tem o ônus de comprovar a existência do direito creditório pretendido.

Compete à autoridade julgadora verificar se houve comprovação ou não do direito creditório, com base na defesa apresentada, em cumprimento ao princípio da verdade material.

Se houver erro de fato no preenchimento do PERDCOMP, da DIPJ ou de outro documento apresentado pela contribuinte à RFB, na DIRF produzida pela fonte pagadora ou ainda no Despacho Decisório, caberá a autoridade julgadora reconhecê-lo com base em análise realizada na prova material que, tratando-se de restituição/compensação, tem que ser trazida ao processo pela contribuinte. Assim, se a contribuinte, por exemplo, informou :

- 1) no PERDCOMP, no campo indicado para pagamentos, estimativas compensadas e nada informou no campo próprio para esse fim;
- 2) se indicar o código de receita errado na composição do crédito;

3) se na DIPJ, no ajuste anual, no campo estimativas pagas informar as retenções utilizadas mensalmente;

4) em DCTF um valor de estimativa e pagou efetivamente um valor a maior, sendo utilizado o valor integral no ajuste anual.

Se a fonte pagadora deixou de declarar em DIRF retenções informadas pela contribuinte em sua DIPJ e reproduzidas no PERDCOMP.

Com certeza, o despacho decisório não reconhecerá os valores equivocadamente informados pela contribuinte ou não confirmados em DIRF.

Entretanto, se a contribuinte juntar prova do erro cometido, cumpre a autoridade julgadora, em razão do princípio da verdade material, reconhecer o direito creditório que restar caracterizado com base em sua análise.

A contribuinte não pode ter seu direito obstaculizado por erro de fato por ela cometido ou por erro na apuração realizada através do Despacho Decisório, entretanto, repita-se mais uma vez, tratando-se de pedido de restituição ou declaração de compensação, o ônus da prova é seu.

Na busca da verdade material a contribuinte deveria, como explicitado anteriormente, trazer ao processo em sua defesa documentação comprobatória de sua pretensão, uma vez que é seu o ônus da prova e o litígio se prende a apresentação de prova documental.

A ausência dos comprovantes de rendimentos e retenção na fonte pode ser suprida, quando possível, pelos registros constantes nos bancos de dados da Receita Federal em relação às retenções na fonte informadas pelas fontes pagadoras na DIRF.

Em pesquisa aos bancos de dados da Receita Federal, após conciliadas divergências na identificação de códigos de receita e/ou CNPJ de fontes pagadoras, são confirmadas nas DIRF entregues pelas fontes pagadoras, para o 3º trimestre/2013, retenções de CSLL na fonte em benefício da interessada no montante de R\$1.541.754,14, valor superior ao anteriormente confirmado no despacho, R\$1.500.705,53. A relação das retenções encontradas está anexada às fls. 481/484.

Em resumo, a decisão recorrida reconhece que a prova das retenções deveria estar calcada no comprovante anual de rendimentos, conforme asseverado na legislação de regência. E referidos documentos não foram apresentados nos autos. Entretanto, a decisão recorrida ressalva expressamente que tal falta poderia ter sido suprida pela apresentação ***“das notas fiscais por Fonte Pagadora, demonstração de que estão devidamente escrituradas e a comprovação do recebimento dos valores das notas fiscais, descontados das retenções, através de extratos bancários. Esse conjunto probante tem que estar vinculado, ordenado, conciliado, permitindo a análise individualizada pela autoridade julgadora de cada nota fiscal até a consolidação mensal por CNPJ, no ano-calendário em questão, correspondendo assim ao comprovante que deixou de ser trazido”***.

Inobstante a ausência dos referidos documentos, ressalta a Autoridade Julgadora de primeira instância que conseguiu verificar junto aos ***“registros constantes nos bancos de dados***

da Receita Federal em relação às retenções na fonte informadas pelas fontes pagadoras na DIRF” um valor adicional relativo a tributos retidos, acrescendo esse valor ao direito creditório a ser reconhecido para a Contribuinte.

Ainda inconformada com a decisão retro, a Contribuinte apresentou recurso voluntário através do qual argui o seguinte, em aditamento ao já alegado na manifestação de inconformidade:

- 1) Nos autos do processo existiriam provas mais que suficientes para a confirmação da totalidade da base de cálculo negativa pleiteada nos pedidos de restituição/compensação. Diferentemente do que constou na decisão recorrida, no caso dos autos restou comprovada por meio da documentação idônea (notas fiscais emitidas pela Recorrente em face de seus clientes) a retenção da CSLL na totalidade pleiteada. Do valor ainda não reconhecido pela Fiscalização, por meio da análise dos documentos juntados, seria possível verificar que a Recorrente faz jus ao valor total do crédito pleiteado;
- 2) O conjunto probatório apresentado pela Recorrente não teria sido considerado em sua totalidade. A título exemplificativo destaca a Recorrente as retenções da contribuição sofridas em decorrência dos pagamentos efetuados pelo seu cliente SOMPO SEGUROS S.A. (CNPJ nº 61.383.493/0001-80), no valor **R\$ 312.570,39**, que não foram analisadas e tampouco consideradas em sua totalidade pela Fiscalização por ocasião do despacho decisório e da decisão recorrida. Referido montante estaria relacionado na planilha elaborada pela Recorrente, acostada ao processo, em que foram relacionados os valores pagos por nota fiscal pelo cliente da Recorrente, bem como os valores a título de contribuição social retidos;
- 3) Caso essa C. Turma Julgadora entenda que o direito ao crédito da Recorrente ainda careça de maiores elementos de cunho probatório, a Recorrente sugere e requer a conversão do julgamento em diligência para, na busca da verdade material, se prestigiar a escrita fiscal e contábil da Recorrente, ainda que por critérios de circularização. Ainda que o ônus da prova seja indevidamente atribuído ao contribuinte por equivocada inversão da teoria do ônus da prova, o fato é que a Recorrente não pode ser prejudicada ou penalizada por fato de terceiro – eventual erro de seus clientes na prestação de obrigações acessórias ao Fisco. Tivessem os clientes da Recorrente sido intimados a prestar esclarecimentos a respeito das retenções realizadas, por certo a instauração deste processo administrativo sequer teria ocorrido e a compensação já teria sido integralmente homologada;
- 4) Não obstante alguns equívocos formais, em especial àqueles cometidos pelos clientes da Recorrente que não preencheram corretamente as DIRFs entregues à Fiscalização, a verdade é que a Recorrente emitiu as Notas Fiscais com o destaque da contribuição e teve o valor efetivamente retido por seus clientes, não podendo neste aspecto prevalecer a autuação. Nos termos das decisões elencadas (jurisprudência do CARF) e em observância ao princípio da verdade material, eventuais equívocos formais cometidos pelos clientes da Recorrente

não teriam o condão de macular o seu direito creditório, que no caso sob exame deve ser integralmente reconhecido.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e sua matéria se enquadra na competência deste Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

Como vimos no Relatório, o crédito que foi submetido pelo contribuinte à análise de liquidez e certeza por parte da Autoridade Administrativa da Delegacia da Receita Federal do Brasil, derivava de saldo negativo de CSLL apurado no ano calendário de 2013. A Autoridade Administrativa deferiu parcialmente o pedido em função da insuficiência do crédito apurado para fazer frente aos débitos declarados.

A manifestação de inconformidade centrou suas alegações na existência do direito creditório uma vez que teria comprovado a retenção na fonte da CSLL glosada, bem assim o oferecimento à tributação de toda a receita respectiva; para tanto juntou aos autos notas fiscais e planilha demonstrativa. Em sede de manifestação de inconformidade a Recorrente já alegava a responsabilidade das fontes pagadoras pela retenção, recolhimento e declaração à Receita Federal dos valores retidos. Pugnava, também, pela aplicação do princípio da verdade material, argumentando que caberia à Autoridade Administrativa considerar todos os dados, informações e documentos a respeito da matéria tratada.

Já a decisão recorrida deferiu apenas em parte o recurso da Contribuinte. A Delegacia da Receita Federal de Julgamento deixou de reconhecer a totalidade do crédito pretendido, pois os documentos juntados ao recurso não seriam hábeis à comprovação das retenções da CSLL. Ainda assim, a Autoridade Julgadora de primeira instância reconheceu um crédito adicional à Recorrente, ao efetuar pesquisa nos registros constantes nos bancos de dados da Receita Federal em relação às retenções na fonte informadas pelas fontes pagadoras na DIRF.

Como visto no Relatório, as alegações da Recorrente no presente recurso voluntário são praticamente as mesmas já aventadas quando da manifestação de inconformidade. Não agregou ao recurso nenhum outro documento, a par do que já havia juntado à manifestação de inconformidade.

Nota-se facilmente que o recurso voluntário deixou de abordar o ponto principal sobre o qual a decisão recorrida se escorou, justamente a falta de provas hábeis à comprovação do crédito pleiteado. A planilha apresentada, aliada às notas fiscais não foram consideradas suficientes para fazer prova do direito creditório. Asseverou a Autoridade Julgadora de primeira

instância que tais informações deveriam ter sido vinculadas aos registros contábeis/fiscais/financeiros da Recorrente, com vistas a suprir a ausência dos comprovantes anuais de retenção na fonte.

Tem razão a Recorrente em um único ponto: conforme já sobejamente decidido no âmbito deste Conselho (vide Súmula CARF nº 143), os informes de rendimentos (comprovantes de retenção) não são os únicos documentos capazes de comprovar o imposto retido na fonte por parte dos tomadores dos serviços prestados pela Contribuinte. Esta Turma tem decidido, rotineiramente, que tal prova pode ser suprida, ou substituída, pela apresentação dos documentos fiscais acompanhados da escrituração contábil que evidencie a realização dos serviços prestados e o seu pagamento com os devidos descontos relativos ao IRRF incidente sobre as respectivas receitas. Em relação às receitas, referidos documentos devem também evidenciar o seu oferecimento à tributação, condição *sine qua non* para o aproveitamento do respectivo imposto retido.

A decisão recorrida, inclusive, foi muito clara ao estabelecer o caminho que deveria ter sido seguido pela Contribuinte para comprovar o seu direito. No caso, haveria a necessidade de que as notas fiscais fossem organizadas por Fonte Pagadora, além da demonstração de que estariam devidamente escrituradas e a comprovação do recebimento dos respectivos valores constantes das notas fiscais, descontados das retenções, através de extratos bancários.

Esse conjunto probatório teria que estar vinculado, ordenado, conciliado, permitindo a análise individualizada pela autoridade julgadora de cada nota fiscal até a consolidação mensal por CNPJ, no ano-calendário em questão, correspondendo assim ao comprovante que deixou de ser trazido. Também poderíamos elencar dentre as provas passíveis de serem apresentadas, os registros contábeis de conta no ativo da CSLL a recuperar, a expressão deste direito em balanços ou balancetes, nos Livros Diário e Razão etc., tudo de forma a ratificar o indébito pleiteado. Vejam que os exemplos de operações/pagamentos a que se refere o recurso voluntário não seguem o caminho anteriormente traçado pela Autoridade Julgadora de primeira instância para demonstrar o crédito a que diz fazer jus.

Em verdade, o presente processo foi mal instruído por parte da Recorrente, gerando inconsistências insuperáveis neste momento processual. Não é demais lembrar que incumbe ao Sujeito Passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e da existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional, para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela Autoridade Administrativa. E as inconsistências do processo, motivadas única e exclusivamente pela inação da Contribuinte, nos levam à conclusão de que as arguições para a aplicação do princípio da verdade material perdem todo e qualquer sentido prático, bem assim o requerimento para que se baixe o processo em diligência, que foi muito bem rechaçado pela decisão recorrida, conforme abaixo reproduzido. Adianto que me coaduno integralmente com tais fundamentos para repelir o novo pedido de diligência entabulado pelo recurso voluntário:

Ademais, é de se esclarecer que não compete à Delegacia da Receita Federal (DRF) demonstrar e confirmar o crédito pleiteado, já que a interessada é que tem o ônus de comprovar a liquidez e certeza do mesmo (artigo 170 do CTN).

Compete à autoridade administrativa verificar se houve comprovação ou não do direito creditório, no presente caso, o simples batimento entre as informações constantes dos sistemas foi suficiente para concluir contrariamente ao pleito. No entanto, se tiver dúvidas sobre as informações prestadas pela interessada, a autoridade administrativa poderá intimar a contribuinte e terceiros a apresentar documentos para verificação das informações prestadas, tendo em vista o disposto no artigo 65 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, *in verbis*:

Art. 65 A autoridade da SRF competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

O dispositivo legal acima transcrito é bem claro, no sentido de que a intimação prévia ou diligência é uma faculdade da autoridade administrativa.

E não poderia ser diferente, já que o próprio artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), com redação dada pelo artigo 1.º da Lei n.º 8.748, de 1993, estabelece que as autoridades administrativas determinarão sua realização quando entendê-las necessárias. Se pelo PERDCOMP apresentado e pelos dados constantes dos sistemas RFB já é possível concluir que o crédito pleiteado carece de liquidez e certeza, desnecessária a realização de diligência.

Também após a apresentação de manifestação de inconformidade, o art. 18 do mesmo Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações, combinado com o princípio da livre convicção do julgador, presente no art. 29 do citado decreto, a seguir transcritos, dispõem:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferido as que considerar prescindíveis ou impraticáveis,

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Não há necessidade de diligência para quantificação do resultado final do 3º trimestre de 2013, uma vez que o litígio se prende somente à apresentação de prova documental. Consta ainda do PAF que:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

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:(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Com base nos dispositivos transcritos acima, a contribuinte teria que apresentar a prova documental com sua defesa e, em razão das provas apresentadas, na formação de sua livre convicção, o julgador pode determinar diligência.

Na situação em apreço, a contribuinte não apresentou as provas necessárias que, como se demonstrará na sequência, deveriam estar em seu poder, por entender que caberia a autoridade julgadora produzi-las.

Portanto, não há necessidade de diligência e não cumpre a autoridade julgadora produzir provas em favor da contribuinte, como ficará esclarecido neste voto.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves