



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13884.901619/2012-29
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-002.273 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de março de 2021
Recorrente BRADAR INDÚSTRIA S.A. (ATUAL ORBISAT INDÚSTRIA E AEROLEVANTAMENTO S/A)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Exercício: 2006

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO CSLL. SÚMULA CARF Nº 143. DIREITO SUPERVENIENTE.

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. Mudando o que deve ser mudado, na apuração da CSLL, a pessoa jurídica poderá deduzir da contribuição devida o valor da contribuição retida na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo da contribuição.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO.

É possível reconhecer a possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos a DRF de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp com base no conjunto probatório e informações constantes nos autos com a finalidade de confrontar a motivação constante nos atos administrativos em que a compensação dos débitos não foi homologada.

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 sede recursal e aplicação das determinações da Súmula CARF nº 143, 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.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes e Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 08-48.525, proferido pela 3ª Turma da DRJ/FOR, que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, reconhecendo em parte o direito creditório pleiteado.

Por bem relatar os fatos até esse momento processual, reproduz-se o relatório efetuado pela DRJ no acórdão de piso, complementando-o adiante:

O contribuinte acima identificado transmitiu a declaração de compensação (DCOMP) nº 24725.97745.310707.1.3.03-7538, fls. 4 a 10, através da qual pretendia compensar débitos próprios com o crédito demonstrado de Saldo Negativo de CSLL, exercício 2006, de R\$ 51.051,69.

O processamento eletrônico da declaração de compensação, materializado no Despacho Decisório nº 020808437, de 03/04/2012, à fl. 11, reconheceu somente parte do direito creditório de R\$ 16.015,04, por ter confirmado parcialmente as retenções na fonte e as estimativas compensadas com o saldo negativo de período anterior:

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	30.816,13	0,00	8.709,32	0,00	44.724,87	84.250,32
CONFIRMADAS	0,00	2.250,00	0,00	2.238,81	0,00	44.724,87	49.213,68

As informações complementares do ato decisório estão disponíveis no anexo PER/DCOMP Despacho Decisório - Análise de Crédito, fls. 12 a 14.

O contribuinte tomou conhecimento da decisão em 16/04/2012, conforme o aviso de recebimento à fl. 18, e apresentou manifestação de inconformidade em 15/05/2012, às fls. 19 a 31.

Preliminarmente, a defendente acusa o despacho decisório de não conter a descrição clara e precisa dos argumentos que motivaram a não homologação integral dos créditos e, por isto, requer a decretação da nulidade da decisão.

No mérito, comenta individualmente cada parcela não confirmada:

- Para a retenção na fonte de R\$ 7.699,66, menciona ter preenchido incorretamente o código de receita (5952, quando o certo seria 6190) e não haver mencionado que a retenção havia sido realizada por órgão ou entidade da Administração Pública. Cita, ainda, não haver recebido o comprovante anual de retenção, comprovada por notas fiscais de serviço, extratos bancários e registros contábeis;
- Para a retenção na fonte de R\$ 13.163,68, comprova a retenção por notas fiscais de serviço, extratos bancários e registros contábeis, que importam em R\$ 4.685,83;

- Para a estimativa compensada com saldo negativo de período anterior, aduz que a declaração de compensação está pendente de decisão da manifestação de inconformidade e, portanto, com a exigibilidade suspensa, não podendo ser glosado da apuração do saldo negativo do período.

Por sua vez, a DRJ julgou procedente em parte da manifestação de inconformidade, com o reconhecimento do crédito adicional de R\$ 14.170,17, a ser compensado, até seu limite, com os débitos declarados pelo sujeito passivo.

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário aduzindo o que se segue:

II – DAS RAZÕES DE REFORMA INTEGRAL DO V. ACÓRDÃO GUERREADO

Conforme se depreende da leitura do v. acórdão de fls. 130/138, é possível destacar que o motivo do não reconhecimento da parcela do Saldo Negativo de CSLL apurado pela Recorrente, reside na seguinte assertiva destacado do voto do eminente Relator:

“(…)

De modo sucinto, as notas fiscais de serviço cumprem apenas discriminar os itens que compuseram o preço final da prestação e destacar o ISS a recolher, não servido como prova da retenção na fonte realizada.

Os extratos bancários comprovam o recebimento pela prestação em valores coincidentes com a nota fiscal de serviços menos o ISS a recolher.

Para concluir, a contabilidade apenas faz prova em favor do sujeito passivo quando comprova por documentos hábeis e idôneos (art. 967 do Decreto 9.580/2018), que, neste caso, seria o informe de rendimentos.

Neste cenário, incabível a adição da retenção na fonte na formação do saldo negativo.

Para finalizar, o contribuinte não discorreu a respeito da fonte pagadora 34.154.526/0002-29, não tendo esta também apresentado a DIRF respectiva, estando a matéria preclusa na esfera administrativa.

(…)

No presente caso, não se trata de situação de inexistência do crédito declarado, mas sim de meros desencontros dos lançamentos contábeis efetuados pela Recorrente, que inviabilizariam a comprovação do saldo credor em questão, não pode se sobrepor a real apuração contábil da Recorrente.

Com isso, a primeira razão consiste na devida comprovação da retenção dos valores de IRRF por parte das fontes pagadoras, fato este que comprova a legitimidade dos créditos utilizados, inclusive com base em amplo acervo documental comprobatório oportunamente apresentado pela Recorrente quando da interposição de sua Manifestação de Inconformidade, documentos estes que sequer foram objeto de análise e/ou apreciação pela Turma Julgadora na origem.

Nesse sentido, é válido trazer à baila precedente erigido pela 1ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que ao se debruçar sobre semelhante lide travada, concluiu no sentido da imperatividade do princípio da verdade material para afastar equívocos/erros materiais incorridos por contribuinte, conforme se infere da ementa destacado abaixo: (...)

Dessa forma, tem-se que o v. acórdão proferido faz preterição à própria essência da atividade de fiscalização tributária, que deve buscar a verdade material com prevalência da substância sobre a forma adotada.

Assim, cabe à Recorrente demonstrar e comprovar que o v. acórdão ora guerreado carece de reforma por este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, porquanto é indubitável a existência do direito creditório pleiteado, consoante detalhadamente exposto a seguir.

– DO DIREITO

III. a) DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO PLEITEADO E DA CONSEQUENTE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APONTADO POR FORÇA DA COMPENSAÇÃO

Conforme se depreende da leitura dos presentes autos, observa-se que o crédito utilizado pela Recorrente é oriundo de saldo negativo de CSLL informado em PER/DCOMP.

Parcela do montante que compôs o referido saldo negativo possui como origem antecipações de IRRF efetuadas por intermédio das pessoas jurídicas que praticaram operações com a Recorrente, constantes do demonstrativo de crédito da PER/DCOMP apresentada.

Contudo, o Auditor Fiscal na origem, ao confrontar os valores indicados pela Recorrente como antecipação de recolhimento do IRRF passível de utilização como saldo negativo, com as informações fiscais prestadas pelas fontes pagadoras mencionadas, localizou divergências relativas a uma suposta ausência de comprovação da retenção devida, culminando na presente autuação.

Ocorre que a Autoridade Fiscal sequer analisou as informações contábeis do período objeto da presente exigência, de maneira a verificar a ocorrência da efetiva retenção dos valores que compuseram o saldo negativo da Recorrente, tendo se limitado a cruzar eletronicamente os dados constantes na PER/DCOMP.

Não obstante as assertivas acima mencionadas, cumpre salientar que o direito creditório pleiteado está devidamente subsumido à legislação aplicável, de modo a respaldar a compensação efetuada, com a consequente extinção do crédito tributário, nos termos do artigo 156, do Código Tributário Nacional.

Conforme se depreende de todo o acervo documental apresentado pela Recorrente, acostados na presente, comprova-se indubitavelmente a retenção de valores a título de Imposto de Renda por parte das fontes pagadoras e o correto processamento de tal informação pela Recorrente.

Tal fato, *per si*, legitima a integralidade do crédito utilizado pela Recorrente, independentemente das declarações fiscais apresentadas pelas fontes pagadoras, nos moldes definidos pela mais balizada jurisprudência administrativa, consoante precedente abaixo colacionado: (...)

Consoante a robusta documentação fiscal apresentada, observa-se a efetiva retenção dos valores por parte das fontes pagadoras, o que fundamenta o crédito utilizado e desconstitui a glosa de importâncias atacada.

Assim sendo, considerando tudo o quanto já exposto e comprovado até o momento, ultrapassados quaisquer questionamentos acerca da existência do crédito que se pretende reconhecer, a Recorrente tão somente reitera que o débito tributário apurado se encontra integralmente extinto, nos moldes do artigo 156, inciso II, do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

II – a compensação;” (grifos nossos)

Outrossim, de modo a corroborar exaustivamente a demonstração ao crédito pleiteado, caso Vossas Senhorias entendam que a documentação apresentada na presente manifestação não é suficiente para comprovar o direito existente, a Recorrente protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, em especial, a juntada de novos documentos, em homenagem aos princípios da ampla defesa e do devido processo legal.

III.b) DA NECESSIDADE DA REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIAS NAS FONTES PAGADORAS VISANDO AVERIGUAR A REGULARIDADE DA RETENÇÃO EFETUADA

Prosseguindo nas razões de improcedência da presente exigência fiscal, observa-se que a Autoridade Fiscal não exauriu o exame da documentação fiscal relacionada à presente demanda, uma vez que efetuou o mero cruzamento das informações contidas na PER/DCOMP da Recorrente, sem apreciar as reais operações ocorridas e possíveis equívocos materiais incorridos pela Recorrente.

Com efeito, sem prejuízo às alegações acima efetuadas, que comprovam a existência do crédito pleiteado e o acerto das informações prestadas pela Recorrente, caso remanesça qualquer dúvida por parte desta Douta Autoridade Julgadora, o que se alega somente em respeito ao princípio da eventualidade, mostra-se necessária a realização de diligências nas fontes pagadoras que efetuaram a retenção do IRRF, para verificar as razões da divergência existente, sob pena de violação aos mais comezinhos princípios jurídicos, em especial os princípios do devido processo legal e da verdade material do processo administrativo.

Revela-se necessário salientar que no processo administrativo a Autoridade Fiscal tem o dever legal de colher as provas necessárias para dar sustentação à sua pretensão arrecadatória, de modo que as informações apresentadas pelas fontes pagadoras com possíveis equívocos formais e consideradas pela Autoridade Fiscal, na mera análise eletrônica efetuada, não refletem o real contexto de apuração do crédito indicado na PER/DCOMP em pauta.

(...)

Em sendo o lançamento vinculado à descrição legal do fato, nos termos do artigo 142, do Código Tributário Nacional, não se mostra possível outra alternativa à Autoridade Fiscal que não a de perquirir exaustivamente os fatos e as causas que ensejaram a negativa parcial da homologação do crédito pretendido.

Tal entendimento visa consagrar o princípio da verdade real na esfera administrativa, corolário máximo dos princípios norteadores da Administração Pública.

A verdade real dos fatos prepondera sobre potenciais irregularidades formais prestadas pelas fontes pagadoras, que não possuem o condão de afastar direito líquido e certo do contribuinte, assegurado pela legislação vigente.

A Receita Federal do Brasil possui o **dever** de averiguar materialmente os fatos ocorridos, não podendo se amparar em circunstâncias formais ou fatores alheios e especulativos para determinar a inexistência do crédito declarado em PER/DCOMP, quicá limitar-se a cruzar dados eletronicamente como meio de exaurir os requisitos inerentes à compensação prevista no artigo 74, da Lei nº 9.430/96.

Eis os ensinamentos do eminente jurista Alberto Xavier, na obra “*Do lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário*”, sobre o dever de prova e ônus da prova no procedimento/processo tributário: (...)

No presente caso, não se trata de situação de inexistência do crédito declarado, mas sim de meros desencontros dos lançamentos contábeis efetuados pela Recorrente, que inviabilizariam a comprovação do saldo credor em questão, por força de desvios perpetrados no processamento eletrônico das declarações apresentadas à Autoridade Fiscal, que não pode se sobrepor a real apuração contábil da Recorrente.

Tal atitude viola frontalmente os princípios da verdade material, devidamente explicitado e tratado à exaustão nos parágrafos acima. (...)

Nesta linha, a integralidade do procedimento adotado pela Recorrente encontra-se em consonância com a legislação aplicável, não havendo razão material para qualquer glosa por parte da Autoridade Fiscal, motivo pelo qual deve ser reconhecido **integralmente** o direito à totalidade do crédito inicialmente apontado e homologada a compensação declarada.

IV – DAS CONCLUSÕES

Por todo exposto, pode-se chegar às seguintes conclusões que conduzem na necessidade de reforma integral do v. acórdão recorrido uma vez que:

(i) restou devidamente comprovada a retenção dos valores de IRRF por parte das fontes pagadoras o que comprova a legitimidade dos créditos utilizados, independentemente das declarações/informações prestadas pelas empresas retentoras, consoante remansosa jurisprudência administrativa sobre a matéria;

(ii) a C. 3ª Turma, da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Fortaleza, *data maxima venia*, não exerceu as suas atividades com o esmero e diligência previstos na legislação, uma vez que manteve irrefletidamente a glosa parcial dos créditos pleiteados sem a análise exauriente da documentação fiscal da Recorrente, que comprova a retenção dos valores de IRRF e o cumprimento da obrigação tributária pela mesma;

(iii) em qualquer das hipóteses, pela regularidade dos procedimentos da Recorrente, esta não pode ser responsabilizada por ter incorrido em modestos equívocos/erros materiais nas informações transmitidas quando a prova das retenções realizadas restou inquestionavelmente comprovado, restando intocável o IRRF apropriado; e (iv) por força das premissas retromencionadas, o v. acórdão recorrido carece de reforma para que seja devidamente reconhecido a integralidade dos créditos compensados, uma vez que efetuados de acordo com a legislação de regência e com base na mais balizada doutrina e jurisprudência administrativa.

V – DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, conforme detalhadamente sustentado no presente, a Recorrente requer seja reconhecida a procedência integral dos argumentos narrados neste Recurso Voluntário, para que seja reformado parcialmente o v. acórdão fls. 130/138, pela necessidade de reconhecimento da totalidade do direito creditório pleiteado e do procedimento adotado sem implicação de qualquer prejuízo ao Erário, com a consequente extinção dos débitos declarados, nos moldes do artigo 156, inciso II, do Código Tributário Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

Tempestividade

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, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Delimitação da Lide

O exame do mérito do pedido postulado delimitado em sede recursal fica restrito a argumentos em face do valor remanescente de R\$ 13.163,68, de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2005 (retenção na fonte - Fonte pagadora 00.394.452/0294-20). que, conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta (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 pleiteado

Conforme já relatado, o presente processo versa sobre pedido de compensação (Per/Dcomp nº 24725.97745.310707.1.3.03-7538, fls. 4 a 10,) com utilização de crédito relativo a saldo negativo de CSLL do ano calendário 2005, no valor de R\$ 51.051,69.

O reconhecimento parcial do direito creditório resultou da não confirmação das retenções na fonte e das estimativas compensadas com saldo negativo do período anterior:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas					
CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
00.394.452/0294-20	5952	7.699,66	0,00	7.699,66	Retenção na fonte não comprovada
33.592.510/0015-50	5952	13.163,68	0,00	13.163,68	Retenção na fonte não comprovada
34.154.526/0002-29	5952	7.702,79	0,00	7.702,79	Retenção na fonte não comprovada
Total		28.566,13	0,00	28.566,13	

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas					
Período de apuração da estimativa compensada	Nº do Processo/Nº da DCOMP	Valor da Estimativa compensada PER/DCCOMP	Valor confirmado	Valor não confirmado	Justificativa
JUN/2005	01094.14264.310507.1.3.02-2858	8.008,47	1.537,96	6.470,51	Compensação confirmada parcialmente
Total		8.008,47	1.537,96	6.470,51	

Portanto, a DRF, reconheceu somente parte do direito creditório de R\$ **16.015,04**, conformando parcialmente as retenções na fonte e as estimativas compensadas com o saldo negativo de período anterior.

Já a DRJ, após apreciar a manifestação de inconformidade, confirmou a retenção pela fonte pagadora 00.394.452/0294-20 (R\$ 7.699,66) e o restante da estimativa de junho compensada com saldo negativo do período anterior (R\$ 6.470,51, nos termos do Parecer Normativo Cosit 2/2018), cujas parcelas de crédito somaram o valor de R\$ 14.170,17.

A tabela seguinte (extraída do acórdão de piso) explicita as parcelas de crédito informadas no Per/Dcomp, o saldo negativo requerido e os valores reconhecidos tanto pela DRF, como pela DRJ:

Rubricas	PER/DCOMP	Despacho Decisório	Julgamento em 1º grau	Valores Totais
Parcelas de Crédito	84.250,32	49.213,68	14.170,17	63.383,85
Saldo Negativo	51.051,69	16.015,04	14.170,17	30.185,21

Isso porque a DRJ assim concluiu, no tocante à retenções na fonte:

a) Fonte pagadora 34.154.526/0002-29: acórdão de piso concluiu pela preclusão da matéria (retenção na fonte no valor de **(R\$ 7.702, 79)**, pois não houve questionamento a respeito pela Recorrente;

b) Fonte pagadora 00.394.452/0294-20: com relação à retenção efetuada pela fonte pagadora 00.394.452/0294-20, houve erro de fato no preenchimento da declaração de compensação, estando esta declarada no código de receita 6190. Portanto, do tributo retido de R\$ 72.761,79, a CSLL retida corresponde a **R\$ 7.699,66**, estando os rendimentos brutos oferecidos à tributação (vide linha 8 da ficha 06ª da DIPJ/2006, “Receita da prestação de serviços”, no valor de R\$ 3.135.012,23). Assim, foi acolhido o pedido da Recorrente para admitir referida parcela na base de cálculo do saldo negativo e,

c) Fonte pagadora 33.592.510/0015-50: a DRJ entendeu ser incabível a adição desta retenção na fonte (**R\$13.163.68**) na formação do saldo negativo visto que não houve a entrega da DIRF correspondente ou a apresentação pelo contribuinte do informe de rendimentos. Do contrário, a defendente apresentou notas fiscais de serviço, extratos bancários e livros contábeis (fls. 102 a 110), segundo a DRJ, inadmissíveis para comprovar a retenção na fonte.

Por tanto, a lide limita-se à discussão acerca se a CSLL retida pela Fonte pagadora 33.592.510/0015-50, no valor de R\$13.163.68, pode ou não compor o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2005 e ser utilizado como direito creditório para compensação dos débitos informados no Per/Dcomp em análise.

Neste cenário, nos termos do voto condutor, o acórdão de piso entendeu ser incabível a adição da referida retenção na fonte na formação do saldo negativo por ausência de prova e deixou assim consignado:

Retenções na fonte:

Em regra, a demonstração da certeza e liquidez das retenções efetuadas e declaradas na DCOMP e DIPJ demanda, como elemento de prova, a apresentação do comprovante de retenção fornecido obrigatoriamente pela fonte pagadora ao beneficiário da renda, obedecendo ao disposto no art. 987 do Decreto 9.580/2018 (Regulamento do Imposto de Renda):

Art. 987. As pessoas físicas ou jurídicas que efetuarem pagamentos com retenção do imposto sobre a renda na fonte deverão fornecer a pessoa física ou jurídica beneficiária, na forma e nas condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda, documento comprobatório, com indicação da natureza e do montante do pagamento, das deduções e do imposto sobre a renda retido no ano-calendário anterior, quando for o caso (Lei nº 8.981, de 1995, art. 86, caput; e Lei nº 9.779, de 1999, art. 16).

Essa obrigação estava prevista no art. 942 do Decreto 3.000/99. Reforça a comprovação quando o informe de pagamento de renda e de retenção de tributos se confirma nos sistemas eletrônicos da Receita Federal do Brasil, dado que as fontes pagadoras também são obrigadas a entregar anualmente declaração (DIRF) com a relação de todos os pagamentos por ela feitos e que porventura sofreram alguma retenção de tributos na fonte.

A validade dessa prova de retenção deflui do fato de esses documentos serem produzidos por pessoa (a fonte pagadora), que não a beneficiária de seu conteúdo (o receptor do pagamento com a retenção do tributo). É prova produzida por terceiro em favor de quem dela se beneficia.

Por essa razão, o imposto retido na fonte apenas poderá ser compensado se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora (no teor do art. 988 do Decreto 9.580/2018), sem esquecer da necessidade de demonstrar, efetivamente, através de registros contábeis e fiscais, que as receitas sobre as quais incidiram as retenções foram oferecidas à tributação na apuração do imposto devido, na forma do art. 228, III do Decreto.

Art. 228. Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto sobre a renda devido o valor (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, § 4º):

...

III - do imposto sobre a renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, observado o disposto nos § 1º e § 2º; e

...

Art. 988. O imposto sobre a renda 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. 6º e no parágrafo único do art. 7º (Lei nº 7.450, de 1985, art. 55).

Essas regras estavam previstas nos arts. 231, III, e 943 do Decreto nº 3.000, de 1999.

A respeito disso, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) sumulou o entendimento acerca da obrigatoriedade do oferecimento à tributação das receitas correspondentes à retenção na fonte, na Súmula 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.

Na hipótese excepcional de a fonte pagadora não fornecer o comprovante de rendimentos ao beneficiário, não transmitir a DIRF ou preenchê-la indevidamente, somente quando verificada, de forma contundente e cabal, por outros meios de prova, a ocorrência do pagamento de valores e a retenção dos tributos respectivos é que a autoridade tributária poderá reconhecer o direito creditório pleiteado.

(...)

Do texto, pode-se depreender a regra geral implícita ao direito probatório, no sentido de que os fatos que impliquem efeitos tributários favoráveis a quem os declara exigem prova documental hábil, o que, certamente, exclui os que são produzidos pelo próprio declarante.

(...)

Consoante o exposto, notas fiscais emitidas pela própria Recorrente ou sua escrituração contábil, por si sós, não se prestam ao objetivo de comprovar o imposto ou contribuição retido pela fonte pagadora. Para tal finalidade, imprescindível que o meio de prova tenha o lastro de terceiro.

(...)

De modo sucinto, as notas fiscais de serviço cumprem apenas discriminar os itens que compuseram o preço final da prestação e destacar o ISS a recolher, não servido como prova da retenção na fonte realizada.

Os extratos bancários comprovam o recebimento pela prestação em valores coincidentes com a nota fiscal de serviços menos o ISS a recolher.

Para concluir, a contabilidade apenas faz prova em favor do sujeito passivo quando comprova por documentos hábeis e idôneos (art. 967 do Decreto 9.580/2018), que, neste caso, seria o informe de rendimentos.”

Por sua vez, em suas razões recursais, a Recorrente alega que “a Autoridade Fiscal sequer analisou as informações contábeis do período objeto da presente exigência, de maneira a verificar a ocorrência da efetiva retenção dos valores que compuseram o saldo negativo da Recorrente, tendo se limitado a cruzar eletronicamente os dados constantes na PER/DCOMP” e, que consoante a robusta documentação fiscal apresentada, restou devidamente demonstrada a efetiva retenção do valor, em discussão, por parte da fonte pagadora, o que comprova a legitimidade dos créditos utilizados, independentemente das declarações/informações prestadas pelas empresas retentoras, consoante remansosa jurisprudência administrativa sobre a matéria.

Analizando os fundamentos de fato e de direito, entendo que razão assiste à Recorrente, ainda que parcialmente. Explique-se.

Inicialmente, vale destacar que a pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor dos incentivos fiscais previstos na legislação de regência, do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ determinado sobre a base de cálculo estimada no caso utilização do regime com base no lucro real anual, para efeito de determinação do saldo de IRPJ negativo ou a pagar no encerramento do período de apuração, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Em relação à dedução de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), a legislação prevê que a pessoa jurídica pode deduzir do valor apurado no encerramento do período, o valor retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo correspondente. Para tanto, estão obrigadas a prestar aos órgãos da RFB, no prazo legal, informações sobre os rendimentos que pagaram ou creditaram no ano-calendário anterior, por si ou como representantes de terceiros, com indicação da natureza das respectivas importâncias, do nome, endereço e número de inscrição no CNPJ, das pessoas que o receberam, bem como o imposto de renda retido da fonte, mediante a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF).

Também as pessoas jurídicas que efetuarem pagamentos com retenção do imposto na fonte devem fornecer à pessoa jurídica beneficiária, até o dia 31 de janeiro, documento comprobatório, em duas vias, com indicação da natureza e do montante do pagamento, das deduções e do imposto retido no ano-calendário anterior, que no caso é o Informe de Rendimentos.

Assim, o valor retido na fonte somente pode ser compensado se a pessoa jurídica possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora para fins de apuração do saldo negativo de IRPJ no encerramento do período (art. 86 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982 e art. 10 do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983). Mudando o que deve ser mudado, na apuração da CSLL, a pessoa jurídica poderá deduzir da contribuição devida o valor da contribuição retida na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo da contribuição.

Ademais, a legislação expressamente permite a dedução dos valores de retenção conjunta da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, e pela remuneração de serviços profissionais referentes ao código de arrecadação nº 5952 a título de remuneração de serviços profissionais prestados por pessoa jurídica (art. 30, art. 31, art. 32, art. 35 e art. 36 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, Instrução Normativa SRF nº 459, de 18 de outubro de 2004).

O valor conjunto da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep é determinado mediante a aplicação, sobre o montante a ser pago, no percentual de 4,65% (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), correspondente à soma das seguintes alíquotas:

- a) 1% (um por cento), a título de CSLL;
- b) 3% (três por cento), a título de Cofins; e
- c) 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), a título de PIS/Pasep.

Os valores retidos devem ser considerados como antecipação do que for devido pelo sujeito passivo que sofreu a retenção, em relação às respectivas contribuições. O beneficiário é a pessoa jurídica prestadora do serviço e as contribuições são recolhidas de forma centralizada pela fonte pagadora até o último dia útil da semana subsequente àquela quinzena em que tiver ocorrido o pagamento à pessoa jurídica prestadora dos serviços. O Despacho Decisório Eletrônico foi emitido com base nos dados então existentes nos registros da RFB informados pela Recorrente à época da sua emissão que, após confrontados, emergiram incongruências.

Em suma, a DRJ ao proceder à análise das retenções não conseguiu a comprovação de tais retenções, com base nas informações que constam no sistema do Fisco e não reconheceu o crédito, por entender, conforme dito, que os documentos apresentados pela Recorrente não constituíam elementos hábeis a comprovar a existência do direito creditório eis que há documento específico para tal por expressa disposição legal (art. 55 da Lei nº 7.450, de 23/12/85). Como já mencionado, a Recorrente carrou aos autos, notas fiscais de serviço, extratos bancários e livros contábeis, os quais foram tidos por inadmissíveis para comprovar a retenção na fonte

Essa questão é conhecida por esta Turma de Julgamento, pois ocorre com frequência a não localização das retenções nos sistemas do Fisco e a interessada não apresenta o Informe de Rendimentos que deve ser emitida pelas fontes pagadoras que efetuaram as retenções. Para ter direito a efetuar a compensação dos créditos a legislação de regência da matéria destaca a necessidade do contribuinte apresentar comprovante de retenção, emitido em seu nome pela fonte pagadora, senão vejamos o art. 55 da Lei nº 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

Por outro lado, caso a fonte pagadora não encaminhe as DIRFs - Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte ao Fisco, o beneficiário do pagamento, e que teve as retenções sob o código 5952, fica sujeito ao não reconhecimento pela autoridade administrativa da ocorrência daquelas retenções, ficando sujeito a não homologação de eventuais compensações em que utilizar aqueles tributos retidos.

É fato que é um direito do beneficiário do pagamento e um dever da fonte pagadora a emissão do Informe de Rendimentos. Contudo, forçoso reconhecer que o beneficiário do pagamento não tem gestão sobre o comportamento da fonte pagadora

Para casos de comprovação de retenção sem informe de rendimentos, como o ora analisado, tenho adotado a regra de que a comprovação pode ser feita pela apresentação de outros documentos, como os documentos contábeis carreados aos autos pela Recorrente, cujo embasamento legal é o §1º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, vem como a Súmula CARF nº 143, com efeito vinculante

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.

Em suma, pelo entendimento sumulado por este Tribunal outros documentos, como aqueles juntados pelo Recorrente, e não apenas o comprovante emitido pela fonte pagadora, em nome do beneficiário, servem para a comprovação do direito creditório decorrente de retenção na fonte. Destarte, o pedido inicial da Recorrente pode ser analisado

Desta forma, a possibilidade de se comprovar retenções na fonte por outros meios de prova, que não apenas a apresentação de informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora, foi examinada pela 1ª Turma da CSRF, no acórdão nº 9101-003.437, cuja ementa segue abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário:1992

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ GERADO POR RETENÇÕES NA FONTE (IRRF). COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO.

O sujeito passivo tem direito de deduzir o imposto retido pelas fontes pagadoras incidentes sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor do imposto devido ao final do período de apuração, ainda que não tenha recebido o comprovante de retenção ou não possa mais obtê-lo, desde que consiga provar, por quaisquer outros meios ao seu dispor, que efetivamente sofreu as retenções que alega.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar lhe provimento.

No mesmo sentido, é a decisão abaixo do acórdão nº 9101-004.150:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício: 1998, 1999, 2000

DCOMP. INDÉBITO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ GERADO POR RETENÇÕES NA FONTE. COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO.

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. Afastado o entendimento de que a retenção não pode ser comprovada por outros meios, que não a apresentação do informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora, os autos devem retornar à turma *a quo*, para o proferimento de nova decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, com retorno dos autos ao colegiado de origem para análise da documentação.

Considerando os julgados acima, entendo que condicionar a homologação da compensação ao reconhecimento da retenção na fonte com a entrega única e exclusiva de informes de rendimentos, não se debruçando em relação aos documentos apresentados no processo, não deve prosperar.

No voto do acórdão nº 9101-004.150, o Ilmo. Conselheiro Relator destacou em suas palavras:

(...)

Não há como impor um ônus para um contribuinte cujo atendimento depende única e exclusivamente de conduta a ser praticada por outro contribuinte (emissão de comprovante de rendimentos e de retenção na fonte).

Se a fonte pagadora não emite o referido comprovante, ou se o beneficiário do pagamento não tem como obter esse documento da fonte pagadora (e isso pode ocorrer em função de várias situações), não se pode negar ao beneficiário do pagamento o direito ao aproveitamento da retenção que este sofreu e que consegue comprovar com outros meios de prova.

Com efeito, a imagem de um empregado/servidor que recebe pagamento descontado do IRFonte e que não pode computar essa retenção na sua declaração de rendimentos porque a fonte pagadora não emitiu o correspondente informe de rendimentos e de retenção na fonte ilustra bem o que está sendo dito.

(...)

Em relação ao próprio caso sob exame, o acórdão recorrido esclarece que as retenções que foram reconhecidas pela Delegacia da Receita Federal, o foram a partir do banco de dados da RFB (ou seja, das informações extraídas das DIRF), e não dos informes de rendimentos que a contribuinte recebeu de suas fontes pagadoras.

Isso, por si só, já contrasta com o entendimento de que as retenções na fonte somente podem ser aceitas se o contribuinte apresentar o informe de rendimentos e de retenção na fonte que lhe foi entregue pela fonte pagadora. Porém, releva ressaltar, que a Recorrente, por ocasião da apresentação do recurso juntou aos autos tais documentos, além dos respectivos extratos bancários e das notas fiscais que já estavam inclusas neste processo.

Neste contexto, à luz dos documentos juntados ao processo, verifico tratar-se de hipótese que faz jus a uma nova análise pela Unidade Local do direito creditório alegado, eis que em cognição sumária os documentos apresentados atendem as regras que orientam minha decisão para a análise de retenções quando não apresentados os informes de rendimentos.

O motivo de encaminhar a análise para a Unidade Local é porque as provas não foram analisadas pela autoridade administrativa e para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame dos documentos, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados em todos os livros de registro obrigatório pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Os efeitos do acatamento da preliminar da possibilidade de deferimento da Per/DComp com base em pagamento indevido de estimativa, impõe, pois, o retorno dos autos a 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 emitir novo despacho não havendo 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.

Cumprе registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada 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, voto em dar provimento em parte ao recurso voluntário para aplicação das determinações da Súmula CARF nº 143, para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, 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.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça