



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13896.902543/2015-62
ACÓRDÃO	1002-003.870 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SGS DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2010, 2011

NÃO HOMOLOGAÇÃO DE PER/DCOMP. CRÉDITO DESPIDO DOS ATRIBUTOS LEGAIS DE LIQUIDEZ E CERTEZA. CABIMENTO.

Correta a não homologação de declaração de compensação, quando comprovado que o crédito nela pleiteado não possui os requisitos legais de certeza e liquidez, visto que fora integralmente utilizado para a quitação de débito com características distintas.

PER/DCOMP. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. ONUS PROBANDI DO RECORRENTE.

Compete ao Recorrente o ônus de comprovar inequivocamente o direito creditório vindicado, utilizando-se de meios idôneos e na forma prescrita pela legislação.

Ausentes os elementos mínimos de comprovação do crédito, não cabe realização de auditoria pelo julgador do Recurso Voluntário neste momento processual, eis que implicaria o revolvimento do contexto fático-probatório dos autos.

TERMO INICIAL DE CONTAGEM DO PRAZO PARA PLEITEAR RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO. REDAÇÃO ANTERIOR À LEI 12.844/2013. DATA DA ENTREGA DA DIPJ.

O pedido de restituição ou compensação de saldo negativo realizado na vigência da Lei 9.430/1996, antes da alteração promovida pela Lei 12.844/2013, somente poderia ser efetuado após transcorrido o prazo para a entrega da declaração de rendimentos da pessoa jurídica. A pretensão do contribuinte em obter restituição, na vigência daquele dispositivo, também só nasce a partir de tal marco legal, devendo este também ser tomado

como termo de início da contagem do prazo para exercício do direito de pleitear a restituição ou compensação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar a prescrição do PER/DCOMP 15316.6732824011113.03-4798 e determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem para análise primária e apuração da suficiência do crédito compensável vinculado no PER/DCOMP original, com emissão de Despacho Decisório complementar apenas em relação a este PER/DCOMP, reiniciando-se, a partir daí, o rito do contencioso administrativo fiscal, e, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso relativamente ao reconhecimento das retenções na fonte sofridas pelo contribuinte no total de R\$ 795.756,27, vencidas as conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora), Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Andrea Viana Arrais Egypto. O Conselheiro Aílton Neves da Silva foi designado para redigir o voto vencedor.

Na primeira votação: (i) acompanharam o relator para dar provimento ao recurso voluntário, as Conselheiras Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Andrea Viana Arrais Egypto; (ii) votaram por negar provimento ao recurso os Conselheiros Ricardo Pezzuto Rufino e Luís Ângelo Carneiro Baptista (iii) e votou por dar provimento parcial ao recurso o Conselheiro Aílton Neves da Silva. Em razão do surgimento de três propostas sem uma maioria definida, as propostas foram submetidas a mais duas votações sucessivas, nos termos do artigo 112 do RICARF. Na primeira votação sucessiva, entre as propostas menos votadas, votaram: (i) por negar provimento ao recurso os Conselheiros Ricardo Pezzuto Rufino e Luís Ângelo Carneiro Baptista e (ii) por dar provimento parcial ao recurso os Conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Andrea Viana Arrais Egypto e Aílton Neves da Silva. Na segunda votação sucessiva, definitiva, votaram: (i) por dar provimento parcial ao recurso, os Conselheiros José Ricardo Pezzuto Rufino, Luís Ângelo Carneiro Baptista e Aílton Neves da Silva (ii) por dar provimento integral ao recurso as Conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora), Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Andrea Viana Arrais Egypto.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente e Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luis Angelo Carneiro Baptista, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ricardo Pezzuto Rufino, Maria Angelica Echer Ferreira Feijó, Andrea Viana Arrais Egypto, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Adotando o relatório do acórdão recorrido, esclareço que se trata de Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) que teve a seguinte sorte na Delegacia de origem (fl. 293):



Nº de Rastreamento: 100647614

DATA DE EMISSÃO: 05/05/2015

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CNPJ 33.182.809/0001-30	NOME EMPRESARIAL SGS DO BRASIL LTDA
-----------------------------------	---

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
14940.91190.231210.1.3.03-7190	Exercício 2006 - 01/01/2005 a 31/12/2005	Saldo Negativo de CSLL	13896-902.543/2015-62

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO 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	795.756,27	521.040,63	0,00	0,00	0,00	1.316.796,90
CONFIRMADAS	0,00	425.779,90	521.040,63	0,00	0,00	0,00	946.820,53

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 131.650,37 Valor na DIPJ: R\$ 131.232,94
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 1.316.379,47
CSLL devida: R\$ 1.185.146,53
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 nos seguintes PER/DCOMP:
15316.67328.240111.1.3.03-4798 14940.91190.231210.1.3.03-7190
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 29/05/2015.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
204.460,74	40.892,14	85.316,97

A porção em que negada a pretensão do Contribuinte (total ou parcialmente) segue às fls. 306/312 e fundamenta-se nas assertivas de “Retenção na fonte não comprovada” e de “Retenção na fonte comprovada parcialmente”. Além disso, no particular, com respeito ao PER/DCOMP sob nº 15316.67328.240111.1.3.03-4798, asseverou-se o seguinte (fl. 312):

PER/DCOMP transmitidos após o prazo legal

Embora o PER/DCOMP com demonstrativo do crédito tenha sido transmitido dentro do prazo de cinco anos, contado da data de apuração do saldo negativo, houve transmissão de outros PER/DCOMP relativos ao mesmo crédito para os quais, na data de sua transmissão, já estava extinto o direito de utilização do saldo negativo em função do decurso do prazo legal.

Data de apuração do saldo negativo: 31/12/2005

PER/DCOMP com direito de utilização do crédito extinto pelo decurso do prazo legal na data de transmissão

Nº PER/DCOMP	Data transmissão PER/DCOMP original
15316.67328.240111.1.3.03-4798	24/01/2011

Contra o Despacho Decisório o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade a qual foi julgada improcedente pela 22ª Turma/DRJ 08. Por meio do acórdão 108-029.418 o Colegiado concluiu que:

- Quanto a ausência de comprovação das retenções: segundo o Enunciado nº 143 da Súmula do CARF, na ausência de apresentação da respectiva declaração de

retenção, admite-se a comprovação dessa por outros meios de prova, mas deve-se tem em “mente a seguinte baliza: início de prova da espécie que se cogita (evidenciação de retenção) só mesmo aquela que venha da lavra de terceiro desinteressado, circunstância que, em princípio, lhe empresa a cor da imparcialidade. É justamente essa nota comum que se extrai dos precedentes inspiradores do referido Enunciado nº 143 da Súmula do CARF. Leia-se de outro modo: documentação só formada a punho do próprio Contribuinte não serve de início de prova de ter, ele, suportado retenção que seja.” Neste sentido, no caso dos autos os balancetes, razão e notas fiscais são documentos imprestáveis, tendo sido destacado que os extratos bancários juntados (embora emitidos por terceiros) estão ilegíveis.

- De toda sorte, verificando a base de dados da Receita Federal é possível reconhecer maior monta de retenções (de CSLL, ano-calendário de 2005) do que aquela originalmente assinalada pela DRF de origem. Se antes, aquela Unidade da RFB apontava para R\$ 425.780,70, agora é dado atestar o importe de R\$ 544.377,11. Uma diferença de R\$ 118.596,41 a favor do Interessado.
- Mesmo acrescentando o valor de R\$ 118.596,41 a título de retenções de CSLL ao que já deferido pela DRF de origem a igual título (R\$ 425.780,70), isso só não é capaz de reverter a sorte do Interessado. E a razão está na circunstância de que a soma das parcelas compositivas do alegado saldo negativo, seja em DRF (R\$ 946.820,53), seja em DRJ (R\$ 118.596,41), monta valor inferior (R\$ 1.065.416,94) ao próprio tributo devido no período (R\$ 1.185.146,53).
- Quando ao PER/DCOMP sob nº 15316.67328.240111.1.3.03-4798, foi confirmada a prescrição do direito do contribuinte, o pedido foi apresentado em 24/01/2011 referente ao reclamo de direito creditório nascido em 31/12/2005.

Intimado da decisão em 06/12/2022 (fls. 372), o Contribuinte apresentou em 03/01/2023 (fls. 374) Recurso Voluntário de fls. 376 a 396 alegando em síntese que:

- O acórdão ao desconsiderar os documentos contábeis trazidos pela Recorrente atua em absoluta desconformidade com o previsto no art. 2º da Lei 9.874/1992, cerceando o direito de defesa sem qualquer amparo de critério legal.
- foram juntadas provas produzidas por “terceiros desinteressados”, é o caso do laudo emitido por empresa independente de auditoria que atesta expressamente que o procedimento escritural contábil utilizado pela Recorrente é legítimo e segue todas as normas vigentes no ano-calendário 2005, o que reforça ainda mais que as provas documentais juntadas são instrumentos úteis e essenciais a comprovação da retenção de contribuição social na fonte. **Foi atestado no referido Laudo Contábil, de forma simples e**

objetiva, a constatação que os valores da CSLL foram efetivamente retidos na fonte pelos seus contratantes.

- Pugna pela necessidade de conversão do julgamento em diligência: seja para apresentação das cópias legíveis dos extratos bancários, seja para determinação de acesso ao banco de dados da Receita Federal para verificação DIRFs das retenções realizadas e demais informações atreladas às fontes pagadoras.
- O acórdão recorrido, em relação ao 2º PER/DCOMP, considera ter havido decadência do direito da Recorrente em pleitear em JAN/11 os valores que foram apurados no exercício de 2005. **Equivoca-se a decisão recorrida: apesar de o crédito em questão ser relativo ao exercício de 2005, somente vem a ser apurado por meio da DIPJ2006 cujo prazo para transmissão findou-se no último dia de junho daquele ano, conforme IN SRF nº 642/2006, em que o contribuinte declarou ao fisco tais valores.** Cita Súmula 436 do STJ e Solução de Consulta Interna nº 19/2011.
- É equivocada a forma de contagem do prezo para fins de perda do direito do contribuinte à compensação: apesar de o crédito em questão ser relativo ao exercício de 2005, somente vem a ser apurado por meio da DIPJ2006 cujo prazo para transmissão findou-se no último dia de junho daquele ano, conforme IN SRF nº 642/2006. Para verificação do prazo decadencial, não se trata do momento em que o contribuinte pagou algo a maior, mas sim do momento em que apurou os créditos existentes e o declarou perante o fisco em que o contribuinte declarou ao fisco tais valores.
- Não há que se falar em insuficiência de valores das parcelas compositivas em relação ao montante do tributo devido, não devendo prosperar tal alegação por parte da ora Recorrida.
- Contribuinte junta planilhas como relação de notas fiscais emitidas e canceladas.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Da Admissibilidade:

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Do mérito:

Conforme sintetizado pelo Recurso, trata-se originalmente de manifestação de inconformidade apresentada em face de despacho decisório que não reconheceu a totalidade do crédito pleiteado e não homologou as compensações objeto de dois PER/DCOMPS (14940.91190.231210.1.3.03-7190 e 15316.6732824011113.03-4798), pedidos estes protocolados pela Recorrente objetivando o pagamento da contribuição ao PIS (NOV/10), no valor de R\$ 73.179,01 e da COFINS (DEZ/10), no valor de R\$ 131.281,73, mediante restituição de saldo negativo de CSLL, apurado pela Recorrente em razão dos pagamentos efetuados, bem como das retenções na fonte da contribuição por parte de seus contratantes.

A decisão recorrida, após verificação na base de dados da Receita Federal reconheceu a existência de retenções sofridas pelo Contribuinte em valor maior ao admitido pela autoridade competente, entretanto mesmo com a majoração o valor total não foi suficiente para formar o saldo negativo. O Acórdão afastou ainda o direito a utilização em 2011 dos créditos apurados no exercício de 2005 (Per/Dcomp 15316.6732824011113.03-4798), haja vista o decurso de tempo superior a cinco anos.

Do pedido de diligência e intimação para apresentação de extratos bancários:

Inicialmente o Recorrente pugna pela conversão do julgamento em diligência para produção e colhimento de novas provas, notadamente a juntada dos extratos bancários tidos como ilegíveis. Aduz haver violação ao princípio da verdade material e cita precedentes deste Tribunal Administrativo.

Em que pese o argumento apresentado, não há justificativa para conversão do julgamento em diligência. Como bem destacou o acórdão a comprovação do direito ora discutido é essencialmente documental e indo além do que foi apresentado no processo a **autoridade julgadora deixa expresso nos fundamentos do voto que diligenciou junto aos bancos de dados da Receita Federal** e no momento do julgamento localizou outras retenções sofridas pelo Contribuinte no período:

DO QUE HOJE CONSTA DOS BANCOS DE DADOS DA RFB PERTINENTE A RETENÇÕES.

20. É da dinâmica das informações coletadas em DIRF que o quadro mude, isso em função de declarações retificadoras promovidas pelas fontes pagadoras de rendimento. Por certo que as últimas manifestações dessas fontes pagadoras representam, também, sua última palavra de fé, isto é, sinalizam para aquilo com o que se comprometem e se responsabilizam. Sob esse horizonte, repassado,

hoje, o banco de dados dessa Casa sobre o crivo das retenções últimas reveladas pelas fontes pagadoras elencadas no PER/DCOMP sob nº 14940.91190.231210.1.3.03-7190 (onde guardado o demonstrativo do alegado direito creditório), segue-se que, conforme demonstrado na Tabela 01 (ora juntada e trecho dela aqui colacionado), é possível reconhecer maior monta de retenções (de CSLL, ano-calendário de 2005) do que aquela originalmente assinalada pela DRF de origem. Se antes, aquela Unidade da RFB apontava para R\$ 425.780,70, agora é dado atestar o importe de R\$ 544.377,11. Uma diferença de R\$ 118.596,41 a favor do Interessado. Veja-se (de novo, a integralidade dessa Tabela 01 vai oportunamente juntada aos correntes autos):

Tabela 01 - Retenções de CSLL hoje encontradas a nome do Contribuinte, por CNPJ-base elencado em PER/DCOMP.								
Informações do PER/DCOMP			Informações de DIRF				Cotejo entre PER/DCOMP versus DIRF	
CNPJ-base da fonte pagadora de rendimentos	Código de receita	Retenção de CSLL reclamada em PER/DCOMP	CNPJ-base da fonte pagadora de rendimentos	Código de receita	Rendimento tributável informado pela fonte pagadora de rendimentos	Retenção total, i.é, de todas as espécies tributárias inseridas no código de receita	Retenção de CSLL subjacente em DIRF	Retenção de CSLL confirmadas com as informações atuais dos sistemas da RFB
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9) = mín. ((3),(8))
00011060	5952	103,40						0,00
00012377	5952	72,13						0,00
00025160	5952	102,73	00025160	5952	10.273,76	477,73	102,74	102,73
00059993	5952	22,58						0,00
00080671	5952	9.703,04	00080671	5952	948.411,54	43.805,59	9.420,56	9.420,56
95425534	5952	73,48	95425534	5952	14.581,52	341,70	73,48	73,48
96206313	5952	64,57	96206313	5952	6.457,29	300,25	64,57	64,57
96552609	5952	0,32						0,00
96754734	5952	55,00	96754734	5952	5.500,00	338,25	72,74	55,00
98042120	5952	119,07	98042120	5952	11.430,95	553,69	119,07	119,07
(A) Totais					56.910.992,29			544.377,11
(B) Importe de retenções já reconhecido pela DRF de origem, conforme Despacho Decisório								425.780,70
(C) Importe adicional de retenções reconhecíveis em DIRF, consideradas as informações atuais nos sistemas eletrônicos da RFB = (A) - (B)								118.596,41

Obs. 1: Campos em "branco" significa que a fonte indicada em PER/DCOMP, considerados os dados atuais nos sistemas eletrônicos da RFB, não presta qualquer informação a propósito. As informações agora presentes nos sistemas da RFB - particularmente no que toca à DIRF - são, por evidente, o testemunho de fé daquilo que melhor se aproxima do que realmente aconteceu em termos de retenção tributária suportada pelo Interessado, assim dado por terceiro desinteressado, i. é, as fontes pagadoras de rendimentos, no sentido de ser a última palavra delas (fontes).

Obs. Conforme disposto na Instrução Normativa SRF nº 459, de 17 outubro de 2004, a alíquota de CSLL é de 1%, d'um total de 4,65% para o código de receita 5952. Assim, o cômputo da coluna (8) é dado por $(1/4,65) \times \text{valor da coluna (7)}$.

Neste sentido e ainda considerando o destacado na "Obs 1" poderia o contribuinte em sede recursal e com o permissivo do art. 16, §4º, alínea "c" do Decreto nº 70.235/72 ter trazido as provas necessárias para contrapor os argumentos do acórdão, inclusive poderia ter apresentado novas cópias dos extratos bancários tidos como imprestáveis. Não há razão para determinação de diligência, pois no caso seria a mera reapresentação de provas que já estão em poder do contribuinte.

Neste sentido nego provimento ao pedido de conversão do julgamento em diligência.

Da prova das retenções sofridas:

Como apontado acima, é incontroverso que o contribuinte sofreu retenções na ordem de R\$ 544.377,11, restando ainda em litígio o debate acerca da comprovação da **diferença de R\$ 251.379,16** (R\$ 795.756,27 valor informado na Dcomp (-) R\$ 544.377,11 valor reconhecido pela DRJ).

E quanto a este ponto o acórdão recorrido aplicando o permissivo da 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", na ausência da Declaração emitida pela

fonte, não acolheu as provas juntadas pelo contribuinte. Segundo o Colegiado os livros contábeis são documentos produzidos pelo próprio contribuinte e os precedentes da súmula ao admitirem provas por meio de outros instrumentos estariam se referindo a documentos emitidos por terceiros.

Assim, em que pese reconhecer existir uma compatibilidade entre os valores das notas fiscais e os valores líquidos e registrados contabilmente pelo contribuinte, concluiu o Colegiado pela ausência de comprovação da totalidade das retenções informadas: *“Como argumenta o Interessado (em corroboração dada pelo mencionado parecer técnico-contábil), os valores brutos/líquidos indicados em nota fiscal e respectiva escrita contábil podem até se harmonizar. Só um detalhe: tal documentário não prova, de modo algum, que o Contribuinte experimentara (se apropriara de) o ingresso líquido de recursos estampado em tais notas. A razão: não há naqueles elementos a marca de fé de terceiro desinteressado, certo que tudo produzido a punho exclusivo do Contribuinte e, portanto, prova ali não há.”*

Peço vênia para discordar desta conclusão: ora os registros contábeis apresentados pelo contribuinte foram auditados e validados por entidade independente a qual atestou que os valores contabilizados pela empresa em sua receita ficou limitado aos valores líquidos das notas fiscais, ou seja, há demonstração sobre a ocorrência e efeitos das retenções no caixa da empresa, ainda que as respectivas fontes pagadoras não tenham cumprido com suas obrigações de efetuar o recolhimento do tributo retido e de informar ao Fisco essa condição.

Transcrevo, pela relevância parte do relatório emitida pela Auditoria Independente (fls. 37 a 51):

5.2. CRITÉRIO DE AVALIAÇÃO NO REGISTRO CONTÁBIL

Realizamos uma verificação através de testes na movimentação contábil por meio de saldos contábeis das contas de Clientes a Receber no Ativo Circulante, Receita nas Contas de Resultado e Contribuição Social Retido na Fonte a Recuperar no Ativo Circulante, a fim de constatar que os valores de retidos na fonte pleiteados nos PER/DCOMPs objeto do Despacho Decisório foram efetivamente retidos pelas fontes pagadoras conforme o recebimento das faturas emitidas no ano-calendário.

...

Em comparação às contas de clientes a receber (1.1.2.1 - CLIENTE LOCAL) em sua movimentação devedora na emissão das notas fiscais e a movimentação credora representando o efetivo recebimento das respectivas faturas, nota-se que os valores contabilizados estão coerentes em proporção em relação aos retidos na fonte contabilizados:

Descrição	R\$
Total NF Emitidas em 2005 (Lançamentos a Crédito)	96.219.361,22
CSRF (1%) Sobre Movimento a débitos	962.193,61
Saldo CSRF Contabilizado (conta 1.1.8.3.00009)	891.184,21

...

6. CONCLUSÃO

De acordo com nossos exames dos livros contábeis da SGS do Brasil pela verificação da movimentação contábil registrada nos livros Diários Gerais da SGS, bem como das nossas análises por amostragem nos registros contábeis da sociedade, concluímos que o valor de Contribuição Social Retida na Fonte informada na DIPJ 2006/2005 e transcrito na PER/DCOMP Inicial 14940.91190.231210.1.3.03-7190 no montante de R\$ 795.756,27, apresenta coerência e razoabilidade com os registros contábeis da sociedade. Concluímos também que a Receita base para a retenção na fonte pelo cliente foi devidamente contabilizada e tributada pela SGS.

Ora, o laudo citado se trata de documento emitido por terceiro e pelas circunstâncias de ter havido verdadeira auditoria sobre os registros contábeis atestando quais os valores efetivamente representaram ingresso de receita pela prestação dos serviços executados pela Contribuinte, deve ser considerado como prova.

Vale destacar que o mesmo laudo atesta ainda que os valores foram devidamente tributados, comprovando assim o atendimento das exigências da Sumula 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.”*

Neste sentido deve-se reconhecer como comprovada também, a diferença não reconhecida pela DRJ no valor de **R\$ 251.379,16**.

Da Per/Dcomp 15316.6732824011113.03-4798 – prazo de apresentação:

Por fim ainda resta para debate a discussão acerca do prazo para aproveitamento do crédito relativo ao exercício de 2005, cuja Dcomp foi apresentada em 01/2011. Entende o contribuinte que neste caso o crédito somente é apurado por meio da DIPJ2006 cujo prazo para transmissão findou-se no último dia de junho daquele ano, conforme IN SRF nº 642/2006, e é a partir desta data que se inicia o termo inicial da contagem do prazo prescricional.

Ora, o centro do debate seria a definição acerca do termo inicial para contagem do prazo previsto no art. 168 do CTN:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

...

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário;

II - na hipótese do inciso III do art. 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

E quanto a este ponto, deve a decisão recorrida ser reformulada.

Os fundamentos apontados pelo Contribuinte em sua Manifestação de Inconformidade e Recurso Voluntário então em conformidade com jurisprudência deste Tribunal Administrativo, a qual entende que o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição ou compensação de tributo ou contribuição pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário - arts. 165, I, e 168, I, da Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966 (CTN) e, no caso de saldo negativo de IRPJ/CSLL (lucro real anual), o **direito de compensar ou restituir inicia-se após a entrega da declaração de rendimentos** (Lei 9.430/96 art. 6º / RIR/99 art. 858 § 1º inciso II).

Pela pertinência transcrevo e adoto como razões de decidir os fundamentos do voto proferido no **Acórdão nº 9101-006.024**, da lavra do Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto:

Nesta etapa do contencioso a controvérsia resume-se a determinar **qual o marco** inicial do prazo para se pleitear a restituição/compensação de saldo negativo.

A Turma recorrida fixou o entendimento de que o prazo em questão está ligado “à possibilidade do exercício de ação (actio nata)”, e que “no caso dos autos, a possibilidade de pleitear a restituição foi transferida para o mês de janeiro do ano calendário subsequente, ou seja, a partir de janeiro de 2000”. Por sua vez, o Recorrente defende que o prazo conta-se a partir do primeiro dia do mês subsequente à entrega da DIPJ, nos termos do art. 6º, §1º, inciso II, c/c art. 28, da Lei nº 9.430/96.

Tratando-se de pedido de restituição, entendo que assiste razão à Recorrente, e adoto as razões de decidir do Acórdão nº 1301-003.746 (paradigma colacionado), às quais acompanhei na respectiva sessão de julgamento, expressas no voto do Ilustre Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto, reproduzidas a seguir (grifos e destaques do voto transcrito):

“O cerne da questão diz respeito à aplicação do art. 168 do CTN, para fins de contagem do prazo decadencial do contribuinte para pleitear administrativamente a restituição de tributos indevidamente pagos. Dispõe o referido artigo:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Nestes termos, a interessada dispõe de 5 (cinco) anos para pleitear restituição de eventual crédito e esse prazo é contado da data da extinção do crédito tributário, representada, no caso de indébito correspondente a saldo negativo de IRPJ, na medida em que não se trata de mero pagamento indevido ou a maior de tributo antes apurado, mas sim de recolhimentos, compensações ou retenções antecipados durante o pedido de apuração, que ao final deste são confrontados com o tributo incidente com o lucro e se mostram superiores ao débito apurado.

No regime anual de apuração, este encontro de contas se dá no último dia do ano-calendário, consoante dispõe a Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

[...]

Art.6º O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

§1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no §2º;

II - compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.

§2º O saldo do imposto a pagar de que trata o inciso I do parágrafo anterior será acrescido de juros calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

§3º O prazo a que se refere o inciso I do §1º não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente.

Como se verifica, a ocorrência do fato gerador se dá no dia 31 de Dezembro do ano-calendário, momento em que será apurado o imposto devido, na forma estipulada no art. 2º da Lei nº 9.430/96. Nesse momento, o contribuinte terá efetivamente o nascimento da obrigação tributária, e poderá apurar o crédito devido, momento em que será confrontado com os recolhimentos realizados previamente, para a verificação se, ao final, restará saldo positivo (a ser pago) ou negativo (que poderá ser objeto de compensação ou restituição).

Da redação do art. 6º, §1º, II, resta absolutamente literal a conclusão de que o pedido de restituição somente poderá ser efetuado após a entrega da declaração de rendimentos da pessoa jurídica, gerada através do programa DIPJ que para o ano de 2009, poderia ser entregue até o dia 30/07/2010, conforme art. 1º da IN SRF nº 1051/2010, verbis:

...

Tal conclusão nos parece bastante óbvia, visto que a DIPJ transmitida pelo contribuinte será utilizada pela fiscalização para verificar exatamente a composição do saldo negativo objeto do pedido de compensação. É dizer, RFB não pode decidir a restituição ou compensação sem efetuar um confronto entre o valor do imposto retido informado na DIPJ do contribuinte, com o valor do IR/Fonte informado na DIRF emitidas pelas fontes pagadoras.

Com isso, em qualquer regime de tributação, inclusive no lucro presumido ou lucro trimestral, o início do prazo para restituição fica atrelado à data da entrega da DIPJ.

Menciono, nesse sentido:

Acórdão nº 01-06.047, de 10/11/2009:

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA - O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido; extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do

crédito tributário arts. 165 I e 168 I da Lei 5172 de 25 de outubro de 1966 (CTN). No caso do saldo negativo de IRPJ/CSLL (real anual), o direito de compensar ou restituir inicia-se em abril de cada ano (Lei 9.430/96 art. 6º / R1R199 ART. 858 § 1º INCISO II).

“[...] Especificamente quanto ao saldo negativo de recolhimentos de IRPJ e CSLL esta turma da CSRF vem decidindo que o início da contagem do prazo desloca-se para a data da entrega da declaração”. (CSRF – AC. 910100.411–1ª Turma –03/11/2009, g. n.)

“COMPENSAÇÃO – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – DECADÊNCIA – O direito de pleitear restituição ou de compensação de tributo (CTN, art. 168, inc. I) extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da extinção do crédito tributário, que nos casos de tributo considerado como antecipação do devido na declaração de ajustes, ocorre a partir da data da respectiva entrega da declaração do ano-base.”(Extinto 1º Conselho de Contribuintes – 2ª Câmara – Ac. 10247.199– 24/01/2006, g. n.)

[...]”

Ademais, acrescento que a tese recursal é reforçada pelo **Parecer SEI nº 24/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, aprovado pelo Ato Declaratório PGFN nº 006, de 09 de maio de 2018**. Embora tal ato diga respeito à restituição de Imposto de Renda Retido na Fonte, é possível extrair, desse entendimento, argumentos que corroboram a tese veiculada pela Recorrente. O citado Parecer dispensa a Procuradoria da Fazenda Nacional de contestar, recorrer ou desistir dos recursos já interpostos “nas ações judiciais que fixam o entendimento de que, ressalvados os casos de IR incidente sobre rendimentos tributados exclusivamente na fonte e de IR incidente sobre os rendimentos sujeitos a tributação definitiva, a prescrição da repetição do indébito tributário flui a partir da entrega da declaração de ajuste anual do IR ou do pagamento posterior decorrente do ajuste, ou, ainda, quando entregue a declaração de forma extemporânea, do último dia para entrega tempestiva”.

Transcreve-se excerto pertinente do citado Parecer:

“[...]

7. A jurisprudência do STJ é firme no sentido de que a prescrição da repetição do indébito tributário flui a partir da entrega da declaração de ajuste anual do IRRF ou do pagamento posterior decorrente do ajuste e não da retenção na fonte. Entende o Colendo Superior Tribunal que, como a legislação tributária ainda faculta ao contribuinte a entrega da declaração de ajuste, somente nesse momento é que se calcula o tributo devido, desconta-se o que foi retido e apura-se o saldo, a pagar ou a restituir. Desse modo, antes da declaração de ajuste, o contribuinte não tem ação para pedir a repetição, pois não se sabe se há ou não indébito e, conseqüentemente, a prescrição só pode iniciar-se nesse momento, o da declaração, e não quando da retenção, pois ação e prescrição nascem de forma concomitante.”

(destaques no original).

No presente caso discute-se direito de compensar saldo negativo referente ao **ano-calendário de 2005**, cuja Declaração de Informações da Pessoa Jurídica – DIPJ, por força da o artigo 4º, da Instrução Normativa n. 642/2006 poderia ser entregue até último dia útil do mês de junho de 2006 - 30.06.2006. **Assim sendo, o prazo para pleitear a restituição do saldo negativo nela apurado teve início em 01.07.2006, esgotando-se em 30.06.2011.**

O contribuinte apresentou seu pedido de restituição e saldo negativo em **24.01.2011**, ou seja, dentro do prazo fixado pelo art. 168 do CTN.

Assim, deve-se reconhecer o direito de o contribuinte ter seu pedido de restituição devidamente analisado pela autoridade competente.

Conclusão:

Pelo exposto, conheço do recurso para, no mérito, dar-lhe provimento para afastando o pedido de conversão do julgamento em diligência, reconhecer na composição do saldo negativo a diferença R\$ 251.379,16, a título de retenções na fonte sofridas pelo Contribuinte e ainda afastar a prescrição alegada determinando o retorno dos autos à Unidade de Origem para análise da existência e disponibilidade do direito creditório postulado e emissão de despacho decisório complementar quanto a este ponto, reiniciando-se neste caso (exclusivamente quanto a Dcomp 15316.6732824011113.03-4798) o rito processual.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Aílton Neves da Silva, redator designado

Inobstante o bem articulado voto da i. Conselheira relatora, divirjo de seu posicionamento apenas no que toca à aceitação da suficiência das provas apresentadas para reconhecimento do crédito vindicado, por entender que tal crédito não restou comprovado, pelos motivos que passo a expor.

Acerca do tema, o Recorrente sustenta, em suma, que:

- o acórdão desconsidera os documentos contábeis trazidos pela Recorrente;
- foi juntado laudo emitido por empresa independente de auditoria que atesta expressamente que o procedimento escritural contábil utilizado pela Recorrente é legítimo e segue todas as normas vigentes no ano-calendário 2005;

- Pugna pela necessidade de conversão do julgamento em diligência: seja para apresentação das cópias legíveis dos extratos bancários, seja para determinação de acesso ao banco de dados da Receita Federal para verificação DIRFs das retenções realizadas e demais informações atreladas às fontes pagadoras.

Sobre a matéria em análise, assim se pronunciou o voto condutor do acórdão recorrido:

SOBRE AS RETENÇÕES NÃO CONFIRMADAS.

5. A centralidade do caso está na possibilidade de proveito, ou não, de retenções de fonte (para além do já reconhecido pela DRF de origem), circunstância essa sujeita a duplo critério(cumulativo): (a) prova da retenção (arts. 941, 942, 943, § 2º, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/1999, hoje, arts. 987 e 988 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 – RIR/2018);

(b) prova de que o respectivo rendimento foi ofertado à tributação (art. 2º, § 4º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

6. Quanto à demonstração de retenção, ou bem o Contribuinte disso se desvencilha por meio de juntada do respectivo comprovante emitido pela fonte pagadora do rendimento (arts.941, 942, 943, § 2º, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/1999, hoje, arts. 987 e 988 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 – RIR/2018), ou, tanto quanto possível, referido desiderato é suprido com base em documentário de diversa natureza, assim no espaço aberto pelo Enunciado nº 143 da Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF: "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". Os Acórdãos que emprestaram base à dita compreensão sumular são os seguintes: 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. Adicione-se que tal Enunciado é vinculante no âmbito desta Casa (Portaria ME nº 410, de 16 de dezembro de 2020).

7. Aqui, a argumentação do Interessado e mais o que por ele juntado com pretensão de prova (Diário Geral, Balancetes de Verificação, Notas Fiscais e, sobre tais elementos, parecer técnico justificativo; fls. 37/145), só pode ter guarida debaixo do referido Enunciado nº 143 da Súmula do CARF, visto que comprovante de retenção, devidamente emitido pela fonte pagadora de rendimento, não vem aos autos. Isso considerado, examine-se a documentação alternativa juntada e tendente a evidenciar a retenção reclamada para além daquilo já deferido pela DRF de origem. Mas, de logo, tenha-se em mente a seguinte baliza: início de prova da espécie que se cogita (evidenciação de retenção) só mesmo aquela que venha da lavra de terceiro desinteressado, circunstância que, em princípio, lhe empresa a cor da imparcialidade. É justamente essa nota comum que se extrai

dos precedentes inspiradores do referido Enunciado nº 143 da Súmula do CARF. Leia-se de outro modo:

documentação só formada a punho do próprio Contribuinte não serve de início de prova de ter, ele, suportado retenção que seja.

8. Isso considerado, à documentação colacionada. Como argumenta o Interessado (em corroboração dada pelo mencionado parecer técnico-contábil), os valores brutos/líquidos indicados em nota fiscal e respectiva escrita contábil podem até se harmonizar. Só um detalhe: tal documentário não prova, de modo algum, que o Contribuinte experimentara (se apropriara de) o ingresso líquido de recursos estampado em tais notas. A razão: não há naqueles elementos a marca de fé de terceiro desinteressado, certo que tudo produzido a punho exclusivo do Contribuinte e, portanto, prova ali não há.

9. D'um lado, nota fiscal é documento produzido pelo Contribuinte, sem interferência de terceiro, é de sua própria e exclusiva lavra. D'outra mão, a escrita contábil não lhe rende a prova desejada, pois é certo que se está fora da ambiência de litígios entre empresários (o que afasta a aplicação do art. 4183 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, Código de Processo Civil – CPC). Enfim, à causa da ausência da marca de fé de terceiro desinteressado, em tais documentos não se vislumbra que, de fato, o Contribuinte haja experimentada a entrada líquida de caixa afirmada (valor bruto da nota menos tributos incidentes).

10. No citado parecer técnico-contábil até que se menciona a percepção de receita, estampada em nota fiscal, “nas contas ‘1.1.1.2. BANCO’ do ativo circulante em seu valor líquido dos [valores] retidos na Fonte, ‘1.1.8.3.0009 CSLL A RECUPERAR’, [...], conforme informação extraída nº extrato bancário [...]” (fl. 45; destacou-se), extrato bancário esse que, sim, seria um exemplar de documentação vinda de terceiro desinteressado. Ocorre que, até para efeito de conferência do que se diz no mencionado parecer, tais extratos não seguem aqui. Mais, ainda que assim se desse, é bem que se diga da inviabilidade de qualquer conferência (batimento entre valor líquido consignado em nota fiscal versus extrato bancário versus escrita contábil) à singela razão da precária legibilidade dos tais Diário Geral e Balancetes de Verificação então colacionados (para dizer o mínimo). Segue excerto exemplar, assim colhido às fls. 54, 62, 111, 137:

(...)

Reputo escoreita a análise feita pela instância de origem.

A meu ver, a documentação apresentada pelo Recorrente se mostrou insuficiente para comprovação do direito creditório, resumindo-se a: cópias de folhas do livro diário ilegíveis, planilhas elaboradas pelo próprio Recorrente e laudo parcial indicativo da provável existência do crédito.

Especificamente sobre o laudo, insiste o Recorrente no argumento de que seria este suficiente para corroborar os dados relativos à existência do crédito constante das planilhas apresentadas, em virtude de ser documento produzido por terceiros desinteressados.

Discordo do argumento. Em primeiro lugar o laudo não é conclusivo acerca da existência e suficiência do crédito porque não faz uma investigação integral de todos os elementos de sua formação envolvidos na análise, abarcando apenas valores e períodos por amostragem.

Neste sentido, caminhou bem o acórdão recorrido, ao consignar que os documentos carreados aos autos são insuficientes para comprovação do crédito, o qual necessitaria ser corroborado com outros elementos externos - tais como extratos bancários - e internos, como, por exemplo, balancetes transcritos na escrita contábil, Livros Diário legíveis e Livros Razão.

Anoto também, de outra parte, que o Recorrente em nenhum momento comprova o oferecimento à tributação das receitas que deram origem às retenções, como determina a legislação tributária em vigor para fins de reconhecimento de crédito contra a fazenda pública, e que ignorou por completo o registro do voto condutor do acórdão recorrido alertando da necessidade de apresentação de elementos de prova complementares e mais robustos - como extratos bancários e livro diário legível - para comprovação do crédito. Ao revés, pugnou pelo direito de apresentá-los apenas por ocasião de diligência.

Ora, é irrazoável admitir o protraimento de produção de prova necessária à comprovação de crédito apenas para o momento de uma eventual diligência quando se sabe que tal prova está (ou deveria estar) em poder do próprio Recorrente e que a Lei atribui a ele o ônus de sua produção. Veja-se o que diz o art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil (CPC) - aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal:

Art. 373 O ônus da prova incumbe:

I- ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

(...)

A este respeito, cabe lembrar também que o artigo 170 do CTN exige para o reconhecimento da compensação declarada que o crédito nela pleiteado seja dotado dos requisitos de liquidez e certeza, atributos que efetivamente não foram comprovados pelo Recorrente.

O entendimento aqui esposado encontra respaldo em forte corrente jurisprudencial deste CARF, da qual colaciono, como exemplo ilustrativo, o Acórdão 3201-002.303, no qual essa temática foi debatida:

ACÓRDÃO 3201-002.303 ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1989, 1990, 1991, 1992

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EXIGÊNCIA DE PROVA.

Não pode ser aceito para julgamento a simples alegação sem a demonstração da existência ou da veracidade daquilo alegado.

(...)

Recurso Voluntário Negado

Nesse quadro, conclui-se que a decisão recorrida, quanto ao tema examinado, foi acertada e proferida em consonância com a legislação de regência da matéria.

Por todo o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso quanto a este ponto.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva