



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.903842/2014-33
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-006.098 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2022
Recorrente GRABER SISTEMAS DE SEGURANCA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

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

SALDO NEGATIVO. IRRF. COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO.

A prova da retenção de imposto de renda na fonte pode ser realizada mediante outras provas documentais que não sejam os comprovantes de rendimentos a serem fornecidos pelas fontes pagadoras, pois o contribuinte não pode ser penalizado por omissão de terceiros. A ausência de comprovação, por sua vez, enseja o indeferimento do direito ao crédito pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lizandro Rodrigues de Sousa, Jose Eduardo Dornelas Souza, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Marcelo Jose Luz de Macedo, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic e Rafael Taranto Malheiros (Presidente). Ausentes os conselheiros Giovana Pereira de Paiva Leite e Eduardo Monteiro Cardoso

Fl. 2 do Acórdão n.º 1301-006.098 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13896.903842/2014-33

Relatório

Por bem retratar os fatos, reproduz-se inicialmente o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (“DRJ/BHE”), o qual será complementado ao final:

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório nº rastreamento 090614764, emitido em 04/09/2014, referente ao crédito de saldo negativo de CSLL apurado no 3º trimestre de 2005, no valor de R\$ 235.678,92, sua utilização para quitação por compensação de débitos apurados pelo contribuinte e restituição do saldo remanescente, se houver (fls. 455/466).

A análise do direito creditório foi realizada a partir do detalhamento das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP nº 21308.43569.160109.1.2.03-9809. De acordo com o despacho decisório, o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual se concluiu pela não homologação de parte das compensações declaradas.

A análise das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP foi assim consolidada:

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	289.094,32	0,00	0,00	0,00	0,00	289.094,32
CONFIRMADAS	0,00	145.007,83	0,00	0,00	0,00	0,00	145.007,83

Tendo em vista que, como consta do despacho decisório, 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, chegou-se ao seguinte resultado:

- Somatório parcelas composição crédito confirmadas 145.007,83
- (-) CSLL devida 53.415,40
- (=) Crédito reconhecido 91.592,43

O valor do crédito reconhecido é inferior ao informado no 3º trimestre da Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ/2006), R\$ 235.678,92.

No documento intitulado “PER/DCOMP Despacho Decisório – Análise de Crédito”, que é parte integrante do despacho emitido, vê-se que a razão para não confirmação das parcelas é a não comprovação parcial ou integral de um conjunto de retenções na fonte informadas no PER/DCOMP nº 21308.43569.160109.1.2.03-9809.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado do Despacho Decisório em 15/09/2014, conforme documento de fl. 468, o sujeito passivo protocolou, em 13/10/2014, a Manifestação de Inconformidade de fls. 2 a 12 e documentação que considera suficiente para comprovar as suas alegações.

Em síntese, alega que os valores das retenções informados na DIPJ/2006 seriam suficientes para comprovar o saldo negativo informado, atribuindo a não confirmação a

“equivocos na elaboração das informações prestadas à Receita Federal do Brasil, prestadas por terceiros sobre os quais esta peticionária não possui qualquer vínculo senão a relação entre prestadora de serviços e cliente”.

Informa que junta ao processo “os contratos de prestação de serviços prestados, notas fiscais/faturas e informes de rendimento dos períodos, todos relativos ao 3º Trimestre do ano de 2005, para comprovar a efetiva prestação de serviços, bem como os valores cobrados e retenções sofridas”.

Em sessão de 23/07/2020, a DRJ/BHE julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade do contribuinte para reconhecer direito creditório complementar referente ao saldo negativo de CSLL apurado pela interessada no 3º trimestre de 2005, no valor de R\$ 130.025,19, e sua utilização para homologação das compensações declaradas nos PER/DCOMP objeto desse processo até o limite do crédito reconhecido.

Segundo consta dos fundamentos do voto do relator (fls. 481/482 do e-processo):

A documentação comprobatória anexada pela interessada ao processo corresponde a comprovantes de retenção emitidos pelas fontes pagadoras, o que, conforme a legislação tributária, é o documento hábil para comprovar a retenção em favor do beneficiário.

Noto que não foram anexados ao processo, como informado na manifestação de inconformidade, notas fiscais ou contratos de prestação de serviços (fls. 73/398).

Analisando a documentação, verifico que alguns comprovantes apresentados informam retenções que não abrangem o 3º trimestre de 2005 (por exemplo, ver fls. 151 a 154, 175 a 177, 241/242, 365/366). Portanto, tais documentos não são hábeis para comprovar as retenções do período. Há também comprovantes apresentados em duplicidade ou que aparentam retificar informações anteriores (por exemplo, ver fls. 159 e 209, 166 e 243, 108 e 314).

Em relação aos comprovantes que informam retenções no trimestre de apuração do crédito, não identifiquei divergência com as informações prestadas em DIRF pelas fontes pagadoras, hipótese levantada pela interessada na manifestação de inconformidade.

Entretanto, foi possível observar que, embora o contribuinte tenha informado, no PER/DCOMP, apenas retenções sob o código 5987, há comprovantes hábeis informando retenções sob o código 5952, o que indica que pode ter havido erro no preenchimento do PER/DCOMP.

Assim, tendo em vista que os comprovantes apresentados encontram correspondência com os valores informados pelas fontes pagadoras em DIRF, conforme relação de fls. 472/477 há informação em DIRF de retenções na fonte de CSLL para o 3º trimestre de 2005 indicando a interessada como beneficiária que somam R\$ 275.033,02, valor significativamente superior ao confirmado no despacho decisório, ainda que inferior à soma das retenções informadas no PER/DCOMP nº 21308.43569.160109.1.2.03-9809.

A receita de prestação de serviços informada pelo contribuinte na DIPJ/2006 para o 3º trimestre de 2005 é compatível com a soma do rendimento tributável informado pelas fontes pagadoras na DIRF.

Considerando que as parcelas de composição do crédito estão restritas às retenções de CSLL na fonte, temos:

• Soma retenções informadas na DIRF	275.033,32
(-) CSLL devida	53.415,40
(=) Saldo negativo confirmado	221.617,62
(-) Crédito reconhecido despacho decisório	91.592,43
(=) Saldo negativo complementar	130.025,19

Ante o exposto e o contido nos autos do presente processo administrativo, reconheço por tempestiva a manifestação de inconformidade e concluo pela sua procedência parcial, reconhecendo direito creditório complementar referente ao saldo negativo de CSLL apurado pela interessada no 3º trimestre de 2005, no valor de R\$ 130.025,19, e sua utilização para homologação das compensações declaradas nos PER/DCOMP objeto desse processo até o limite do crédito reconhecido.

Ressalto que o valor do crédito complementar reconhecido, somado ao valor do direito creditório concedido no despacho decisório, soma R\$ 221.617,62, inferior ao apurado no 2º trimestre da DIPJ/2006, no valor de R\$ 235.678,92.

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual alega basicamente que (fls. 492/493 do *e-processo*):

7. Conforme se verifica dos autos, no Acórdão combatido, restou decidido que para que seja deferido o saldo credor de CSLL, constituído da parcela retida, é necessário que além da comprovação das retenções, os rendimentos dessas retenções também tenham sido oferecidos à tributação.

8. Inclusive no próprio acórdão resta consignado que a Recorrente adota de forma acertada o regime de competência, e que as fontes pagadoras se pautam no regime de caixa, o que faz com que as notas fiscais tenham sido emitidas em um período de apuração e pagas em outro.

9. Logo, ao efetuar a revisão do saldo negativo de CSLL da Recorrente, o auditor identificou como créditos apenas o valor proporcional ao rendimento oferecido à tributação.

10. Frise-se, esse entendimento não merece prosperar, visto que o ônus suportado pela Recorrente, decorrente da retenção da CSLL, se consoma com os pagamentos das notas fiscais pelo valor líquido, possibilitando, desta forma, a utilização dos créditos.

11. Ainda, conforme será amplamente comprovado, é descabida a argumentação utilizada pelo r. Auditor fiscal, de que se deve levar em conta o faturamento do trimestre, para justificar erroneamente que a receita correspondente ao total dos rendimentos brutos das retenções sofridas foi oferecida a menor na tributação da Recorrente.

12. Com base nesse raciocínio equivocado, somente os valores faturados e recebidos em um mesmo trimestre poderiam embasar a apuração e utilização de créditos, o que não ocorre de fato, estando totalmente em desacordo com a realidade das empresas brasileiras, que por diversas vezes, só recebem a confirmação da retenção em período

posterior ao fechamento do trimestre, o que não afasta o seu direito de utilizar a parcela deste crédito em trimestre diverso.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Tempestividade

Como se denota dos autos, o contribuinte tomou ciência acórdão recorrido em 26/01/2021 (fls. 487/488 do *e-processo*), apresentando o recurso voluntário, ora analisado, no dia 24/02/2021 (fls. 490 do *e-processo*), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Mérito

Como visto pelo breve relato do caso, o contribuinte pretendeu em declaração de compensação a utilização de crédito tributário de saldo negativo de CSLL composto a partir de retenções na fonte, as quais não foram integralmente confirmadas em razão de uma suposta ausência de informação por parte dos tomadores dos serviços, os quais não teriam preenchido corretamente suas DIRF's nem tampouco entregue os informes de rendimento.

É importante observar que o crédito pleiteado corresponde ao terceiro trimestre do ano-calendário de 2005, quer dizer, de 01/07/2005 a 30/09/2005.

Sobre os valores, enquanto o contribuinte informou parcelas de retenções no montante de R\$ 289.094,32, o que resultaria em um valor de saldo negativo de R\$ 235.678,92, a DRJ/BHE em complemento ao que já houvera sido reconhecido pela Unidade de Origem confirmou retenções no montante de R\$ 275.033,32, de modo que o crédito tributário de saldo negativo disponível seria de R\$ 221.617,40.

Perceba-se, portanto, que restou pendente de confirmação retenções no valor de R\$ 14.061,00.

O contribuinte chegou a apresentar em sede de manifestação de inconformidade documentação a qual supostamente comprovaria as retenções integralmente (comprovantes de retenção). Aliás, para o reconhecimento do crédito suplementar, a própria instância *a quo* teria considerado a documentação apresentada.

Sucedendo que, segundo consta do acórdão recorrido (fls. 481 do *e-processo*), *alguns comprovantes apresentados informam retenções que não abrangem o 3º trimestre de 2005 (por exemplo, ver fls. 151 a 154, 175 a 177, 241/242, 365/366). Portanto, tais documentos não são hábeis para comprovar as retenções do período. Há também comprovantes apresentados em duplicidade ou que aparentam retificar informações anteriores (por exemplo, ver fls. 159 e 209, 166 e 243, 108 e 314).*

Em sede de recurso voluntário, o contribuinte questiona o fato de a DRJ/BHE não ter confirmado integralmente as retenções estabelecendo uma relação entre os valores constantes dos comprovantes e o montante de receita de prestação de serviços informado em DIPJ, veja-se (fls. fls. 492/493 do *e-processo*):

[...] ao efetuar a revisão do saldo negativo de CSLL da Recorrente, o auditor identificou como créditos apenas o valor proporcional ao rendimento oferecido à tributação.

10. Frise-se, esse entendimento não merece prosperar, visto que o ônus suportado pela Recorrente, decorrente da retenção da CSLL, se consuma com os pagamentos das notas fiscais pelo valor líquido, possibilitando, desta forma, a utilização dos créditos.

11. Ainda, conforme será amplamente comprovado, é descabida a argumentação utilizada pelo r. Auditor fiscal, de que se deve levar em conta o faturamento do trimestre, para justificar erroneamente que a receita correspondente ao total dos rendimentos brutos das retenções sofridas foi oferecida a menor na tributação da Recorrente.

12. Com base nesse raciocínio equivocado, somente os valores faturados e recebidos em um mesmo trimestre poderiam embasar a apuração e utilização de créditos, o que não ocorre de fato, estando totalmente em desacordo com a realidade das empresas brasileiras, que por diversas vezes, só recebem a confirmação da retenção em período posterior ao fechamento do trimestre, o que não afasta o seu direito de utilizar a parcela deste crédito em trimestre diverso.

Com efeito, foi questionado sim o período constante dos comprovantes mas não é verdade que o Auditor tenha identificado como crédito apenas o valor proporcional ao rendimento oferecido à tributação.

Destaque-se, aliás, que o próprio acórdão recorrido reconhece que as receitas informadas para o período são compatíveis com a soma do rendimento tributário informado pelas fontes pagadoras, *in verbis* (fls. 481 do *e-processo*):

A receita de prestação de serviços informada pelo contribuinte na DIPJ/2006 para o 3º trimestre de 2005 é compatível com a soma do rendimento tributável informado pelas fontes pagadoras na DIRF.

O grande cerne da questão é a falta de correspondência entre os períodos informados em alguns dos comprovantes, além do fato de alguns documentos terem sido apresentados em duplicidade ou serem retificadores, tal como mencionado acima.

Em sua defesa o contribuinte limitou-se a afirmar que tal equívoco decorreria do fato de que ele seguiria o regime de competência ao passo que as fontes pagadoras o regime de caixa. Ocorre que não foi apresentado um único documento sequer capaz de comprovar que o serviço de fato fora prestado no trimestre em questão. Não consta dos autos os contratos de prestação de serviço, notas fiscais, extratos bancários e documentação contábil, de modo que não é possível acatar o argumento de que tais retenções seriam de fato referentes ao terceiro trimestre.

Embora a comprovação da retenção na fonte não se faça exclusivamente pelos informes de rendimento ou comprovantes de retenção, inclusive conforme súmula deste próprio Conselho, é imprescindível que o contribuinte apresente nos autos documentação hábil e suficiente a fazer tal comprovação, de modo que não bastam meras alegações.

O contribuinte 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.

Apesar de o Decreto nº 3.000/1999, como visto acima, dispor sobre a necessidade de o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos, não se pode dizer que restaram esgotados todos os outros meios de prova possíveis.

O sistema jurídico deve ser interpretado de maneira integrada e sistêmica.

Inevitável deixar de constatar que o artigo 170 do CTN, ao predicar sobre a exigência de liquidez e certeza do crédito tributário, não delimitou os meios de provas aptos a lastrear o pleito da contribuinte.

Na realidade, a escrituração devidamente mantida e devidamente suportada por documentos hábeis mostrasse apta a comprovar eventos econômicos e financeiros da pessoa jurídica, sendo norma positivada por meio do Decreto Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º:

Art 9º A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.

§1º A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

§2º Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º.

§3º O disposto no § 2º não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.

In casu, trata-se de um ônus do próprio contribuinte a comprovação de que as retenções teriam sido efetivamente realizadas e que os valores auferidos teriam sido líquidos. Todavia, esta prova não consta dos autos, o que torna inviável a confirmação de que as retenções teriam realmente acontecido no terceiro trimestre do ano-calendário e não em períodos distintos, tal como informado pelas fontes pagadoras em DIRF.

Assim, em que pese o artigo 170 do CTN, acima mencionado, não ter delimitado os meios de provas aptos a lastrear o pleito da contribuinte, ele determinou a necessidade da prova. No caso de pedido de compensação, a liquidez do direito há de ser provada pela comprovação documental do quantum compensável pelo contribuinte. O artigo 373, I, do novo CPC, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, dispõe que o ônus da prova incumbe ao autor, enquanto que o artigo 36 da Lei nº 9.784/1999, impõe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

Em idêntico sentido atua o Decreto nº 70.235/1972, que, regendo as compensações por força do artigo 74, § 11, da Lei nº 9.430/1996, determina em seu artigo 15 que os recursos administrativos devem trazer os elementos de prova.

Dessa forma, como cumpria exclusivamente ao contribuinte o ônus de provar a liquidez e certeza de seu alegado crédito e assim não o fez, torna-se inviável o reconhecimento do crédito pleiteado nos autos, razão pela qual não existem motivos para a reforma do acórdão recorrido.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo