



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13896.905321/2019-25</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3301-002.001 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	16 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	HEWLETT-PACKARD BRASIL LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

## RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade, converter o julgamento do recurso voluntário em diligência, nos termos do voto do relator.

*Assinado Digitalmente*

**Márcio José Pinto Ribeiro** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Bruno Minoru Takii, Keli Campos de Lima, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Rachel Freixo Chaves, Vinicius Guimaraes (substituto[a] integral), Paulo Guilherme Deroulede (Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário, apresentado pela interessada acima epigrafada, contra a decisão que reconheceu parcialmente o crédito e não homologou DCOMPs.

Por bem descrever os fatos adoto e transcrevo excertos do relatório da decisão recorrida:

Tratam-se de declarações de compensação (DCOMPs) com base em suposto crédito de Cofins oriundo de pagamento indevido ou a maior do período de apuração 09/2010, no valor de R\$ 5.464.949,09 (Darf código 5856, valor total de R\$ 16.775,624,40, recolhido em 25/10/2010).

A DRF de origem reconheceu parcialmente o direito creditório, no valor de R\$ 2.770.765,86, homologando parte das compensações, conforme Despacho Decisório de e-fl. 229/232, assim fundamentado:

6. Verificou-se que os sistemas eletrônicos da RFB direcionaram as DCOMP em questão para homologação automática. Contudo, após a realização de uma análise mais pormenorizada, consignada no Termo de Verificação Fiscal em anexo, parte integrante desse despacho, entendeu-se que o reconhecimento prévio do direito havia sido equivocado.

7. Nesse diapasão, foi apurado por esta fiscalização, para o período de apuração de 09/2010, pagamento indevido ou a maior de COFINS sob o regime não cumulativo no valor total de R\$ 2.770.765,86.

8. Por conseguinte, é necessária a revisão dos PERDCOMPs acima relacionados, com o consequente RECONHECIMENTO PARCIAL do direito creditório pleiteado.

O Termo de Verificação Fiscal integrante desse Despacho assim consigna sobre as verificações da auditoria sobre o crédito examinado (e-fls. 54/58):

#### **Fundamentos**

Para a execução da análise fiscal, primeiramente, foram comparadas as retenções na fonte informadas nos DACONS retificadores e as constantes na planilha entregue pelo contribuinte. Assim, foi constatado que o contribuinte inseriu nos DACONS retificadores valores superiores de PIS e COFINS retidos na fonte àqueles informados no seu próprio controle de retenções na fonte para o mesmo período, como pode ser observado abaixo:

...

Em consulta à DIRF, foram confirmados valores a título de PIS e COFINS retidos na fonte também inferiores ao informado nos DACONS retificadores. A tabela completa das retenções auditadas de 2010, informando a comparação entre DACON e DIRF, por fonte pagadora, encontra-se anexada ao fim deste termo. Importante mencionar que, além das retenções cujo beneficiário foi o CNPJ básico 61.797.924, também constaram dos valores confirmados em DIRF, as retenções feitas nos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro/2010 ao CNPJ básico 53.710.331, EDS ELECTRONIC DATA SYSTEMS DO BRASIL LTDA, empresa incorporada pela HEWLETPACKARD em 01/09/2010. No agregado mensal, as retenções na fonte confirmadas em DIRF somam o seguinte:

...

Determinada a diferença entre os valores de retenção na fonte informados pelo contribuinte e o que foi confirmado em DIRF, fez-se necessária a reapuração do

saldo de pagamento indevido ou a maior indicado como origem de crédito dos PERDCOMPs aqui analisados. As tabelas demonstrando o recálculo efetuado pela fiscalização também se encontram ao fim deste termo e estão resumidas abaixo:

(...)

Cientificada do Despacho em 09/10/2019, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade em 08/11/2019.

Preliminarmente alega a nulidade do Despacho Decisório, pela superficialidade do procedimento fiscal efetuado para verificar a legitimidade de seu crédito, em prejuízo da verdade material, tendo em vista o exíguo prazo que lhe fora conferido para apresentação da documentação pertinente e que não foram realizadas diligências necessárias para averiguação das retenções sofridas.

Aduz que também enseja nulidade o fato de não constar dos autos a individualização dos valores dos PER/DCOMPs não homologados ou demonstrativo de compensação, em violação ao art. 142 do CTN.

No mérito, alega, em síntese e fundamentalmente, que:

- adota o regime de competência para a contabilização de suas receitas, e a comprovação das retenções e dos serviços a elas correspondentes pode ser verificada em sua contabilidade, conforme documentos comprobatórios que anexa;
- a contabilização dos valores por ela recebidos, que já são líquidos das deduções, comprovam a retenção, sendo irrelevante o tomador dos serviços ter procedido ao pagamento da obrigação tributária da qual é o sujeito passivo ou de ele fornecer o comprovante anual de retenções para que se possa deduzir/compensar os valores retidos com os apurados pela interessada; Ao final requer a conversão do julgamento em diligência para exame da documentação que confirme seu direito de crédito, bem como para juntada de novos documentos que se fizerem necessários.

Em 22/09/2020, a interessada anexou aos autos petição requerendo a juntada de anexos do Livro Razão, balancete mensal, balanço patrimonial, demonstração do resultado do exercício e Livro Diário, com a finalidade de comprovar as retenções de contribuição sofridas no período dos autos.

A manifestação de inconformidade foi processada e julgada improcedente conforme Acórdão 108-003.052 - 34ª TURMA DA DRJ08.

Cientificada da decisão recorrida a recorrente interpôs tempestivamente recurso voluntário anexando outros documentos como cópias de várias notas fiscais (doc.01) , Livros do ISS (doc.02) e planilha onde demonstra as retenções decorrente da subtração do valor constante das notas fiscais e os valores recebidos em conta bancária e/ou confirmado por lançamento contábil. (doc 03):

Desse modo, a corroborar os documentos anteriormente apresentados, a Recorrente ainda acosta à presente:

- a) por amostragem, as notas fiscais (docs. 01);
- b) livros de ISS demonstrando as retenções sofridas (doc. 02); e
- c) planilha correlacionando a escrituração contábil e extrato bancário (doc. 03);

Em síntese a recorrente alega que:

O crédito em questão, no valor original de R\$ 5.464.949,09, adveio do recolhimento indevido da COFINS, apurada no regime não cumulativo, respaldado em DARF (doc. 14 da Manifestação de Inconformidade), devidamente declarada em DACON original (doc. 15 da Manifestação de Inconformidade), que após a reapuração desse débito, ele foi reduzido, gerando o referido crédito.

Esclareça-se que a redução do total do imposto ocorreu tendo em vista a identificação de retenções na fonte dessa contribuição, decorrentes da prestação de serviços pela Manifestante às pessoas jurídicas de direito privado, órgãos públicos, autarquias e fundações federais, tendo sido deduzidos esses valores do total do tributo a pagar, de modo que procedeu com a retificação da DACON (docs. 16/17 da Manifestação de Inconformidade).

Portanto, a importância correspondente à contribuição a pagar no mês COFINS de setembro/2010 (R\$ 11.310.675,31), corresponde à exata diferença entre à COFINS devida no aludido mês (R\$ 16.591.283,46) e o somatório das retenções sofridas dessa contribuição (montante de R\$ 5.280.608,15)

Vale mencionar, ainda, que parte dos serviços foram prestados pela EDS – Eletronic Data Systems do Brasil, que veio a ser incorporada pela Recorrente em 29.09.2010 (docs. 18/19 da Manifestação de Inconformidade).

(...)

A Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, a qual foi julgada improcedente sob os seguintes fundamentos:

(i) genericamente, que o r. despacho decisório não seria nulo, pois a situação dos autos não se enquadraria na situação prevista pelo art. 59 do Decreto nº 70.235/1972;

(ii) que a Recorrente teria atendido às informações requisitadas, sem solicitar qualquer prazo adicional para acrescentar novas informações ou documentos;

(iii) que também não se aplicariam as disposições do art. 142 do CTN, pois se trata de valores constituídos pela própria Recorrente; e

(iv) quanto às retenções de COFINS sofridas, a dedução dos respectivos valores está condicionada à efetiva retenção por parte da fonte pagadora, que está diretamente vinculada à DIRF, não sendo suficiente a apresentação de outros documentos, tais como nota fiscal, faturas e livros diários;

A aludida decisão ainda indeferiu os pedidos de conversão em diligência do processo, bem como de juntada posterior de provas.

No entanto, a Recorrente não pode concordar com a solução dada pela DRJ/08, pela simples razão de que os créditos utilizados para a compensação efetivamente existem e extinguem o débito tributário apurado, nos termos do artigo 156, inciso II do Código Tributário Nacional, conforme razões a seguir delineadas.

**II.1. Da superficialidade do trabalho fiscal e da ofensa ao princípio da verdade material e do contraditório:**

(...)

Contudo, pese o costumeiro acerto de V. Sa., jamais esta fiscalização poderia ter proferido o r. despacho decisório sem ter realizado uma detida e profunda análise das operações, tendo em vista que as retenções apontadas, deveras, foram nitidamente ignoradas e glosadas, indevidamente, tornando insubsistentes as compensações realizadas pela Recorrente.

Objetivando fazer a suposta análise das retenções sofridas, a d. fiscalização federal emitiu o Termo de Intimação Fiscal SEORT/DRF/BRE nºs 86/2019 concedendo o prazo improrrogável de 10 dias para a Recorrente apresentar a documentação pertinente que comprove as retenções sofridas nos exercícios de 2010 e 2011.

Neste ponto, o v. acórdão recorrido aduz que o trabalho fiscal não seria nulo, pois a Recorrente não teria solicitado a dilação de prazo para apresentação de mais informações e documentos.

Porém, conforme mencionado na própria intimação fiscal tal prazo seria improrrogável. Ora, como a Recorrente solicitaria a dilação de prazo?

Além disso, considerando o período fiscalizado (anos-calendário 2010 e 2011) e o porte da Recorrente (multinacional mundialmente conhecida), os I. Julgadores realmente acreditam que o prazo de 10 seria realmente suficiente para apresentação de toda documentação das operações realizadas no dito período?

É inegável que, considerando o grande volume de documentos necessários para comprovar a totalidade das retenções sofridas nos aludidos exercícios, a d. fiscalização não concedeu o tempo hábil para a Recorrente produzir as provas suficientes a fim de demonstrar o seu direito creditório, violando a um só tempo os princípios do contraditório e da verdade material.

(...)

É dizer, a busca pela verdade material, princípio de ordem máxima no âmbito do processo administrativo, sobrepõe-se ao formalismo processual, sobretudo quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento, ou mesmo questionado pela decisão recorrida, caso em que tornará cabível a revisão do lançamento pela própria autoridade administrativa.

Por outras palavras, o i. Julgador deve pautar-se sempre pela máxima completude e coerência do sistema processual, especialmente no que toca à valoração de

provas, pois, em agindo dessa forma, elementos como clareza e segurança serão suficientemente norteadores para definir a existência ou não da suposta infração fiscal imputada.

Já no caso dos autos, a d. Fiscalização não concedeu à Recorrente prazo suficiente para a demonstração da existência dos créditos em relação aos exercícios de 2010 e 2011 e tampouco realizou todas as diligências necessárias para averiguação das retenções sofridas, em especial em relação ao dito período, o que refletiu diretamente na glosa dos créditos de setembro/2010, objeto do processo em questão.

Por esse viés, trazendo o tema para o presente caso, a recente jurisprudência do próprio C. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), reconhecendo a independência e autonomia do processo administrativo fiscal, tem se direcionado no sentido de aceitar a validade de provas carreadas, ainda que apresentadas a destempo<sup>3</sup>, na medida em que tal conduta é a melhor que se amolda aos princípios da ampla defesa, do contraditório e da eficiência, assim como do efetivo controle da legalidade do lançamento fiscal.

Veja-se a ementa do v. acórdão nº 2003-000.134, proferido em 19/06/2019 pela 3ª Turma Extraordinária da 2ª Seção de Julgamento:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF).Ano-calendário: 2009. IRPF. DEDUÇÃO. LIVRO-CAIXA. DESPESAS DE CUSTEIO.COMPROVAÇÃO DOS RENDIMENTOS DECLARADOS A TÍTULO DE RECEITA. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS.

(...)

PAF. MATÉRIA DE PROVA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.DOCUMENTO IDÔNEO APRESENTADO EM FASE RECURSAL.

Sendo interesse substancial do Estado a justiça, é dever da autoridade utilizar-se de todas as provas e circunstâncias que tenha conhecimento, na busca da verdade material.

Admite-se documentação que pretenda comprovar direito subjetivo de que são titulares os contribuintes, quando em confronto com a ação do Estado, ainda que apresentada a destempo, devendo a autoridade utilizar-se dessas provas, desde que elas reúnam condições para demonstrar a verdade real dos fatos.” (destacamos)

(...)

Por essa razão, por não ter a fiscalização buscado com exatidão a verdade material, nem tampouco apresentado motivação para tanto, com a d. vênua, tem-se que o r. despacho decisório deve ser integralmente reformado, nos termos acima pormenorizados.

**II.2. Da Nulidade do despacho decisório por violação ao art. 142 do CTN:**

(...)

Pois bem, em que pese os valores tenham sido originalmente declarados pela Recorrente, fato é que, com a não homologação dos PER/DCOMPs houve a revisão do lançamento pela Autoridade Fiscal, sendo de direito da Recorrente a informação sobre os atuais valores lançados.

Por isso é que o caput do art. 142 determina que:

Art. 142. Compete privativamente, à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo<sup>5</sup> tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Na hipótese dos autos, embora o despacho tenha sido instruído com o Termo de Verificação Fiscal demonstrando as compensações glosadas, a d. fiscalização não informou à Recorrente os valores individualizados dos PER/DCOMP's que não foram homologados, de modo que ela não tem como saber efetivamente o montante supostamente devido.

(...)

Nesse cenário, deve ser declarado nulo o despacho decisório, a fim de que seja determinado à d. autoridade administrativa o lançamento dos débitos não homologados nos PER/DCOMP's.

### **II.3. Da efetiva comprovação dos créditos de COFINS retidos na fonte com base nas informações fiscais e contábeis:**

O art. 967 do novo Regulamento do Imposto de Renda (RIR), por sua vez, é claro no sentido de que “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”.

Frise-se que os efeitos da norma contida em tal dispositivo não se aplicam somente aos casos de imposto de renda, mas, também, a todos os fatos ali registrados, cabendo à autoridade administrativa comprovar a sua inveracidade, conforme disposto no art. 968 daquele mesmo regulamento.

Assim, não restam dúvidas de que Recorrente pode comprovar a efetiva existência de seu direito creditório, relativos às retenções de fato ocorridas, com base em outros documentos comprobatórios, o que inclui, por certo, também as informações da sua contabilidade.

Todavia, tal documentação foi totalmente desconsiderada pelos I. Julgadores de origem, indo em sentido diametralmente oposto à jurisprudência do CARF. Vejamos.

Desse modo, a corroborar os documentos anteriormente apresentados, a Recorrente ainda acosta à presente:

- a) por amostragem, as notas fiscais (**docs. 01**);
- b) livros de ISS demonstrando as retenções sofridas (**doc. 02**); e
- c) planilha correlacionando a escrituração contábil e extrato bancário (**doc. 03**);

#### **II.4. Do direito à compensação:**

De acordo com o art. 128, do Código Tributário Nacional - CTN, a lei pode atribuir a responsabilidade pelo recolhimento de tributos à terceira pessoa, diversa daquela que realiza a hipótese de incidência do tributo, desde que tenha relação com o fato tributável. Justifica-se tal tratamento legal diante da necessidade de facilitar a atividade do Fisco, bem como de minorar as possibilidades de inadimplência tributária e, mais ainda, de permitir a antecipação financeira do recolhimento dos tributos (reforçando, de antemão, o “caixa” estatal).

Deste modo, prestados serviços pela Recorrente em benefício de seus clientes, cabem a esses últimos reterem na fonte os percentuais do preço bruto da fatura a título de COFINS e procederem, então, ao pagamento em favor dos cofres públicos. Trata-se de uma obrigação tributária principal do cliente / tomador dos serviços, em decorrência direta de lei.

Assim, os clientes devem entregar à Recorrente apenas o preço líquido dos serviços, isto é, o preço total (preço bruto) diminuído dos valores dos tributos retidos na fonte.

Note-se que, conforme disposto no caput do art. 1º da Lei 10.833/2003, a COFINS tem como fato gerador “o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica”, o que significa dizer que a “disponibilidade jurídica” se verifica no “regime de competência”, como já explanado anteriormente pela Recorrente.

Assim, a retenção confirma-se com o simples recebimento do preço líquido dos serviços (isto é, preço bruto, com a dedução dos tributos) precedida dos registros contábeis idôneos.

Nesse sentido, não é relevante para a Recorrente se a fonte pagadora / cliente / tomador dos serviços, de fato entregou ou entregará o respectivo numerário aos cofres públicos.

Isso se trata de uma obrigação tributária principal da fonte pagadora na condição de sujeito passivo (responsável tributário), com sanções que lhe serão impostas diretamente pela autoridade fiscal em caso de efetivo descumprimento.

Dentro do regime de antecipação do recolhimento dos tributos retidos pela fonte pagadora há orientação firmada pelo Fisco Federal, nos termos do Parecer Normativo 01/2002, no sentido de que constatada à falta de recolhimento dos tributos pela fonte pagadora no regime de antecipação:

**(i)** a cobrança do tributo, com multas e juros recairá exclusivamente sobre a fonte pagadora até a data prevista para o encerramento do período de apuração em

que o rendimento deva ser submetido à tributação pelo beneficiário dos rendimentos;

(ii) após essa data, consta do Parecer Normativo, o tributo, acrescido de multas e juros será exigido diretamente do beneficiário dos rendimentos, somente “caso este não tenha submetido tais rendimentos à tributação”, sem prejuízo da cobrança simultânea de multas e juros isolados contra a fonte pagadora por conta da falta de retenção.

Nesse cenário, o referido Parecer Normativo ainda é expresso ao reconhecer que não havendo o recolhimento do imposto cuja retenção foi feita, a fonte pagadora incorre no crime de apropriação indébita. Confira-se:

“17. Ocorrendo a retenção do imposto sem o recolhimento aos cofres públicos, a fonte pagadora, responsável pelo imposto, enquadra-se no crime de apropriação indébita previsto no art. 11 da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964, e caracteriza-se como depositária infiel de valor pertencente à Fazenda Pública, conforme a Lei nº 8.866, de 11 de abril de 1994. Ressalte-se que a obrigação do contribuinte de oferecer o rendimento à tributação permanece, podendo, nesse caso, compensar o imposto retido.” (destacamos)

Realmente, a própria Receita Federal do Brasil reconhece o direito do contribuinte de deduzir de sua apuração os valores de COFINS, mesmo na hipótese de as fontes pagadoras terem deixado de efetuar o pagamento desse imposto aos cofres públicos, uma vez que o contribuinte não pode ser penalizado por um crime cometido por outrem.

Ainda dentro desse contexto, transcrevemos o seguinte julgado do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

“COMPENSAÇÃO DESVINCULADA DAS OBRIGAÇÕES DA FONTE PAGADORA – O imposto de renda comprovadamente retido na fonte, na modalidade de antecipação do devido na declaração de rendimentos, é compensável no período-base da inclusão dos respectivos rendimentos sendo irrelevante o cumprimento ou descumprimento das demais obrigações a cargo da fonte pagadora, como a prova do recolhimento das parcelas retidas e a entrega da DIRF” (1º CC; Ac. 108-3450/96 – DO 01/12/97 - destacamos).

Portanto, a obrigação tributária acessória de a fonte pagadora / cliente / tomador de serviços enviar à Recorrente, até o último dia útil do mês de fevereiro do ano subsequente, o respectivo comprovante anual de retenções (art. 12, da IN/SRF 459/2004 e art. 37, da IN/RFB 1234/2012), têm o condão apenas de ratificar o direito de compensar os valores de tributos retidos / descontados pelos clientes ao longo do ano anterior, quando da liquidação de cada um dos pagamentos por serviços prestados. Mas tal obrigação acessória pela fonte pagadora não prejudica o direito à compensação tributária pela Recorrente.

## **II.5. Da conversão do processo em diligência:**

Embora a Recorrente tenha liquidez e certeza do direito pleiteado, caso V.Sas.entendam pertinentes a apresentação de documentação complementar para firmar a convicção dos Srs., em observância ao princípio da verdade material – detidamente explicado no SubTópico II.1 -, requer-se a conversão do julgamento em diligência, a fim de que:

(i) a d. Fiscalização possa analisar in loco outros documentos a confirmar o pleno direito à compensação com base no valor das retenções de COFINS sofridas em setembro/2010;

(ii) bem como a juntada posterior de documentos, tais como as notas fiscais, os extratos bancários e as invoices.

Ao final a recorrente pugna que:

Diante do exposto, requer-se a V. Sas., respeitosamente, que seja reformado o v.

Acórdão recorrido para homologar integralmente as declarações de compensação objeto deste processo administrativo.

Subsidiariamente, a Recorrente requer seja declarado nulo o despacho decisório, seja em vista a superficialidade do trabalho fiscal, seja em vista da violação ao caput do art. 142 do CTN, uma vez que não foi demonstrado o valor não homologado das compensações.

Caso V. Sas. entendam pela necessidade de apresentação de outros documentos, a Recorrente requer a conversão do julgamento em diligência, para que possa verificar in loco os demais os documentos fiscais e contábeis com o intuito de confirmar o direito integral à compensação do valor do crédito das referidas DCOMP's, reconhecendo-se a integralidade dos valores das retenções de do mês de setembro/2010, declaradas em DACON, em respeito ao princípio da verdade material e como medida de justiça

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Márcio José Pinto Ribeiro**, Relator

O recurso voluntário tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

## 1 PRELIMINAR

### 1.1 DA REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA FISCAL.

Alega a recorrente que:

Embora a Recorrente tenha liquidez e certeza do direito pleiteado, caso V.Sas.entendam pertinentes a apresentação de documentação complementar para firmar a convicção dos Srs., em observância ao princípio da verdade material – detidamente explicado no SubTópico II.1 -, requer-se a conversão do julgamento em diligência, a fim de que:

(i) a d. Fiscalização possa analisar in loco outros documentos a confirmar o pleno direito à compensação com base no valor das retenções de COFINS sofridas em setembro/2010;

(ii) bem como a juntada posterior de documentos, tais como as notas fiscais, os extratos bancários e as invoices.

A decisão recorrida assim se posicionou:

Por fim, no que tange ao pedido de diligência e posterior juntada de documentos efetuado pela interessada, diga-se que a teor dos artigos 16 e 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, a prova deve ser apresentada momento da impugnação, sob pena de preclusão, não competindo à Administração Tributária a iniciativa da adoção de eventual procedimento de diligência, a fim de suprir o encargo que cabe ao sujeito passivo da relação tributária processual, quanto à formação da sua demonstração probatória na impugnação.

O procedimento de diligência e/ou perícia, na esfera de julgamento, presta-se a solucionar dúvidas eventualmente levantadas na análise da documentação probatória já acostada ao processo. Demais disso, devem ser observados os requisitos para sua formulação.

Como já dito, a interessada não cumpriu seu ônus probatório em alguns pontos analisados nestes autos.

Assim, seu pedido de diligência implicaria, na verdade, em oportunizar-lhe suprir sua instrução probatória, o que não permite a legislação. Ademais, não constam cumpridos os requisitos legais de formulação do pedido.

Ademais, os elementos presentes nos autos foram suficientes para formar a convicção desta relatora.

Dessa forma, cabe indeferir os pedidos de diligência e/ou juntada posterior de provas solicitados.

O fundamento da decisão recorrida para negar o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional decorre principalmente da consideração da DIRF ou comprovantes de rendimentos como únicos meio de comprovação das retenções.

Para contrapor as razões apresentadas no processo, a Recorrente junta aos autos os documentos e planilha onde correlaciona o valor líquido recebido com as notas fiscais e aos valores recebidos em conta bancária que podem ser corroborados por lançamentos contábeis.

Assim, não restam dúvidas de que Recorrente pode comprovar a efetiva existência de seu direito creditório, relativos às retenções de fato ocorridas, com base em outros documentos comprobatórios, o que inclui, por certo, também as informações da sua contabilidade.

Todavia, tal documentação foi totalmente desconsiderada pelos I. Julgadores de origem, indo em sentido diametralmente oposto à jurisprudência do CARF. Vejamos.

Desse modo, a corroborar os documentos anteriormente apresentados, a Recorrente ainda acosta à presente:

- a) por amostragem, as notas fiscais (docs. 01);
  - b) livros de ISS demonstrando as retenções sofridas (doc. 02); e
  - c) planilha correlacionando a escrituração contábil e extrato bancário (doc. 03);
- (...)

Este entendimento, inclusive, foi recentemente assentado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), conforme observado no Acórdão nº 9101-004.110, in verbis:

**“COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES DE IMPOSTO NA FONTE. COMPROVAÇÃO.**

**Na hipótese de a fonte pagadora não fornecer o comprovante anual de retenção, sua prova pode se dar por outros meios previstos na legislação tributária, para fins de apuração de reconhecimento de direito creditório.**

Precedentes. Acórdãos nº 9101002.876 e 9101003.437. 10 de abril de 2019. ” (1ª Turma. Acórdão nº 9101-004.110, de 10 de abril de 2019)

A propósito, o entendimento sufragado por àquela Corte Administrativo, inclusive, restou sumulado, por meio da Súmula Vinculante nº 143/CARF, segundo a qual “a prova do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) 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” (g.n), devendo ser aplicado, por analogia, aos casos de retenção de COFINS.

Por tudo isso e a par das informações até aqui prestadas, está cristalino que a Recorrente fez a devida contabilização dos serviços por ela prestados, assim como

das retenções na fonte da contribuição à COFINS decorrente desses serviços, não havendo dúvidas acerca da legitimidade das deduções incorridas para a apuração do tributo a pagar no mês de setembro/2010.

Entendo procedente a alegação da recorrente e neste caso os princípios de prova apresentados pela recorrente devem ser compreendidos em conjunto com a manifestação de atendimento e colaboração integral com o procedimento de fiscalização.

O presente caso se enquadra às situações em que o sujeito passivo busca provar o direito que alega lhe assistir, agindo proativamente conforme estabelecido no princípio da cooperação, disposto no artigo 6º do Novo Código de Processo Civil – Lei nº 13.105/2015, cuja redação assim estabelece: "todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva".

Assim sendo, considero aplicável o artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 06.03.1972, que assim dispõe: "a autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis". Corroborado pelas disposições do Decreto nº 7.574/2001, cujas regras são também aplicáveis aos Colegiados de Segunda Instância.

Nesse sentido o Acórdão 9202-008.392 – 2ª Turma da CSRF quanto a preclusão :

Excepcionalmente, contudo, pode ser atenuado o rigor legal, para, com base no princípio da razoabilidade, alcançar-se a desejada verdade real, que decorre do princípio da legalidade. Embora os princípios da boa-fé e da lealdade processual obriguem a parte a agir com zelo, cuidado, cooperação e diligência (colaborando com a marcha processual), a razoabilidade e a legalidade permitem, em caráter excepcional, a juntada ulterior de documentos. O próprio julgador pode, de ofício, determinar a realização das provas que entender necessárias para a formação do seu convencimento. Não raro, a propósito, este Conselho resolve converter o julgamento em diligência, para aperfeiçoar a instrução probatória.

Lembre-se que o Direito brasileiro adotou o sistema da persuasão racional do julgador, ou livre convencimento motivado (art. 371 do NCPC e art. 9º do Decreto 70.235/1972), segundo o qual "o julgador é livre para decidir segundo seu convencimento, que necessariamente deve estar pautado no conjunto probatório constante dos autos"<sup>1</sup>. No seu mister, o julgador pode ter dúvidas a respeito de determinado ponto controvertido e tem o poder de determinar a produção de provas, o que demonstra a possibilidade, excepcional, de ser admitida a juntada posterior de documentos.

Na dicção do art. 370 do CPC, cabe ao julgador, de ofício ou a requerimento da parte, determinar as provas necessárias ao julgamento do mérito. O julgador ainda apreciará a prova constante dos autos, independentemente do sujeito que a tiver promovido, e também poderá admitir a utilização de prova produzida em outro processo, atribuindo-lhe o valor que considerar adequado, observado o

contraditório. Isso tudo demonstra a força do livre convencimento motivado, a circunstância de que o julgador é o destinatário das provas e a possibilidade de admissão de documentos em sede recursal.

Portanto, em face dos documentos apresentados junto com o recurso voluntário documentos 01 a 03 que apura o valor retido pela diferença entre o valor constante da nota fiscal e o valor líquido recebido entendendo necessária a baixa do presente processo em diligência para que a autoridade competente da unidade fiscal de origem proceda a fiscalização em face dos documentos apresentados e, caso necessário, requerendo quaisquer outro elemento complementar que se mostre necessário a apuração da liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Aprecio,

Assiste razão à recorrente quanto a necessidade de diligência

Cabe à Autoridade Fiscal, no âmbito dos poderes de fiscalização inerentes ao cargo, requisitar todo e qualquer documento, esclarecimentos, planilhas, que não sejam possíveis de se obter nos sistemas eletrônicos da RFB/SPED, e sejam necessários para apuração da liquidez e certeza do crédito pleiteado, determinando o quantum apurado na diligência, em relatório conclusivo e circunstanciado sobre os procedimentos adotados dando ciência do relatório à recorrente e concedendo-lhe prazo de 30 dias para, querendo, interpor manifestação.

---

#### • CONCLUSÃO

---

Isto posto voto por converter o julgamento do recurso voluntário em diligência, nos termos do voto do relator.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Márcio José Pinto Ribeiro**