



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.902106/2014-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-003.057 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 6 de novembro de 2023
Recorrente SENIOR SISTEMAS CORPORATIVOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008

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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2008

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Felliipe Honório Rodrigues da Costa, Míriam da Costa Faccin e Rafael Zedral.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1002-003.057 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 13971.902106/2014-18

Relatório

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Manifestação de Inconformidade contra a não homologação da compensação, transcrevo e adoto parcialmente o relatório produzido pela DRJ/08, complementando-o ao final.

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório com número de rastreamento 087881867, emitido eletronicamente em 04/07/2014, referente ao crédito demonstrado no PER/DCOMP nº 01742.31266.290110.1.3.03-1819.

Per/Dcomp em litígio relacionados ao mesmo crédito: 017423126629011013031819 388787361023041013031800
--

O tipo do crédito utilizado é Saldo Negativo CSLL, do ano-calendário 2008.

Os valores das parcelas de composição do crédito informados no PER/DCOMP e os valores confirmados pelo fisco foram assim discriminados no despacho decisório:

Parcelas de crédito	IR Exterior	Retenções fonte	Pagamentos	Estim. comp. SNPA	Estim. Parceladas	Demais estimativas	Soma parc. cred.
PerDcomp	0,00	162.318,82	80.870,63	0,00	0,00	0,00	243.189,45
Confirmadas	0,00	96.509,79	42.630,72	0,00	0,00	0,00	139.140,51

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 258.302,95.

CSLL devido(a): R\$ 144.009,00.

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 114.293,96.

Valor na DIPJ: R\$ 114.293,95.

No despacho, não foi reconhecido o direito creditório.

Como enquadramento legal são citados os seguintes dispositivos: art. 168 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN); § 1º do art. 6º e art. 74 da Lei n.º 9.430, 27 de dezembro de 1996; art. 4º e art. 36 da IN RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008.

O detalhamento das parcelas confirmadas encontra-se no documento intitulado “*Despacho Decisório - Análise de Crédito*”, sendo as seguintes parcelas sem confirmação:

(...)

Notificada do lançamento em 21/07/2014, a interessada apresentou manifestação de inconformidade em 15/08/2014, com suas razões de defesa.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada procedente em parte pela DRJ/08, conforme acórdão n. 108-009.808, de 11 de fevereiro de 2021 (e-fls. 75).

Irresignado, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário (e-fls. 220), no qual expõe os fundamentos de fato e de direito a seguir sintetizados:

Diz **que** “Na análise do crédito, a fiscalização limitou-se a elencar os CNPJ cujas parcelas de CSLL retida na fonte supostamente não poderiam ter sido confirmadas pelo fisco, que então averiguou a existência de crédito somente no valor de R\$ 33.647,53” e **que** “No entanto, todas as retenções informadas foram efetivamente realizadas, não havendo qualquer fundamentação por parte do fisco que comprove a inexistência do crédito.”

Salienta **que** “... as retenções foram realizadas no ano-calendário de 2008, mais de 10 anos atrás, a Recorrente ainda segue diligenciando na obtenção das notas fiscais e comprovantes cujas parcelas não foram comprovadas pela fiscalização.”

Sustenta **que** o “...Carf confirmou o entendimento de que a comprovação do saldo negativo decorrente de retenções na fonte pode se dar por qualquer meio de prova, mesmo na hipótese de a fonte pagadora não fornecer os comprovantes de retenção.”

Afirma que o processo administrativo fiscal “...permite que as notas fiscais constituam evidências suficientes para demonstrar as retenções notas fiscais constituam evidências suficientes para demonstrar as retenções” e que “...na hipótese de a fonte pagadora não fornecer os comprovantes de retenção, o saldo negativo decorrente de retenções poderá ser utilizado em compensações, pois é possível comprovar as retenções na fonte com documentos hábeis, idôneos e suficientes para confirmar os valores efetivamente retidos.”

Aduz **que** “Por essa razão, é essa cognição que permite ao Fisco realizar nova apuração do saldo negativo com base nos comprovantes de pagamentos que serão apresentadas pela Recorrente após a liberação da agência bancária, conforme requerido pela Recorrente.”

Ao final requer:

1) o provimento do recurso para que seja reconhecido o crédito compensado e homologado integralmente o PER/DCOMP em questão;

2) a juntada posterior dos comprovantes de pagamentos requerido a agência bancária assim que estes forem disponibilizados para a Recorrente, ou de quaisquer documentos que façam necessários.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator.

Da Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF) e da Portaria CARF nº 6786/2022.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Do requerimento do Recorrente

O Recorrente requer prazo para juntada posterior dos comprovantes de pagamentos requerido junto a agência bancária e para produção de prova documental.

Quanto ao pleito, os §§ 4º e 5º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, introduzido pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997, condicionou a aceitação de prova documental, após a impugnação, aos casos de força maior, fato ou direito superveniente e, ainda, para contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Nesta hipótese, a juntada de documentos

deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, fundamentadamente, a ocorrência de uma dessas condições.

No caso em tela, encontra-se precluso tal direito, conforme o contido nos parágrafos 4º e 5º do referido dispositivo:

4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contra por fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior".

Em vista disso, o requerimento deve ser rejeitado, até porque, até este momento processual, não foram juntados aos autos quaisquer extratos bancários ou novos documentos pelo Recorrente.

Mérito

Quanto ao mérito, deve ser esclarecido, de início, que o Recorrente apresenta sua defesa exclusivamente na contestação das retenções de CSLL não reconhecidas, deixando de se pronunciar sobre os demais temas julgados improcedentes pelo acórdão recorrido, razão pela qual nossa análise ficará circunscrita àquela matéria.

No que toca às retenções de CSLL, o Recorrente, em síntese, sustenta que a comprovação do saldo negativo decorrente de retenções na fonte pode se dar por qualquer meio de prova, mesmo na hipótese de a fonte pagadora não fornecer os comprovantes de retenção, afirmando que segue diligenciando na obtenção das notas fiscais e comprovantes cujas parcelas não foram comprovadas pela fiscalização.

Como dito anteriormente, o pleito do interessado foi julgado parcialmente procedente pelo acórdão recorrido, o qual, em relação às parcelas de crédito de retenções de CSLL vindicadas e não reconhecidas, restou fundamentado da seguinte forma (destaques deste relator):

(...)

Análise das parcelas de fonte

Diversas parcelas de CSLL retida na fonte, no valor total de R\$ 65.809,03, não foram confirmadas no despacho decisório, em razão de a retenção na fonte restar não comprovada ou parcialmente comprovada.

A manifestante limitou-se a defender que sofreu retenção no valor de R\$163.412,18, no ano-calendário de 2008, conforme relação de notas fiscais (fls. 59/118).

De acordo com o § 2º do art. 943 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) –Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 –, o Comprovante Anual de Retenção de Imposto de Renda na Fonte fornecido pela fonte pagadora é o documento hábil para comprovar a correta dedução do imposto retido durante o ano-calendário.

Art. 943. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942.

(...)

§2º O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, ressalvado o disposto nos §§ 1o e 2º do art. 7º, e no § 1º do art. 8º.

Considerando que o art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, expressamente estende à contribuição social as regras de apuração de base de cálculo e pagamento vigentes para o imposto de renda, aplica-se também o disposto no § 2º do art. 943 do RIR/1999 à contribuição social.

A interessada não anexa ao processo comprovantes de rendimentos e retenção na fonte emitidos pelas fontes pagadoras para confirmação das retenções de CSLL que alega ter em seu favor no ano-calendário 2008.

O único documento por ela anexado é um relatório produzido por ela própria, desacompanhado de qualquer outro elemento probatório, como cópia da nota fiscal com a retenção, comprovante de pagamento da nota fiscal pela fonte pagadora deduzido do valor da retenção, etc.

Em que pese reconhecer seu esforço probatório, é fato que a pura e simples apresentação de tais documentos não faz prova a favor da contribuinte. É mister que os fatos sejam comprovados por documentos hábeis. Neste sentido, cita-se o § 1º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977:

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.

Neste aspecto, convém esclarecer que não basta juntar documentos ao processo. A prova é uma construção de linguagem a ser feita a partir dos documentos, ou seja, deve a defesa se pronunciar acerca da documentação para desconstituir o elemento probatório adotado pela autoridade fiscal.

À luz da legislação em vigor à época dos fatos, segundo reza o § 2º do art. 943 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR), **o imposto retido na fonte poderá ser compensado se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido pela fonte pagadora**, a qual é responsável pela apresentação da DIRF e fornecimento desses comprovantes, conforme estabelecido nos arts. 929 a 942 do Regulamento do Imposto de Renda. E, neste sentido, a contribuinte tem o dever de exigir o informe de rendimentos da fonte pagadora, cuja obrigação de fornecimento é prevista no art. 733 do RIR.

Por outro lado, **a contribuinte não pode ser prejudicada por um eventual descumprimento de obrigação acessória por terceiros – a possível não emissão dos comprovantes de rendimentos pelas fontes pagadoras ou erros nas informações neles prestadas. Portanto, o beneficiário pode comprovar a retenção na fonte do imposto de renda por intermédio de um conjunto de documentos que demonstrem a origem e o valor da operação, do imposto retido e do recebimento, pelo prestador do serviço**, de montante tal que configure a retenção do imposto por parte da fonte pagadora.

No presente caso, **em substituição ao Comprovante Anual de Retenção de Imposto de Renda na Fonte a interessada anexa ao processo uma relação de**

notas fiscais de sua emissão, nas quais constariam a informação da retenção de contribuição social na fonte.

A simples anotação, nas notas fiscais, dos valores que seriam devidos a título de CSRF não constitui prova suficiente da efetiva retenção em seu favor. Por hipótese, meramente para efeito de raciocínio, digamos que o valor apontado estivesse em desacordo com a legislação tributária, seja para mais ou para menos. A fonte pagadora, a quem cabe a responsabilidade tributária pela retenção, faria os cálculos corretos e deduziria do valor a ser pago ao prestador do serviço aquele por ela calculado, independentemente do valor anotado no documento fiscal.

Numa outra hipótese, também meramente para efeito de raciocínio, consideremos que a fonte pagadora, ao efetuar o pagamento do serviço prestado, optasse por fazer o pagamento integral, sem a retenção do imposto de renda na fonte. Embora ela esteja desrespeitando o que determina a legislação, somente ela responderá, no futuro, por essa infração – afinal, o prestador do serviço não estaria sendo lesado, apenas não teria antecipação em seu favor para lançar como dedução.

Pelo fato de a retenção ser ato de responsabilidade da fonte pagadora, documentos emitidos apenas pelo prestador de serviço, como as notas fiscais, são insuficientes para comprová-la.

Outro ponto a se considerar é o fato gerador da retenção. A legislação define o momento em que se considera efetuada a retenção do imposto de renda retido na fonte de acordo com a natureza jurídica da fonte pagadora, conforme RIR/1999:

Pessoas Jurídicas não Ligadas

Art. 647. Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte, à alíquota de um e meio por cento, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas, civis ou mercantis, pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional.

Como se pode observar, a hipótese de incidência da retenção está relacionada aos “rendimentos pagos ou creditados”. A Solução de Divergência Cosit nº 26, de 31/10/2013, interpreta essa expressão e esclarece o momento de ocorrência do fato gerador do imposto de renda retido na fonte quanto aos serviços de natureza profissional:

19. Dessa forma, é mediante o lançamento contábil, em contas a pagar, nominal ao fornecedor do serviço, à vista da nota fiscal ou fatura emitida pelo contratado e aceita pelo contratante, que se configura o crédito a que se refere o art. 647 do RIR/1999.

19.1. Entretanto, se o registro contábil ocorrer somente no vencimento do título, juntamente com o pagamento, o fato gerador será o pagamento e não o crédito, visto que este ocorreu primeiro.

20. Portanto, considerando que a responsabilidade tributária é do contratante do serviço, é na data da contabilização, reconhecendo o crédito a favor do contratado, que se dará a retenção do IRRF, mediante o lançamento a débito de despesas, do valor dos serviços prestados, em contrapartida com os lançamentos à crédito de Contas a Pagar (valor dos serviços menos o imposto retido), e crédito de Imposto de Renda a Recolher (valor do imposto retido), que começará a contagem de prazo para o recolhimento.

21. Ademais, é a partir deste momento que o contratado poderá se creditar do imposto retido, como antecipação do devido, na forma do art. 650 do RIR de 1999,

bem como poderá utilizá-lo, deduzindo-o do apurado no respectivo período de apuração das receitas que sofreram a retenção.

Vê-se, portanto, que o elemento definidor do fato gerador é a contabilização, pela empresa contratante do serviço, do reconhecimento em conta de despesa do crédito em favor do prestador do serviço, a menos que o pagamento ocorra na mesma data.

Assim, na ausência do comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora, documento definido pela legislação como suficiente para fazer prova em favor do beneficiário, é preciso que aquele que sofre a retenção na fonte comprove esse fato pela apresentação de um conjunto de documentos que demonstrem a prestação do serviço (emissão de nota fiscal), a escrituração contábil dos fatos (registro da prestação do serviço e do recebimento) e o efetivo valor recebido (recibos ou extratos bancários), demonstrando de forma clara a vinculação entre os documentos apresentados e as eventuais diferenças, sem transferir ao julgador esse ônus.

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

Em pesquisa aos bancos de dados da Receita Federal, são confirmadas nas DIRF entregues pelas fontes pagadoras, para o ano-calendário 2008, retenções de CSLL na fonte em benefício da interessada no montante de R\$ 103.258,40, dentre aquelas informadas no PER/DComp, valor superior ao anteriormente confirmado no despacho, R\$ 96.509,79, conforme demonstrativo:

(...)

Da leitura dos destaques, compreende-se que a improcedência do pleito deveu-se a ausência de produção de prova da existência dos créditos de retenções de CSLL vindicados na Manifestação de Inconformidade.

A este respeito, constata-se que, de fato, o então manifestante fez unicamente a juntada de uma relação de notas fiscais de sua própria emissão, em substituição ao Comprovante Anual de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, porém, desacompanhada de qualquer documento extraído de sua escrituração contábil/fiscal capaz de lhe conferir suporte.

Portanto, andou bem o acórdão recorrido ao julgar a improcedência do pleito, eis que, de fato, o artigo 170 do CTN¹ exige para o reconhecimento da compensação declarada pelo contribuinte que o crédito pleiteado seja dotado dos requisitos de liquidez e certeza, atributos não comprovados quando do julgamento da Manifestação de Inconformidade.

Tampouco no Recurso Voluntário o Recorrente forneceu cópia de livros fiscais e contábeis para alicerçar suas alegações; simplesmente solicitou prazo para produção de elementos adicionais de prova, os quais, diga-se de passagem, não haviam sido juntados aos autos até o momento da feitura deste Voto.

Sobre o tema, o ordenamento jurídico pátrio consagra no art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil (CPC) - aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal - regra específica segundo a qual o ônus da prova compete a quem alega possuir o direito:

¹ Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Art. 373 O ônus da prova incumbe:

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

(...)

Logo, não pode o Recorrente, sob o manto do princípio da verdade material, tentar transferir ao Fisco sua obrigação de comprovar o direito creditório alegado, eis que a necessidade de comprovação da liquidez e certeza do crédito informado no PER/DCOMP decorre de exigências legais.

Nesse quadro, conclui-se que foi acertada a decisão recorrida, porquanto proferida em consonância com a legislação de regência vigente à época dos fatos, motivo pelo qual adoto seus termos e fundamentos como razões de decidir, em conformidade com os ditames do §1º do art. 50 da Lei nº 9.784/1999 c/c §3º do art. 57 do RICARF.

Dispositivo

Por todo o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso, mantendo integralmente a decisão de piso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva