



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.904865/2013-88
RESOLUÇÃO	1201-000.847 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICACOES S A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e debatidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Lucas Issa Halah – Relator

Assinado Digitalmente

Nilton Costa Simoes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Marcelo Antonio Biancardi, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Nilton Costa Simoes (Presidente).

RELATÓRIO

Na origem, trata-se de Declaração de Compensação (PER/Dcomp) nº 22443.84056.300710.1.3.02-8597 por meio da qual o contribuinte pretendeu compensar os

débitos informados utilizando-se de crédito de Saldo Negativo de IRPJ referente ao ano-calendário de 2009.

O Per/DCOMP com demonstrativo de crédito é o mesmo sob análise.

O Despacho Decisório eletrônico homologou parcialmente a DCOMP e fundou-se na não confirmação da integralidade das retenções informadas pela fonte pagadora com a consequente redução do Saldo Negativo disponível. Eis a imagem do Despacho Decisório:

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
22443.84056.300710.1.3.02-8597	Exercício 2010 - 01/01/2009 a 31/12/2009	Saldo Negativo de IRPJ	16682-904.865/2013-88

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 do imposto devido 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	89.307.597,29	206.665.015,79	0,00	0,00	0,00	295.972.613,08
CONFIRMADAS	0,00	84.109.978,90	206.665.015,79	0,00	0,00	0,00	290.774.994,69

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 23.139.024,89 Valor na DIPJ: R\$ 23.139.024,89
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 295.972.613,62

IRPJ devido: R\$ 272.833.588,73

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) 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\$ 17.941.405,96

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página Internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados no PER/DCOMP, razão pela qual HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/01/2014.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
4.315.270,99	863.054,19	1.399.010,85

Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".
Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

No demonstrativo "Análise das Parcelas de Crédito", cuja imagem foi colacionada pelo Acórdão Recorrido, discriminou-se as retenções não confirmadas.

Das retenções totais informadas pelo contribuinte, de R\$ 89.307.597,29, apenas restaram confirmadas no Despacho Decisório R\$ 84.109.978,90, resultando assim no reconhecimento de um Saldo Negativo inferior ao pleiteado.

Cientificado do Despacho Decisório e intimado a pagar os débitos cuja compensação não fora homologada, o contribuinte protocolizou a **Manifestação de Inconformidade** anexando em caráter amostral cópia do relatório de algumas DIRFs e alegando que:

- tratavam-se de retenções efetuadas por órgãos públicos, obrigados por lei a fazerem as respectivas retenções;
- As retenções poderiam ser comprovadas pela consulta completa ao sistema DIRF pelas autoridades fiscais; e

- Caso se considerasse insuficiente esta providência, deveria ser realizada diligência, para cuja realização apresenta quesitos e indica perito.

O **Acórdão Recorrido** negou provimento à Manifestação de inconformidade, restando assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF Ano-calendário: 2009 PERDCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. AUSÊNCIA DE PROVA.

Na ausência da prova do alegado direito creditório, deve-se manter o despacho decisório que não homologou a compensação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2009 PRODUÇÃO DE PROVAS. PERÍCIA. DILIGÊNCIA. REQUISITOS.

Indefere-se o pedido quando se tratar de elementos probatórios que deveriam estar sendo apresentados pelo próprio contribuinte.

Por unanimidade de votos, o colegiado *a quo* entendeu por bem:

- **Rejeitar** o pedido de diligência/perícia; e,
- **Negar Provimento** a Manifestação de Inconformidade

Como fundamentos, a DRJ consignou que:

- Os relatórios constantes do sistema DIRF, estariam de acordo as retenções já admitidas pelo Despacho Decisório;
- O Contribuinte acostou a título de amostragem relatórios do sistema Dirf sem qualquer cotejo com o caso concreto, no qual se relacionava pagamentos que sequer foram objeto de retenção.
- O ônus da prova lhe competia, ainda que não fosse responsável por transmitir as informações ao Fisco, havendo outros meios para tanto.

O Recorrente, por sua vez, interpôs **Recurso Voluntário**, no qual:

- Defende ter arcado com seu ônus probatório nos limites de seus poderes, não podendo ser penalizados por descumprimento de obrigações pelas fontes pagadoras; e
- Protesta pela realização de diligência cujos quesitos e perito indica, bem como pela emissão de ofícios às fontes pagadoras.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

1 DIREITO

O Mérito da não homologação da compensação em tela diz respeito à efetiva comprovação do direito creditório, tendo em vista as divergências encontradas entre as declarações do contribuinte e as informações prestadas pelas fontes pagadoras.

O Mérito da não homologação da compensação em tela diz respeito à efetiva comprovação do direito creditório, tendo em vista as divergências encontradas entre as declarações do contribuinte e as informações prestadas pelas fontes pagadoras.

O art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Em consonância com o art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN, o art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e respectivas alterações, dispõe que a compensação deve ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração em que constem informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos compensados. O mencionado dispositivo estabelece, ainda, que a compensação declarada à Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Faz-se necessário, portanto, que o crédito fiscal do sujeito passivo seja líquido e certo para que possa ser compensado (art. 170 CTN c/c art. 74, §1º da Lei 9.430/96).

Por outro lado, a verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos, impõe que prevaleça a verdade acerca dos fatos alegados no processo. O que nos leva a analisar o ônus probatório.

Nos termos do art. 373 da Lei 13.105, de 2015 - CPC/2015, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia, provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

Nessa esteira, cabe ao contribuinte provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, que deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Por outro lado, a não apresentação de elementos probatórios prejudica a liquidez e certeza do crédito vindicado.

Entretanto, a utilização dos Despachos Decisórios Eletrônicos como meio precípua de análise do direito creditório prejudicou sobremaneira o chamado “diálogo das provas”, seja pela fundamentação telegráfica neles contida, seja pela ausência de intervenção humana no processo de análise, como regra geral.

A questão assume contornos mais fluidos tratando-se de situações em que o direito creditório do contribuinte tem na base de sua formação retenções sofridas no recebimento de pagamentos de terceiros. É bastante comum que tais terceiros não cumpram com suas obrigações acessórias relativas à emissão de comprovante de rendimentos e transmissão da DIRF que permitiria à Receita Federal realizar o correto cruzamento eletrônico de dados.

Também é usual que, tais obrigações sejam cumpridas com erros variados (quanto ao valor retido, quanto ao período de competência da retenção, divergências entre o comprovante de rendimentos e a DIRF, dentre outros) e, mesmo quando as obrigações acessórias das fontes pagadoras são cumpridas adequadamente, o próprio descasamento entre o momento em que o beneficiário deve reconhecer as retenções sofridas (pelo regime de competência) e o momento em que as fontes pagadoras devem fornecer o comprovante de rendimentos e transmitir a DIRF (até o final do mês de janeiro do ano seguinte ao que ocorreu o efetivo pagamento) é causa de um sem número de desencontros de informações que recebem, como regra geral, solução pelo não reconhecimento do direito creditório materializada e cientificada ao contribuinte por meio do Despacho Decisório.

É verdade que em determinadas situações parametrizadas pela Receita Federal, a análise eletrônica do direito creditório é interrompida para que a intervenção humana manual melhor avalie a situação, inclusive por meio da realização de diligências e intimação do contribuinte para fornecer documentos e prestar informações. Nestes casos excepcionais de intervenção manual, o diálogo das provas tende a desenvolver-se desde antes da emissão do Despacho Decisório, o que assegura teoricamente maior segurança de que o contribuinte foi cientificado das causas exatas da dúvida posta sobre seu direito creditório e também foi cientificado acerca das provas que, aos olhos da fiscalização, seriam necessárias para sanar tais dúvidas oriundas inicialmente do cruzamento eletrônico das informações constantes nas bases de dados da Receita Federal.

Mas como regra geral, o contribuinte recebe um despacho decisório exclusivamente eletrônico enxuto, com poucas informações sobre a causa do não reconhecimento do crédito e nenhuma informação sobre que provas seriam aptas para comprovar o direito creditório. Nestes casos, via de regra, o Acórdão da DRJ assume a importante responsabilidade de colocar luz sobre quais elementos da prova trazida pelo contribuinte foram deficientes, por qual razão foi considerada deficiente e quais documentos deveria o contribuinte ter trazido para permitir o escrutínio adequado e certo de seu direito creditório.

Por isso, o diálogo das provas acaba por se desenvolver com maior profusão ao longo da fase contenciosa do processo administrativo fiscal (PAF), admitindo-se inclusive (como a

corrente hoje majoritária — mas não unânime — no CARF reverbera) a juntada de provas novas pelo contribuinte independentemente dos marcos preclusivos previstos pelo artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

Soma-se a isso, o fato de que a lei, **em sua redação seca, elege como único meio de prova hábil a demonstrar o direito creditório o comprovante de rendimentos emitido pelas fontes pagadoras**, comprovante este que, como vimos, enfrenta diversos obstáculos para chegar ileso às mãos do beneficiário dos pagamentos. Vejamos o dispositivo legal a que me refiro:

Lei nº 7.450/85:

“Art 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos **somente poderá ser compensado** na declaração de pessoa física ou jurídica, **se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora** dos rendimentos.” (grifo nosso)

O Regulamento do Imposto de Renda de 1999, neste aspecto, corrobora a visão restritiva:

Art. 943. “A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942 (Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, art. 3º, parágrafo único).”

§1º O beneficiário dos rendimentos de que trata este artigo é obrigado a instruir sua declaração com o mencionado documento (Lei nº 4.154, de 1962, art. 13, §1º).

§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 §§1ºe2º do art. 7º, e no §1º do art. 8º (Lei nº 7.450, de 1985, art. 55).

O mesmo faz o RIR 2018.¹

A despeito da posição restritiva da legislação, a jurisprudência administrativa vem levado alguns fatores em consideração para atribuir interpretação conforme os princípios da Verdade Material e do formalismo moderado, considerando que o dever instrumental de emitir e fornecer o informe de rendimentos e encaminhar a informação ao Fisco é da fonte pagadora, que pode, eventualmente, deixar de encaminhar as informações sobre as retenções ou encaminhá-las com erro, sendo **inoponível beneficiário, o ônus de possuir documento cuja emissão é de responsabilidade de um terceiro** sobre o qual o beneficiário não possui qualquer poder coercitivo.

O posicionamento foi consolidado na **Súmula CARF nº 143**, hoje vinculante para toda a administração tributária:

Súmula CARF nº 143

¹ Art. 80, § 3º “O imposto sobre a renda retido na fonte somente poderá ser deduzido na declaração de ajuste anual se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos, ressalvado o disposto nos § 1º e § 2º do art. 6º e no § 1º do art. 7º (Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 55).”

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.

Acórdãos Precedentes:

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.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

A Verdade Material, portanto, impõe reconhecer o direito creditório se o contribuinte conseguir comprová-lo, ainda que após o acórdão da DRJ, lembrando que tais meios de prova, não sendo elencados pela legislação e nem unânimes na jurisprudência, oscilam a depender da mente do julgador e do caso concreto.

Sob esta ótica, impõe-se analisar o teor dos autos, especialmente do Acórdão Recorrido, para verificar se eventual imperfeição probatória nesta etapa processual decorre de simples desídia do contribuinte, ou se tal postura foi em alguma medida consequência de sucessivos atos administrativos e decisões que tenham levado a uma verdadeira desorientação do contribuinte.

Analisando o caso em questão, verifico que o **Acórdão Recorrido** não indicou ao contribuinte como poderia produzir a prova pretendida, que aos olhos deste julgador seria consubstanciada na colação das notas fiscais indicando o destaque do imposto retido, conciliadas com o extrato bancário que revele o depósito somente do montante líquido, assim como do Livro Razão indicando na conta de IRRF a recuperar o tributo retido e do registro da movimentação no livro diário, esta seria a “prova padrão ouro”, cujos elementos podem ser relativizados a cada caso concreto.

Mas além de não tê-lo feito, minou qualquer ânimo do contribuinte em produzir prova adicional, ao afirmar a necessidade de respeito ao já superado art. 55 da Lei nº 7.450, de 1985, destacando a palavra somente, como a seguir reproduzo com os destaques originais:

“Lei 7.450/85

Art 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos **somente** poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, **se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.**” (destaques originais)

Ou seja, o Acórdão condicionou o reconhecimento do direito creditório à apresentação do informe de rendimentos pela fonte pagadora, entendimento que viola a Súmula CARF nº 143.

Com isso, é compreensível que o Contribuinte não tenha trazido prova adicional no Recurso Voluntário, pois não só o Acórdão não orientou a tanto, quanto afirmou que somente o

informe de rendimentos (que o contribuinte não tinha nem possuía poderes para obter) é que faria prova em seu favor.

Pelo exposto, entendo que a medida mais prudente é a conversão do feito em diligência.

2 DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por converter o presente julgamento em diligência, para que a autoridade de origem:

- i. Proceda ao reprocessamento da análise do direito creditório à luz das informações atualizadas do sistema DIRF;
- ii. Intime o Recorrente para apresentar notas fiscais indicando o destaque do imposto retido, conciliadas com o extrato bancário que revele o depósito somente dos montantes líquidos, assim como do Livro Razão indicando na conta de IRRF a recuperar o tributo retido e do registro da movimentação no livro diário do ingresso do montante líquido das retenções.
- iii. Elabore relatório de diligência conclusivo; e
- iv. Ao final, intime o contribuinte para se manifestar, dentro do prazo de 30 dias, após o que os autos deverão ser devolvidos ao CARF para julgamento.

Assinado Digitalmente

Lucas Issa Halah