



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10070.001431/2001-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-006.893 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2024
Recorrente ADMINISTRACAO E COMÉCIO JAGUAR LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2001

DIREITO CREDITÓRIO. PROVA DO OFERECIMENTO DAS RECEITAS À TRIBUTAÇÃO.

A ausência da prova do oferecimento das receitas à tributação impede o reconhecimento do direito creditório, nos termos da Súmula CARF nº 80.

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)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Alexandre Evaristo Pinto, Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se, na origem, de pedido de restituição vindicando direito creditório de Saldo Negativo de IRPJ dos 1º e 2º trimestres de 2001, para cuja formação contribuíram retenções IRRF (Imposto de Renda Retido na Fonte) questionadas pelo Despacho Decisório. O Despacho Decisório também analisou conjuntamente neste processo algumas DCOMPs vinculadas ao PER, tratadas manualmente neste mesmo processo.

O contribuinte formulou o pedido de restituição alegando "*retenção de IRRF por terceiros e não compensados com o IRPJ devido*" (vide e-fl. 02).

Ao analisar a DIPJ retificadora do exercício de 2002, o auditor fiscal observou que o contribuinte era tributado pelo Lucro Real trimestral e que não haveria pagamento indevido ou a maior no caso das retenções de IRRF informados na DIPJ, muito embora os montantes pudessem ser deduzidos do IRPJ apurado ao final de cada período de apuração.

Assim o pedido foi analisado:

Da análise do crédito alegado

22. Graças às informações contidas na planilha acostada à folha 05, compreende-se que, do valor total de R\$ 2.458.135,10 indicado no Pedido de Restituição de fl. 01, **R\$ 1.643.166,25 pertencem ao 1º trimestre e os outros R\$ 814.968,85 pertencem ao 2º trimestre**

23. Observe-se que não há que se falar em pagamento indevido de imposto retido na fonte de rendimentos informados na declaração de rendimentos. O mesmo, no entanto, pode ser deduzido do cálculo do IR sobre o lucro real ao final do período de apuração trimestral e, caso seja apurado saldo negativo, este pode ser então restituído ou compensado.

24. Do motivo apresentado pelo contribuinte ao protocolar seu Pedido de Restituição (“retenção do IRRF por terceiros e não compensados com o IRPJ devido”) entende-se que está se alegando que as fontes ali apresentadas não foram deduzidas do cálculo do IR sobre o lucro real (fichas 12A).

25. Portanto, neste despacho decisório serão analisados os cálculos de IR sobre o lucro real relativos ao 1º e ao 2º trimestres de 2001, considerando as retenções apresentadas pelo contribuinte.

O contribuinte detalhou os montantes retidos e os valores foram confrontados com as informações do sistema DIRF, conforme o seguinte quadro:

PLANILHA DA CONTRIBUINTE				VALORES CONFIRMADOS DIRF		
Cód. receita	CNPJ DA FONTE PAGADORA	RENDIMENTO BRUTO (R\$)	IRRF(R\$)	RENDIMENTO BRUTO(R\$)	IRRF(R\$)	FLS
0924	00.028.986/0001-08	7.952.632,08	1.590.526,41	7.952.632,08	1.590.526,41	63
3426	33.987.793/0001-33	4.938.328,57	987.665,72	4.938.328,57	987.665,69	64
5273	33.987.793/0001-33	1.228.293,50	245.658,70	1.228.293,50	245.658,70	65
5706	42.524.892/0001-70	-----	300.000,00	0,00	0,00	-
5706	42.524.892/0001-70	-----	321.000,00	0,00	0,00	-
5706	-	-----	139.494,90	0,00	0,00	-
TOTAL			3.584.345,73		2.823.850,80	

O Despacho Decisório, emitido manualmente, reconheceu em parte o direito creditório do 1º trimestre de 2001 e não reconheceu nenhum direito creditório relativo ao 2º trimestre, conforme relata sinteticamente o Acórdão Recorrido:

“6 Dos rendimentos acima listados, o auditor observou que a receita de cód. 0924 e 3426 não foi oferecida integralmente à tributação, conforme as anotações da planilha de fls. 56, fornecida pela contribuinte, sendo então calculado o valor do IRRF proporcional ao rendimento oferecido, o que resultou em R\$ 1.415.707,14 de IRRF para o cód. 0924 e R\$ 386.629,93 de IRRF para o cód. 3426.

7 Para o código 5273 a retenção foi confirmada e os rendimentos foram integralmente oferecidos à tributação, sendo confirmado o valor de R\$ 245.658,70 de IRRF.

8 Já para o código 5706, não há retenção de fonte encontrada no sistema SIEF para o período, assim como não há tributação de receitas correspondentes, nem à linha 24 da ficha 06 A da DIPJ, nem na linha própria a esse rendimento (linha 23 - juros sobre capital próprio da mesma ficha 06A e, desse modo, o IRRF sobre JCP não serão considerados.

9 Assim, tendo em vista o acima exposto, o valor total de IRRF reconhecido para o período é R\$ **2.047.995,77** para o primeiro trimestre de 2001.

10 Assim o cálculo do IRPJ para o período está demonstrado na tabela a seguir:

Descrição	Declarado (R\$)	Calculado
IRPJ devido – alíquota 15%	658.442,82	658.442,82
IRPJ devido – adicional	432.961,88	432.961,88
Total IRPJ devido	1.091.404,70	1.091.404,70
(-) IRRF	1.091.404,70	2.047.995,77
IRPJ a pagar	0,00	-956.591,07

11 Relativamente ao segundo trimestre de 2001, a empresa declara em DIPJ/2002 saldo a pagar de IRPJ no valor de R\$ 0,00, conforme a tabela a seguir:

Descrição	Declarado (R\$)
IRPJ devido – alíquota 15%	602.049,26
IRPJ devido – adicional	395.366,17
Total IRPJ devido	997.415,43
(-) IRRF	997.415,43
IRPJ a pagar	0,00

12 A contribuinte detalhou a composição e o montante das fontes retentoras do período nas planilhas de fls. 05 e 58, bem como na própria DIPJ, à ficha 43. que foram comparados com a DIRF do mesmo período, conforme a tabela a seguir

PLANILHA DA CONTRIBUINTE				VALORES CONFIRMADOS DIRF		
Cód. receita	CNPJ DA FONTE PAGADORA	RENDIMENTO BRUTO (R\$)	IRRF(R\$)	RENDIMENTO BRUTO(R\$)	IRRF(R\$)	FLS
0924	00.028.986/0001-08	4.074.844,23	814.968,85	4.074.844,23	814.968,85	63
3426	Juros s/ saldo março	0,00	154.606,78	-	-	-
5273	Saldo de março	0,00	849.774,78	-	-	-
TOTAL			1.819.350,41		814.968,85	

13 Relativamente ao código 0924, a retenção na fonte foi confirmada (fls. 63) porém a receita correspondente não foi oferecida integralmente à tributação, conforme as anotações à fls. 58. Desse modo, o IRRF proporcional à receita oferecida (R\$ 3.972.138,40) é de R\$ 794.427,68.

14 Quanto ao saldo de março e respectivos juros alegados pela contribuinte, o auditor fiscal esclarece que não é permitido a dedução de IRRF de períodos de apuração anteriores, como quer a contribuinte e, desse modo, o IRRF relativo ao mês de março de 2001, não será considerado no cálculo do segundo trimestre de apuração, ficando o cálculo do IRPJ conforme a tabela a seguir:”

Descrição	Declarado (R\$)	Calculado
IRPJ devido – alíquota 15%	602.049,26	602.049,26
IRPJ devido – adicional	395.366,17	395.366,17
Total IRPJ devido	997.415,43	997.415,43
(-) IRRF	997.415,43	794.427,68
IRPJ a pagar	0,00	+202.987,75

15 Assim, nesse trimestre não há qualquer crédito passível de ser aproveitado.

16 Desse modo, foi reconhecido o direito creditório de R\$ 956.594,07 de saldo credor de IRPJ do primeiro trimestre de 2001 e foram homologadas as compensações até o limite dos créditos reconhecidos, corrigidos pela taxa Selic.”

Cientificado, o contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade**, alegando que:

- Com exceção do banco Credit Suisse First Boston CNPJ 33.987.793/0001-33, todas as outras retenções foram efetuadas pela empresa Elevadores Atlas Schindler de CNPJ 00.028.986/0001-08. Alega que o valor do IRRF retido no primeiro e segundo trimestre foi R\$ 1.643.166,25 e 814.968,85, respectivamente, totalizando R\$ 2.458.135,10;
- Em paralelo ao Pedido de Restituição em questão, apresentou outro, relativo ao saldo credor do ano-calendário de 2000, que foi deferido integralmente;
- Que o Despacho Decisório promoveu análise extemporânea e preclusa do IRPJ do ano-calendário de 2001, abarcado pela decadência;
- Que a DRF deveria limitar-se a confirmar a legitimidade dos valores recolhidos cujos DARFs foram juntados.
- Que as receitas correspondentes às retenções foram tributadas pelo regime de competência, e não pelo regime de caixa, havendo por isso equívoco no método de análise do Despacho Decisório, pois as receitas foram oferecidas à tributação no 4º trimestre de 2000 e no 1º e 2º trimestres de 2001.
- Que apresentou relatórios que demonstram a diferença exata entre a apuração pelos regimes de competência e caixa.
- Que o uso de créditos decorrentes de retenção de IRF somente pode ser feito quando comprovada a retenção e o respectivo recolhimento pela fonte pagadora, entendendo que o fato "... pode implicar em apuração de

receitas em um trimestre e retenção de IRRF sobre tais receitas no trimestre seguinte,.."(sic) o que no seu pensar está demonstrado e comprovado nos relatórios que apresenta.

- Apresenta considerações específicas sobre as retenções sofridas sob os códigos 0924, 3426 e 5706.
- Questiona a legitimidade da análise estanque entre os períodos de apuração promovida pelo Despacho Decisório;

O Acórdão Recorrido negou provimento à Manifestação de inconformidade, nos seguintes termos:

- Afastou a alegação de decadência, asseverando que não incidiria sobre o direito do Fisco de confirmar a higidez e certeza do direito creditório ainda que já não possa mais proceder ao lançamento quanto ao IRPJ do respectivo ano-calendário.
- Afirma que os demonstrativos apresentados pelo Recorrente não fariam prova de que os rendimentos correspondentes às retenções que visou aproveitar teriam sido oferecidos à tributação no ano-calendário anterior, pois os demonstrativos apresentados pelo contribuinte não conteriam *“qualquer detalhamento sobre quem seria a fonte pagadora vinculada ao rendimento, que parte do rendimento estaria sendo oferecido (uma vez que a reclamante alega ter oferecido os rendimentos em diversos trimestres) em cada trimestre e, ainda se esses rendimentos estariam sendo oferecidos pelo valor bruto e não o líquido como parecem indicar os demonstrativos, uma vez que os rendimentos de SWAP, sem qualquer identificação estão sendo abatidos por perdas de rendimentos de outros SWAP, o que não é permitido, pois a lei determina que os rendimentos de SWAP sejam oferecidos pelo valor bruto e a dedução com perdas de swap somente são aceitas em casos bem específicos, onde a empresa não se enquadra.”*
- Sobre o IRRF incidente sobre os rendimentos de JCP, afirma que o contribuinte seria a fonte retentora do IRRF incidente sobre JCPs remetidos ao exterior, e que não poderia aproveitar este JCP, pois trata-se de remessa cuja retenção se dá a título de tributação em caráter definitivo.
- Relativamente ao cód 0924 - demais rendimentos de capital, relativo ao 2º trimestre de 2001, alega que a empresa limita-se a informar que ofereceu esses rendimentos pelo regime de competência, mas não apresenta, como já dito acima qualquer comprovação ou demonstrativo evidenciando que parte desses rendimentos teria sido oferecida em trimestres anteriores e que rendimentos seriam esses exatamente, o que invalida suas alegações.

- Afirma, por fim, que empresa confunde saldo negativo de IRPJ com as retenções que não podem ser utilizadas a qualquer tempo e de qualquer modo.

O Contribuinte, por sua vez, interpôs Recurso Voluntário alegando:

- Que recebeu receitas de terceiros, as quais foram objeto de retenção, conforme elenca:

Data	Fonte Retentora	CNPJ Fonte Retentora	Valor Retido (R\$)
04/01/2001	Elevadores Atlas Schindler	00.028.986/0001-08	474.009,14
02/02/2001	Credit Suisse First Boston	33.987.793/0001-33	52.639,84
28/02/2001	Elevadores Atlas Schindler	00.028.986/0001-08	597.594,32

05/03/2001	Elevadores Atlas Schindler	00.028.986/0001-08	518.922,95
			Total 1º trimestre: 1.643.166,25
04/04/2001	Elevadores Atlas Schindler	00.028.986/0001-08	273.536,72
09/05/2001	Elevadores Atlas Schindler	00.028.986/0001-08	262.373,39
13/06/2001	Elevadores Atlas Schindler	00.028.986/0001-08	279.058,74
			Total 2º trimestre: 814.968,85
		Total Geral	2.458.135,10

- Que tais retenções originaram Saldo Negativo de IRPJ do 1º e 2º trimestres de 2001 no montante total de R\$ 2.458.135,10.
- Que o Despacho Decisório confirmou a existência dos valores objeto de retenção (IRRF) e que proporcionaram saldo negativo de IRPJ, mas estabeleceu como condição para uso desse saldo negativo a inclusão das receitas na determinação do lucro real, o que não teria restado comprovado.
- Que o Acórdão Recorrido manteve o despacho decisório.
- Que o Recorrente reconhece o acerto do Acórdão Recorrido quanto à impossibilidade de que as retenções em virtude das remessas feitas pelo Recorrente ao exterior a título de JCP (código 5706) gerem direito creditório, **deixando de recorrer quanto a este ponto.**

- Diverge do Acórdão Recorrido quanto ao restante, entendendo ter restado demonstrado seu direito creditório.
- Promove esclarecimentos e acosta documentos complementares visando ao reconhecimento de seu direito creditório, que serão mais bem abordados no voto.
- Reitera a alegação de decadência.

Identificando que a controvérsia pairava sobre o oferecimento das receitas objeto de retenção à tributação, **a Resolução CARF nº 1201-000.102** converteu o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

“Assim, converto o julgamento em diligência para que, analisando os documentos juntados aos autos, bem como outros que forem necessários, com a devida intimação do contribuinte para sua apresentação, seja verificado se a totalidade das receitas que geraram as retenções foram submetidas à tributação no ano de 2001 e em anos anteriores.”

A autoridade diligenciante intimou o contribuinte a apresentar as contas de resultado e as contas razão/diário da contabilidade da empresa, com identificação do CNPJ/Empresa das fontes pagadoras onde constassem os lançamentos contábeis das receitas financeiras recebidas, e vincular as receitas objeto de retenção aos lançamentos em seus livros Razão e Diário. O contribuinte solicitou dilação de prazo de 15 dias, mas após 90 dias ficou-se inerte.

Em Relatório Conclusivo, a autoridade diligenciante não vislumbrou prova oferecimento à tributação, tendo consignado que provavelmente os valores lançados no 4º trimestre de 2000, correspondem aos valores retidos neste período, pois há coincidências de valores lançados na contabilidade com os valores declarados em DIRF do 4º trimestre de 2000. Assim, não haveria indícios do oferecimento das receitas à tributação em períodos anteriores.

Voto

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

1 Admissibilidade

A admissibilidade do recurso já foi analisada quando da prolação da Resolução CARF, tornando-se questão superada.

2 Preliminar

Em preliminar o contribuinte alega decadência do direito do Fisco de questionar as informações relativas a apuração do IRPJ e retenções do ano-calendário de 2001, pois passados mais de 5 anos, conforme preconizaria o art. 150, parágrafo 4º do CTN.

Entende que tal apuração já se encontrava tacitamente homologada quando da emissão do despacho decisório, não podendo o Fisco questionar as parcelas de crédito envolvidas na formação do saldo negativo em discussão, motivo pelo qual pugna pelo reconhecimento integral do crédito em discussão nos presentes autos.

Entendo não assistir razão ao contribuinte.

O direito creditório vindicado pelo sujeito passivo deve estar revestido de liquidez e certeza, cuja verificação é de competência originária do Fisco. Não se pode admitir que a determinação da certeza e liquidez dos indébitos tributários, relativos ao saldo negativo do IRPJ, possa ser aferida sem qualquer análise da base de cálculo do imposto que lhe serve de fundamento.

Da análise da regularidade da composição da base de cálculo, fato que serve de fundamento à determinação do saldo negativo do imposto, se já ultrapassado o termo final da contagem do prazo decadencial, não pode implicar lançamento de ofício de diferenças de imposto porventura apuradas. Isso não significa que o órgão administrativo deve simplesmente homologar o saldo negativo de IRPJ demonstrado na DIPJ correspondente sem aferir a certeza e liquidez dos indébitos tributários que lhe fundamentam.

O lançamento de ofício, apesar de ser um ato necessário à constituição do crédito tributário, não se configura imprescindível para a determinação da certeza e liquidez do crédito invocado em favor do contribuinte. Vale dizer, a ausência de lançamento não impede que se verifiquem os requisitos essenciais para que retenções alegadamente sofridas possam integrar o direito creditório.

Para a verificação da certeza e liquidez do indébito tributário relativo ao saldo negativo, a legislação estabelece não se configurar suficiente à comprovação dos recolhimentos das antecipações e tributos, efetuados no curso do ano-calendário. É necessário que seja verificada, também, a regularidade da determinação da base de cálculo que lhe dá fundamento. Vejamos o teor do art. 2º, §4º da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 2º § 4º Para efeito de determinação do de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

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

Por isso, a verificação da certeza e liquidez do direito creditório relativo ao saldo negativo sequer se limita aos valores das antecipações recolhidas, devendo atingir, também, a verificação da regularidade da determinação da base de cálculo apurada pelo contribuinte, nos limites do dispositivo acima transcrito. Consequentemente, ainda que a retificação de base de cálculo do tributo somente seja cabível mediante lançamento de ofício, a verificação do oferecimento das correspondentes receitas à tributação também deve ser efetuada no âmbito da análise do pedido de compensação vinculado ao saldo negativo, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito invocado pelo sujeito passivo.

Pelo acima exposto, nego provimento ao recurso quanto à alegação de decadência.

3 Mérito

No estágio atual da lide as divergências limitam-se à comprovação do oferecimento à tributação de receitas correspondentes a retenções feitas sob dois códigos de arrecadação distintos: 3426 e 0924.

O código 3426 trata de retenções sofridas na fonte em virtude de aplicações financeiras no 1º trimestre de 2001, e a divergência diz respeito ao descasamento temporal entre o momento em que os referidos rendimentos são oferecidos à tributação (conforme o regime de competência) e o momento em que o contribuinte efetivamente sofre as retenções, pelo regime de come-quotas, ou com o resgate da aplicação.

O Despacho Decisório afirma que a retenção foi confirmada, conforme comprovante de rendimentos anexo à fl. 64 dos autos físicos, mas não haveria prova de que as receitas correspondentes teriam sido oferecidas à tributação. Vejamos ao excerto do Despacho Decisório:

33. **3426** A retenção foi confirmada (fl. 64), porém a receita correspondente não foi totalmente oferecida à tributação, conforme anotações à folha 56. Só há R\$ 1.933.149,70 lançados na conta “outras receitas financeiras”, de forma que, recorrendo à proporcionalidade, só serão confirmados R\$ 386.629,93 de IRRF no código 3426, neste período.

Tratando-se de retenções na fonte incidentes sobre os rendimentos de aplicações financeiras, são recorrentes os problemas decorrentes do descasamento entre o momento do oferecimento à tributação dos rendimentos correspondentes e a efetivação das retenções correspondentes. Os momentos são bastante peculiares e específicos a cada tipo de aplicação financeira, variando, via de regra, a depender de sua natureza (de aplicação de renda fixa ou de renda variável, aplicação em títulos ou em fundos de investimento).

Não havendo dúvida sobre a efetividade das retenções e tratando-se, no caso, de títulos de renda fixa, tributáveis pelo IRRF somente no resgate, caberia ao contribuinte comprovar que as receitas correspondentes foram oferecidas à tributação mês a mês desde a aplicação, pelo regime de competência.

Em Recurso Voluntário, a Recorrente anexa os docs. 06 e 07, nos contendo extratos bancários, "Boletas de Recompra de CDB CDI", guias DARF do recolhimento de retenções efetuadas e demais documentos emitidos pela instituição financeira (**docs. 06 e 07**) que demonstrariam o rendimento total oferecido à tributação pela Recorrente no 1º Trimestre de 2001, no qual seria comprovado o oferecimento à tributação das receitas financeiras objeto de retenção na fonte.

As retenções sob o Código 0924 (IRRF – Demais Rendimentos de Capital), tanto do 1º quanto do 2º trimestres de 2001, também foram confirmadas e decorreram de rendimentos com debêntures. Vejamos o Despacho Decisório:

1º Trimestre 2001

32. **0924** A retenção foi confirmada (fl. 63), porém a receita correspondente não foi totalmente oferecida à tributação, conforme anotações à folha 56. Só há R\$ 7.078.535,72 lançados na conta "outras receitas financeiras", de forma que, recorrendo à proporcionalidade, só serão confirmados R\$ 1.415.707,14 de IRRF no código 0924, neste período.

2º Trimestre 2001

44. **0924** - A retenção foi confirmada (fl. 63), porém a receita correspondente não foi totalmente oferecida à tributação, conforme anotações à folha 58. Só há R\$ 3.972.138,40 lançados na conta "outras receitas financeiras", de forma que, recorrendo à proporcionalidade, só serão confirmados R\$ 794.427,68 de IRRF no código 0924, neste período.

Para comprovar o oferecimento à tributação das receitas correspondentes, a Recorrente acostou aos autos:

- o comprovante de rendimentos emitido pela fonte pagadora (doc. 03);
- folhas do Livro Razão dos anos-calendário de 2.000 e 2.001, com destaque para a conta 1.2.1.03.1112 (Juros das Debêntures) e das fichas 6A e 12A dos anos-calendário de 2.000 e 2.001 das respectivas DIPJs (**docs. 04 e 05**).

Em virtude da conversão do julgamento em diligência justamente visando a evoluir sobre os indícios apresentados pelo contribuinte, a autoridade diligenciante intimou o contribuinte a apresentar as contas de resultado e as contas razão/diário da contabilidade da empresa, com identificação do CNPJ/Empresa das fontes pagadoras onde constassem os lançamentos contábeis das receitas financeiras recebidas, estabelecendo a vinculação entre as receitas objeto de retenção e os lançamentos em seus livros Razão e Diário. O contribuinte solicitou dilação de prazo mas ficou-se inerte.

Assim, perdeu a oportunidade de demonstrar cabalmente o oferecimento das receitas à tributação, estabelecendo os vínculos que os excertos de sua contabilidade apresentados nos autos não permitem firmar.

Dessa maneira, não há como dar provimento ao pleito do contribuinte em virtude do teor da Súmula CARF n.º 80, razão pela qual deixo de conceder direito creditório adicional ao já reconhecido pelo Despacho Decisório.

4 Dispositivo

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, afastar a preliminar de decadência e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah