



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10166.901913/2013-39  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1002-002.672 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 7 de março de 2023  
**Recorrente** HARPIA SERVICOS E ENGENHARIA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

COMPENSAÇÃO. IRPJ. SALDO NEGATIVO. PARCELAS DE CRÉDITO COMPROVADAS. CRÉDITO RECONHECIDO PARCIALMENTE.

Reconhece-se o crédito de saldo negativo de IRPJ, informado em DCOMP, cujas parcelas formadoras do crédito encontram-se comprovadas no processo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, reconhecendo que o saldo negativo de IRPJ do 3º trimestre de 2010 é de R\$ R\$ 1.454.518,80, homologando-se as compensações até o limite do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)  
Ailton Neves da Silva- Presidente.

(documento assinado digitalmente)  
Rafael Zedral- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin.

## **Relatório**

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento em primeira instância, a seguir transcrito:

Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada em face do Despacho Decisório eletrônico n.º 048862852, de 04/04/2013 (fl. 381) pelo qual foi parcialmente reconhecido o crédito pleiteado pela Interessada a título de saldo negativo de IRPJ do 3º trimestre de 2010, informado no PER/DCOMP n.º 00529.02424.191110.1.3.02-9797 no valor de R\$ 1.470.408,05 e em consequência, homologou parcialmente a compensação a este vinculada.

O crédito pretendido refere-se a retenções de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) e, de acordo com as informações complementares da análise de crédito (fls. 382/384), algumas parcelas de IRRF foram confirmadas parcialmente, sendo o montante não confirmado de R\$ 22.362,45, e o valor total de saldo negativo reconhecido como crédito em favor da Contribuinte, de R\$ 1.448.045,60.

Cientificada do Despacho Decisório em 16/04/2013 (fl. 385), a Interessada apresentou Manifestação de Inconformidade em 15/05/2013 (fl. 2/296), tempestivamente, na qual alega, em síntese, que:

- Os tomadores de serviços efetuam a retenção e recolhimento dos impostos, também, nos CNPJs das Filiais, fato este que muitas vezes acarreta divergências com os levantamentos da RFB, que na maioria das vezes considera em suas apurações apenas o CNPJ da sede da Empresa.
- A contribuinte reconheceu o IRPJ retido na fonte o instante das liquidações das suas faturas pelos seus Tomadores de Serviços.
- As retenções de IRPJ na fonte foram reconhecidas pelo contribuinte quando efetivadas, o seja, no instante da liquidação financeira das Faturas pelo contratante.

E afirma que:

O contribuinte apurou, através da documentação das fontes pagadoras, o montante de IRPJ retido na fonte no 3º Trimestre de 2010 o valor de R\$ 2.005.315,32, somatório dos IRPJ demonstrados nas planilhas de retenções (Anexo 08), elaborada com base nos informes de retenção anual apresentados pelas fontes pagadoras, e que é facilmente comprovado através do cotejamento dos valores constantes nessas planilhas com os "Comprovantes de Retenções e DARF's de Recolhimentos" que estão apresentados no (Anexo 08), valor este que justifica plenamente o que foi escriturado na sua contabilidade no 3º Trimestre de 2010 e informado na respectiva DIPJ 2011 (Ano calendário 2010, pag. 36 Ficha 12A linhas 15 e 16 (Anexo 05) e cujo valor é também demonstrado a seguir:

DEDUÇÕES DIPJ 2011 3º Trimestre 2010	IR RETIDO INFORMADO P/ CONTRIBUINTE
Imp. de Renda Ret. na Fonte	82.286,89
IR Retido na Fonte por Órgãos, Aut. e Fund. Fed. (Lei nº. 9.430/1996)	1.930.300,34
	<b>2.012.587,23</b>

A comprovação dos valores apresentados na DIPJ 2011 é efetuada pelos seguintes documentos:

- Relatório de Retenção de Impostos elaborada através do Contas a Receber do Sistema Sapiens (Anexo 07);
- Razão contábil (Anexo 07).

Observe-se que o total de retenções apresentadas nas planilhas de Relatório de Retenção de Impostos elaborada através do Contas a Receber do Sistema Sapiens e Razão Contábil, que estão no Anexo 06 é de R\$ 2.012.587,23 valor igual ao informado na DIPJ 2011 (Ano-calendário 2010) pág. 36, Ficha 12A linhas 15 e 16 e no PER/DCOMP Retificador do Original Inicial n.º 00529.02424.191110.1.3.02-9797 (Anexo 03), relativo ao 3º trimestre/2010.

A diferença de R\$ 7.271,91 entre o montante de R\$ 2.012.587,23 informado na respectiva DIPJ 2011 (Ano-calendário 2010) pag. 36, Ficha 12A linhas 15 e 16 e o total de R\$ 2.005.315,32 de IRPJ retido no 3º Trimestre de 2010, conforme planilhas e Informes de Rendimentos Anual fornecidos pelas fontes pagadoras (Anexo 08) são Notas Fiscais/Faturas liquidadas pelos clientes da contribuinte e não informadas nos respectivos Informes de Rendimentos para o período do 3º Trimestre de 2010.

Ou seja, o contribuinte reconheceu no período de 01/07/2010 a 30/09/2010 em sua escrituração contábil a retenção do IRPJ pelo princípio da prudência e do conservadorismo, no ato da liquidação das faturas, sendo que neste momento é que ocorre o direito líquido e certo do crédito dessas retenções na fonte.

Sobre esse assunto cabe trazer alguns posicionamentos da RFB que confirmam a correção do procedimento adotado pelo contribuinte:

(...)

O que se argumenta, a respeito da afirmação da SRFB pela não confirmação de todas as retenções consideradas pelo contribuinte, é que alguns de seus clientes (contratantes) não prestaram informações de pagamentos de Notas Fiscais/Faturas nos Informes de Rendimentos (DIRF) e informações de CNPJs de fontes pagadoras diferentes em relação ao que foi informado pelo contribuinte no PER/DCOMP Retificador do Original Inicial n.º 00529.02424.191110.1.3.02-9797, (...)

• Em seguida, a Manifestante passa a apontar as razões de divergências, por tomadores de serviços.

• As divergências são justificadas por divergências nos valores dos informes de rendimentos (alguns tomadores que retiveram o IRPJ destacado nas notas fiscais/faturas e não teriam informado os valores retidos nos “comprovantes de retenções”), conforme livro Diário e extratos bancários; e divergências nos códigos de retenção informados pelas fontes pagadoras.

• Por fim, defende que cabe à RFB confirmar se todos os tomadores de serviços relacionados nas planilhas antes mencionadas e os que forneceram os respectivos comprovantes de retenções recolheram as retenções de IRPJ informadas pelo Contribuinte no PER/DCOMP em questão.

• Cita o Parecer Normativo n.º 1, de 24/09/2002 e afirma que as retenções ocorridas e reconhecidas na contabilidade da empresa seriam suficientes para liquidar os débitos compensados

Ao final, requer seja atribuído efeito suspensivo à cobrança dos débitos objeto do presente processo, o reconhecimento do crédito alegado e homologação integral da compensação a este vinculada.

Em sessão de 27 de fevereiro de 2020 (e-fls. 413) a DRJ julgou **improcedente** a Manifestação de Inconformidade do contribuinte, conforme ementa abaixo

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

DCOMP. SALDO NEGATIVO. RETENÇÃO NA FONTE. COMPROVAÇÃO.

A utilização do imposto de renda retido na fonte na formação do saldo negativo de IRPJ condiciona-se à confirmação da retenção na DIRF ou no Informe de Rendimentos apresentados pela fonte pagadora e também ao oferecimento à tributação do rendimento correspondente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte foi intimado em 01/04/2020 (e-fls. 425). O recurso Voluntário foi juntado em 04/06/2020 (e-fls. 452) no qual expõe os fundamentos de fato e de direito que serão analisados no voto.

É o relatório.

## Voto

**Conselheiro Rafael Zedral - Relator**

### 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), com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017. Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

### DO MÉRITO

Foram distribuídos a este relator 13 processos administrativos<sup>1</sup> para formalização de relatório e voto. Em todos estes treze processos a recorrente apresenta recurso voluntário com o mesmo texto, adaptando apenas os elementos circunstanciais de cada caso, como período de apuração, tabela de valores e números de processos e de PER/DCOMPS.

<sup>1</sup> PAFs 10166903011201337; 10166914454201272; 10166904023201206; 10166904655201261; 10166901409201509; 10166902708201391; 10166903012201381; 10166903013201326; 10166901913201339 e 10166903014201371.

Mas o argumento de defesa segue o mesmo: a glosa das retenções deve-se ao que chama de “diferenças temporais”, ou seja, o fato de que os seus serviços teriam sido prestados num trimestre, com a devida emissão da nota fiscal, mas que foram considerados pela empresa apenas no trimestre do recebimento, adotando na contabilização destas retenções o regime de caixa, ainda que em nenhuma parte dos 13 recursos a recorrente utilize esta expressão.

Portanto, é inevitável que os votos dos 13 processos apresentados a esta turma julgadora tenham, ao menos em boa parte, o mesmo teor, visto que seguem os mesmos argumentos de defesa.

Passemos à análise dos argumentos recursais.

A recorrente não apresenta qualquer base legal para justificar a contabilização das retenções pelo regime de caixa, limitando-se a repetir que estaria adotando o que chama de “princípio da prudência”. As normas legais e Solução de consulta transcritas nas peças de defesa não corroboram a tese da recorrente, não fazendo nem menção à contabilização pelo regime de caixa.

O artigo 41 da lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 determina que no casos de empresas tributada pelo lucro real, a dedução de tributos deve obedecer o regime de competência:

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

“Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.”

A mesma lei 8.981/1995 ([link](#)), no seu artigo 25 prescreve que os rendimentos das pessoas jurídicas são tributadas à “*medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos.*”<sup>2</sup>

Ou seja, tanto o rendimento auferido quanto o tributo retido devem ser computados no período de apuração em que ocorridos, obedecendo o regime de competência.

Visando dirimir quaisquer dúvidas, o Secretário da RFB editou o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 8/2014 esclarecendo que a retenção de IRPJ, e portanto, também a CSLL, ocorre na data da emissão da nota fiscal:

“ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO RFB Nº 8, DE 02 DE SETEMBRO DE 2014  
(Publicado(a) no DOU de 03/09/2014, seção 1, página 21)

Dispõe sobre o momento da ocorrência do fato gerador do imposto sobre a renda na fonte, no caso de importâncias creditadas.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 280 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, e tendo

---

<sup>2</sup> Art. 25. A partir de 1º de janeiro de 1995, o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos.

em vista o disposto nos arts. 43 e 114, nos incisos I e II do art. 116 e nos incisos I e II do art. 117 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), no art. 647 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), no Parecer Normativo CST n.º 07, de 2 de abril de 1986, no Parecer Normativo CST n.º 121, de 31 de agosto de 1973, bem como o que consta no eProcesso n.º 10104.720002/2011-75, declara:

**Art. 1º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto sobre a renda na fonte, no caso de importâncias creditadas, na data do lançamento contábil efetuado por pessoa jurídica, nominal ao fornecedor do serviço, a débito de despesas em contrapartida com o crédito de conta do passivo, à vista da nota fiscal ou fatura emitida pela contratada e aceita pela contratante.**

Art. 2º A retenção do imposto sobre a renda na fonte, incidente sobre as importâncias creditadas por pessoa jurídica a outra pessoa jurídica pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional, será efetuada na data da contabilização do valor dos serviços prestados, considerando-se a partir dessa data o prazo para o recolhimento.

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO”

Solução de [Consulta n.º 307](#), da lavra da Coordenação Geral de Tributação COSIT de 17 de dezembro de 2019 estabeleceu uma distinção entre o significado do conceito de “crédito” de um rendimento quando se tratar de rendimento de pessoa jurídica ou de pessoa física.

No caso de pessoa jurídica, a COSIT entende que o termo “creditar” um rendimento significa registrar a crédito do beneficiário a renda auferida, e não o crédito (depósito) em conta corrente:

16. Vale acrescentar que a disponibilidade jurídica da renda e proventos de qualquer natureza está associada ao regime de competência de reconhecimento de receitas e despesas, adotado pela legislação comercial e pela legislação tributária, mormente para fins de apuração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), especialmente pelas empresas tributadas pelo lucro real (Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976 – Lei das S.A., arts. 177 e 187, § 1º; RIR/2018, art. 258, § 1º, arts. 259, 265, 286 e 587, § 2º). Conforme esclarece o Parecer Normativo CST n.º 58, de 1º de setembro de 1977, o “regime de competência costuma ser definido, em linhas gerais, como aquele em que as receitas ou despesas são computadas em função do momento em que nasce o direito ao rendimento ou a obrigação de pagar a despesa”.

17. Assim, nas hipóteses de incidência do Imposto sobre a Renda na fonte em relação a rendimentos auferidos por pessoas jurídicas, tal como demonstra sabê-lo a Solução de Consulta n.º 307 Cosit Fls. 66 consulente, **o termo crédito significa o crédito contábil, efetuado por pessoa jurídica, em conta do passivo, nominal ao beneficiário** – orientação já consignada no Ato Declaratório Interpretativo RFB n.º 8, de 2 de setembro de 2014, e, ainda, na Solução de Divergência Cosit n.º 26, de 31 de outubro de 2013, e nas Soluções de Consulta Cosit n.º 161, de 24 de junho de 2014, e n.º 153, de 2 de março de 2017.

No Recurso Voluntário a recorrente detalha todas as glosas realizadas pela autoridade fiscal, o que inclusive afasta qualquer alegação de nulidade do despacho decisório por falta de clareza na apresentação dos motivos de fato e de direito que motivaram a não homologação das compensações.

Todas as tabelas juntadas no Recurso Voluntário demonstram que a recorrente pretende computar retenções relacionadas a notas fiscais não emitidas no trimestre aqui em análise, o que inclusive está condizente com a tese da defesa de que a retenção deve ser contabilizada não na data da emissão da nota fiscal mas quando do recebimento líquido do preço do serviço.

Portanto, resta demonstrado o acerto da autoridade fiscal em glosar estas retenções visto que se tratam de operações comerciais realizadas em outro período de apuração, o que nos leva a manter o Acórdão recorrido quanto a este ponto.

No entanto, a despeito da questão de direito já analisada acima, vejo que nos resta apenas analisar eventual erro material cometido por alguns dos agentes deste caso (autoridade fiscal, julgadores da DRJ, a própria recorrente ou as fontes pagadoras).

Refiro-me à retenção declarada em DCOMP pela recorrente como que realizada pela fonte pagadora 27.080.530/0012-04 da Secretaria de Estado de Governo do Espírito Santo.

Em diversos votos de nossa lavra, dos 13 processos analisados em conjunto por este relator, detectamos que houve erro de fato tanto no preenchimento da DCOMP (erro da recorrente) como também houve erro no preenchimento da DIRF (erro da fonte pagadora).

A recorrente incorretamente informou em DCOMP o código de receita 1708, reservado a serviços prestados entre duas pessoa jurídicas de direito privado. A fonte pagadora 27.080.530/0012-04 da Secretaria de Estado de Governo do Espírito Santo, por sua vez também cometeu o equívoco de informar em DIRF o código de receita 4085.

A recorrente cita em seu recurso o caso do PAF 10166.901409/2015-09, em que os próprios julgadores da DRJ detectaram o erro cometido pela fonte pagadora:

No que se refere à retenção efetuada pela **fonte pagadora nº 27.080.530/0012-04**, com a apresentação das notas fiscais abaixo relacionadas, verifica-se a ocorrência de erro de preenchimento do informe de rendimentos no tocante ao código – ao invés de **4085**, o código deveria ser 1708, conforme a seguir:

Fonte Pagadora	NF					Informe			
	Nº	Data	Valor Total	Cód.	IRRF	Mês	Rendimento	Retenção	IRRF
Informe - Fls. 460	2236	19/09/2008	102.501,44	1708	1.025,01	ago/08	102.501,44	1.025,01	1.025,01
NF Fls. 180/213	2314	21/10/2008	101.387,95	1708	1.013,88	set/08	101.387,95	1.013,88	1.013,88
Erro no código da retenção	2339	11/11/2008	99.828,22	1708	998,28	out/08	99.828,22	998,28	998,28
	2395	05/12/2008	105.777,32	1708	1.057,77				
	2396	05/12/2008	38.542,00	1708	385,42				
			144.319,32		1.443,19	nov/08	144.319,32	1.443,19	1.443,19
						dez/08	105.777,31	1.057,77	1.057,77
						4º trim.	349.924,85	3.499,24	3.499,24

Mas em nossa análise, encontramos este mesmo erro de informações na DCOMP e DIRF, o que nos motivou em cada caso a deferir, ainda que parcialmente, o valor da retenção pleiteada.

Entendo que o mesmo deve ser aplicado aqui.

A DCOMP (e-fls. 10) informa a retenção de R\$ 9.534,45, valor este que foi totalmente glosado. E tal como detectado em todos outros processo do ano-calendário 2010, o comprovante de rendimento emitido pela fonte pagadora apresenta o código de receita 4085

E como já esclarecido acima, estes comprovantes de rendimentos foram emitidos com erro de código de receita. Portanto entendo que há valores a serem validados. Resta-nos verificar se conferem com o defendido pela recorrente.

A tabela de e-fls. 472 demonstra que o montante de retenção de R\$ 9.534,45 engloba notas fiscais emitidas em abril e maio de 2010, o que evidentemente não compreendem o 3º trimestre de 2010.

Portanto, entendo que devem ser aplicados os valores de retenção dos comprovantes de rendimento de e-fls. 749 e 750, que somados, demonstram a retenção total de R\$ 6.473,20:

	Rendimento Bruto	IRRF 1%
jul/10	R\$ 121.756,24	R\$ 1.217,56
ago/10	R\$ 121.756,24	R\$ 1.217,56
set/10	R\$ 121.756,24	R\$ 1.217,56
jul/10	R\$ 94.017,17	R\$ 940,17
ago/10	R\$ 94.017,17	R\$ 940,17
set/10	R\$ 94.017,17	R\$ 940,17
	R\$ 647.320,23	R\$ 6.473,20

Quanto às demais glosas, verifico que se tratam de valores retidos em outros períodos de apuração, como demonstram as próprias tabelas elaboradas pela recorrente, o que impede o seu cômputo no trimestre em análise, como fundamentado acima.

É importante observar que a autoridade fiscal encarregada de analisar as retenções formalizou o processo de guarda de documentos 10166.720544/2013-85 (apensado ao presente PAF), no qual encontram-se todos os documentos utilizados para a tomada de decisão quanto às retenções aqui analisadas. Trata-se de um processo de 84 páginas com intimações dirigidas à recorrente, que apresentou respostas com documentos que entendia suficientes.

Nas e-fls. 79 do PAF 10166.720544/2013-85 encontra-se juntado do “Relatório de Intervenção do Usuário”, no qual foram detalhadas todas as glosas de retenções.

A referência a esse processo encontra-se na e-fls. 35, no documento juntado pela própria recorrente:

Total Confirmado de Imposto de Renda Retido na Fonte: R\$ 1.990.224,78

### Documentação Complementar

Documentos considerados na análise do direito creditório estão arquivados no processo nº 10166.720544/2013-85, fls. 1 a 82, e podem ser consultados na Delegacia da Receita Federal do Brasil da jurisdição do sujeito passivo.

Este processo foi inclusive citado pelo relator (e-fls.420):

“Cumpro observar que, de acordo com o processo apenso a estes autos (de nº 10166.720544/2013-85), formalizado para verificação e possível validação das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP (foram direcionadas para análise retenções de IRRF no montante de R\$ 1.855.602,44), a Contribuinte foi intimada a comprovar tais parcelas, tendo apresentado os documentos acostados às fls. 22/50 daqueles autos, que se tratam de Informes de Rendimentos relativos ao 3º trimestre do ano-calendário (AC) 2010.”

Portanto, da análise do relatório do PAF 10166.720544/2013-85, divergimos apenas quanto à retenção do CNPJ 27.080.530/0012-04 - Secretaria de Estado de Governo do Espírito Santo, visto se tratar de mero erro material na elaboração da DIRF.

Por fim, o IRPJ passa a ser apurado conforme abaixo:

	DESPACHO DECISÓRIO	CARF
IRPJ devido	R\$ 542.179,18	R\$ 542.179,18
IRRF	R\$ 1.990.224,78	R\$ 1.990.224,78
		R\$ 6.473,20
		R\$ 1.996.697,98
IRPJ a pagar	-R\$ 1.448.045,60	-R\$ 1.454.518,80

### DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, reconhecendo que o saldo negativo de IRPJ do 3º trimestre de 2010 é de R\$ R\$ 1.454.518,80, homologando-se as compensações até o limite do crédito reconhecido.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Zedral – relator.