



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.904023/2012-06
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-002.669 – 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: 01/04/2008 a 30/06/2008

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.

COMPENSAÇÃO. IRRF. APROVEITAMENTO EM PERÍODO DE APURAÇÃO DIVERSO DE SUA OCORRÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação não autoriza que as retenções na fonte sejam computadas na apuração do IRPJ de período de apuração diverso de sua ocorrência (Lei 9.430/1996, art. 2º, § 4º, III, c/c art. 6º, § 1º, II). O que se restitui ou compensa é sempre o saldo negativo de IRPJ, e não retenções de IR-fonte ocorridas ao longo de um determinado ano ou trimestre.

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 2º trimestre de 2008 é de R\$ 999.569,04, 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, Felliipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin.

Relatório

Da Declaração de Compensação

Trata-se de processo referente ao PER/DCOMP eletrônico no qual se indicou como origem do crédito, o saldo negativo de IRPJ do 2º Trimestre de 2008, no valor de R\$ 1.027.686,94 (e-fls. 28)

Da Análise do PER/DCOMP

O Despacho Decisório eletrônico (e-fls. 28) reconheceu parcialmente o crédito no valor de R\$ 996.408,10 (ante os R\$ 1.027.686,94 informados em DCOMP) resultando na homologação parcial das compensações vinculadas:

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	1.399.383,38	0,00	0,00	0,00	0,00	1.399.383,38
CONFIRMADAS	0,00	1.368.114,54	0,00	0,00	0,00	0,00	1.368.114,54

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 1.027.676,94. Valor na DIPJ: R\$ 1.027.676,94
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 1.399.383,38
IRPJ devido: R\$ 371.706,44
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\$ 996.408,10
Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

A análise detalhadas de cada retenção informada em DCOMP encontra-se no relatório e e-fls. 383/384. A glosa das retenções soma R\$ 31.268,84:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas					
CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
00.001.172/0001-80	1708	427,55	380,52	47,03	Retenção comprovada em DIRF
00.082.024/0001-37	1708	5.355,30	4.126,87	1.228,43	Retenção comprovada em DIRF
00.394.429/0006-15	6190	677,24	507,88	169,36	Retenção comprovada em DIRF
00.394.502/0060-02	6147	1.677,33	1.404,15	273,18	Retenção comprovada em DIRF
00.394.536/0006-43	6190	86.919,38	66.405,61	20.513,77	Retenção comprovada em DIRF
00.394.718/0001-00	1708	300,32	150,16	150,16	Retenção comprovada em DIRF
00.396.895/0027-64	6147	3.674,57	3.363,69	310,88	Retenção comprovada em DIRF
02.709.449/0001-59	1708	108,08	80,76	27,32	Retenção comprovada em DIRF
03.659.166/0017-70	6190	9.061,46	5.910,39	3.151,07	Retenção comprovada em DIRF
07.687.037/0001-89	1708	191,39	120,90	70,49	Retenção comprovada em DIRF
26.474.056/0007-67	6190	2.672,13	2.665,03	7,10	Retenção comprovada em DIRF
26.474.056/0008-48	6190	4.105,44	3.378,85	726,59	Retenção comprovada em DIRF
26.474.056/0010-62	6190	2.116,11	2.101,47	14,64	Retenção comprovada em DIRF
26.474.056/0014-96	6190	2.331,26	1.708,96	622,30	Retenção comprovada em DIRF
26.474.056/0015-77	6190	2.886,10	1.998,73	887,37	Retenção comprovada em DIRF
26.474.056/0027-00	6190	27.366,11	27.364,04	2,07	Retenção comprovada em DIRF
27.080.530/0012-04	1708	3.002,15	0,00	3.002,15	Retenção na fonte não comprovada
54.526.082/0001-31	1708	170,05	105,12	64,93	Retenção comprovada em DIRF
Total		153.041,97	121.773,13	31.268,84	

Cientificada da decisão e intimada a pagar os débitos cuja compensação não fora homologada, em 13/06/2012, a contribuinte protocolizou a manifestação de inconformidade, em 13/07/2012, na qual defende a regularidade das retenções, apresentando tabelas que detalham as notas fiscais relacionadas às glosas de retenção de IRRF.

Ao final, conclui:

“Não resta mais nenhuma dúvida das retenções ocorridas e reconhecidas na contabilidade do contribuinte que geraram o seu direito ao “Crédito Original na Data da Transmissão” de R\$ 1.027.676,94 informado no PER/DCOMP Retificador do Original Inicial nº 14068.35481.081210.1.7.02-6210 e informado na DIPJ 2009 (Ano-calendário 2008), que é suficiente para liquidar, por compensação, os débitos declarados, pois o contribuinte comprovou através da presente, dos diversos demonstrativos e da vasta documentação anexada, a origem de seu direito e da formação de sua base negativa”.

Em sessão de 13 de novembro de 2019 (e-fls.394) a DRJ julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade do contribuinte, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES. PROVA HÁBIL.

A prova hábil das retenções de imposto e contribuições é o informe de rendimentos ou as informações prestadas em DIRF pelas fontes pagadoras dos rendimentos.

À falta de tais instrumentos de terceiros, os documentos produzidos pela própria interessada, tais como escrituração e notas fiscais, somente podem ser admitidos se inseridos num conjunto probatório suportado também por documentação emitida por terceiros.

A prova de que o pagamento do rendimento se fez pelo valor líquido dos tributos retidos discriminados nas notas fiscais não é suficiente para comprovar a retenção, principalmente, quando esta informação é contraditada pelos comprovantes de rendimentos e/ou DIRF emitidos pelas fontes pagadoras, acerca da data em que ocorrido o crédito ou pagamento do rendimento em favor do beneficiário, e conseqüentemente, a retenção.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Ciente da decisão de primeira instância em 05/12/2019 (e-fls. 437), o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário em 31/12/2019 (e-fls. 439), no qual expõe os fundamentos de fato e de direito que serão desenvolvidos 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 administrativos¹ 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 casa, como período de apuração, tabela de valores e números de processos e de PER/DCOMPS.

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.

Aa 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.”

¹ PAFs 10166903011201337; 10166914454201272; 10166904023201206; 10166904655201261; 10166901409201509; 10166902708201391; 10166903012201381; 10166903013201326; 10166901913201339 e 10166903014201371.

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.*”²

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 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 nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), no art. 647 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), no Parecer Normativo CST nº 07, de 2 de abril de 1986, no Parecer Normativo CST nº 121, de 31 de agosto de 1973, bem como o que consta no eProcesso nº 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 nº 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.

² 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.

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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 8, de 2 de setembro de 2014, e, ainda, na Solução de Divergência Cosit nº 26, de 31 de outubro de 2013, e nas Soluções de Consulta Cosit nº 161, de 24 de junho de 2014, e nº 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 pessoas 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.

E no presente caso, o relator do Acórdão recorrido convalidou a glosa desta retenção (e-fls. 429) sob o argumento de que o comprovante de retenção (e-fls. 378) indicava outro código de receita.

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			
27.080.530/0012-04	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. 31) informa a retenção de R\$ 3.002,15, pelo código de retenção 1708 (evidentemente incorreto), valor este que foi totalmente glosado. No entanto, consta na e-fls. 850 um comprovante de rendimento, que é o mesmo juntado nos processos de IRPJ do ano-calendário 2008, que indica a retenção de código 4085. E como já esclarecido acima, estes comprovantes de rendimentos foram emitidos com erro de código de receita.

A estas retenções indicadas no comprovante de rendimento de e-fls. 850 somam R\$ 3.071,14:

Rendimento Bruto	IRRF 1%
R\$ 102.111,38	R\$1.021,11
R\$ 102.501,44	R\$1.025,01

R\$ 102.501,44	R\$1.025,01
R\$ 307.114,26	R\$ 3.071,14

Logo, entendo demonstrada a retenção de IRRF glosada, em vista do evidente erro de fato, motivo pelo qual a retenção de R\$ 3.071,14, da fonte pagadora 27.070.530/0012-04 deve compor a apuração do IRPJ.

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 2º trimestre de 2008, como fundamentado acima.

É importante observar que a autoridade fiscal encarregada de analisar as retenções formalizou o processo de guarda de documentos 10166.722702/2012-51 (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 com intimações dirigidas à recorrente, que apresentou respostas com documentos que entendia suficientes.

A referência a este processo encontra-se na e-fls. 31:

Total Confirmado de Imposto de Renda Retido na Fonte: R\$ 1.368.114,54

Documentação Complementar

Documentos considerados na análise do direito creditório estão arquivados no processo nº 10166.722702/2012-51, fls. 46 a 163, 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. 396):

“Foi mencionado que os documentos considerados na análise do direito creditório estavam arquivados no processo nº 10166.722702/2012-51, podendo ser consultados na DRF de jurisdição do sujeito passivo (em apenso).”

Ao final, nas e-fls. 116 do PAF 10166.722702/2012-51 encontra-se juntado do “Relatório de Intervenção do Usuário”, no qual foram detalhadas todas as glosas de retenções.

Portanto, da análise do relatório do PAF 10166.722702/2012-51, 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	DRJ	CARF
IRPJ devido	R\$ 371.706,44	R\$ 371.706,44	R\$ 371.706,44
IRRF	R\$ 1.368.114,54	R\$ 1.368.114,54	R\$ 1.368.114,54
		R\$ 89,80	R\$ 89,80

			R\$ 3.071,14
			R\$ 1.371.275,48
IRPJ a pagar	-R\$ 996.408,10		-R\$ 999.569,04

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 2º trimestre de 2008 é de R\$ 999.569,04, homologando-se as compensações até o limite do crédito reconhecido.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Zedral – relator.