



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.904286/2012-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1001-002.891 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 4 de abril de 2023
Recorrente CALL TECNOLOGIA E SERVICOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

LUCRO REAL. IMPOSTO DEVIDO. RETENÇÕES SOFRIDAS NA FONTE. DEDUÇÃO. REQUISITOS.

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto (Súmula CARF nº 80).

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

MULTA DE MORA. ALEGAÇÕES DE ABUSIVIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. CARF. INCOMPETÊNCIA. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

RETENÇÕES NA FONTE. DEDUÇÃO. REQUISITO NÃO APRECIADO NA ORIGEM. DESPACHO DECISÓRIO COMPLEMENTAR. NECESSIDADE.

Compete à autoridade fiscal, da unidade da RFB, a apreciação e a decisão complementares acerca de requisito não enfrentado no curso do contencioso para dedutibilidade do imposto sobre a renda retido na fonte na apuração do IRPJ, retomando-se, daí em diante, a marcha processual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para determinar que em decisão complementar a autoridade fiscal se pronuncie quanto à tributação das receitas, ou da respectiva parcela do lucro, alusivas às retenções em litígio, para fins de suas admissibilidades na composição do saldo negativo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica do 3º trimestre de 2007, retomando-se, daí

em diante, a marcha processual no tocante tão somente a essa matéria, inclusive mediante aceitação e processamento de eventual nova manifestação de inconformidade.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Roberto Adelino da Silva, Sidnei de Sousa Pereira e Fernando Beltcher da Silva.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão n.º 02-93.189, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG (“DRJ”), a qual julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade da ora Recorrente.

Na origem, o contribuinte em epígrafe apresentara Declarações de Compensação (“DComp”) mediante as quais intentara liquidar débitos próprios lançando mão de saldo negativo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica do 3º trimestre de 2007, levantado no montante de R\$ 269.782,71.

No curso do processamento eletrônico, as DComps foram retidas para análise da autoridade fiscal, em virtude da não confirmação automática de duas retenções do imposto que compuseram o crédito postulado.

O contribuinte foi intimado a apresentar comprovantes de retenção. Da análise dos documentos fornecidos pela pessoa jurídica confirmaram-se parcialmente as referidas retenções¹, a saber:

CNPJ Fonte Pagadora	Código de Retenção	Valor Retenção DCOMP	Valor Comprovado	Valor Não Comprovado
00.000.208/000100	1708	50.672,83	46.165,15	4.507,68
05.756.246/000454	6190	82.447,00	54.509,77	27.937,23
Totais		133.119,83	100.674,92	32.444,91

Em seguida, a autoridade fiscal proferiu Despacho Decisório, reconhecendo o direito creditório no valor de R\$ 237.337,80, restando homologada parcialmente a compensação declarada por meio do documento de n.º 20313.26178.171108.1.7.02-1152 e homologadas as demais, intimando-se o contribuinte a recolher o tributo a descoberto, acrescido de multa de mora e juros.

Sobreveio o primeiro recurso, instaurando o contencioso administrativo. Por bem resumir as alegações do contribuinte naquele apelo inaugural, reproduzo os correspondentes excertos do relatório da decisão recorrida:

A retenção efetuada pelo BRB, CNPJ 00.000.208/0001-00, foi de R\$ 50.662,83, conforme atestam as notas fiscais, extratos bancários e contabilidade trazidos com a

¹ O correspondente Relatório encontra-se em processo a este apenso.

manifestação de inconformidade, cujos dados foram agrupados no quadro abaixo reproduzido.

[...]

O valor glosado de R\$ 27.937,23 refere-se a nota fiscal 0441 do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, CNPJ 05.756.246/0004-54, no valor de R\$ 571.039,00. Apesar de ter aparecido no mês de junho, o valor da nota fiscal só foi recebido em 02/07/2007, conforme atesta o extrato bancário em anexo, razão pela qual o IRRF foi considerado como sendo do 3º trimestre de 2007.

A cobrança de R\$ 13.283,35 a título de juros de mora, conforme § 3º do art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996, não pode prevalecer, eis que não tem nenhuma base legal. Resta claro que a incidência dos juros moratórios se dá apenas com relação ao principal, e não à multa. Sobre o valor da multa de ofício não pode incidir juros de mora.

A decisão pela improcedência da Manifestação de Inconformidade baseou-se nos fundamentos reunidos no voto condutor, do qual os transcrevo naquilo que interessa à compreensão dos fatos:

1-Retenções da Fonte Pagadora com CNPJ 00.000.208/0001-00 - Código de Receita 1708

O despacho decisório considerou como dedução do 3º trimestre de 2003 as retenções informadas na DIRF para os meses de julho a setembro de 2003. O contribuinte pretende que se considerem as retenções informadas na DIRF para os meses de junho a agosto de 2003.

[...]

Pelo que alega o contribuinte, os rendimentos tributáveis indicados na DIRF para os meses de junho a agosto de 2003 teriam sido pagos nos meses de julho a setembro de 2003.

Para receitas de código 1708, o fato gerador da retenção é o pagamento ou o crédito, o que primeiro ocorrer. Assim disciplinam os arts. 647, 649, 651 e 652 do RIR de 1999 (Dec. n.º 3.000, de 1999):

[...]

Como se vê, a retenção se torna obrigatória quando a fonte pagadora efetuar o pagamento do rendimento ou fizer o crédito incondicional. A retenção é ato praticado pela fonte pagadora, e não pelo beneficiário da receita de prestação de serviços. Assim, para definição do fato gerador da retenção, o crédito é aquele efetuado na contabilidade da fonte pagadora, e não na do beneficiário do rendimento.

[...]

Portanto, há de se considerar ocorrida a retenção no mês informado no comprovante de rendimento e na DIRF. As alegações da defesa não desabonam às informações da DIRF e do comprovante de rendimentos. A vista dos dados neles informados, conclui-se que a data do crédito efetuado pela fonte pagadora é anterior à data do efetivo pagamento. Mantém-se, pois, o feito, em relação a essa retenção.

2-Retenções da Fonte Pagadora com CNPJ 05.756.246/0004-54- Código de Receita 6190

O contribuinte alega que a parcela de R\$ 27.937,23 não confirmada no despacho refere-se a nota fiscal 0441, com receita de R\$ 571.039,00, paga em julho de 2007. A alegação não procede.

A nota fiscal invocada trata de prestação de serviço a órgão público, sujeita à retenção com código de receita 6190, com alíquota de 9,45%, referente a quatro tributos (IRPJ 4,8%, CSLL 1%, PIS 0,65% e COFINS 3%). Aplicando-se as alíquotas ao valor da receita da nota fiscal invocada, obtém-se os seguintes valores:

[...]

O valor da retenção de IRPJ referente à nota fiscal 0441 é igual a R\$ 27.409,87, e não R\$ 27.937,23, como alega o contribuinte. Os valores acima demonstrados são os que constam da referida nota:

[...]

A DIRF registra, para o mês de julho, valores de receita e retenção idênticos ao da nota fiscal invocada.

[...]

Considerando os dados da DIRF, as retenções de IRPJ no 3º trimestre somam R\$ 54.509,77, tal como considerado no despacho decisório.

[...]

Assim sendo, a retenção referente a nota fiscal 0441 já foi computada na retenção admitida.

ACRÉSCIMOS SOBRE OS DÉBITOS INDEVIDAMENTE COMPENSADOS

Os juros de mora, no valor de R\$ 13.283,35, cobrados no despacho decisório, foram calculados sobre o principal do débito indevidamente compensado. Ficam, portanto, prejudicados os argumentos de defesa contra a incidência de juros de mora sobre multa de ofício.

Acrescenta-se que a multa cobrada no despacho decisório é a de mora e não a de ofício. A multa de ofício só se aplica na hipótese de lançamento de ofício (art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996). No presente processo não há auto de infração, como se diz na manifestação de inconformidade, nem lançamento de ofício. [...] No despacho contestado, além da não-homologação, há intimação para o contribuinte pagar o débito indevidamente compensado. Essa intimação se fez por força do § 7º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996. [...] De acordo com o § 6º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

Também não se acolhe a alegação de que inexistente previsão legal para a cobrança dos juros de mora.

A compensação efetuada por meio da transmissão do PER/DCOMP extingue o crédito tributário. Entretanto, a extinção se dá sob condição resolutória da posterior homologação. Não homologada a compensação, considera-se que o tributo indevidamente compensado nunca foi pago.

Resolutória, nos ditames dos arts. 127 e 128 do atual Código Civil e da melhor doutrina, é a condição que subordina a ineficácia do negócio jurídico a evento futuro e incerto. Enquanto a condição não se realizar, vigorará o negócio jurídico, podendo ser exercido o direito por ele estabelecido desde o momento de sua realização. Porém, verificada a condição, o direito a que ela se opõe se extingue, "ex tunc". Dessa forma, a transmissão

do PER/DCOMP produz de imediato todos os efeitos que lhe são próprios, extinguindo o débito compensado. A homologação da compensação irá apenas confirmar o ato de iniciativa do contribuinte, preservando os efeitos que já vinha produzindo. Não homologado o PER/DCOMP, seus efeitos se desfazem retroativamente, como se a compensação nunca tivesse existido. Assim sendo, os débitos indevidamente compensados devem ser pagos com acréscimos moratórios incidentes entre o seu vencimento e o seu efetivo pagamento.

Rege a incidência de acréscimos legais sobre débitos o art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996. Segundo esse artigo, sobre os débitos não pagos no prazo, incidem multa de mora e juros de mora. O percentual da multa de mora é de 0,33% ao dia, limitado a 20%. O percentual dos juros de mora equivale à taxa SELIC, nos meses de atraso anteriores ao do pagamento, e a 1%, no mês do pagamento.

No caso, o percentual dos juros foi calculado entre a data de vencimento do débito indevidamente compensado, qual seja, 30/04/2008, e o dia 31/07/2012:

[...]

Assim sendo, não se aproveitam as alegações de que inexistia previsão legal para a cobrança dos juros de mora em questão.

Irresignado, recorre o contribuinte a este Conselho.

No tocante à retenção efetuada pela fonte pagadora inscrita no Cnpj de n.º 00.000.208/000100 – Banco Regional de Brasília S/A (“BRB”) – sob o código de retenção 1708 (serviços prestados por pessoas jurídicas a outras de direito privado) - a Recorrente se insurge defendendo a possibilidade de dela valer-se pelo regime de caixa, trazendo a lume julgados do CARF que tratam de retenções decorrentes de aplicações financeiras.

Quanto à retenção efetuada pela Coordenação Geral de Logística e Administração, Cnpj n.º 05.756.246/0004-54, integrante da estrutura do então Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome (“MDS”), repete a informação de que a registrara contabilmente quando do recebimento do valor líquido dos serviços prestados, não quando da emissão da correspondente nota fiscal. Esclarece que, além da retenção decorrente dos serviços prestados em julho (retenção admitida em Despacho Decisório), houve prestação de serviços em igual montante em junho, devendo, então, esta também compor o saldo negativo do 3º trimestre de 2007, pois somente no mês seguinte (julho) recebera o rendimento.

Do Recurso, extraio suas conclusões quanto às retenções inadmitidas até então:

18. Fato é que, os extratos bancários, notas fiscais e a conta do razão n.º 1.1.3.06.00006 – IRRF A COMPENSAR do período de 01/07/2007 a 30/09/2007 (Fls.62), elaborado com base no regime Caixa, não deixa dúvidas que a Recorrente tem direito a compensar os valores que lhe foram retidos, sob pena de configurar o odioso enriquecimento ilícito, defeso no direito.

19. Fortes nessas razões, é imperiosa a reforma da decisão primeira, por ser medida de direito e de justiça, e caso ainda haja dúvidas acerca do crédito ora em exame, deve o processo ser baixado em diligência.

Quanto à multa de mora exigida a 20% (vinte por cento), a Recorrente alega ser abusiva e inconstitucional, citando princípios constitucionais e precedentes judiciais não vinculantes associados a: (i) multa de ofício; e (ii) multa punitiva exigida pelo Estado do Rio de

Janeiro nas hipóteses de mora e de sonegação fiscal, discutida em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Beltcher da Silva, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos de admissibilidade, pelo que dele conheço.

A insurgência da Recorrente contra a exigência da multa de mora não procede.

O julgador de piso foi claro e objetivo ao: informar o fundamento legal da referida multa (art. 61, §§ 1º e 2º, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996), a qual o legislador optou por limitá-la a 20%; e em distingui-la da multa de ofício (art. 44 do mesmo diploma legal).

Os precedentes judiciais não vinculantes sequer veiculam a matéria e ao CARF é defeso manifestar-se acerca da alegada abusividade e inconstitucionalidade da multa de mora prevista em lei:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Passa-se às retenções em litígio, contabilizadas pela Recorrente quando do efetivo recebimento dos valores dos serviços prestados.

De início, deve-se dizer que a Recorrente é tributada pelo IRPJ tendo por base de cálculo o lucro real. Nessa toada, o reconhecimento e o cômputo das receitas auferidas na determinação do lucro tributável obedecem ao regime de competência (art. 6º, § 1º, do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, c/c art. 187, § 1º, alínea “a”, da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976).

Há exceções, ou seja, é possível que receitas, ou parcela do lucro decorrente da obtenção de determinados rendimentos (contabilmente reconhecidos como determina a lei comercial), sejam levadas ao cômputo da base de cálculo do imposto quando de suas realizações (efetivos recebimentos), a exemplo do diferimento de que dispõe o art. 10, § 3º, do Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977 (grifou-se):

Art 10 - **Na apuração do resultado de contratos**, com prazo de execução superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou **serviços** a serem produzidos, serão computados em cada período:

[...]

§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica às construções ou fornecimentos contratados com base em preço unitário de quantidades de bens ou **serviços** produzidos em prazo inferior a um ano, cujo resultado deverá ser reconhecido à medida da execução.

§ 3º - **No caso de** empreitada ou **fornecimento contratado**, nas condições deste artigo, ou do § 2º, **com pessoa jurídica de direito público**, ou empresa sob seu controle, empresa pública, **sociedade de economia mista** ou sua subsidiária, **o contribuinte poderá diferir a tributação** do lucro até sua realização, observadas as seguintes normas:

a) poderá ser excluída do lucro líquido do exercício, para efeito de determinar o lucro real, parcela do lucro da empreitada ou fornecimento computado no resultado do exercício, proporcional à receita dessas operações consideradas nesse resultado e não recebida até a data do balanço de encerramento do mesmo exercício social;

b) a parcela excluída nos termos da letra *a* deverá ser computada na determinação do lucro real do exercício social em que a receita for recebida.

O Banco Regional de Brasília S/A é uma sociedade de economia mista. A outra fonte pagadora notoriamente se trata de órgão integrante da administração pública direta.

Nas notas fiscais trazidas ao processo, emitidas contra o BRB, há registro de se tratarem de serviços de *telemarketing* prestados entre 27 de maio e 26 de agosto de 2007, cujos valores, considerados os documentos juntados aos autos, foram recebidos nos meses de julho, agosto e setembro daquele ano. Nos documentos fiscais consta ainda a anotação de que tais serviços estariam em conformidade com contrato celebrado em 2006, o que nos leva a imaginar tratar-se de contratação com prazo de duração superior a 1 (um ano).

No corpo da nota fiscal n.º 441, emitida contra o MDS, consta se referir a serviços de *telemarketing* prestados em **maio** de 2007, nos termos do “contrato 02/2006, concorrência n.º 003/2005”, “assinado em 23/02/2006”. Assim, é de se cogitar tratar-se de contrato de fornecimento de serviços com prazo de duração superior a 1 (um) ano. Consta, ainda, que aquele documento fiscal fora emitido em 31 de maio e recepcionado pelo órgão em 4 de junho de 2007. O contribuinte provou haver recebido os rendimentos em julho daquele ano.

Ou seja, é possível que a Recorrente pudesse diferir a tributação do correspondente lucro para o período em que efetivamente realizado, desde que cumprisse os requisitos dispostos no mandamento legal supracitado.

Contudo, não há notícia nem documentos contábeis ou fiscais nos autos de que a Recorrente optara pelo diferimento em comento.

A peça contábil alimentada no processo resume-se a uma folha do Livro Razão da conta “IRRF A COMPENSAR”, referente ao período de 1º de julho a 30 de setembro de 2007, com os registros das retenções efetuadas pelo BRB naquele intervalo e consolidação dos valores retidos por todas as fontes pagadoras, entre elas o MDS.

Não se sabe ao certo, portanto, se o contribuinte faria jus a essa ou àquela tributação pelo regime de caixa, e como procedera.

Por seu turno, as retenções revestem-se de antecipação, admitindo-se sua dedução, desde que comprovadas e que os correspondentes rendimentos tenham sido levados ao cômputo do imposto devido, nos termos da Súmula CARF n.º 80:

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Assim, tenho que, indistintamente, a retenção deva acompanhar o respectivo rendimento, a correspondente receita, o ganho de toda ordem.

Em resumo, é possível que o contribuinte tenha agido corretamente na apropriação do IRRF. Ocorre que o requisito carente de confirmação (tributação das receitas, ou da parcela do lucro, no período de apuração) não foi avaliado ou discutido nos autos, o que demanda uma análise e decisão complementares por parte da competente autoridade fiscal, da unidade da RFB de circunscrição do sujeito passivo, mediante apreciação do contido nos autos e do que mais entender necessário, preferencialmente contando com a colaboração da Recorrente.

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para determinar que em decisão complementar a autoridade fiscal se pronuncie quanto à tributação das receitas, ou da respectiva parcela do lucro, alusivas às retenções em litígio, para fins de suas admissibilidades na composição do saldo negativo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica do 3º trimestre de 2007, retomando-se, daí em diante, a marcha processual no tocante tão somente a essa matéria, inclusive mediante aceitação e processamento de eventual nova manifestação de inconformidade.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva