



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.909539/2011-58
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1004-000.141 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária**
Sessão de 08 de abril de 2024
Recorrente POLICENTRO TECNOLOGIA DA INFORMACAO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

SALDO NEGATIVO. IRPJ. RETENÇÕES DE PERÍODOS ANTERIORES.

As retenções de imposto constituem-se em antecipações do devido e devem integrar a determinação do saldo a pagar ou a restituir (saldo negativo) ao final do período em que efetuada a retenção, não sendo passíveis, isoladamente, de restituição ou compensação. As retenções de imposto efetuadas num determinado período não podem integrar o saldo negativo de IRPJ de períodos subsequentes.

RETENÇÃO NA FONTE. PROVA

A prova de retenção na fonte não se faz apenas com informes de rendimento, mas com outros documentos hábeis a demonstrar claramente a retenção assim como a tributação da receita. Documentos contábeis, extratos bancários e documentos fiscais se prestam a esses fins. Súmulas 80 e 143 do CARF.

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 o retorno do processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pelo contribuinte, levando em consideração os documentos juntados aos autos - especialmente aqueles trazidos junto e após o recurso voluntário -, limitadas às retenções sofridas no 4º Trimestre de 2004, podendo intimar a parte para apresentar documentos adicionais, devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Fernando Beltcher da Silva, Henrique Nimer Chamas, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Efigenio de Freitas Junior (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 1736-1757) interposto contra acórdão proferido pela 16ª Turma da DRJ/SPO (e-fls. 1711-1731) que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade (e-fls. 2-41) apresentada pelo contribuinte contra despacho decisório (e-fl. 1578) que homologou parcialmente o PER/DCOMP n. 05187.33846.190308.1.7.02-1680.

Como se depreende de referido despacho decisório, o direito creditório pleiteado pelo contribuinte seria relativo a Saldo Negativo de IRPJ referente ao 4º Trimestre de 2004, composto unicamente por retenções na fonte, as quais foram confirmadas apenas parcialmente, ensejando a não homologação integral do PER/DCOMP.

Em sua manifestação de inconformidade, o contribuinte alegou suposta nulidade do despacho decisório, pela falta de diligência no estabelecimento do sujeito passivo. Ainda, sustentou ser o crédito líquido e certo, esclarecendo que o valor informado na PER/DCOMP (referente ao 4º Trimestre de 2004) era composto pelo valor do imposto de renda retido na fonte durante todo o ano-calendário:

“trata-se, em verdade, de saldo que a manifestante possuía em 31/12/2004 decorrente de Imposto de Renda Retido pelas fontes pagadoras durante todo o ano de 2004 (1º, 2º, 3º e 4º trimestre), já compensado imposto de renda devido nos trimestres anteriores e antes da compensação do valor devido no 4º trimestre.

(...)

Cumprir observar que, de fato, a manifestante não informou em sua DIPJ os saldos negativos trimestralmente, tendo acumulado toda retenção não utilizada durante o exercício de 2004 no 4º trimestre. Entretanto, tal fato não descaracteriza que as retenções foram de fato efetuadas, como resta comprovado pelas documentações e registros contábeis apresentados, que representa a VERDADE MATERIAL”

Na ocasião, juntou farta documentação, a exemplo dos livros diários, livro razão, balanço patrimonial, comprovantes de retenção emitidos pelas fontes pagadoras, além de memórias de cálculo internas e notas fiscais.

A DRJ proferiu decisão ementada como a seguir:

NULIDADE PROCEDIMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

É inquisitório o procedimento fiscal instaurado com o objetivo de se examinar a regularidade fiscal do contribuinte e constituir eventual crédito tributário não recolhido, não se aplicando a ele os princípios do contraditório e da ampla defesa.

São considerados nulos somente atos e termos lavrados por pessoa incompetente e despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, incisos I e II, do Decreto nº 70.235, de 1972, hipóteses cuja ocorrência não restou comprovada, sobretudo tendo em conta que o despacho decisório e seus anexos foram formalizados de modo a permitir à contribuinte a adequada compreensão das retenções que não foram confirmadas.

SALDO NEGATIVO. APURAÇÃO. ANTECIPAÇÕES.

A apuração de saldo negativo é efetuada a partir do confronto da contribuição devida com as antecipações realizadas (retenções na fonte, estimativas pagas ou compensadas), além de outras deduções previstas na legislação específica.

IRRF. PERÍODO DE APURAÇÃO.

O IRRF, informado em DIRF pelas fontes pagadoras ou comprovado mediante apresentação de comprovantes/informes de rendimentos, deve ser considerado na apuração do saldo negativo desde que os rendimentos correspondentes tenham sido oferecidos à tributação.

Na apuração do saldo negativo, são consideradas como dedução do imposto devido somente as antecipações relacionadas ao próprio período.

DILIGÊNCIA FISCAL. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferida a diligência fiscal requerida pela impugnante que seja prescindível para o julgamento da lide administrativa. Ademais, o referido procedimento não foi instituído para suprir ou complementar as provas a cargo das partes.

PEDIDO POR JUNTADA DE PROVAS.

Indefere-se o pedido para juntada de provas após o oferecimento da manifestação de inconformidade, em observância ao disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, principalmente se a interessada não informou quais elementos almeja apresentar e o que pretende especificamente provar com eles.

Ao final, a DRJ reconheceu crédito adicional de R\$9.007,08.

Inconformado, o Recorrente apresenta recurso voluntário em que defende a necessidade de converter o julgamento em diligência, afirmando que a DRJ não considerou o valor constante na DIRF. Ainda, alega que o direito ao aproveitamento do crédito não está limitado ao trimestre que ocorreu a retenção e que, com base na verdade material, devem ser considerados e analisados os documentos acostados aos autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional, a liquidez e certeza do crédito é condição para o ressarcimento e compensação:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Discute-se nestes autos direito creditório pleiteado pelo contribuinte relativamente a Saldo Negativo de IRPJ, relativo ao 4º Trimestre de 2004.

No caso em tela, o despacho decisório inicialmente não confirmou a totalidade das retenções de IRRF que comporiam o saldo negativo de IRPJ relativo ao 4º Trimestre de 2004. Ainda na manifestação de inconformidade, o contribuinte esclareceu que, na composição do crédito pleiteado, computou as retenções sofridas durante todo o ano-calendário de 2004 (1º, 2º, 3º e 4º trimestres).

Sobre o ponto, a DRJ assim se manifestou:

Continuando, a partir da redação dos dispositivos legais acima transcritos, conclui-se que somente pode ser aproveitado como dedução, no encerramento de cada período de apuração, as retenções do imposto cujas receitas tenham sido, obrigatoriamente oferecidas a tributação, durante o próprio período de apuração.

Portanto, oferecidas à tributação as receitas percebidas, somente podem ser aproveitados como dedução os montantes do imposto retidos durante o próprio trimestre, ou seja, durante os meses de outubro, novembro e dezembro de 2004.

Tal questão, suscitada pela Recorrente também no recurso voluntário, constitui a primeira premissa a ser fixada. Isto é, se as retenções de determinados períodos (no caso, outros trimestres) podem ser utilizadas a compor saldo negativo de outro período para fins de formulação de pedido de compensação.

De início, cumpre observar que a retenção efetuada pelas fontes pagadoras constitui uma **antecipação** do imposto devido ao final do período de apuração, sendo essa precisamente a razão pela qual são deduzidas ao final da apuração do imposto a pagar. Afinal, a receita percebida na realização de determinadas atividades, que ensejam a retenção, irá posteriormente servir de ponto de partida também na apuração definitiva do imposto.

É precisamente por tal razão que a legislação estabelece que a dedução do imposto retido é condicionada à tributação dos valores dos rendimentos:

Art. 220. O imposto será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário;

Art. 221. A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma desta Seção deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano.

(...)

Art. 229. Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto apurado no mês, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo, bem como os incentivos de dedução do imposto relativos ao Programa

de Alimentação do Trabalhador, doações aos Fundos da Criança e do Adolescente, Atividades Culturais ou Artísticas, Atividade Audiovisual, e Vale-Transporte, este último até 31 de dezembro de 1997, observados os limites e prazos previstos para estes incentivos;

(...)

Art. 231. Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 2º, § 4º):

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os respectivos limites, bem assim o disposto no art. 543;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

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

IV - do imposto pago na forma dos arts. 222 a 230.

Art. 232. A adoção da forma de pagamento do imposto prevista no art. 220, pelas pessoas jurídicas sujeitas ao lucro real, ou a referida no art. 221, será irretroatável para todo o ano-calendário

Como se nota, o imposto dedutível ao final da apuração é tão somente aquele incidente sobre as receitas que foram computadas na apuração do lucro real.

A decorrência lógica de tal constatação é justamente a de que o IRRF relativo a receitas de determinados períodos não pode deduzir o IRPJ sobre o lucro real apurado em período distinto, igualmente em homenagem ao regime de competência, com previsão legal no art. 177 da Lei 6.404/1976.

No caso de empresas submetidas ao lucro real trimestral, cada trimestre constitui um período de apuração independente, em que devem ser deduzidas as retenções ocorridas em cada um deles, de forma segregada.

Assim, tendo o contribuinte apurado imposto a pagar na apuração do lucro real ao final do trimestre ou do ano-calendário, é possível deduzir do imposto devido o valor das retenções sofridas sobre as receitas que compuseram o lucro real. Se as retenções, somadas, ultrapassam o valor devido, tem-se o saldo negativo que constitui crédito passível de compensação com débitos de outros períodos de apuração.

Não obstante a legislação já seja suficientemente clara, veja-se os seguintes julgados deste Conselho, pelo seu caráter elucidativo:

DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO. COMPOSIÇÃO. RETENÇÃO DE CSLL. PERÍODO ANTERIORES. IMPOSSIBILIDADE. Na apuração do saldo de imposto a pagar ou a compensar, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor de CSLL-Fonte incidente sobre as respectivas receitas computadas na apuração do lucro real; ambos - receita e CSLL -Fonte - **devem pertencer ao mesmo período de apuração, em observância ao regime de competência.** No caso de o valor apurado de CSLL, após as deduções legais, superar o recolhido e/ou retido ter-se-á saldo negativo de CSLL, este sim, passível de compensação em período diverso. (CARF – Acórdão

1002-002.604 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária – Sessão de 09/12/2022)

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. LUCRO REAL TRIMESTRAL. IRRF DE PERÍODOS ANTERIORES. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA. O IRRF é considerado, em regra, antecipação do devido para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. Os resultados auferidos e que deram origem às retenções do imposto na fonte devem, obrigatoriamente, integrar o resultado tributável da pessoa jurídica sujeita à apuração com base no Lucro Real, em obediência ao regime de competência. **No Lucro Real trimestral, o imposto é apurado de forma definitiva, não sendo possível, portanto, para fins de apuração de saldo negativo ou de imposto a pagar, a compensação do IRRF, relativo a receitas auferidas em trimestres anteriores, com o imposto devido no trimestre em curso.** (CARF – Acórdão 1001-003.158 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária – Sessão de 16 de janeiro de 2024)

SALDO NEGATIVO. IRPJ. RETENÇÕES DE PERÍODOS ANTERIORES. As retenções de imposto constituem-se em antecipações do devido e devem integrar a determinação do saldo a pagar ou a restituir (saldo negativo) ao final do período em que efetuada a retenção, não sendo passíveis, isoladamente, de restituição ou compensação. **As retenções de imposto efetuadas num determinado período não podem integrar o saldo negativo de IRPJ de períodos subsequentes.** (CARF – Acórdão 1003-003.694 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária- Sessão de 05 de julho de 2023)

SALDO NEGATIVO. APURAÇÃO TRIMESTRAL. IRRF. COMPOSIÇÃO. **Não é permitido à pessoa jurídica tributada com base no lucro real trimestral deduzir do imposto devido, no encerramento do período de apuração, o valor do imposto retido na fonte incidente sobre receitas computadas em períodos de apuração anteriores, mesmo que dentro do mesmo ano-calendário.** (Proc. 10882.903102/2013-87, Ac. 1302-006.301 – 1ª Seção de Julgamento, Recurso Voluntário, CARF, 3ª C, 2ª TO, 16/11/2022)

Ainda, não se pode deixar de observar que o Recorrente é tributada pelo lucro real de forma trimestral, em que, encerrado o trimestre, ocorre a tributação definitiva do imposto devido.

Então, tem-se que, no caso concreto, devem ser consideradas, no caso em tela, apenas as retenções relativas ao 4º Trimestre de 2004 (outubro, novembro e dezembro), excluídas retenções relativas a outros períodos.

Portanto, não assiste razão ao Recorrente neste ponto, correta a DRJ.

Fixada a premissa de que tão somente devem ser consideradas as retenções relativas ao 4º trimestre de 2004, resta analisar se tais retenções encontram-se provadas, à luz do que já foi acima considerado quanto ao ônus probatório no pedido de restituição.

Neste ponto, nota-se que **o entendimento adotado pela DRJ foi no sentido de que apenas o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora é capaz de provar a retenção** sofrida pelo contribuinte, conforme demonstra o seguinte trecho da decisão recorrida (e-fls. 1721 e 1722)

No que tange às retenções de imposto de renda, é importante, inicialmente, registrar que o artigo 55 da Lei n.º 7.450, de 1985, estabelece de forma clara que apenas o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora é documento hábil a comprová-la:

(...)

Logo, para que a efetiva retenção seja demonstrada é imperioso que a fonte pagadora a confirme por meio da declaração cabível, pois, afinal, é sobre ela que recairá a obrigação de recolher aos cofres fazendários o IRRF descontado

Por tal razão, apesar de o contribuinte ter trazido aos autos outros documentos quando da manifestação de inconformidade (livro razão, livro diário, extratos bancários, notas fiscais), a DRJ limitou sua análise aos Comproverantes de Rendimento emitidos pelas fontes pagadoras e acostados aos autos pelo contribuinte (e-fl. 1724):

Para iniciar a análise, devem ser examinados os comprovantes de retenção apresentados pela impugnante, a fls. 387/407 e 410/411, elementos essenciais para a demonstração da realização da antecipação de pagamento, conforme prescrito na legislação que rege a matéria.

Na tabela abaixo, os valores retidos mencionados nos comprovantes de retenção são cotejados com declarados nas DIRF, entregues pelas fontes pagadoras e consideradas pela Autoridade Fiscal quando da apreciação do saldo negativo, as quais, destaca-se, são presentemente acessíveis aos agentes do Fisco. As informações examinadas são aquelas relativas ao 4º trimestre de 2004, período a que se refere o saldo negativo.

Esclareça-se que o próprio contribuinte ressalta na manifestação de inconformidade que aqueles informes de rendimento representam apenas parte do imposto que lhe foi retido, sendo essa justamente a razão pela qual buscou provar as retenções por outros meios, inclusive pois há dezenas de outros tomadores de serviço.

A partir dos Informes de Rendimento acostados aos autos (que, repita-se, constituem apenas uma parte de toda a documentação trazida aos autos pelo contribuinte), a DRJ então confrontou as informações destes informes com a DIRF.

Nos casos em que a DIRF apresentava valor superior, ela foi considerada. Nos demais casos, em que a DIRF apontava valor inferior, a DRJ analisou os demais documentos acostados aos autos, mas tão somente em relação àqueles 11 CNPJs cujos informes de rendimento constam dos autos.

Ou seja: a DRJ adotou como elemento probatório tão somente os 11 comprovantes de rendimento que foram juntados aos autos pelo próprio contribuinte, confrontando-os com a DIRF, desprezando todo o restante da documentação que havia sido acostada à manifestação de inconformidade.

Como reconhece a jurisprudência deste Conselho, a prova da retenção admite razoável flexibilidade, não se esgotando no comprovante de retenção, a teor da Súmula CARF n. 143:

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.

Tal entendimento ratifica os princípios da verdade material e do formalismo moderado, recorrentemente homenageados neste Conselho.

Assim, admite-se que a prova da retenção seja feita de forma ampla pelo contribuinte, tal como pretendeu fazer o Recorrente, ainda na sua manifestação de

inconformidade. A título exemplificativo, veja-se o posicionamento deste Conselho em casos semelhantes:

RETENÇÃO NA FONTE - PROVA A prova de retenção na fonte não se faz apenas com informes de rendimento, mas com outros documentos hábeis a demonstrar claramente a retenção assim como a tributação da receita. Documentos contábeis, extratos bancários e documentos fiscais se prestam a esses fins. Súmulas 80 e 143 do CARF. (CARF - Acórdão nº 1201-005.911 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – Sessão de 21 de junho de 2023

Note-se, entretanto, que a Súmula em questão foi aprovada – e obteve caráter vinculante – apenas posteriormente ao acórdão prolatado pela DRJ e ora debatido. Assim, não há que se falar em nulidade da decisão recorrida, mas a *ratio decidendi* da Súmula 143 é aplicável ao presente caso.

Analisando o restante da documentação que consta dos autos, verifico verossimilhança na pretensão da Recorrente.

Do Livro Razão relativo aos meses de outubro, novembro e dezembro (e-fls. 319-326), constata-se que as contas contábeis “IRRF S/ SERVICOS PRESTADOS” e “IRPJ RETIDO ORGAO PUBLICO” apresentaram movimento total de R\$203.484,80. Valor que parece se encontrar refletido no Livro Diário (e-fls. 50-317).

Referido montante é compatível com o que consta nas planilhas que constam da manifestação de inconformidade, que indicam o valor retido mês a mês (e-fls. 27-32).

Igualmente consta dos autos (e-fl. 1300-1577) demonstrativo em que o contribuinte detalha o valor do IRRF nota a nota, vinculando Nota Fiscal e extratos, a fim de demonstrar o recebimento do valor líquido, descontadas as retenções. Por amostragem, verifico que, de fato, o contribuinte sofreu as retenções e arcou com o ônus financeiro.

Cumprido notar ainda que, em consequência do procedimento adotado pela DRJ (partir tão somente dos 11 comprovantes acostados aos autos), nem mesmo o valor total do Sistema DIRF (e-fls. 1588-1616) foi considerado integralmente. Segundo consta do Extrato, para os códigos de receita 1708, 6147 e 6190 constam os totais de R\$2.249.986,70, R\$500.664,25 e R\$2.532.143,81 de rendimentos. Tais valores implicariam em IRRF de R\$161.300,67.

Tal montante é inclusive superior ao que reconheceram a própria DRJ e o despacho decisório e, como visto, pode ser ainda incrementado pelos documentos comprobatórios trazidos pelo contribuinte, que não foram analisados.

Assim, entendo que o melhor caminho processual a ser adotado é o retorno dos autos para a origem, a fim de que seja prolatado despacho complementar, em que devem ser apreciados os documentos trazidos aos autos junto ao recurso voluntário.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o retorno do processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pelo contribuinte, levando em consideração os documentos juntados aos autos – especialmente aqueles trazidos junto e após o recurso voluntário -, limitadas às retenções sofridas no 4º Trimestre de 2004, podendo intimar a parte para apresentar documentos adicionais, devendo ser

emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho