



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10410.900611/2013-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-002.931 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 07 de abril de 2022
Recorrente DINÂMICA PARTICIPAÇÕES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

DIFERENÇA DIPJ X DIRF. RECEITA FINANCEIRA. REGIME DE CAIXA X REGIME DE COMPETÊNCIA.

Havendo o sujeito passivo comprovado que as receitas financeiras foram tributadas pelo regime de competência em período anterior à retenção na fonte de IRPJ, que ocorre pelo regime de caixa, é de se reconhecer o direito creditório pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencida a conselheira Carmen Ferreira Saraiva, que lhe negou provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 09-74.277, de 19 de março de 2020, proferido pela 1ª Turma da DRJ/JFA, que julgou improcedente a manifestação de interposta pela Recorrente para assim manter nos exatos termos em que foi proferida a decisão exarada no Despacho Decisório.

Por economia processual e por entender suficientes as informações constantes no Relatório do r. acórdão, passo a transcrevê-lo abaixo:

“Trata-se de Despacho Decisório, que assim decidiu:

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO	
CNPJ 03.264.534/0001-13	NOME EMPRESARIAL DINÂMICA PARTICIPAÇÕES LTDA

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP		PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	34024.52247.210510.1.3.02-1053	Exercício 2009 - 01/01/2008 a 31/12/2008	Saldo Negativo de IRPJ	10410-900.611/2013-12

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL																																					
Analizadas 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 <table border="1"> <thead> <tr> <th>PARC.CREDITO</th> <th>IR EXTERIOR</th> <th>RETENÇÕES FONTE</th> <th>PAGAMENTOS</th> <th>ESTIM.COMP.SNPA</th> <th>ESTIM.PARCELADAS</th> <th>DEM.ESTIM.COMP.</th> <th>SOMA PARC.CRED.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>PER/DCOMP</td> <td>0,00</td> <td>61.020,71</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>61.020,71</td> </tr> <tr> <td>CONFIRMADAS</td> <td>0,00</td> <td>47.596,15</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>47.596,15</td> </tr> </tbody> </table> Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 37.084,00 Valor na DIPJ: R\$ 37.084,00 Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 61.912,95 IRPJ devido: R\$ 24.828,95 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\$ 22.767,20 Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página Internet da Receita Federal, e integram este despacho. O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual: HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 10179.75315.220910.1.3.02-1154 NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 28249.22069.310111.1.3.02-9770 Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/09/2013. <table border="1"> <thead> <tr> <th>PRINCIPAL</th> <th>MULTA</th> <th>JUROS</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>14.193,55</td> <td>2.838,69</td> <td>3.993,48</td> </tr> </tbody> </table>								PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.	PER/DCOMP	0,00	61.020,71	0,00	0,00	0,00	0,00	61.020,71	CONFIRMADAS	0,00	47.596,15	0,00	0,00	0,00	0,00	47.596,15	PRINCIPAL	MULTA	JUROS	14.193,55	2.838,69	3.993,48
PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.																														
PER/DCOMP	0,00	61.020,71	0,00	0,00	0,00	0,00	61.020,71																														
CONFIRMADAS	0,00	47.596,15	0,00	0,00	0,00	0,00	47.596,15																														
PRINCIPAL	MULTA	JUROS																																			
14.193,55	2.838,69	3.993,48																																			

Cientificada do Despacho Decisório, o sujeito passivo assim se manifestou:

- inicialmente, requer seja-lhe dado o efeito suspensivo que lhe é inerente;
- posteriormente, alega que a fundamentação exposta no Despacho Decisório não deixa clara qual a motivação para a glosa, nem mesmo da análise das informações constantes do anexo Análise das Parcelas de Crédito há a pretendida e essencial clareza;
- segundo a defesa, depreende-se que a RFB confirmou 78% do valor de todas as retenções e que a deficiência quanto à motivação da glosa salta aos olhos, porquanto limita-se à justificativa seguinte: “*receita correspondente oferecida parcialmente à tributação*”;
- entende que a decisão deve ser reformada, porquanto eivada de nulidade, na medida em que entende que todas as receitas auferidas foram oferecidas à tributação;
- em seguida cita jurisprudência do CARF sobre a necessidade de o ato administrativo ser suficientemente fundamentado e comprovado;
- requer o reconhecimento da nulidade do ato administrativo sob pena de cerceamento do direito constitucional à ampla defesa, ao contraditório e ao devido processo legal;
- aduz que os valores informados a título de retenção são incontroversos, não havendo, assim, razão para a glosa;
- suscita a aplicação do princípio da verdade material;

Assim, requer que seja acolhida e homologação a compensação”.

Por sua vez, a DRJ/JFA julgou a manifestação de inconformidade improcedente não reconhecendo o direito creditório em discussão, referente do saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2008.

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário nos seguintes termos:

I. SÍNTESE FÁTICA.

“1. Trata-se de Recurso Voluntário visando a reforma do acórdão n.º 09-74.277, proferido pelos i. julgadores integrantes da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora (MG), ora recorrida, que, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela DINÂMICA PARTICIPAÇÕES LTDA., doravante recorrente, em face do despacho decisório que não reconheceu a integralidade do crédito do saldo negativo de IRPJ alusivo ao exercício 2009 (ano calendário 2008).

2. Com efeito. Mediante a apresentação de sua DIPJ exercício 2009 (ano-calendário 2008), a ora Recorrente informou à Receita Federal do Brasil ser detentora de crédito decorrente da apuração de Saldo Negativo de IRPJ, no montante de R\$ 37.084,00 (trinta e sete mil e oitenta e quatro reais), destacado para o pedido de ressarcimento n.º 34024.52247.210510.1.3.02-1053, utilizado para compensações tributárias.

3. Em despacho decisório a DRFB/AL findou por reconhecer apenas em parte o crédito requestado, porquanto não teria confirmado integralmente os valores das retenções de IRRF geradoras do crédito.

4. Em sua manifestação de inconformidade a ora Recorrente, além das nulidades que ensejam a desconstituição da decisão, comprovou que montante do saldo negativo apurado é absolutamente correto, tendo em vista que os valores informados a título de retenção são incontroversos, pois correspondem àqueles constantes da DIRF do ano calendário 2008.

5. Vale dizer: inexistente qualquer divergência entre os valores retidos na fonte e aqueles informados na DIPJ e respectiva PER/DCOMP.

6. E, notoriamente, subsumindo-se a defendente ao regime de competência de contabilização de suas receitas, os efeitos financeiros das transações e eventos são reconhecidos nos períodos nos quais ocorrem, independentemente de terem sido recebidos ou pagos.

7. Deveras, pelo regime de competência, a contabilização das receitas se dá de acordo com os extratos mensais fornecidos pelos Bancos, ou seja, a contabilização dos juros incorridos se opera independentemente do resgate dos valores aplicados (vide lançamentos livro razão ano calendário 2008 – fls. 82/83).

8. Por isso, a repercussão do Imposto de Renda sobre essas receitas, que como dito não estão vinculadas ao resgate dos valores aplicados, decorrem da apuração desse imposto, mediante as estimativas mensais e o ajuste anual ao final do exercício.

9. Essa a lógica explicação para o fato de não haver coincidência entre as retenções do exercício e a receita financeira deste mesmo exercício.

10. Isso, contudo, não implica em se chegar a insustentável conclusão de que as receitas, todas elas, não foram oferecidas à tributação e por isso as retenções de IRRF deveriam ser glosadas nessa proporção, conforme se postou a DRJ ao analisar as razões do inconformismo da Recorrente.

11. É o que segue demonstrado.

II. DAS RAZÕES PARA O PROVIMENTO INTEGRAL DO PRESENTE RECURSO

12. Como dito a DRJ conclui que *“retenções na fonte de IR porventura existentes somente poderão ser deduzidas na apuração do IRPJ se os respectivos rendimentos que as originaram integrarem a base de cálculo de apuração do Imposto de Renda do respectivo período”*.

13. Indicando que tal premissa deve valer para qualquer forma de tributação prevista na legislação tributária.

14. Muito embora reconheça - até porque é fato incontroverso - que as retenções de IRRF são nos montantes informados pela Recorrente tanto em sua DIPJ quanto nos montantes destacados para o PER que originou as declarações de compensação, vaticina que ditas *“retenções na Fonte de IR declaradas em DIRF (figura 2), estão atreladas a rendimentos tributáveis, respectivamente, nos valores de R\$ 308.554,86 e R\$ 1.794,29, num valor total de R\$ 310.349,15, dos quais somente foram oferecidos à tributação R\$ 243.362,91”*. 15. Ao manter, portanto, o entendimento exarado pela DRB/AL a Delegacia de Julgamento se omite em enfrentar o tema sob a perspectiva da sistemática de contabilização de receitas pelo regime de competência.

16. Diga-se, a propósito, que esta forma de contabilização não se confunde com a forma de tributação, mas sim com o momento em que as materialidades tributárias podem e devem ser aferidas.

17. Ainda que em repetição: a ausência de coincidência entre os valores de Receita que geraram as retenções e aqueles informados na DIPJ, não podem levar a conclusão de que houve omissão de receita, apta a respaldar a proporcionalidade aplicada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Alagoas.

18. Isso porque, como já posto, pelo regime de competência, a contabilização das receitas se dá de acordo com os extratos mensais fornecidos pelos Bancos, ou seja, a contabilização dos juros incorridos se opera independentemente do resgate dos valores aplicados, de modo que invariavelmente as receitas foram oferecidas à tributação em momento anterior.

19. Portanto, com todas as vênias, a DRFB/AL e a DRJ **ERRAM** quando deixam de considerar essa realidade para, a partir de uma proporcionalidade, entre a base das retenções e a base das receitas financeiras registradas no exercício, declarar legal apenas parte do crédito requestado, porque supostamente corresponderia a receita que fora oferecida a tributação.

20. Fato é que, acaso se mantenha este errôneo entendimento, estar-se-á, ao fim e cabo, por negar e desconsiderar a realidade dos fatos.

21. Vale destacar, ademais, que a DRJ de Belo Horizonte (MG), analisando caso análogo ao presente, de forma precisa reformou decisão da Receita Federal que glosou o crédito. Confirmam-se, os termos do julgado:

“De acordo com a DIPJ/2006, no ano calendário 2005 o contribuinte adotou como forma de tributação o lucro presumido. Segundo as informações prestadas na ficha 14 da declaração, no 4º trimestre apresentou as seguintes informações (fls. 66):

<i>• Rendimentos de Aplicações Renda Fixa/Renda Variável...</i>	<i>60.079,90</i>
<i>• IRPJ devido (15%).....</i>	<i>9.011,99</i>
<i>(-) IRPJ retido na fonte</i>	<i>33.469,27</i>
<i>(=) IRPJ a pagar (saldo negativo).....</i>	<i>-24.449,29</i>

A DIRF anexada às fls. 8/10 conforma retenções, nos meses de outubro a dezembro, no exato valor informado pelo contribuinte no 4º trimestre da DIPJ/2006 e no PER/DCOMP n.º 06623.68443.290208.1.3.02-9007.

Em relação à tributação pelo lucro presumido, diz o art. 526 do Decreto 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999):

Art. 526. Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido no período de apuração o imposto pago ou retido na fonte, sobre as receitas que integraram a base de cálculo, vedada qualquer dedução a título de incentivo fiscal.

Para avaliar a inclusão das receitas financeiras na base de cálculo do imposto, faz-se a comparação entre o rendimento de aplicações financeiras informado para o 4º trimestre de 2005 na DIPJ e o rendimento tributável na DIRF para o mesmo período:

(...)

Numa primeira avaliação, o confronto entre o rendimento tributável informado na DIRF para o 4º trimestre de 2005 e a receita financeira informada para o mesmo período na ficha 14 da DIPJ/2006 sugere que o contribuinte não teria incluído, na base de cálculo do tributo, a totalidade das receitas correspondentes.

No entanto, na tributação pelo lucro presumido o contribuinte pode optar entre os regimes de caixa e competência. A diferença entre a receita financeira na DIPJ e o rendimento tributável na DIRF, que se repete nos trimestres anteriores do mesmo ano, apontam para a opção do contribuinte pelo regime de competência.

Assim, para confirmar a inclusão das receitas na base de cálculo do imposto de renda é necessário estender essa avaliação para além do próprio trimestre, pois há ausência de sincronia entre o momento de reconhecimento da receita financeira (regime de competência) e a retenção na fonte (regime de caixa).

Fazendo uma consolidação anual quanto à tributação da receita financeira (DIPJ) e o rendimento tributável (DIRF), conforme registros nos bancos de dados da Receita Federal temos:

(...)

Estendendo o período de avaliação da inclusão da receita financeira na base de cálculo do imposto de renda, verifica-se que, em três anos, o cenário se inverte, havendo, em 2003, oferecimento de receita financeira na DIPJ em valor superior ao rendimento tributável na DIRF. Mesmo considerando apenas o ano de 2005, vale observar que a diferença entre rendimento tributável na DIPJ e DIRF, embora permaneça negativa, é significativamente inferior à apurada quando se verifica apenas o 4º trimestre do mesmo ano.

Dessa forma, constata-se que o contribuinte ofereceu à tributação as receitas correspondentes às retenções em que consta como beneficiário no 4º trimestre 2005 (extraído do P.A 10410.724475/2012-69 – acórdão n.º 02-97.170 – doc. em anexo).

22. Destarte, sendo o processo administrativo fiscal, como sabido, direcionado pelo princípio da verdade real, tal qual se operou no caso análogo acima indicado, para desconsiderar o valor do saldo negativo pleiteado, deveria a Delegacia da Receita Federal do Brasil, tendo em conta o regime de competência de oferecimento das receitas, ter verificado se nos anos anteriores (exercícios) a diferença apurada não compunha a base dos mesmos.

23. Em não o fazendo, não poderia concluir, renovando as vênias, que os rendimentos tributáveis foram oferecidos à tributação de forma parcial, de modo a desconstituir os valores de IRRF incontroversamente retidos no exercício 2009 e que compuseram, acertadamente, a base de apuração do saldo negativo de IRPJ destacado para o PER 34.024.52247.21510.1.3.02-1053, utilizado nas Dcomp's nºs 10179.75315.220910.1.3.02-1154 (homologada parcialmente) e 28249.22069.310111.1.3.02-9770 (não homologada).

24. Nestas circunstâncias, pugna a Recorrente que este C. Conselho Administrativo, em reformando o d. acórdão da DRJ de Juiz de Fora/MG, reconheça o direito a utilização integral do saldo negativo do IRPJ objeto do presente processo, homologando, por conseguinte, todas as compensações a ele vinculadas.

III. DOS PEDIDOS

25. Pelo exposto, demonstrada a insubsistência do despacho decisório impugnado, requer seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário, para se reconhecer a integralidade dos valores de IRRF incontroversamente retidos no exercício 2009 e que compuseram, acertadamente, a base de apuração do saldo negativo de IRPJ do mencionado exercício, destacado para o PER 34.024.52247.21510.1.3.02-1053, homologando-se, por conseguinte, integralmente as Dcomp's nºs 10179.75315.220910.1.3.02-1154 e 28249.22069.310111.1.3.02- 9770.

26. Por fim, reitera os pedidos para que os tributos indicados nas declarações de compensação não homologadas permaneçam com sua exigibilidade suspensa, em conformidade com o art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional (§ 11º do art. 74 da Lei 9.430/96), até julgamento final do presente recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

Conforme já relatado, trata-se de compensação homologada em parte pela DRF sob o argumento de que a receita financeira teria sido parcialmente oferecida à tributação.

O acórdão de piso manteve o despacho decisório, nos seguintes termos:

DA MOTIVAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO

“O sujeito passivo aduz que a fundamentação exposta no Despacho Decisório não deixa clara qual a real motivação para a glosa, nem mesmo da análise das informações constantes do anexo Análise das Parcelas de Crédito há a pretendida e essencial clareza; segundo a defesa, depreende-se que a RFB confirmou 78% do valor de todas as retenções e que a deficiência quanto à motivação da glosa salta aos olhos, porquanto limita-se à justificativa seguinte: “*receita correspondente oferecida parcialmente à tributação*”; e que o ato administrativo ser suficientemente fundamentado e comprovado;

Sobre isso, a meu ver, o Despacho Decisório é bem claro em sua motivação para a glosa ao apresentar a seguinte justificativa: “*receita correspondente oferecida parcialmente à tributação*”.

Em se tratando de dedução de Retenção na Fonte de IR, há expressa disposição legal sobre o tema, senão vejamos:

IN RFB n.º 900/2008 - vigente à época

Art. 11. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de imposto de renda ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição somente poderá utilizar o valor retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período. (negrito nosso)

Vejamos que tal disposição legal encontra-se vigente até a presente data:

IN RFB n.º 1.717/2017 - atualmente vigente

Art. 23. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de IRPJ ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição poderá utilizar o valor retido somente na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período. (negrito nosso)

Decreto n.º 3.000/1999 - RIR/1999 - vigente à época

Art. 526. Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido no período de apuração, o imposto pago ou retido na fonte sobre as **receitas que integraram a base de cálculo**, vedada qualquer dedução a título de incentivo fiscal (Lei nº 8.981, de 1995, art. 34, Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º, Lei nº 9.430, de 1996, art. 51, parágrafo único, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 10). (negrito nosso)

Decreto n.º 9.580/2018 – RIR/2018 - atualmente vigente

Art. 613. **Poderá ser deduzido do imposto sobre a renda apurado** na forma estabelecida neste Título **o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo**, vedada qualquer dedução a título de

incentivo fiscal(Lei nº8.981, de 1995, art. 34;Lei nº9.430, de 1996, art. 51, parágrafo único; eLei nº9.532, de 1997, art. 10). (negrito nosso)

Nesse sentido dispõe a **Súmula n.º 80 do CARF**, que firmou entendimento sobre o tema no âmbito administrativo, a saber:

*Súmula CARF nº 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.** (negrito nosso)*

*Acórdão nº 1202-00.459, de 25/01/2011 Acórdão nº 1103-00.268, de 03/08/2010
Acórdão nº 1802-00.495, de 05/07/2010 Acórdão nº 1103-00.194, de 18/05/2010
Acórdão nº 105-17.403, de 04/02/2009 Acórdão nº 101-96.819, de 28/06/2008.*

Da leitura dos dispositivos legais acima podemos concluir que **Retenções na Fonte de IR** porventura existentes **somente** poderão ser **deduzidas** na apuração do **IRPJ** se os respectivos **rendimentos** que as originaram **integrarem a base de cálculo de apuração do Imposto de Renda do respectivo período**. Tal disposição vale para qualquer das formas de tributação previstas na legislação tributária.

Daí a fundamentação e motivação para a glosa efetuada.

A Recorrente, todavia, discordando da decisão de piso, apresentou recurso voluntário aduzindo inexistir qualquer divergência entre os valores retidos na fonte e aqueles informados na DIPJ e respectiva Per/Dcomp. De acordo com a Recorrente, ela adotou o regime de competência de contabilização de suas receitas, assim, os efeitos financeiros das transações e eventos são reconhecidos nos períodos nos quais ocorrem, independentemente de terem sido recebidos ou pagos. Ou seja, pelo regime de competência, a contabilização das receitas se dá de acordo com os extratos mensais fornecidos pelos Bancos, destarte, a contabilização dos juros incorridos se opera independentemente do resgate dos valores aplicados (vide lançamentos livro razão ano calendário 2008 – e-fls. 82/83).

Portanto, a lide restringe-se, à discussão quanto ao oferecimento à tributação da receita financeira correspondente ao IRRF. O fato é que há um desacerto natural entre a apuração da DIPJ e das DIRF, uma vez que o lucro real na DIPJ é apurado pelo regime de competência e as retenções na DIRF sobre aplicações financeiras são efetuadas pelo regime de caixa.

A matéria é recorrente e relaciona-se ao descompasso entre o regime de competência para apuração das receitas financeiras decorrentes de determinadas aplicações, quando envolve mais de um período (ano-calendário ou trimestre), e o regime de caixa, associado ao momento em que as retenções de IRRF efetivamente ocorreram.

Tal característica pode levar à divergência de apuração entre os valores das retenções na fonte, passíveis de deduzir o IRPJ a pagar daquele período, e as receitas financeiras declarados na DIPJ relativa ao período das retenções (valor oferecido à tributação).

De fato, é de se observar que a tributação das aplicações financeiras era efetuada somente no momento da alienação ou do pagamento dos rendimentos, conforme artigo 65 da Lei nº 8.981/1995, *verbis*:

Art. 65. O rendimento produzido por aplicação financeira de renda fixa, auferido por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, a partir de 1º de janeiro de 1995, sujeita-se à incidência do Imposto de Renda na fonte à alíquota de dez por cento.

§ 1º A base de cálculo do imposto é constituída pela diferença positiva entre o valor da alienação, líquido do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, e sobre operações relativas a títulos ou valores mobiliários (IOF), de que trata a Lei nº 8.894, de 21 de junho de 1994, e o valor da aplicação financeira.

§ 2º Para fins de incidência do Imposto de Renda na fonte, a alienação compreende qualquer forma de transmissão da propriedade, bem como a liquidação, resgate, cessão ou repactuação do título ou aplicação.

§ 3º Os rendimentos periódicos produzidos por título ou aplicação, bem como qualquer remuneração adicional aos rendimentos prefixados, serão submetidos à incidência do Imposto de Renda na fonte por ocasião de sua percepção.

[...]

§ 7º O imposto de que trata este artigo será retido:

a) por ocasião do recebimento dos recursos destinados ao pagamento de dívidas, no caso de que trata a alínea b do § 4º;

b) por ocasião do pagamento dos rendimentos, ou da alienação do título ou da aplicação, nos demais casos.

Por sua vez, o 2º, § 4º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996, condicionava o direito à restituição do Imposto de Renda Retido na Fonte ao oferecimento a tributação do correspondente rendimento, como segue:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

(...)

§ 4º Para efeito de determinação do saldo 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;

E, em verdade, no período em discussão, a Recorrente estava submetida ao Regime de Tributação pelo Lucro real, fato que impõe a adoção do regime de competência nos casos de imposto de renda retido na fonte de rendimentos de aplicações financeiras.

Ou seja, uma vez submetida à tributação pelo Lucro Real, sua adoção é vinculada ao regime de competência, que tem por finalidade o reconhecimento na contabilidade, das receitas, dos custos e das despesas no período a quem competem, independentemente de seu recebimento (receitas) ou pagamento (custos e despesas).

Ocorre que, como arguido pela Recorrente, o art. 70, § 1-A, da IN RFB nº 1.585, de 2015, admite a possibilidade de aproveitamento do IRRF relativo a receitas registradas em períodos de apuração anteriores, *in verbis*:

Art. 70. O imposto sobre a renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável ou pago sobre os ganhos líquidos mensais será:

I - deduzido do devido no encerramento de cada período de apuração ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado;

II - definitivo, no caso de pessoa física e de pessoa jurídica optante pela inscrição no Simples Nacional ou isenta.

§ 1º Os rendimentos e os ganhos líquidos de que trata este artigo integrarão o lucro real, presumido ou arbitrado.

§ 1º-A No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o imposto sobre a renda retido na fonte referente a rendimentos de aplicações financeiras já computados na apuração do lucro real de períodos de apuração anteriores, em observância ao regime de competência, poderá ser deduzido do imposto devido no encerramento do período de apuração em que tiver ocorrido a retenção, observado o disposto no § 10. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1720, de 20 de julho de 2017)

§ 2º Os rendimentos e ganhos líquidos previstos neste artigo, auferidos nos meses em que forem levantados os balanços ou balancetes de que trata o art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995, serão neles computados, e o imposto de que trata o art. 56 será pago com o apurado no referido balanço, hipótese em que fica dispensado o seu pagamento em separado.

§ 3º Nos balanços ou balancetes de suspensão será observado o limite de compensação de perdas previsto no § 7º.

§ 4º As perdas incorridas em operações iniciadas e encerradas no mesmo dia (day-trade), realizadas em mercados de renda fixa ou de renda variável, não serão dedutíveis na apuração do lucro real.

De tal modo, a Recorrente contabiliza e tributa o rendimento total de aplicações financeiras por mês, conforme o regime de competência, ao contrário do Banco que, apesar de declarar mensalmente o rendimento tributável, somente o faz sobre o rendimento auferido por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação em cumprimento ao regime de caixa .

Destaque-se que tal entendimento não colide com o enunciado da Súmula CARF nº 80, que busca afastar a restituição do IRRF, via cômputo como saldo negativo, sem que as respectivas receitas tenham sido tributadas. Afinal, neste caso, ainda conforme alegação da Recorrente, as receitas foram tributadas em observância ao regime de competência, ou seja, antes do cômputo do IRRF para fins de composição do saldo negativo.

Este tribunal também já se manifestou no sentido de que se comprovado que as receitas financeiras foram contabilizadas e apropriadas contabilmente no regime de competência e a tributação das receitas financeiras se deu no regime de caixa, deve-se reconhecer o direito creditório em discussão:

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. Caso sejam constatadas diferenças entre os valores do imposto declarados e pagos, procede-se ao lançamento de ofício dos valores apurados, com aplicação da multa de ofício e juros de mora. DEDUÇÕES. RETENÇÃO NA FONTE. RECEITAS FINANCEIRAS A dedução como antecipação do imposto retido na fonte está condicionada ao cômputo das receitas correspondentes na determinação do lucro real. descompasso entre o regime de competência para apuração das receitas financeiras decorrentes de determinadas aplicações, quando envolve mais de um período (ano-calendário ou trimestre), e o regime de caixa, associado ao momento em que as retenções de IRRF efetivamente ocorreram. ÔNUS DA PROVA. Incumbe ao sujeito passivo a demonstração de suas alegações, acompanhada de provas hábeis, que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. (Acórdão nº 1302-004.764, Relatora: Andréia Lúcia Machado Mourão, Data da Sessão: 14/09/2020)

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. RECEITAS FINANCEIRAS. RETENÇÕES. DESCOMPASSO CAIXA X COMPETÊNCIA. CONFIGURADO. Não se encontrando objeções às conclusões da autoridade fiscal diligenciante, entende-se, da mesma forma, que os valores das receitas financeiras que serviram de base de cálculo das retenções em 2010 foram oferecidos à tributação tanto no próprio ano, quanto nos anteriores, não havendo mais óbices pelo reconhecimento integral do pleito do contribuinte. (Acórdão nº 1402-004.375, Relator: Marco Rogério Borges, Data da Sessão: 21/01/2020)

PEDIDO DE RESSARCIMENTO/RESTITUIÇÃO. CRÉDITO DECORRENTE DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA. O prazo decadencial para a verificação do crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ é regido de acordo com o § 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96. O termo inicial do prazo quinquenal é a data da apresentação do Pedido de Restituição/Ressarcimento. DIFERENÇA DIPJ X DIRF. REGIME DE CAIXA X REGIME DE COMPETÊNCIA. Havendo o sujeito passivo comprovado que as receitas financeiras foram tributadas pelo regime de competência em período anterior à retenção na fonte de IRPJ, que ocorre pelo regime de caixa, é de se cancelar o despacho decisório que indeferiu o crédito e não homologou as compensações. (Acórdão nº 1401-003.532, Relator: Carlos André Soares Nogueira, Data da Sessão: 12/06/2019)

Desta forma, uma vez comprovado que foi oferecida à tributação as receitas financeiras no montante integral. Destaque-se que foram anexados aos autos documentos comprobatórios do pagamento indevido, declarações fiscais e livro razão ano calendário 2008, às e-fls. 82/83), que podem comprovar o oferecimento à tributação em questão.

Assim, é possível o reconhecimento da integralidade dos valores de IRRF incontrovertidamente retidos no ano-calendário 2008 e que compuseram, acertadamente, a base de apuração do saldo negativo de IRPJ do mencionado período.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório no montante pleiteado e homologar as compensações até o limite desse valor.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça