



**Processo nº** 10530.900912/2012-91  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-003.055 – 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 09 de junho de 2022  
**Recorrente** GEOHIDRO CONSULTORIA SOCIEDADE SIMPLES LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2006

CONTRATO A LONGO PRAZO COM ÓRGÃOS PÚBLICOS. POSSIBILIDADE DE DIFERIMENTO DO LUCRO.

Nos contratos a longo prazo com órgãos públicos o contribuinte poderá diferir a tributação do lucro até sua realização, conforme preceitua Decreto-Lei 1.598/1977, artigo 10º, § 3º.

DIREITO SUPERVENIENTE. IRRF. SÚMULAS CARF N°S 80 E 143.

O sujeito passivo tem direito de deduzir o imposto retido pelas fontes pagadoras, incidente sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor do imposto devido ao final do período de apuração, ainda que não tenha o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora (informe de rendimentos), desde que consiga provar, por quaisquer outros meios ao seu dispor, que efetivamente sofreu as retenções que alega.

PER/DCOMP. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO INDÉBITO.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não dispensa a comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente e aplicação das determinações das Súmulas CARF n°s 143 e 80, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual seja reiniciado mediante prolação de despacho decisório complementar.

(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 02-93.426 -, proferido pela 2<sup>a</sup> Turma da DRJ/BHE, que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, reconhecendo em parte o direito creditório.

Por bem relatar os fatos até esse momento processual, reproduz-se o relatório efetuado pela DRJ no acórdão de piso, complementando-o adiante:

### DESPACHO DECISÓRIO

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório com número de rastreamento 020761893, emitido eletronicamente em 03/04/2012, referente ao crédito demonstrado no PER/DCOMP nº 07133.75869.121208.1.7.03-8903.

Per/DCOMP em litígio relacionados ao mesmo crédito:  
07133.75869.121208.1.7.03-8903

tipo do crédito utilizado é Saldo negativo de CSLL, do ano-calendário 2006. Conforme DIPJ e PER/DCOMP, o valor desse saldo negativo seria igual a R\$ 69.850,00.

No despacho, foi reconhecido R\$ 35.412,48.

Os valores das parcelas de composição do crédito informados no PER/DCOMP e os valores confirmados pelo fisco foram assim discriminados no despacho decisório:

Parcelas de crédito	IR Exterior	Retenções fonte	Pagamentos	Estim. comp. SNPA	Estim. Parceladas	Demais estimativas	Soma parc. cred.
Per/DCOMP	0,00	72.757,78	0,00	0,00	0,00	0,00	72.757,78
Confirmadas	0,00	38.320,26	0,00	0,00	0,00	0,00	38.320,26

O detalhamento das parcelas confirmadas encontra-se no documento intitulado “Despacho Decisório - Análise de Crédito”.

Como enquadramento legal são citados os seguintes dispositivos: art. 168 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN); § 1º do art. 6º e art. 74 da Lei n.º 9.430, 27 de dezembro de 1996; art. 4º e art. 36 da IN RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008.

## MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

O interessado apresentou manifestação de inconformidade, com as razões de discordância abaixo resumidas.

- Contratante: Embasa, CNPJ 13.504.675/0001-10:
  - Está sendo questionado o crédito de R\$ 2.851,65;
  - Destes, R\$ 1.024,37 referem-se às notas fiscais n.ºs 629 e 630, retidas pela CERB, CNPJ 13.529.136/0001-35, atribuídas indevidamente a outra fonte;
  - Os restantes R\$ 1.827,28 correspondem a faturas emitidas em 2006, mas consideradas pela contratante em 2007, no efetivo pagamento.
- Contratante: CERB, CNPJ 13.529.136/0001-35:
  - Está sendo questionado o crédito de R\$ 4.898,24;
  - Este valor refere-se a notas fiscais lançadas na DIPJ 2007, com base na data de emissão, enquanto o contratante considerou a retenção na fonte com base nas datas dos efetivos pagamentos, ocorridos em 2007;

Data Emissão	Fatura	Valor R\$	CSLL 1,0%
29/06/2006	698	58.000,00	580,00
29/06/2006	699	3.364,00	33,64
12/07/2006	708	65.625,17	656,25
29/09/2006	744	111.998,22	1.119,99
29/09/2006	745	10.303,83	103,03
30/10/2006	753	108.248,88	1.082,49
30/10/2006	754	9.958,90	99,59
30/11/2006	785	104.087,14	1.040,87
30/11/2006	786	9.576,02	95,76
04/12/2006	788	101.739,02	1.017,39
04/12/2006	789	9.359,99	93,60
<b>Total</b>		<b>592.261,17</b>	<b>5.922,61</b>

- Contratante: SUDIC, CNPJ 40.556.276/0001-75:
  - Está sendo questionado o crédito de R\$ 26.687,63;
  - Essa retenção foi informada no comprovante anual de rendimentos fornecido pela SUDIC com código 4397 • O contribuinte utilizou a retenção dos tributos com base no regime de competência, ou seja, as receitas foram reconhecidas no período de emissão das notas fiscais, enquanto nos informes de rendimentos fornecidos pelas contratantes, as informações estão relacionadas pelo regime de caixa.””

Por sua vez, a DRJ, após analisar a manifestação de inconformidade julgou-a parcialmente procedente, reconhecendo direito creditório remanescente no valor de R\$ 26.687,63, além do já admitido no despacho decisório, e homologando as compensações em litígio até o limite do crédito reconhecido.

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, destacando que:

“(...)

**I - OS FATOS**

A Recorrente obteve apenas homologação parcial da declaração de PER/DCOMP conforme Demonstrativo desta Delegacia, em anexo, restando uma diferença de R\$ 34.437,52 (trinta e quatro mil, quatrocentos e trinta e sete reais e cinquenta e dois centavos), conforme discriminação abaixo:

CNPJ DA FONTE PAGADORA	CÓDIGO DA RECEITA	VALOR GLOSADO (R\$)
13.504.675/0001-10	5952	2.851,65
13.529.136/0001-35	5952	4.898,24
40.556.276/0001-75	5952	26.687,63
<b>TOTAL</b>		<b>34.437,52</b>

Em 24/05/2012, a Recorrente interpôs recurso administrativo demonstrando a insubsistência dos valores não homologados na referida PERD/COMP e requereu o cancelamento do débito fiscal reclamado. Em resposta ao recurso interposto, a 2<sup>a</sup> Turma de Julgamento, através do Acórdão 02-93.426 - 2<sup>a</sup> Turma da DRJ-BHE, julgou **procedente em parte** a Manifestação de Inconformidade, reconheceu o direito creditório de R\$ 26.687,63 referente à Fonte Pagadora inscrita no CNPJ/MF sob n.º 40.556.276/0001-75, e manteve a não homologação das compensações contestadas das fontes pagadoras inscritas no CNPJ/MF sob n.º 13.504.675/0001-10 e sob n.º 13.529.136/0001-35, cujos valores, para melhor compreensão, são os a seguir identificados:

• **TOMADOR DO SERVIÇO: Empresa Baiana de Águas e Saneamento S.A - EMBASA -CNPJ: 13.504.675/0001-10:**

Está sendo questionado o crédito no valor de R\$ 2.851,65. Deste total, R\$ 1.024,37 considerado na DIPJ 2007 refere-se às Notas Fiscais n° 629 e 630 da Companhia de Engenharia Rural da Bahia - CERB, CNPJ 13.529.136/0001-35, lançadas indevidamente como crédito do Tomador do Serviço acima mencionado (EMBASA). Feitas as correções conforme DIPJ/2007 retificadora n° 12.74.88.23.14-32, O restante R\$ 1.827,28 correspondem às faturas emitidas no exercício de 2006 e consideradas pelo Tomador do Serviço no exercício de 2007, no efetivo pagamento.

• **TOMADOR DO SERVIÇO: Companhia de Engenharia Rural da Bahia - CERB -CNPJ: 13.529.136/0001-35:**

Está sendo questionado o crédito no valor de R\$ 4.898,24. Este valor refere-se às Notas Fiscais abaixo mencionadas, lançadas na DIPJ 2007 com base nas suas respectivas datas de emissão, enquanto que o Tomador do Serviço considerou a retenção na fonte com base nas datas dos efetivos pagamentos das respectivas faturas, fato ocorrido no exercício de 2007:

DATA DE EMISSÃO	FATURA	VALOR R\$	CSLL (1,0%) - R\$
29/06/2006	698	58.000,00	580,00
29/06/2006	699	3.364,00	33,64
12/07/2006	708	65.625,17	656,25
29/09/2006	744	111.998,22	1.119,99
29/09/2006	745	10.303,83	103,03
30/10/2006	753	108.248,88	1.082,49
30/10/2006	754	9.958,90	99,59
30/11/2006	785	104.087,14	1.040,87
30/11/2006	786	9.576,02	95,76
04/12/2006	788	101.739,02	1.017,39
04/12/2006	789	9.359,99	93,60
<b>TOTAL</b>		<b>592.261,17</b>	<b>5.922,61</b>

A diferença entre R\$ 5.922,61 e R\$ 4.898,24 ou seja, R\$ 1.024,37, foi corrigida na DIPJ 2007, transferindo da Contratante EMBASA - CNPJ 13.504.675/000110 para Contratante CERB - CNPJ 13.529.136/0001-35, conforme retificadora nº 12.74.88.23.14-32.

Entretanto, e como se demonstrará a seguir, a Recorrente declarou corretamente todos os valores que lhe foram retidos pelas fontes pagadoras, os quais estão minuciosamente destacados nas respectivas notas fiscais emitidas.

Sobre o acima exposto, temos a comentar que o contribuinte, amparado pelo disposto no Decreto nº 3.000/99, artigo 273, utilizou para efeitos de consideração na sua apuração do IRPJ e da CSLL, exercício 2007 - ano - calendário 2006, a retenção dos tributos com base no regime de competência, ou seja, as receitas eram reconhecidas, para fins tributários, conforme o período de emissão das notas fiscais faturas, não postergando, assim, os recolhimentos dos impostos para períodos posteriores, enquanto que nos informes de rendimentos do mesmo exercício, fornecidos pelos tomadores de serviço, notamos que as informações estão relacionadas com base no regime caixa, ou seja, estão listadas conforme o pagamento das notas fiscais, naquele exercício, ocasionando, assim, o conflito entre as informações levantadas pela Receita Federal.

**Importante salientar que a adoção do regime de competência pela Recorrente, não causou qualquer prejuízo fiscal à Receita Federal do Brasil, tendo em vista que ocorreu antecipação dos valores que seriam devidos em períodos futuros, ou seja, somente seriam oferecidos à tributação no momento do recebimento dos valores pela intimada caso esta optasse pelo regime de caixa.**

## II - O DIREITO

Em primeiro lugar, há que se afirmar que a empresa Impugnante está sujeita à incidência da CSLL na Fonte, à alíquota de 1,0%, sobre as importâncias pagas ou creditadas por outras pessoas jurídicas, pela prestação de serviços caracteradamente de natureza profissional, por se tratar de empresa com atuação na área de elaboração de projetos de engenharia.

Nesta situação fático-jurídica, é obrigação dos tomadores de serviços da Recorrente fazerem a referida retenção, cabendo à Recorrente, por obrigação legal, destacar o valor do imposto quando da emissão das respectivas notas fiscais.

E esta obrigação foi cumprida com zelo pela Recorrente, consoante se observa das fotocópias das respectivas notas fiscais em anexo, todas, absolutamente todas, com o imposto devidamente destacado, razão pela qual não pode a Recorrente vir agora a ser responsabilizada pelo pagamento dos tributos lá consignados, principalmente porque estes valores, por óbvio, não foram por ela recebidos.

### **III- A CONCLUSÃO**

À vista de todo o exposto e dos documentos anexos, demonstrada a insubsistência dos valores não homologados na referida PERD/COMP, e tendo a antecipação tributária que ocorreu pela intimada, por adoção do regime de competência, beneficiado apenas ao Fisco, espera e requer a Recorrente seja acolhido o presente Recurso Voluntário para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado”

É o relatório

### **Voto**

Conselheira Mauritânia 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, inclusive para os fins do inciso III, do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

### **Delimitação da Lide**

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constrita ao exame do mérito da existência do crédito relativo ao saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2006, no valor de R\$ 7.749,89 (Valor total pleiteado R\$ 72.757,78 – R\$ 65.007,89 (R\$ 38.320,26 (DRF) + R\$ 26.687,63, (DRJ)), (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

### **Do Direito Creditório**

A controvérsia nos autos cinge-se à discussão de parcela não reconhecida (no valor de R\$ 7.749,89), pelo acórdão de pisos, do direito creditório decorrente de saldo negativo de CSLL, do ano-calendário de 2006, informado no PER/DCOMP nº 07133.75869.121208.1.7.03-8903, para a compensação de débitos próprios declarados.

Acerca da questão assim constou no acórdão de piso:

“(...)

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CREDITO - RETENÇÃO - CNPJ  
40.556.276/0001-75

O total da retenção na fonte computado pelo interessado na composição do saldo negativo não foi confirmado pelo despacho decisório. Em consulta às DIFR que trazem o interessado como beneficiário, não se confirmam retenções que satisfazem as deduções pretendidas.

De acordo com o § 2º do art. 943 do RIR/1999, o Comprovante Anual de Retenção de Imposto de Renda na Fonte fornecido pela fonte pagadora é o documento hábil para comprovar a correta dedução do imposto retido durante o ano-calendário.

Art. 943. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942.

[.....]

§ 2º O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, ressalvado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 7º, e no § 1º do art. 8º.

Considerando que o art. 28 da Lei 9.430, de 1996, expressamente estende à contribuição social as regras de apuração de base de cálculo e pagamento vigentes para o imposto de renda, aplica-se também o disposto no § 2º do art. 943 do RIR/1999 à contribuição social.

Em relação à Fonte Pagadora com CNPJ 40.556.276/0001-75, o contribuinte apresentou o comprovante prescrito em lei abaixo reproduzido.

Ministério da Fazenda		COMPROVANTE ANUAL DE RETENÇÃO DE CSLL, Collis e PIS/Pasep (Lei nº 10.833, de 2003, art. 33)	
Secretaria da Receita Federal		Ano-Calendário 2006	
<b>1. FONTE PAGADORA</b>			
Nº	SUPERINTENDENCIA DE DESENV. INDUSTRIAL E COMERCIAL - SUDIC	CNPJ	40.556.276/0001-75
<b>2. PESSOA JURÍDICA FORNECEDORA DE BENS OU DE SERVIÇOS</b>			
CNPJ	Nº do Comprador 74.141.532/0001-85	CNPJ	GEOHIDRO CONSULTORIA SOCIEDADE SIMPLES LTDA
<b>3. RELAÇÃO DE PAGAMENTOS E RETENÇÕES</b>			
MÊS DO PAGAMENTO	CÓDIGO DA RETENÇÃO	VALOR PAGO	VALOR RETIDO
Fev	4397	204.710,86	2.047,11
Mar	4397	505.294,66	5.052,94
Jun	4397	224.716,94	2.247,17
Ago	4397	267.629,20	2.678,29
Set	4397	227.488,98	2.274,89
Out	4397	181.941,86	1.819,42
Nov	4397	430.273,60	4.302,74
Dez	4397	831.417,88	8.314,16
Fev	4407	204.710,86	6.141,33
Mar	4407	505.294,66	15.158,85
Jun	4407	224.716,94	6.741,50
Ago	4407	267.629,20	8.028,87
Set	4407	227.488,98	6.824,68
Out	4407	181.941,86	5.458,26
Nov	4407	430.273,60	12.908,21
Dez	4407	831.417,88	24.942,53
Fev	4409	204.710,86	1.330,92
Mar	4409	505.294,66	3.284,42
Jun	4409	224.716,94	1.460,66
Ago	4409	267.629,20	1.739,59
Set	4409	227.488,98	1.476,67
Out	4409	181.941,86	1.182,62
Nov	4409	430.273,60	2.796,78
Dez	4409	831.417,88	5.404,21

Em face do comprovante apresentado, aceita-se a retenção alegada, apesar de não confirmada em DIRF.

**PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CREDITO - RETENÇÃO - CNPJ  
13.504.675/0001-10 E CNPJ 13.529.136/0001-35**

Os argumentos referentes as retenções das demais fontes pagadoras não podem ser acolhidos. Só podem ser deduzidas da CSLL devida no ano-calendário de 2006 a retenção incidente sobre as receitas pagas no ano-calendário de 2006.

O destaque em nota fiscal pelo prestador do serviço não formaliza a retenção. A retenção é ato da fonte pagadora e não do beneficiário do pagamento. No caso da CSLL, o fato gerador da retenção é o pagamento das receitas. Os arts. 30 e 31 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, disciplinam a matéria nos seguintes termos:

*Art. 30. Os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-deobra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais, estão sujeitos a retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP. (grifos acrescentados)*

.....omisses

*Art. 31. O valor da CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP, de que trata o art. 30, será determinado mediante a aplicação, sobre o montante a ser pago, do percentual de 4,65% (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), correspondente à soma das alíquotas de 1% (um por cento), 3% (três por cento) e 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), respectivamente. (grifos acrescentados)*

A retenção na fonte só se concretiza com os pagamentos efetuados pela prestação de serviço. Antes do pagamento, não há a retenção. Por isso mesmo, as fontes pagadoras estão obrigadas a informar, no comprovante de rendimentos e na DIRF, os valores pagos e imposto retido no mês da ocorrência do fato gerador. Veja-se o que diz o § 2º do art. 12º da Instrução Normativa SRF nº 459, de 18 de outubro de 2004:

*Art. 12. As pessoas jurídicas que efetuarem a retenção de que trata esta Instrução Normativa deverão fornecer à pessoa jurídica beneficiária do pagamento comprovante anual da retenção, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, conforme modelo constante no Anexo II.*

.....  
*§ 2º Anualmente, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, as pessoas jurídicas que efetuarem a retenção de que trata esta Instrução Normativa deverão apresentar Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), nela discriminando, mensalmente, o somatório dos valores pagos e o total retido, por contribuinte e por código de recolhimento. (grifos acrescentados)*

O art. 36 Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, considera antecipação do devido o valor já retido pela fonte, e não aquele que virá a ser retido.

*Art. 36. Os valores retidos na forma dos arts. 30, 33 e 34 serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação ao imposto de renda e às respectivas contribuições.*

Em relação à retenção das contribuições, o § 2º do art. 7º da Instrução Normativa SRF nº 459, de 18 de outubro de 2004, assim determina:

*Art. 7º Os valores retidos na forma do art. 2º serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação às respectivas contribuições.*

*§ 1º Os valores retidos na forma desta Instrução Normativa poderão ser deduzidos, pelo contribuinte, das contribuições devidas de mesma espécie, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.*

*§ 2º O valor a ser deduzido, correspondente a cada espécie de contribuição, será determinado pelo próprio contribuinte mediante a aplicação, sobre o valor bruto do documento fiscal, das alíquotas respectivas às retenções efetuadas.*

A disposição acima trata do momento em que a pessoa jurídica que sofreu a retenção deve efetuar a dedução dos valores retidos. Os valores retidos a título de contribuições só podem ser deduzidos do devido relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção. Em outras palavras, a dedução só se faz após a efetiva retenção.

O ajuste que se faz na ficha 17 da DIPJ consiste em confrontar o valor da CSLL devida com os valores que foram efetivamente pagos antes do encerramento do período, a fim de verificar o saldo que ainda resta a pagar, ou o saldo a restituir ou compensar. A fonte pagadora repassa ao fisco o tributo por ela retido. Antes do fato gerador da retenção, o fisco não tem direito de receber o tributo que será retido (vencimento é posterior ao fato gerador).

Portanto, se a CSLL vier a ser retida após o término do período de apuração, não há falar em antecipação de tributo devido.

#### REGIME DE COMPETÊNCIA E RETENÇÃO NA FONTE

As receitas auferidas pelo contribuinte devem ser reconhecidas pelo regime de competência, mas a CSLL delas retida só pode ser deduzida no período de apuração em que elas forem pagas.

Na apuração base de cálculo da CSLL, o reconhecimento das receitas se faz pelo regime de competência. O § 1º do art. 274 do Regulamento do Imposto de Renda estabelece que o lucro líquido do período deverá ser apurado com observância das disposições da legislação societária:

*“Art. 274. Ao fim de cada período de incidência do imposto, o contribuinte deverá apurar o lucro líquido mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do período de apuração e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º, § 4º, e Lei nº 7.450, de 1985, art. 18).*

*§ 1º O lucro líquido do período deverá ser apurado com observância das disposições da Lei nº 6.404, de 1976 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 67, inciso XI, Lei nº 7.450, de 1985, art. 18, e Lei nº. 9.249, de 1995, art. 5º).*

Tratando do regime de reconhecimento de receitas e despesas, por seu turno, dispõe o § 1º do art. 187 da Lei nº 6.404, de 1976 (Lei das Sociedades Anônimas), que:

§ 1º - *Na determinação do resultado do exercício serão computados:*

- a) as receitas e os rendimentos ganhos no período independentemente da sua realização em moeda; e
- b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos".

Conclui-se dos dispositivos acima transcritos que, na determinação do resultado do exercício, o regime de reconhecimento das receitas, ganhos e rendimentos é o regime de competência do exercício financeiro. A escrituração do contribuinte se sujeita à observância das leis fiscais e comerciais, que determinam a contabilização das receitas e despesas no período em que ocorrerem, "*independente de sua realização em moeda*", salvo algumas poucas exceções.

O regime de competência e o reconhecimento de receitas e despesas dizem respeito à apuração do resultado do exercício. A dedução da retenção não faz parte da demonstração do resultado (ficha 06A da DIPJ). A retenção de CSLL não constitui custo, despesa, encargo ou perda que concorre para apuração do lucro líquido, ou da base de cálculo da CSLL. Portanto, a dedução da retenção é totalmente estranha ao regime de competência e ao regime de caixa.

A dedução da CSLL retida faz parte da demonstração do saldo de CSLL a pagar ou do crédito de CSLL passível de restituição ou compensação. Um procedimento é a apuração do resultado do exercício. Outro procedimento é a determinação do saldo negativo de CSLL. Este é posterior àquele. Após determinado o resultado do exercício, apura-se a base de cálculo da CSLL e, na seqüência, o valor da CSLL devida no ano-calendário. Uma vez conhecido o valor da CSLL devida, este há de ser confrontado com os pagamentos antecipadamente realizados. É ai que entra a dedução da retenção, já que a CSLL retida é considerada antecipação da CSLL devida.

No primeiro procedimento (demonstração do resultado), a pergunta pertinente é: "*Quando a receita deve ser reconhecida?*" Para o regime de competência, a resposta é: no período em que ocorrer, independente de sua realização em moeda.

No segundo procedimento (determinação do saldo negativo), a pergunta pertinente é: "*Quando a retenção deve ser deduzida?*" A resposta é: a partir do mês da retenção. Para a CSLL, o mês da retenção é o mês do pagamento das receitas.

Isso posto, o reconhecimento das receitas pelo regime de competência não autoriza deduzir na DIPJ do ano-calendário 2006 a retenção sofrida no ano-calendário 2007.

**APURAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO** Com as retenções da fone de CNPJ 40.556.276/0001-75 aqui admitidas, apura-se saldo negativo no valor de R\$ 62.100,11. O despacho já admitiu saldo negativo disponível no valor de R\$ 35.412,48. Resta a reconhecer direito creditório remanescente no valor de R\$ 26.687,63.

	Despacho	Julgamento	Crédito remanescente
Parcelas confirmadas	38.320,26	65.007,89	
CSLL devida	2.907,78	2.907,78	
Saldo negativo disponível	35.412,48	62.100,11	26.687,63

## CONCLUSÃO

Em face do exposto, voto por julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade apresentada para:

- reconhecer direito creditório remanescente, além do já admitido no despacho decisório, referente a Saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2006, no valor de R\$ 26.687,63;
- homologar as compensações em litígio até o limite do crédito reconhecido.”

Por outro lado, a Recorrente, em suas razões recursais, alegou que declarou corretamente todos os valores que lhe foram retidos pelas fontes pagadoras, os quais estão minuciosamente destacados nas respectivas notas fiscais emitidas e que, amparado pelo disposto no Decreto n.º 3.000/99, artigo 273, utilizou para efeitos de consideração na sua apuração do IRPJ e da CSLL, Ano-calendário 2006, a retenção dos tributos com base no regime de competência. Assim, teria direito à totalidade do direito creditório pleiteado.

Destaque-se que o não reconhecimento integral do crédito informado em Dcomp deu-se pelo fato de que as notas fiscais foram lançadas nas datas das respectivas emissões, na DIPJ/2007 (ano-calendário 2006), enquanto que a contratante considerou a retenção na fonte com base nas datas dos efetivos pagamentos das faturas, ocorrido em 2007.

Apreciando a questão, entendo que razão assiste à Recorrente, conforme preceitua os arts. 407 a 409 do RIR/99, vigentes ao tempo dos fatos geradores, *in verbis*:

Art.407. Na apuração do resultado de contratos, com prazo de execução superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço pré-determinado, de bens ou serviços a serem produzidos, serão computados em cada período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10):

I- o custo de construção ou de produção dos bens ou serviços incorridos durante o período de apuração;

II- parte do preço total da empreitada, ou dos bens ou serviços a serem fornecidos, determinada mediante aplicação, sobre esse preço total, da percentagem do contrato ou da produção executada no período de apuração.

§1º A percentagem do contrato ou da produção executada durante o período de apuração poderá ser determinada (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10, §1º):

I- com base na relação entre os custos incorridos no período de apuração e o custo total estimado da execução da empreitada ou da produção; ou II- com base em laudo técnico de profissional habilitado, segundo a natureza da empreitada ou dos bens ou serviços, que certifique a percentagem executada em função do progresso físico da empreitada ou produção.

§2º Na apuração dos resultados de contratos de longo prazo, devem ser observados na escrituração comercial os procedimentos estabelecidos nesta Seção, exceto quanto ao diferimento previsto no art. 409, que será procedido apenas no LALUR.

Art.408. O disposto no artigo anterior 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 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10, §2º).

Art.409. No caso de empreitada ou fornecimento contratado, nas condições dos arts. 407 ou 408, 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 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10, §3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, art. 1º, inciso I):

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

II- a parcela excluída nos termos do inciso I deverá ser computada na determinação do lucro real do período de apuração em que a receita for recebida.

§1º Se o contribuinte subcontratar parte da empreitada ou fornecimento, o direito ao diferimento de que trata este artigo caberá a ambos, na proporção da sua participação na receita a receber (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10, §4º).

§2º Considera-se como subsidiária da sociedade de economia mista a empresa cujo capital com direito a voto pertença, em sua maioria, direta ou indiretamente, a uma única sociedade de economia mista e com esta tenha atividade integrada ou complementar.

§3º A pessoa jurídica, cujos créditos com pessoa jurídica de direito público ou com empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, decorrentes de construção por empreitada, de fornecimento de bens ou de prestação de serviços, forem quitados pelo Poder Público com títulos de sua emissão, inclusive com Certificados de Securitização, emitidos especificamente para essa finalidade, poderá computar a parcela do lucro, correspondente a esses créditos, que houver sido diferida na forma deste artigo, na determinação do lucro real do período de apuração do resgate dos títulos ou de sua alienação sob qualquer forma (Medida Provisória nº 1.749-37, de 1999, art. 1º).

Nestes termos, nos contratos de prazo de vigência superior a 12 (doze) meses, qualquer que seja o prazo de execução de cada unidade, em empreitada ou fornecimento contratado 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 o que preceitua o Decreto-Lei 1.598/1977, artigo 10º, § 3º, nestes termos:

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

II - a parcela excluída nos termos do item I acima deverá ser computada na determinação do lucro real do período de apuração em que a receita for recebida.

Portanto, está claro que nos casos, como o ora em análise, o contribuinte poderá diferir a tributação do lucro até sua realização, tal como procedeu a Recorrente com a retenção dos tributos com base no regime de competência, vez que ocorreu antecipação dos valores que seriam devidos em períodos futuros, em que pese o recebimento de órgãos públicos se dar por regime de caixa.

Ademais, para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

**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.

**Súmula CARF nº 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.

Neste sentido, para casos de comprovação de retenção sem informe de rendimentos, como o ora analisado, aplica a Súmula CARF 143, os contribuintes podem comprovar por quaisquer meios de prova as retenções que dão sustentação à formação do crédito reivindicado, não sendo o informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora como única forma de demonstrar o crédito. Dessa forma, aceita-se toda a documentação acostada aos autos, especialmente, as Notas Fiscais, com retenção na fonte do tributo devido.

Logo, à luz dos documentos juntados pela Recorrente, verifico que é preciso o retorno dos autos a DRF de origem que inaugurou o litígio sob esse fundamento para que seja analisado o conjunto probatório produzido junto com o recurso voluntário referente ao mérito do pedido, ou seja, a origem e a procedência do crédito pleiteado, em conformidade com a escrituração mantida com observância das disposições legais, desde que evidenciada por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais em cotejo com os registros internos da RFB.

O procedimento previsto no rito do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pode ser revisto no caso em que foi instaurada a fase litigiosa no procedimento ou ainda que pela autoridade administrativa quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião ao ato original decorrente de fato ou a direito superveniente, e ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, caso em que é elaborado ato administrativo complementar com efeito retroativo ao tempo de sua execução.

Assim, no rito do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, sendo afastado o óbice do despacho decisório original em que a compensação não foi homologada na sua integralidade, cabe a autoridade preparadora emitir novo despacho não havendo que se falar em preclusão do direito de a Fazenda Pública analisar o Per/DComp nesse segundo momento, já que da ciência deste ato complementar não ocorre a homologação tácita, pois os débitos estão com exigibilidade suspensa desde a instauração do litígio.

Cumpre registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for científica de uma nova decisão quanto ao mérito de sua compensação, os débitos compensados permanecem com a exigibilidade suspensa, por não se verificar decisão definitiva acerca de seus procedimentos. E, caso tal decisão não resulte na homologação total das compensações promovidas, deve ser possibilitada a discussão do mérito da compensação nas duas instâncias administrativas de julgamento, conforme o rito processual do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996). **Havendo dúvidas em relação ao que foi juntado ou a necessidade de juntada de outros documentos fiscais e contábeis do contribuinte, deve a Recorrente ser intimada para esclarecimentos e apresentação de documentos.**

Destaca-se, por fim, que não se trata de emissão de novo despacho decisório, pois o primeiro não possuía vícios e estava de acordo com as provas e informações sistêmicas até aquele momento existentes. Os autos irão retornar apenas para a continuação da análise da liquidez e certeza do crédito remanescente, considerando o saneamento do processo com a juntada de documentos para comprovar a existência do crédito.

Ante o exposto, voto em dar provimento parte ao recurso voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente e aplicação das determinações das Súmulas CARF nºs 143 e 80, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual seja reiniciado mediante prolação de despacho decisório complementar.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça