



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.903096/2011-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.573 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 05 de abril de 2023
Recorrente CONSTRUTORA GOMES LOURENÇO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. IRRF. SÚMULAS CARF NºS 80 E 143.

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. 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.

DIFERENÇA DIPIJ 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.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao interessado a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir junto à Fazenda Nacional (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, para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante os documentos apresentados em sede recursal e aplicação das determinações das Súmulas CARF nºs 80 e 143, 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 ser retomado desde o início. Destaque-se que a Unidade de Origem deverá considerar em sua investigação todas as provas

colacionadas aos presentes autos devendo as compensações serem homologadas até o limite do crédito cuja liquidez e certeza forem devidamente constatadas e, se houver necessidade, intimar a Recorrente a prestar esclarecimentos ou complementar a produção de provas.

(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, Gustavo de Oliveira Machado, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 16-82.249, proferido pela 5ª Turma da DRJ/ SPO, em 25 de abril de 2018, que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade da Recorrente para reconhecer o direito creditório no montante de R\$ 824,84, apurado no 3º trimestre do ano calendário de 2003.

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

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório de fl. 02 que homologou em parte a compensação declarada no(s) PER/DCOMP(s) vinculado(s) ao saldo negativo de IRPJ apurado no 3º trimestre do ano calendário de 2003.

O crédito no montante de **R\$ 144.997,40** indicado no PER/DCOMP identificado sob nº 22888.24915.190706.1.7.02-1905 foi analisado de forma eletrônica pelo sistema de processamento da Receita Federal do Brasil - RFB que emitiu o Despacho Decisório em comento, assinado pelo titular da unidade de jurisdição da requerente, pelo qual foi apurado saldo negativo de IRPJ disponível para compensação no valor de R\$ 787,44.

Segundo o despacho decisório as parcelas de formação do saldo negativo indicadas no PER/DCOMP foram confirmadas como segue:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

Valores em R\$

Parc. Crédito	IRRF	Pagamentos	Estim. comp. snpa,	Soma Parc. Cred
Per/Dcomp	144.997,40	0,00	0,00	144.997,40
Confirmadas	931,69	0,00	0,00	931,69

TRIB devido(a)	144,25
Saldo Neg. Disp.	787,44

As parcelas de IRRF, não confirmadas no processamento do PER/DCOMP foram detalhadas no demonstrativo disponibilizado no site da RFB (cópia às fls. 04).

O contribuinte, irresignado, impugnou o despacho decisório, manifestando a sua inconformidade às fls. 25 a 28, pela qual alega, em apertada síntese, o seguinte:

- o IRRF correspondente aos serviços prestados para a Prefeitura Municipal de Campo Limpo Paulista (CNPJ 45.780.095/0001-41 - R\$ 1.490,50) e Leão e Leão Ltda (CNPJ 55.979.264/0001-20 - R\$ 180,00), é confirmado pelas notas fiscais ora apresentadas;
- o valor de R\$ 142.395,21, refere-se ao IRRF da operação de SWAP mantida na época no Banco Santos S/A - CNPJ 58.527.619/0001-66, conforme demonstra o Informe de Rendimentos Financeiros ora anexado”.

Por sua vez, a DRJ, após analisar a manifestação de inconformidade julgou-a parcialmente procedente para reconhecer a disponibilidade, para fins de compensação do saldo negativo de IRPJ do 3º trimestre do ano calendário de 2003, no valor de R\$ R\$ 824,84. Decidiu a DRJ que o saldo negativo disponível para compensação deve ser revisto como segue:

Valores em R\$

3º trimestre de 2003	Confirmado DD	Revisado DRJ
(+) IRPJ devido(a)	144,25	144,25
(-) IRRF	931,69	1.756,53
(=) SN Disponível	787,44	1.612,28

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, carreando aos autos sua documentação e contábil e reiterando os argumentos delineados na Manifestação de Inconformidade, destacando, em síntese, que:

“(…)

II – DOS FATOS E FUNDAMENTOS JURÍDICOS QUE IMPÕEM A REFORMA DA DECISÃO DA DRJ

Trata-se de processo administrativo visando o reconhecimento do direito ao aproveitamento do saldo negativo de IRPJ do 3º trimestre de 2.003, cuja glosa do indébito refere-se ao imposto de renda retido na fonte – IRRF de R\$ 144.065,71, relativo às três fontes pagadoras abaixo indicadas:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
45.780.095/0001-41	6190	1.490,50	0,00	1.490,50	Retenção na fonte não comprovada
55.979.264/0001-20	1708	180,00	0,00	180,00	Retenção na fonte não comprovada
61.658.811/0001-79	5273	142.395,21	0,00	142.395,21	Retenção na fonte não comprovada
Total		144.065,71	0,00	144.065,71	

Apesar da demonstração cabal do direito creditório, a DRJ acolheu apenas parcialmente a manifestação de inconformidade, para os fins de reconhecer um crédito adicional de R\$ 824,84, mantendo a glosa dos créditos de R\$ 1.490,50 e R\$ 142.395,21.

Como será a seguir exposto, referido entendimento deve ser reformado pelo E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, uma vez que a Recorrente é detentora do crédito pleiteado, devendo o mesmo ser devidamente reconhecido pelo fisco, sob pena de enriquecimento ilícito do erário.

II. 1 – Do direito ao crédito de R\$ 1.490,50 – Retenções sofridas do CNPJ 45.780.095/0001-41

Segundo a DRJ, a Recorrente não faria jus ao aproveitamento do IRRF retido em função da prestação de seus serviços, posto que não fora apresentado os respectivos informes de rendimentos pelas fontes pagadoras.

Vejamos:

Não se olvida que a responsabilidade pela apresentação da DIRF e fornecimento do "Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados e do Imposto de Renda Retido na Fonte" é da fonte pagadora, a teor dos artigos 929 e 942 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/99.

Porém, o contribuinte tem o dever de exigir da fonte pagadora o Comprovante de Rendimentos Pagos ou Creditados, cuja obrigação de fornecimento é prevista nas normas de regência (art. 733 do RIR/99), ou em caso de a própria empresa beneficiada efetuar o recolhimento do IRRF, é necessária a apresentação dos DARF de recolhimento do tributo.

Frise-se que documentos da própria emissão do contribuinte não fazem prova a seu favor, havendo-se que recorrer às empresas participantes da transação para confirmação dos valores constantes das faturas e/ou notas fiscais. (...)

Vale lembrar que se a fonte pagadora deixar de prestar as informações relativas ao tributo retido, a constatação da falta fica na dependência de um eventual procedimento de fiscalização e/ou denúncia do beneficiário do rendimento.

Diante disso, cumpre concluir que as Notas Fiscais - NF emitidas pelo contribuinte, não se mostram hábeis a comprovar a retenção incidente sobre os pagamentos recebidos.

Destarte, não é possível confirmar o IRRF destacado na(s) NF(s) apresentada(s) pelo contribuinte.

Muito embora a Recorrente não tenha localizado os informes de rendimentos da referida fonte pagadora, foram acostados aos autos elementos suficientes para comprovação (i) do oferecimento à tributação das receitas pertinentes aos referidos serviços, assim como (ii) a comprovação do recebimento líquido dos serviços prestados (com os respectivos descontos de IRRF).

Demonstrada nos presentes autos a ocorrência da retenção de IRRF, não há dúvidas de que esse montante pode compor o saldo negativo da Recorrente. Isso porque, se o numerário relativo às retenções não foi eventualmente entregue ao erário, isso é um problema exclusivo da Administração Fazendária e das fontes pagadoras.

Insista-se: a Recorrente não pode ser punida com a glosa de seu crédito, uma vez que a retenção foi feita pela fonte pagadora.

Segundo o Parecer Normativo COSIT 1/2002, *ocorrendo a retenção e o não recolhimento do imposto, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, devendo o contribuinte oferecer o rendimento à tributação e compensar o imposto retido.*

Logo, considerando que a Recorrente sofreu as retenções de IRRF (como pode ser observado dos documentos anexados aos autos), não há dúvidas de que ela pode aproveitar-se dos tributos descontados de seus rendimentos.

De qualquer forma, para se afastar qualquer dúvida que possa exigir, cumpre-nos apresentar novamente, de forma didática, a ocorrência do recebimento líquido dos serviços prestados em relação ao montante de R\$ 1.490,50 de IRRF apropriado pela Recorrente em função das retenções feitas pela Prefeitura de Campo Limpo Paulista - CNPJ 45.780.095/0001-41.

Neste caso, foi emitida nota fiscal 5288 (fls. 65), com valor bruto de R\$ 157.303,18, sendo que haveria descontos de INSS (R\$ 2.591,00) e IRRF (R\$ 1.570,30), resultando num valor líquido de R\$ 152.868,88. Veja, inclusive, que o IRRF retido foi ainda maior do que o aproveitado pela Recorrente.

As folhas 66 é possível verificar do extrato bancário que ocorreu o crédito de R\$ 152.868,88, confirmando, portanto, que a Recorrente sofreu a retenção de IRRF apropriada, nos exatos termos do Parecer Normativo COSIT 1/2002.

Bradesco		Extrato para Simples Conferência	
CNPJ 60.746.948		Emissão	Folha
		26/09/2003	01
Nome	Agência	Conta	
CONSTRUTORA GOMES LOURENÇO LTDA	3390-1	15-9	
CONTA CORRENTE			
Data	Histórico	Documento	Débito/crédito/saldo
	SALDO EM 23/09/2003		552.691,46
24/09	DEPOSITO EM C/C BON	0960724	152.868,88
24/09	CHEQUE COMPENSADO	0000558	459,80
24/09	CHEQUE COMPENSADO	0000573	4.000,00
24/09	CHEQUE COMPENSADO	0000574	3.880,00
24/09	CHEQUE COMPENSADO	0000623	322,60
24/09	CHEQUE COMPENSADO	0000624	1.570,80
09	CHEQUE COMPENSADO	0000639	216,00
09	CHEQUE COMPENSADO	0000642	1.580,88
24/09	CHEQUE COMPENSADO	0000559	3.282,33
24/09	CHEQUE COMPENSADO	0000628	385,00
	SALDO EM 24/09/2003		694.652,03

Por fim, acostamos aos autos cópia do Razão Contábil da conta de receitas de prestação de serviços do referido período, assim como da folha do Livro Diário da referida operação (com cópia da folha de abertura e encerramento), a fim de comprovar a idoneidade do crédito apropriado pela Recorrente.

II. 2 – Do direito ao crédito de R\$ 142.395,21 – Retenções sofridas do CNPJ 61.658.811/0001-79

Segundo a DRJ, a Recorrente não poderia se apropriar do crédito de IRRF no montante de R\$ 142.395,21 posto que a receita financeira oferecida à tributação relativa a esta retenção seria *incompatível*. Nas palavras da DRJ:

Diferentemente do que restou consignado pela DRJ, autoridade fiscal, o montante de R\$ 142.395,21, atinente ao IRRF incidente sobre receita financeira de R\$ 711.976,05, poderia sim compor a base de saldo negativo do IRPJ/2003.

No tocante ao IRRF incidente sobre os rendimentos auferidos na operação de SWAP, cumpre observar que apesar da confirmação da retenção em DIRF, verifica-se que o rendimento correspondente à operação (R\$ 711.976,05), não foi oferecido à tributação, visto que de acordo com a ficha 6A da DIPJ/2004 a receita financeira oferecida à tributação (R\$ 39.647,43) é incompatível com a utilização do IRRF em comento.

Assim, o IRRF incidente sobre a operação de SWAP não pode ser validado por falta de comprovação de que rendimento correspondente foi oferecido à tributação (artigos 272 e 837 do RIR/1999).

Diferentemente do que restou consignado pela DRJ, o montante de R\$ 142.395,21, atinente ao IRRF incidente sobre receita financeira de R\$ 711.976,05, poderia sim compor a base de saldo negativo do IRPJ/2003.

Em primeiro lugar, porque é incontroversa a retenção sofrida pela Recorrente, conforme faz prova o informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora (fls. 71 – abaixo reproduzido):

Ministério da Fazenda
Secretaria da Receita Federal

Informe de Rendimentos Financeiros
Ano - Calendário de 2003
Imposto de Renda - Pessoa Jurídica

1. Identificação da Fonte Pagadora

Razão Social Banco Santos S.A.(1) Santos Correlora de Câmbio e Valores S.A.(2)	CNPJ 58.257.619/0001-66 61.658.811/0001-79
--	--

2. Beneficiária dos Rendimentos

Nome Completo CONSTRUTORA GOMES LOURENCO LTDA.	CNPJ 61.069.050/0001-10
---	----------------------------

3. Rendimentos Tributáveis na Declaração de Ajuste Anual (valores em reais)

Especificação	Saldo em 31/12/2002	Saldo em 31/12/2003	Rendimentos	IRRF
---------------	---------------------	---------------------	-------------	------

4. Rendimentos Isentos (valores em reais)

Especificação	Saldo em 31/12/2002	Saldo em 31/12/2003	Rendimentos	IRRF
---------------	---------------------	---------------------	-------------	------

5. Rendimentos Sujeitos à Tributação Exclusiva (valores em reais)

1. Fundos de Investimentos

	Saldo em 31/12/2002	Saldo em 31/12/2003	Rendimentos	IRRF
--	---------------------	---------------------	-------------	------

2. Aplicações de Renda Fixa (1)

	Saldo em 31/12/2002	Saldo em 31/12/2003	Rendimentos	IRRF
RENTA FIXA	0,00	0,00	6.135,73	1.227,14
Janeiro			0,00	0,00
Fevereiro			2.844,10	838,54
Março			0,00	0,00
Abril			0,00	0,00
Mai			0,00	0,00
Junho			0,00	0,00
Julho			0,00	0,00
Agosto			0,00	0,00
Setembro			3.491,03	698,20
Outubro			0,00	0,00
Novembro			0,00	0,00
Dezembro			0,00	0,00

3. Operações de Swap (2)

	Saldo em 31/12/2002	Saldo em 31/12/2003	Rendimentos	IRRF
SWAP	0,00	0,00	711.976,05	142.395,21
Janeiro			0,00	0,00
Fevereiro			0,00	0,00
Março			0,00	0,00
Abril			0,00	0,00
Mai			0,00	0,00
Junho			0,00	0,00
Julho			711.976,05	142.395,21
Agosto			0,00	0,00
Setembro			0,00	0,00
Outubro			0,00	0,00
Novembro			0,00	0,00
Dezembro			0,00	0,00

Em segundo lugar, porque a DRJ desconsiderou o fato de que as receitas financeiras são apropriadas mensalmente, mediante a adição desses valores ao resultado da companhia, em atendimento ao regime de competência.

De acordo com o artigo 770, do Regulamento de Imposto sobre a Renda – RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, os rendimentos de qualquer aplicação financeira de renda fixa sujeitam-se ao pagamento do imposto de renda na fonte – IRRF.

Ainda, nos termos do § 2º do mesmo dispositivo, esses mesmos rendimentos integrarão o lucro real, presumido ou arbitrado. Vejamos:

Art. 770. Os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto na fonte, mesmo no caso das operações de cobertura hedge, realizadas por meio de operações de swap e outras, nos mercados de derivativos. (...)

§ 2º Os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável e os ganhos líquidos:

I - integrarão o lucro real, presumido ou arbitrado;

Como é possível observar, os rendimentos de aplicações em renda fixa estão sujeitos à retenção na fonte e, ainda, à inclusão na composição da base impositiva do IRPJ. Elidie Palma Bifano¹, analisando a matéria, esclarece:

A mais flagrante ofensa aos princípios constitucionais é perpetrada pelo regime de fonte como antecipação quando o contribuinte, tributado com base no lucro real, portanto sujeito às regras e princípios contábeis aplicáveis no Brasil, reconhece, em regime de competência, os rendimentos auferidos no mercado financeiro, computa-os no cálculo do lucro real, tributa-os à alíquota aplicável e paga o imposto correspondente no regime de declaração. Contudo, no momento do resgate da aplicação, novamente é tributado, desta vez na fonte e a título de antecipação do devido na declaração, em situação de verdadeiro indébito, restando-lhe como opção repetir ou compensar o tributo indevidamente pago. No passado, já se citou, os tribunais deram ganho de causa aos contribuintes, autorizando-os a afastar a retenção na fonte.

A matéria insere-se dentre outras que devem ser revistas, pois o custo de financiar e atender à dívida do governo, nesta hipótese, é muito alto.

No momento do resgate das aplicações, necessariamente, haverá a retenção do imposto sobre a renda. Por sua vez, em atendimento ao disposto no artigo 770 do RIR/99 e em obediência ao regime de competência, à medida que os rendimentos eram auferidos, a Recorrente oferecia-os à tributação do IRPJ.

Em outras palavras, não procede a alegação da autoridade fazendária de que *a empresa não tributou todos os rendimentos de aplicações financeiras recebidos, portanto, não fazendo jus à dedução integral do respectivo valor do IR/Fonte*.

Frise-se: a Recorrente ofereceu à tributação todos os rendimentos financeiros, só que em anos-calendário anteriores --- o que em hipótese alguma pode ser utilizado como argumento para indeferir a pretensão da Recorrente.

Sobre questão análoga, recentemente manifestou-se o E. Conselho de Contribuinte, ao analisar o Recurso nº 151.850 (Processo nº 13886.000718/2001-19), de relatoria do Conselheiro Jayme Juarez Grotto:

Acórdão 107-09303 Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ
Ano-calendário: 1998. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE SOBRE APLICAÇÕES FINANCEIRAS.

Mostra-se equivocada a decisão que negou aproveitamento de parte do IRRF sobre rendimentos de aplicações financeiras ao argumento de que, no mesmo ano-calendário, as receitas de aplicações financeiras declaradas foram inferiores ao que seria de se esperar - em face dos valores retidos e considerada a alíquota de 20%. Sendo os rendimentos oferecidos à tributação pelo regime de competência, parte das receitas correspondentes foram tributadas em períodos anteriores, como demonstrado pela recorrente.

Para o antigo Conselho de Contribuintes, se os rendimentos de aplicações financeiras foram ofertados à tributação federal (pelo regime de competência e em períodos anteriores), não há como negar o aproveitamento dos créditos decorrentes das retenções realizadas no exercício.

Ressalte-se que em nenhum momento dos autos administrativos a Receita Federal do Brasil tentou buscar informações sobre a possível tributação dos rendimentos em comento ou, ainda, intimou a Recorrente para apresentar esclarecimentos.

Ora Ilmo., simplesmente macular o direito à utilização dos créditos (mediante apuração de saldo negativo) sem averiguação da verdade material, ofende sobremaneira primados constitucionais.

Não é demais lembrar que a legislação fiscal federal é objetiva quanto à possibilidade de compensação e/ou aproveitamento do montante pago, a título de imposto sobre a renda.

O artigo 231 do RIR/99 estabelece que na apuração do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, o contribuinte poderá descontar o valor do imposto retido na fonte:

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:

(...)

III - do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas.

Diante das razões expostas, não há como sustentar o posicionamento da DRJ, especialmente porque há comprovação inequívoca da retenção de R\$ 142.395,21, seja por meio do informe de rendimentos acostado aos autos pela Recorrente, seja porque a informação da retenção consta dos próprios controles da RFB (DIRF – DW fls. 74).

III – DO PEDIDO

Por todo o exposto, requer seja dado provimento ao presente recurso administrativo, para os fins de reformar a decisão *a quo*, reconhecendo-se o indébito e homologando-se as compensações formalizadas pela Recorrente”.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

Delimitação da Lide

O exame do mérito dos pedidos postulados delimitados em sede recursal ficam restritos a argumentos em face do crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ, apurado no 3º trimestre do ano calendário de 2003, não reconhecido pela DRJ no valor R\$ 142.395,21, conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta (art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplicam subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Da discussão do Direito Creditório

Conforme já relatado, trata-se de discussão acerca da homologação parcial do(s) PER/DCOMP(s) vinculado(s) ao saldo negativo de IRPJ apurado no 3º trimestre do ano calendário de 2003.

Isso porque a DRJ não reconheceu parcela do crédito em discussão sob o argumento de que a Recorrente não teria comprovado a retenções sofridas e sob o argumento de que não houve o oferecimento à tributação da integralidade da receita para a utilização de crédito relativo a saldo negativo de IRPJ em questão.

Por outro lado, a Recorrente alega fazer jus ao direito creditório pleiteado, pois, embora, não tenha localizado os informes de rendimentos das referidas fontes pagadoras, há elementos suficientes nos autos para comprovação (i) do oferecimento à tributação das receitas pertinentes aos referidos serviços, assim como (ii) a comprovação do recebimento líquido dos serviços prestados (com os respectivos descontos de IRRF), ante o cotejo entre as informações lançadas nas referidas notas fiscais eletrônicas, com os Livros Diários e Razão acostados em sede recursal. A Recorrente aduz, ainda, que acórdão de piso teria desconsiderado o fato de que as receitas financeiras foram apropriadas mensalmente, mediante a adição desses valores ao resultado da companhia, em atendimento ao regime de competência.

Analisando os autos, entendo assistir, parcialmente, razão à Recorrente. Explique-se.

Inicialmente, vale destacar que a pessoa jurídica pode deduzir do tributo devido o valor dos incentivos fiscais previstos na legislação de regência, do tributo pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, bem como o IRPJ determinado sobre a base de cálculo estimada no caso utilização do regime com base no lucro real anual, para efeito de determinação do saldo de IRPJ negativo ou a pagar no encerramento do período de apuração, ocasião em que se verifica a sua liquidez e certeza (art. 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Em relação à dedução de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), a legislação prevê que a pessoa jurídica pode deduzir do valor apurado no encerramento do período, o valor retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo correspondente. Para tanto, estão obrigadas a prestar aos órgãos da RFB, no prazo legal, informações sobre os rendimentos que pagaram ou creditaram no ano-calendário anterior, por si ou como representantes de terceiros, com indicação da natureza das respectivas importâncias, do nome, endereço e número de inscrição no CNPJ, das pessoas que o receberam, bem como o imposto de renda retido da fonte, mediante a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF).

Também as pessoas jurídicas que efetuarem pagamentos com retenção do imposto na fonte devem fornecer à pessoa jurídica beneficiária, até o dia 31 de janeiro, documento comprobatório, em duas vias, com indicação da natureza e do montante do pagamento, das deduções e do imposto retido no ano-calendário anterior, que no caso é o Informe de Rendimentos.

Assim, o valor retido na fonte somente pode ser compensado se a pessoa jurídica possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora para fins de apuração do saldo negativo de IRPJ no encerramento do período (art. 86 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982 e art. 10 do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983).

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 contexto, entendo que a Recorrente se desincumbiu de ônus probatório quanto à liquidez e certeza do direito creditório em debate, já que além da notas fiscal, às e-fls. 66 é possível verificar do extrato bancário que ocorreu o crédito de R\$ 152.868,88, confirmando, portanto, que a Recorrente sofreu a retenção de IRRF apropriada, nos exatos termos do Parecer Normativo COSIT 1/2002.

A Recorrente, em sede recursal, também carrou aos autos cópia do Razão Contábil da conta de receitas de prestação de serviços do referido período, assim como da folha do Livro Diário da referida operação (com cópia da folha de abertura e encerramento), a fim de comprovar a idoneidade do crédito apropriado em discussão.

Ademais, essa Julgadora entende que a juntada de documentos pode ser admitida, ainda que produzidos em sede de interposição do Recurso voluntário. Essa possibilidade jurídica encontra-se expressamente normatizada pela interpretação sistemática do art. 16 e do art. 29 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, em casos específicos como o ora analisado.

Por outro lado, segundo a DRJ, a Recorrente não poderia se apropriar do crédito de IRRF no montante de R\$ 142.395,21 posto que a receita financeira oferecida à tributação relativa a esta retenção seria incompatível.

Mas, diferentemente do que restou consignado pela DRJ, o montante de R\$ 142.395,21, atinente ao IRRF incidente sobre receita financeira de R\$ 711.976,05, poderia sim compor a base de saldo negativo do IRPJ/2003, pois é incontroversa a retenção sofrida pela Recorrente, conforme faz prova o informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora (e-fls. 71), bem como pelo fato de o acórdão recorrido não ter levado em conta que as receitas financeiras são apropriadas mensalmente, mediante a adição desses valores ao resultado do sujeito passivo, em atendimento ao regime de competência.

Em outras palavras, a questão é que as receitas foram reconhecidas pelo regime de competência, sendo parte delas em anos anteriores, enquanto que o Informe de Rendimentos e a retenção do Imposto de Renda na Fonte ocorrem no regime de caixa, sendo inequívoco que para as respectivas retenções, a Recorrente apresentou todos os comprovantes necessários à comprovação do seu direito creditório.

De fato, a Recorrente estava submetida ao Regime de Tributação pelo Lucro real, é isso impõe a adoção do regime de competência nos casos de imposto de renda retido na fonte de rendimentos de aplicações financeiras, em consonância com a legislação de regência.

Contudo, o que ocorre é que 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, a diferença apontada subsiste, mas de fato é irreal e indevida.

Destarte, 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 declaradas relativamente 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, conforme já dito, no 3º trimestre do ano calendário de 2003 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 vinculado 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).

Assim, 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 .

Frise-se: o IRRF incidente sobre a operação de SWAP pode e deve ser reconhecido a título de direito creditório. 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 as receitas advindas das operações de swap integram a base de cálculo da contribuição e devem ser tributadas pelo regime de competência. Noutras palavras, se comprovado que se 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)

Logo, entendo 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 realizar o pleito considerando as provas constantes dos autos.

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.

Cumprе registrar, inclusive, que, enquanto a Recorrente não for cientificada 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).

Em assim sucedendo, 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, ante os documentos apresentados em sede recursal e aplicação das determinações das Súmulas CARF nºs 80 e 143, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o conseqüente 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 ser retomado desde o início. Destaque-se que a Unidade de Origem deverá considerar em sua investigação todas as provas colacionadas aos presentes autos devendo as compensações serem homologadas até o limite do crédito cuja liquidez e certeza forem devidamente constatadas e, se houver necessidade, intimar a Recorrente a prestar esclarecimentos ou complementar a produção de provas.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça