



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.909590/2009-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-004.895 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de outubro de 2020
Recorrente MCCANN ERICKSON PUBLICIDADE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

DESPACHO DECISÓRIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

No caso, os procedimentos adotados pela fiscalização, bem como a fundamentação apresentada pela autoridade fiscal são suficientes para o pleno exercício do direito de defesa. Ademais, o Despacho Decisório traz todos os elementos formais necessários e foi emitido por autoridade competente. Assim, não vislumbro nulidade no ato administrativo guerreado.

DECISÃO RECORRIDA. INOVAÇÃO NA MOTIVAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE INOCORRÊNCIA.

Não incorre em hipótese de inovação a decisão de primeira instância que aprecia alegação lançada originalmente pela contribuinte na manifestação de inconformidade.

No caso, não houve cerceamento do direito de defesa porque a autoridade *a quo* não deixou de apreciar as alegações da contribuinte e os elementos probatórios juntados na manifestação de inconformidade.

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

Ano-calendário: 2003

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. IRRF. REGIME DE RECONHECIMENTO DAS RECEITAS. COMPROVAÇÃO.

No caso, o IRRF incidente sobre pagamentos feitos por órgãos públicos deve acompanhar o regime de reconhecimento das receitas. Assim, seria preciso que a contribuinte comprovasse que todas as receitas tivessem sido levadas à tributação e que parte dessas receitas tivesse sido auferida no primeiro trimestre de 2003 para que o correspondente IRRF pudesse compor o saldo negativo de IRPJ deste período.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade do despacho decisório e da decisão de piso e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Nelso Kichel, Leticia Domingues Costa Braga, Marcelo Jose Luz de Macedo (suplente convocado), Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente). Ausente justificadamente o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, substituído pela Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça.

Relatório

Cuida o presente processo do Pedido de Restituição – PER nº 19327.45394.250504.1.7.02-7267, por meio do qual a contribuinte em epígrafe formalizou crédito perante a União decorrente de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ relativo ao 1º trimestre de 2003 no valor original de R\$ 551.823,81.

O saldo negativo em questão era constituído integralmente por Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF códigos 6190 e 8045.

O crédito foi utilizado nas seguintes Declarações de Compensação – DCOMP para compensar débitos de responsabilidade da contribuinte:

PER/DCOMP	Crédito Original	Crédito utilizado	Saldo de crédito original
19327.45394.250504.1.7.02-7267	R\$551.823,81	R\$292.413,06	R\$259.410,75
23446.46289.291004.1.3.02-1469	R\$259.410,75	R\$157.644,31	R\$101.766,44
31231.94948.290405.1.3.02-7802	R\$101.766,44	R\$101.766,44	R\$0,00

A autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB deferiu parcialmente o crédito pleiteado em razão da confirmação parcial das retenções na fonte:

Imposto de Renda Retido na Fonte**Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas**

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
00.394.478/0002-24	6190	187.770,29	291,70	187.478,59	Retenção na fonte comprovada parcialmente
01.264.142/0002-00	6190	393,39	47,28	346,11	Retenção na fonte comprovada parcialmente
61.416.384/0001-12	8045	363.660,13	219.687,62	143.972,51	Retenção na fonte comprovada parcialmente
Total		551.823,81	220.026,60	331.797,21	

Total Confirmado de Imposto de Renda Retido na Fonte: R\$ 220.026,60

Irresignada com a decisão administrativa, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade. Peço licença para reproduzir parte do relatório da autoridade julgadora, na qual resume as alegações da impugnante:

3. A empresa tempestivamente apresentou Manifestação de Inconformidade, em 01/04/2009, contestando o Despacho Decisório, nos seguintes termos, resumidamente.

CÓD. 8045

O IRRF lançado na linha 13 do DIPJ é composto pelos códigos 8045 - IRRF- OUTROS RENDIMENTOS no importe de R\$356.042,83 e IRRF sobre aplicações financeiras no importe de R\$7.617,30. Totalizando o importe de R\$363.660,13. Passaremos a comentar separadamente cada um deles.

Conforme documento fornecido pelo UNIBANCO em março de 2003 foi recolhido IRRF pela instituição financeira sob o código 3426 no importe de R\$7.617,30 correspondente ao rendimento nominal equivalente a R\$38.086,55.

(.....)

Quanto ao código 8045 a autoridade fiscal confirmou o valor de R\$219.687,62. Conforme cópias dos DARF's que se junta referente ao período de apuração do 1º Trimestre de 2003 foram recolhidos conforme quadro demonstrativo abaixo:

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO RECEITA	VENCTO.	DT. PAGTO.	VALOR
28-12-2002	8045	03/01/2003	03/01/2003	79.049,12
04-01-2003	8045	08/01/2003	08/01/2003	36.855,43
22-03-2003	8045	26/03/2003	26/03/2003	27.427,73
29-03-2003	8045	02/04/2003	02/04/2003	29.348,61
08-03-2003	8045	12/03/2003	12/03/2003	2.524,45
15/03/2003	8045	19/03/2003	19/03/2003	3.365,05
22-02-2003	8045	26/02/2003	26/02/2003	18.894,65
01-03-2003	8045	07/03/2003	07/03/2003	35.144,97
08-02-2003	8045	12/02/2003	12/02/2003	7.888,88
15-02-2003	8045	19/02/2003	19/02/2003	4.680,13
25-01-2003	8045	29/01/2003	29/01/2003	10.427,97
01-02-2003	8045	05/02/2003	05/02/2003	49.089,79
11-01-2003	8045	15/01/2003	15/01/2003	12.145,19
18-01-2003	8045	22/01/2003	22/01/2003	39.200,86
TOTAL	TOTAL			356.042,83

Portanto, os recolhimentos de DARF no código 8045 comprovam os recolhimentos no montante de R\$356.042,86, relativos ao 1º Trimestre de 2003.

(.....)

CÓD. 6190

Com relação ao IRRF lançado sob o código da Receita 6190 a autoridade fiscalizadora confirmou o valor de R\$338,98, ao passo que na DIPJ foi lançado o valor de R\$188.163,68, valor este que deve prevalecer pelos seguintes fundamentos:

No exercício de 2002 conforme comprovante fornecido pelo Ministério da Fazenda – Secretaria do Tesouro Nacional foram recebidos valores conforme quadro abaixo:

MES	CÓDIGO	RENDIMENTO	IMPOSTO RETIDO
08/02	6190	778,89	73,61
09/02	6190	92.843,13	8.773,68
10/02	6190	6.088,00	575,32
12/02	6190	4.689.486,73	443.156,50
			452.579,11

Porém, parte de tais valores as receitas foram reconhecidas e o IRRF contabilizado no 1º trimestre de 2003, conforme quadro abaixo:

IMPOSTOS E CONTRIB. RETIDOS POR /CLIENTES ÓRGÃOS PÚBLICOS
FEDERAIS LEI 9.430/96 ART. 64 DE 27/12/96 IN SRF 01/97 DE 15/01/97 E IN SRF
03/97 DE 05/02/97- 9.45%

CLIENTES	DATA	BASE DE CÁLCULO	I.R.P.I. 4,8%	C.S.S.L. 1%	COFINS 3%	P/5 0,65%	TOTAL GERAL
MINC	02/01/03	7.210,65	346,11	72,11	216,32	46,88	681,42
MINIST.DE SENV.	02/01/03	694.406,51	33.331,51	6.944,07	20.832,20	4.513,63	65.621,42
MINIST.DE SENV.	06/01/03	3.174.075,87	152.355,64	31.740,76	95.222,28	20.631,49	299.950,17
MINC	07/02/03	535,03	25,68	5,35	16,05	3,48	50,56
MINC	13/02/03	450,00	21,60	4,50	13,50	2,93	42,53
MINIST.DE SENV.	18/03/03	43.397,57	2.083,08	433,98	1.301,93	282,08	4.101,07
TOTAIS			188.163,68	39.200,77	117.602,23	25.480,49	370.447,17
31/03/2003							

Conforme documento fornecido pelo Ministério da Fazenda o valor foi disponibilizado no ano calendário de 2002, cujo valor poderá ser confirmado através da DIRF (Declaração de Imposto Retido na Fonte) relativo a este ano calendário, de responsabilidade do tomador dos serviços prestados pela Manifestante.

(.....)

Portanto, a decisão administrativa deve ser reformada com a homologação do crédito tributário requerido na Declaração de Compensação.

Em primeira instância, a manifestação de inconformidade foi julgada parcialmente procedente. O Acórdão nº 16-63.585 da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – DRJ/SPO recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO DO IRPJ.

A compensação tem como pressuposto de validade crédito líquido e certo em favor do sujeito passivo, cabendo a ele fazer prova de que é titular desse direito.

Reconhecido parte do direito creditório em discussão (saldo negativo do IRPJ, 1º trimestre 2003), homologa-se a compensação do débito até o limite do crédito reconhecido.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Em apertada síntese, a autoridade julgadora *a quo* considerou como comprovadas as retenções na fonte no código 8045 no montante original de R\$ 363.660,13. Quanto às retenções sob o código 6190, a DRJ/SPO considerou que a contribuinte logrou comprovar a efetiva retenção, mas concluiu que tais retenções comporiam a apuração no ano-calendário 2002 e não poderiam compor o saldo negativo do 1º trimestre de 2003. Trago à colação parte do voto que trata da matéria:

CÓD. 6190

5.9. O IRRF com este código “Serviços – Retenção em Pagamentos Por Órgão Público”, para o CNPJ nº 00394478/0002-24, a Impugnante apresenta o informe de rendimento emitido “STN – Secretaria Do Tesouro Nacional” e que também, comprovamos através da análise da DIRF entregue pelo órgão.

5.10. Porém, a retenção se refere ao ano-calendário de 2002. No 3º trimestre foi retido o valor de R\$443.731,82. A Impugnante não traz explicações das razões que considerou parte das receitas e das retenções no 1º trimestre de 2003.

5.11. Apresentou como compensável neste trimestre parte do valor retido de R\$370.447,17, sendo a parcela o Imposto de Renda de R\$188.163,68.

5.12. Conforme previsto na Lei nº 9.430/96, artigo 64, §3º, a retenção na fonte do tributo, realizada pelo Órgão Público, será considerada como antecipação do que for devido pelo contribuinte. No caso a retenção do tributo realizado no 4º trimestre de 2002, se referia a antecipação do tributo devido no final deste trimestre, podendo ser compensado neste período e não em qualquer período posterior.

Inconformada com a decisão de piso, a contribuinte interpôs recurso voluntário. Na peça recursal, apresentou as seguintes alegações:

- **Preliminar de nulidade. Inconsistência de Motivação:** neste tópico, a recorrente pugnou pela nulidade da decisão de piso em razão da adoção de motivação distinta daquela apontada pela autoridade fiscal, sem dar oportunidade de apresentação de nova defesa e/ou documentos. Cito trecho que resume a alegação da contribuinte:

17. Diferente do primeiro despacho decisório, o qual analisou eletronicamente e prematuramente os pedidos de compensação da Recorrente, o qual simplesmente não confirmou parte das retenções sem qualquer motivação e embasamento fático e legal, a decisão ora guerreada da DRJ/SPO dispõe que os documentos juntados não foram suficientes para a comprovação da totalidade das retenções sob o código 6190 declaradas nos pedidos de compensação.

18. A r. decisão ainda desconsidera integralmente os documentos fiscais/contábeis juntados na manifestação de inconformidade e embasa sua decisão somente na DIRF entregue pelas fontes pagadoras.

19. Constatase facilmente que a decisão da DRJ/SPO, alterou todo o critério do despacho decisório inicialmente proferido que havia constatado uma suposta **ausência de crédito**.

- **Preliminar de nulidade. Cerceamento do direito de defesa e da busca da verdade material:** neste tópico, a recorrente pugnou pela nulidade do despacho decisório e da decisão recorrida em razão da falta de apreciação dos elementos probatórios juntados aos autos, da ausência de procedimento por parte da autoridade fiscal e a falta de diligência no julgamento da manifestação de inconformidade. Trago à colação trechos da peça recursal que ilustram a matéria:

. quanto ao despacho decisório:

27. Não obstante, como já ventilado, ao apreciar a referida declaração de compensação, a autoridade administrativa, por meio de **despacho decisório eletronicamente proferido**, acabou não homologando o pedido por ausência do crédito apontado.

28. É dizer, sem analisar manualmente qualquer documentação contábil/fiscal da Recorrente, o sistema da Receita Federal, prematuramente, proferiu mero despacho eletrônico não homologando a compensação declarada, em manifesta dissonância do disposto no **artigo 65 da IN RFB nº 900/2008**, vigente à época da compensação ora discutida, que estabelece o poder-dever da autoridade administrativa determinar a realização de **diligências** necessárias ao esclarecimento do direito creditório. Confira-se, *in verbis*:

[...]

29. O dispositivo em exame não deixa dúvidas quanto ao **dever** da autoridade administrativa proceder à verificação da exatidão das informações prestadas pelo contribuinte, como condição para negar o direito creditório pleiteado, **sendo inadmissível o seu indeferimento de plano**, como efetuado no caso.

[...]

32. E, no caso concreto, se a Recorrente tivesse sido intimada antes da prolação do despacho decisório, teria tido a oportunidade de comprovar a existência do direito creditório pleiteado, inclusive procedendo, antes da emissão do despacho, fornecimento de todos os documentos contábeis/fiscais referente a cada retenção.

. quanto à decisão recorrida:

35. Isso porque, diante do referido despacho decisório, prematuramente proferido, a Recorrente apresentou a competente manifestação de inconformidade, demonstrando a origem e suficiência do crédito compensado.

36. A DRJ/SPO, contudo, **recusou-se a analisar a questão da suficiência e certeza dos créditos da Recorrente**, sob o singelo argumento de que o contribuinte não teria trazido documentos de prova que servissem de supedâneo às suas alegações, não havendo como atestar a existência, a regularidade e o montante do crédito por meio da análise de documentação comprobatória juridicamente válida que desse suporte às suas alegações.

[...]

38. De fato, ao contrário do quanto consignado pela DRJ/SPO ao rejeitar parte da manifestação de inconformidade apresentada, certo é que a Recorrente em momento algum deixou de carrear aos autos documentos que comprovassem suas alegações.

39. Dessa forma, entendendo a autoridade administrativa que o referido documento não seria suficiente para comprovação do direito creditório declarado, **deveria, quando menos, intimar a Recorrente para apresentar documentos adicionais, mas jamais simplesmente encerrar a discussão pela suposta ausência de provas**, ainda mais sob a exigência de entrega de documentos pertencentes a terceiros para a confirmação da retenção.

[...]

52. Daí porque ao simplesmente desconsiderar os argumentos e as provas produzidas pela Recorrente, a decisão proferida pela DRJ/SPO que rejeitou a manifestação de inconformidade apresentada, não homologando, por consequência, a compensação declarada, acabou violando frontalmente os princípios que regem o processo administrativo, tais como a busca pela **verdade material** e o **formalismo moderado**.

- **Mérito. Efetividade das retenções:** no mérito, a recorrente alega que a efetividade das retenções sob o código 6190 foi comprovada pela documentação contábil/fiscal juntada aos autos. Quanto à questão do reconhecimento no primeiro trimestre de 2003, a contribuinte aduziu:

57. As retenções de imposto de renda sob o código 6190 foram realizadas mediante a aplicação da alíquota 4,80% sobre os valores recebidos pela prestação de serviços para órgãos da administração federal direta, autarquias, fundações federais, empresas públicas e demais entidades relacionadas à

União Federal, conforme determina o artigo 64 da Lei nº 9.430/1996, e a Instrução Normativa SRF nº 306/2003, vigente à época.

[...]

59. Contudo, a r. decisão da DRJ/SPO passou ao largo da documentação apresentada e analisou simplesmente a DIRF apresentada pela fonte pagadora, e se ateve ao fato de que as retenções se referem ao 3º trimestre de 2002.

60. Entretanto, a r. decisão debatida não observou que apesar das prestações de serviços terem sido realizadas no 3º trimestre de 2002, as receitas de tais serviços e as respectivas retenções de imposto de renda foram devidamente contabilizadas e levadas à tributação no 1º trimestre de 2003, conforme demonstram os documentos fiscais/contábeis juntados na defesa inicial.

61. Nesse passo, o despacho decisório eletrônico proferido nos autos do processo administrativo em referência merece ser reformado, reconhecendo-se a integralidade do direito creditório pleiteado, seja pela juntada dos documentos fiscais/contábeis que comprovam a retenção, seja pela a inobservância do princípio da busca da verdade material, exaustivamente aqui demonstrado no presente, na medida em que a fiscalização e a decisão da DRJ/SPO pautam-se tão somente em documentos são exclusivamente fornecidos por terceiros e não nos valores realmente contabilizados e levados à tributação pela Recorrente.

62. Assim, tendo a Recorrente demonstrado documentalmente todas as retenções sofridas, estas devem ser reconhecidas para o fim da composição do saldo negativo de IRPJ referente ao 1º trimestre do ano calendário 2003 e declaradas na DIPJ/2004.

Ao final, a contribuinte pugnou pela nulidade do despacho decisório e da decisão *a quo* e, no mérito, pediu que seja reconhecido o crédito pleiteado e homologadas as compensações declaradas.

Era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

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

Nulidade do despacho decisório.

Conforme visto, a recorrente pugnou pela nulidade do despacho decisório pois o crédito teria sido indeferido de plano, sem que a autoridade fiscal tivesse realizado diligências e verificado a documentação contábil e fiscal.

Tenho que a tese não deve prosperar.

À partida, vale salientar que o cerceamento do direito de defesa é hipótese de nulidade de ato administrativo controlado segundo o rito do Decreto nº 70.235/72, conforme dicção do artigo 59, *verbis*:

Art. 59. **São nulos:**

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente **ou com preterição do direito de defesa.**

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (grifei).

Todavia, no caso em tela, não vislumbro que tenha ocorrido cerceamento do direito de defesa.

Embora o procedimento de revisão do PER/DCOMP seja célere e o Despacho Decisório seja conciso, apresenta de forma suficientemente clara a sua fundamentação, de forma a permitir o pleno exercício do direito de defesa.

Vejamos.

O saldo negativo pleiteado pela contribuinte era composto integralmente por parcelas de IRRF. A autoridade fiscal cotejou essas retenções com as bases de dados da RFB e confirmou apenas parte das retenções listadas no PER/DCOMP. Tenho que este cotejamento privilegia a verdade material, uma vez que busca verificar se as retenções realizadas efetivamente constam das bases de dados da RFB.

No procedimento, a autoridade fiscal entendeu que tal procedimento havia sido suficiente para verificar a inexistência de liquidez e certeza do crédito pleiteado, não havendo necessidade de intimar a contribuinte a prestar maiores esclarecimentos.

A confirmação parcial das retenções declaradas foi a razão apontada pela fiscalização para o deferimento parcial do pleito creditório e foi detalhada no relatório do Sistema de Controle de Créditos (SCC).

Também é oportuno ressaltar que o Despacho Decisório não foi emitido “pelo sistema” mas por autoridade competente (Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil) por meio do sistema informatizado. Ademais, o ato administrativo trouxe todos os elementos necessários para sua validade formal de acordo com o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, que, a meu juízo, aplica-se *mutatis mutandis* aos despachos decisórios relativos a pleitos creditórios:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Por fim, vale também salientar que o contraditório e a ampla defesa estão garantidos na fase contenciosa do processo administrativo fiscal, que se inicia com a apresentação da manifestação de inconformidade conforme previsão do artigo 14 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

O que se pode concluir é que a contribuinte está inconformada com a decisão administrativa no mérito, mas tal questão não dá azo à declaração de nulidade do ato administrativo e será apreciada à frente neste voto.

Assim, neste ponto, voto por afastar a preliminar de nulidade do despacho decisório.

Nulidade da decisão recorrida.

Quanto à decisão recorrida, a contribuinte pugna pela nulidade em razão de inovação na motivação da decisão e, novamente pela lesão ao amplo direito de defesa e à verdade material.

Novamente, tenho que a tese da contribuinte não merece acolhida.

Quanto à inovação na motivação da decisão de piso, é preciso destacar que a questão relativa à utilização das retenções de IRRF ocorridas em 2002 na composição do saldo negativo do 1º trimestre de 2003 surgiu apenas em sede de julgamento da manifestação de inconformidade.

O que se verifica, de pronto, é que a fiscalização tinha razão quando apontou que, no 1º trimestre de 2003, havia insuficiência de crédito decorrente de IRRF (cód. 6190) a ser considerado na composição do saldo negativo. Na manifestação de inconformidade, a contribuinte lançou a alegação de que as retenções de 2002 deveriam compor o saldo negativo em 2003 e a autoridade julgadora de primeira instância apreciou essa questão de forma original. Não há, portanto, inovação. Ao contrário. Neste tópico, penso que a conclusão da DRJ/SPO confirmou a apuração da fiscalização.

Quanto à questão do cerceamento do direito de defesa, pela ausência de apreciação das provas juntadas aos autos e por não haver conversão do julgamento em diligência, penso que, novamente, a tese da contribuinte não deve prevalecer.

Ao contrário do alegado pela recorrente, não houve falta de apreciação das provas juntadas aos autos pela contribuinte. De acordo com o trecho do acórdão anteriormente transcrito, a DRJ/SPO asseverou que os elementos de prova juntados aos autos efetivamente confirmavam a retenção na fonte dos valores apontados pela contribuinte. Entretanto, no mérito, a autoridade julgadora *a quo* entendeu que a legislação de regência não permitiria o aproveitamento das retenções feitas em 2002 para a composição do saldo negativo em 2003.

Novamente, vê-se que se trata de questão de mérito a ser apreciada à frente.

Em síntese, não vislumbro que haja qualquer nulidade da decisão recorrida em relação às alegações de inovação da motivação e cerceamento do direito de defesa.

Quanto à busca pela verdade material, tenho que a autoridade julgadora apreciou de forma adequada as provas que instruíram a manifestação de inconformidade.

Portanto, neste ponto, voto por afastar as alegações de nulidade da decisão de piso.

Mérito.

Conforme relatado, está em questão apenas o aproveitamento das retenções de IRRF (cód. 6190) feitas em 2002 para a composição do saldo negativo do 1º trimestre de 2003.

A recorrente alegou que somente contabilizou as receitas e as respectivas retenções em 2003 e, desta forma, o IRRF deveria compor o saldo negativo de IRPJ pleiteado. Reproduzo suas palavras:

57. As retenções de imposto de renda sob o código 6190 foram realizadas mediante a aplicação da alíquota 4,80% sobre os valores recebidos pela prestação de serviços para órgãos da administração federal direta, autarquias, fundações federais, empresas públicas e demais entidades relacionadas à

União Federal, conforme determina o artigo 64 da Lei nº 9.430/1996, e a Instrução Normativa SRF nº 306/2003, vigente à época.

[...]

59. Contudo, a r. decisão da DRJ/SPO passou ao largo da documentação apresentada e analisou simplesmente a DIRF apresentada pela fonte pagadora, e se ateve ao fato de que as retenções se referem ao 3º trimestre de 2002.

60. Entretanto, a r. decisão debatida não observou que apesar das prestações de serviços terem sido realizadas no 3º trimestre de 2002, as receitas de tais serviços e as respectivas retenções de imposto de renda foram devidamente contabilizadas e levadas à tributação no 1º trimestre de 2003, conforme demonstram os documentos fiscais/contábeis juntados na defesa inicial.

61. Nesse passo, o despacho decisório eletrônico proferido nos autos do processo administrativo em referência merece ser reformado, reconhecendo-se a integralidade do direito creditório pleiteado, seja pela juntada dos documentos fiscais/contábeis que comprovam a retenção, seja pela a inobservância do princípio da busca da verdade material, exaustivamente aqui demonstrado no presente, na medida em que a fiscalização e a decisão da DRJ/SPO pautam-se tão somente em documentos são exclusivamente fornecidos por terceiros e não nos valores realmente contabilizados e levados à tributação pela Recorrente.

62. Assim, tendo a Recorrente demonstrado documentalmente todas as retenções sofridas, estas devem ser reconhecidas para o fim da composição do saldo negativo de IRPJ referente ao 1º trimestre do ano calendário 2003 e declaradas na DIPJ/2004.

As receitas e respectivas retenções (cód. 6190) a serem consideradas no 1º trimestre de 2003 foram resumidas pela recorrente na seguinte tabela:

McCANN-ERICKSON PUBLICIDADE LTDA - CNPJ: 61.416.384/0001-12							
IMPOSTOS E CONTRIB. RETIDOS POR (CLIENTES) ORGÃOS PÚBLICOS FEDERAIS EM 1999							
LEI 9.430/96 ART. 64 DE 27/12/96 - INSRF.01/97 DE 15/01/97 E INSRF.03/97 DE 05/02/97 - (9,45%)							
CLIENTES	DATA	BASE DE CÁLCULO	I.R.P.J. 4,8%	C.S.S.L. 1%	COFINS 3%	PIS 0,65%	TOTAL GERAL
MINC	02/01/03	7.210,65	346,11	72,11	216,32	46,88	681,42
MINIST.DESENV.	02/01/03	694.406,51	33.331,51	6.944,07	20.832,20	4.513,63	65.621,42
MINIST.DESENV.	06/01/03	3.174.075,87	152.355,64	31.740,76	95.222,28	20.631,49	299.950,17
MINC	07/02/03	535,03	25,68	5,35	16,05	3,48	50,56
MINC	13/02/03	450,00	21,60	4,50	13,50	2,93	42,53
MINIST.DESENV.	18/03/03	43.397,57	2.083,08	433,98	1.301,93	282,08	4.101,07
TOTAIS.....>			188.163,68	39.200,77	117.602,23	25.480,49	370.447,17
31/03/2003							

Na manifestação de inconformidade, a contribuinte alegou que a retenção acima estaria demonstrada na conta contábil nº 120500. De fato, compulsando os autos, verifico que a contribuinte juntou uma cópia (aparentemente) do Razão Geral com os lançamentos contábeis correspondentes às retenções listadas acima.

Assim, aparentemente, a contribuinte efetivamente lançou na contabilidade no primeiro trimestre de 2003 as retenções na fonte sob análise. Contudo, o simples fato de ter

lançado na contabilidade em 2003 não é suficiente para dar azo à composição do saldo negativo de IRPJ deste período.

Para analisar essa matéria, é preciso voltar os olhos para a legislação de regência.

Diferentemente da interpretação adotada pela DRJ/SPO, entendo que, no caso de pagamentos efetuados por órgãos públicos, o IRRF deve acompanhar o regime de reconhecimento das respectivas receitas. É o que se pode verificar da leitura sistemática dos artigos 2º e 64 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pela pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

§1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§3º A pessoa jurídica que optar pela pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.

§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:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

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

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

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

[...]

Art. 64. Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pela fornecimento de bens ou prestação de serviços, estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social-COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

§1º A obrigação pela retenção é do órgão ou entidade que efetuar o pagamento.

§2º O valor retido, correspondente a cada tributo ou contribuição, será levado a crédito da respectiva conta de receita da União.

§3º O valor do imposto e das contribuições sociais retido será considerado como antecipação do que for devido pela contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições.

§4º O valor retido correspondente ao imposto de renda e a cada contribuição social somente poderá ser compensado com o que for devido em relação à mesma espécie de imposto ou contribuição.

§5º O imposto de renda a ser retido será determinado mediante a aplicação da alíquota de quinze por cento sobre o resultado da multiplicação do valor a ser pago pela percentual de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aplicável à espécie de receita correspondente ao tipo de bem fornecido ou de serviço prestado.

§6º O valor da contribuição social sobre o lucro líquido, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota de um por cento, sobre o montante a ser pago.

§7º O valor da contribuição para a seguridade social-COFINS, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago.

§8º O valor da contribuição para o PIS/PASEP, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago.

O entendimento aqui esposado encontra respaldo na jurisprudência deste Conselho Administrativo, conforme se pode observar nos seguintes julgados:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

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

Ementa: SALDO NEGATIVO DO IRPJ. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. IRRF. COMPETÊNCIA

Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP. Na composição do saldo negativo do IRPJ, é computada apenas a parcela retida correspondente ao imposto de renda, respeitando-se o período de competência. (Acórdão CARF nº 1102-00669, de 14/03/2012)

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. IRRF. RECEITAS.

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto (Súmula CARF nº 80) (Acórdão CARF nº 1801-001.610, de 10/09/2013)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano - calendário: 2004

DIREITO CREDITÓRIO RELATIVO A COMPOSIÇÃO D E SALDO NEGATIVO. CRÉDITO DECORRENTE DE IRRF DE PERÍODOS ANTERIORES. IMPOSSIBILIDADE.

Na apuração do lucro real e em razão do regime de competência, é facultado à pessoa jurídica a dedução do valor de IRRF incidente sobre as respectivas receitas oferecidas à tributação, desde que ambos - receita e IR RF - pertençam ao mesmo período de apuração. (Acórdão CARF nº 1002-991, de 16/01/2020)

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

Ano - calendário: 2003

DEDUÇÃO DE IRRF DE PERÍODOS ANTERIORES AO DA APURAÇÃO DO IRPJ.
IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 80.

Em decorrência da sistemática de tributação adotada, o imposto de renda retido na fonte (quando comprovado) incidente sobre as receitas que integram o lucro tributável e constitui antecipação do IRPJ é passível de dedução na apuração do valor a pagar ou para compor o saldo negativo do IRPJ do período de apuração em que houve a retenção. (Acórdão CARF nº 1201-003.669, de 11/03/2020)

É possível observar nos precedentes acima que, em regra geral, o IRRF deve compor o eventual saldo negativo no próprio período em que houver a retenção, uma vez que as correspondentes receitas também devem compor o correspondente resultado tributável.

Foi neste sentido que a autoridade *a quo* apontou que a contribuinte não apresentou esclarecimentos e elementos que justificassem o reconhecimento das receitas e das retenções feitas em 2002 na apuração do primeiro trimestre de 2003. Cito suas palavras:

5.10. Porém, a retenção se refere ao ano-calendário de 2002. No 3º trimestre foi retido o valor de R\$443.731,82. A Impugnante não traz explicações das razões que considerou parte das receitas e das retenções no 1º trimestre de 2003.

Ademais, em respeito à Súmula CARF nº 80, abaixo transcrita, a contribuinte deve comprovar que todas as receitas correspondentes às retenções na fonte tenham sido levadas à tributação:

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.

Compulsando os autos, não encontro elementos probatórios que comprovem: (i) que a integralidade das receitas tenham sido efetivamente levadas à tributação; (ii) que as receitas correspondentes às retenções na fonte tenham sido efetivamente tributadas no primeiro trimestre de 2003.

Sobre este segundo item, além da questão apontada pela autoridade julgadora de piso de que não há qualquer explicação para justificar o registro das receitas e retenções em 2003, é preciso lembrar que, conforme o regime de competência, as receitas devem ser registradas conforme auferidas. É o que prevê o artigo 25 da Lei nº 8.981/1995:

Art. 25. A partir de 1º de janeiro de 1995, o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos.

Destarte, não basta que a contribuinte demonstre ter lançado o IRRF na contabilidade no 1º trimestre de 2003. Incumbiria à contribuinte, como apontado pela DRJ/SPO, comprovar que as receitas foram **auferidas** em 2003 e que foram integralmente levadas à tributação.

Sem tais elementos de prova, o crédito pleiteado carece de liquidez e certeza e deve ser indeferido nos termos do artigo 170 do CTN.

Assim, levando em consideração os elementos probatórios juntados aos autos, não vejo razão para reformar a decisão de piso, na qual a autoridade julgadora concluiu não ser possível aproveitar as retenções feitas em 2002 para compor o saldo negativo de IRPJ do primeiro trimestre de 2003.

Conclusão.

Voto por afastar as arguições de nulidade do despacho decisório e da decisão de piso e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira