



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.949850/2011-64
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-006.680 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 9 de agosto de 2023
Recorrente LCPAR HOLDING LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES NA FONTE. COMPROVAÇÃO DO OFERECIMENTO DOS RENDIMENTOS À TRIBUTAÇÃO.

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte correspondente a receitas computadas na base de cálculo do imposto no mesmo período de apuração, ou em período passado, segundo o regime de competência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, reformando-se o acórdão recorrido, com retorno dos autos ao Colegiado *a quo* para apreciação das demais alegações de defesa sob a premissa de que é possível a dedução das retenções na fonte se as receitas correspondentes foram computadas no lucro tributável em períodos passados. Votaram pelas conclusões, quanto ao mérito, os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luciano Bernart e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

(documento assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Luciano Bernart (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício). Ausente o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-006.680 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10880.949850/2011-64

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto por LCPAR HOLDING LTDA ("Contribuinte") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1003-002.637, na sessão de 3 de setembro de 2021, no qual foi negado provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

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

Ano-calendário: 2004

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO. IRPJ. SÚMULAS CARF NºS 80 E 143. DIREITO SUPERVENIENTE.

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.

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).

IRRF. LUCRO REAL. OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO. REGIME DE COMPETÊNCIA.

As parcelas de IRRF devem 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, respeitando-se o regime de competência.

O litígio decorreu da não-homologação de compensações declaradas com saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2004. As retenções na fonte deduzidas pela Contribuinte foram parcialmente confirmadas e, juntamente com os pagamentos confirmados, mostraram-se insuficientes para liquidar o IRPJ devido no período. A autoridade julgadora de 1ª instância admitiu outra parcela de retenções provadas em manifestação de inconformidade e reconheceu parcialmente o direito creditório destinado às compensações (e-fls. 213/221). O Colegiado *a quo*, por sua vez, negou provimento ao recurso voluntário (e-fls. 329/346).

As pessoas jurídicas apontadas como “adquirente do CNPJ 18.725.747/0001-72” (Itaú Corretora de Seguros S/A e Itaú Consultoria de Valores Mobiliários e Participações S/A) foram cientificadas do acórdão em 14/01/2022 (e-fls. 360/361) e Itaú Corretora de Seguros S/A interpôs recurso especial em 31/01/2022 (e-fls. 454/465) no qual arguiu divergências parcialmente admitidas no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 454/464, do qual se extrai:

Divergência I: “Descasamento” entre a apropriação da receita financeira e a retenção do IRRF

Paradigma indicado: Acórdão nº 1401-001.873.

Divergência II: “Princípio da verdade material”

Paradigmas indicados: Acórdãos nº CSRF/03-04.371 e nº 9101-005.047.

[...]

Isto posto, transcreve-se, a seguir, excertos da exposição da recorrente relativos à demonstração da divergência alegada, com os destaques da própria recorrente:

Passo à análise.

1ª Divergência: “Descasamento” entre a apropriação da receita financeira e a retenção do IRRF

Com relação a esta matéria, a similitude fática e jurídica, assim como a divergência jurisprudencial entre os acórdãos, encontra-se suficientemente demonstrada pela recorrente.

Os seguintes excertos de cada acórdão, transcritos também pela recorrente no especial, evidenciam com clareza o ponto (destaques acrescentados):

Acórdão recorrido:

“Destarte, com base na súmula CARF n.º 8,0 **o IRRF somente pode ser reconhecido caso o contribuinte tenha oferecido à tributação o rendimento correspondente referente ao mesmo período**. O contribuinte precisa comprovar que ofereceu o rendimento à tributação no mesmo período para que possa deduzir o IRRF correspondente. **Assim, para que se possa deduzir o IR retido em 2004 o contribuinte deveria ter oferecido à tributação o rendimento correspondente também em 2004.**”

Acórdão paradigma:

“A apropriação contábil das receitas de aplicações financeiras ocorre pelo regime de competência enquanto a tributação na fonte ocorre no regime de caixa (apenas no vencimento ou cessão do título). Tal descasamento deve ser levado em consideração na análise da formação do saldo negativo, **devendo ser deferida a compensação do imposto de renda de fonte uma vez comprovados a retenção e o oferecimento do rendimento à tributação, mesmo que em anos-calendário diversos.**”

Deve ter seguimento o recurso, portanto, com relação a esta matéria.

2ª Divergência: “Princípio da verdade material”

[...]

A parte transcrita da ementa **do primeiro paradigma (acórdão n.º CSRF/03-04.371)** trazido pela recorrente evidencia que, naquele caso, se discutia a necessidade de **“apreciação de provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal, antes da decisão final administrativa”**. Da mesma forma, também um excerto do voto condutor daquela decisão que foi negrito e sublinhado pela recorrente afirma que **“até com o recurso à Câmara Superior é facultado a parte produzir prova”**. A leitura do inteiro teor daquela decisão, por fim, evidencia que ali se tratava de um recurso especial interposto pela Fazenda Nacional no qual a recorrente alegava **justamente a preclusão do direito à apresentação de provas após a impugnação**.

[...]

Não há nenhuma discussão nos presentes autos, portanto, acerca de **preclusão na apresentação de provas após a impugnação**, que é a questão controversa debatida no primeiro paradigma.

Não há nenhuma similitude, nem fática e nem jurídica, entre os casos analisados, não sendo possível, portanto, de seu confronto, extrair a suposta divergência alegada pela recorrente.

Com relação ao **segundo paradigma (acórdão n.º 9101-005.047)**, trata-se de situação muito semelhante àquela do primeiro paradigma já aqui analisado. Consoante evidencia a própria ementa do julgado, na parte destacada em negrito e sublinhado pela própria recorrente, a questão controversa debatida é também a mesma, qual seja **“documentos acostados após a impugnação”**, ao abrigo da interpretação conferida ao **“art. 16 do Decreto n.º 70.235/72”**.

[...]

Portanto, à semelhança do primeiro paradigma, também este segundo paradigma se mostra absolutamente imprestável para evidenciar a suposta divergência alegada. Não há similitude fática nem jurídica entre o caso paradigmático e o recorrido.

Não deve ter seguimento o recurso, portanto, com relação a esta matéria.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, proponho que, nos termos do art. 68 do RICARF, seja **DADO PARCIAL SEGUIMENTO** ao recurso especial do sujeito passivo LCPAR HOLDING LTDA, apenas com relação à matéria “*‘descasamento’ entre a apropriação da receita financeira e a retenção do IRRF*”. (destaques do original)

Itaú Corretora de Seguros S/A e Itaú Consultoria de Valores Mobiliários e Participações S/A foram cientificadas da admissibilidade parcial do recurso especial, mas não apresentaram agravo (e-fls. 470 e 472).

Itaú Corretora de Seguros S/A, na parte admitida de seu recurso especial, afirma o dissídio jurisprudencial porque:

12. No acórdão recorrido n.º 1003-002.637 (fls. 329 – 346 do e-processo), os Conselheiros entenderam que a Súmula do CARF n.º 80 o contribuinte precisa comprovar que ofereceu o rendimento à tributação no mesmo período para que possa deduzir o IRRF correspondente.

[...]

14. Tal decisão não merece prosperar, na medida em que tal compreensão destoa do julgamento do Acórdão n.º 1401001.873 da 4ª Câmara da 1ª Turma Ordinária (Doc. 01), que sustenta que as parcelas de IRRF decorrentes de aplicações financeiras devem compor o SN do IRPJ caso haja comprovação da retenção e do oferecimento do rendimento à tributação, mesmo que em anos-calendários diversos. Vejamos:

[...]

15. É dizer, no julgamento do acórdão n.º 1401001.873, os Conselheiros entenderam que os rendimentos relativos às aplicações financeiras desde que sejam oferecidos à tributação e a retenção seja comprovada podem formar o saldo negativo de IRPJ, ainda que em anos-calendários diferentes.

16. No acórdão recorrido, os d. julgadores sustentaram que cabe ao Recorrente comprovar que ofereceu o rendimento à tributação no mesmo período para que possa deduzir o IRRF correspondente. Os Conselheiros entenderam que, para deduzir o IR retido em 2004, o Recorrente deveria ter oferecido à tributação o rendimento correspondente ao mesmo ano-calendário.

17. Ocorre que a receita financeira auferida nessas operações foi devidamente tributada nos anos de 2003 (R\$ 863.616,28) e 2004 (R\$ 678.439,82). Tal fato se justifica pelo regime aplicável em cada situação. Assim, como elucidado no Recurso Voluntário do Recorrente e no acórdão paradigma n.º 1401001.873, a contabilização dos rendimentos obtidos em aplicação financeira ocorre pelo regime de competência (art. 177, da Lei n.º 6.404/76), enquanto as receitas informadas em DIRF/Informe de Rendimento ocorrem pelo regime caixa.

18. Desse modo, **há um descasamento entre o momento em que ocorrem as retenções de IR sobre as operações financeiras e o momento em que as referidas receitas são contabilmente registradas, o qual é natural às operações envolvidas**.

19. Nesse diapasão, é a compreensão de outras Câmaras e Turmas Julgadoras:

[...]

20. Sendo assim, havendo clara divergência de entendimentos entre o r. acórdão recorrido e o r. acórdão paradigma quanto à necessidade da retenção e do oferecimento à tributação no mesmo ano-calendário, deve o recurso ser admitido e provido.

[...]

Deduz as seguintes razões para reforma do acórdão recorrido na matéria que teve seguimento:

40. O entendimento do acórdão recorrido ao desconsiderar as provas trazidas que comprovam a situação fática e de que as parcelas de IRRF decorrentes de aplicações financeiras devem compor o SN do IRPJ caso haja comprovação da retenção e do oferecimento do rendimento à tributação, no mesmo ano-calendário, não merece prevalecer, tendo em vista o patente confronto com os princípios constitucionais da ampla defesa e da verdade material que rege o contencioso administrativo fiscal.

41. Como visto, o acórdão recorrido elucida que o crédito de IRRF somente pode ser reconhecido caso o contribuinte tenha oferecido à tributação o rendimento correspondente referente ao mesmo ano-calendário. Ocorre que, como visto, no acórdão paradigma nº 1401001.873 (vide Doc. 01), a d. 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara entende que, para o reconhecimento do crédito, basta que haja a comprovação da retenção e que o oferecimento do rendimento à tributação, ainda que em anos calendários diversos.

42. No entanto, em consonância com o conjunto probatório acostado, resta evidente que as receitas financeiras oferecidas à tributação relativas às aplicações em LFT e fundos de investimento, totalizam o montante de R\$ 1.542.056,10. Este valor resulta da somatória de R\$ 863.616,28 e R\$ 678.439,82, quantias que foram devidamente oferecidos à tributação, respectivamente, nos anos de 2003 e 2004 pelo regime de competência, conforme demonstrado na DIPJ dos AC de 2003 e 2004 e rendimentos informados em DIRF e Informes de Rendimentos de 2004.

43. Como visto, os rendimentos foram oferecidos à tributação em circunstâncias distintas em razão do regime aplicado, o qual é dividido em dois momentos: (i) regime de competência: apuração das receitas financeiras decorrentes de determinadas aplicações; (ii) regime de caixa: associado ao momento em que as retenções de IRRF efetivamente ocorreram. É dizer, há o reconhecimento de receitas e despesas decorrentes de aplicações financeiras (regime de competência) e o aproveitamento do respectivo IRRF (regime de caixa) na apuração do IRPJ.

44. Dessa forma, **resta demonstrado que os rendimentos informados em DIRF/Informe de Rendimentos de 2004, no valor de R\$ 815.935,86, foram oferecidos à tributação parcialmente em 2003 e o remanescente em 2004.** *(destaques do original)*

Pede, assim, o conhecimento e o provimento do presente Recurso Especial para que seja reformada a decisão recorrida, com o reconhecimento integral do direito creditório, ou, caso essa D. CSRF não reconheça, de imediato, a necessidade de conhecimento integral do crédito pleiteado, que seja determinada a baixa dos autos à Turma Ordinária para novo julgamento do Recurso Voluntário, ou, ainda, seja o crédito reconhecido pela própria Unidade de origem.

Os autos foram remetidos à PGFN em 20/03/2023 (e-fls. 476), e retornaram na mesma data com contrarrazões (e-fls. 477/488) nas quais a PGFN expõe os requisitos para reconhecimento de direito creditório, especialmente com respeito a retenções na fonte, citando também o art. 66 da Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017 e adicionando que:

12. O Manual de Preenchimento da Declaração de Rendimentos MAJUR também define que:

(...)

Imposto de Renda Retido na Fonte

Indicar o valor correspondente ao imposto de renda retido na fonte sobre as receitas que integram a base de cálculo do imposto devido.

(...)

O imposto retido na fonte somente poderá ser compensado se a pessoa jurídica possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora.

(...)

13. Vê-se, assim, que a compensação do imposto na fonte está condicionada à existência do respectivo comprovante de retenção, cujo modelo é aprovado mediante ato normativo baixado pela Administração Tributária. Adicionalmente, somente pode ser compensado o imposto na fonte que tenha correspondência com as receitas integrantes da base de cálculo do imposto devido no ano-calendário.

14. A interessada carrou aos autos os comprovantes de retenção na fonte na forma da legislação de regência (fls. 94/96).

15. Foram acostados aos autos, cópias de: a) íntegra do Despacho Decisório (fls. 101/106); b) DIPJ Ex.2005 AC 2004, Original, ND 0000629372, transmitida em 24/06/2005 (fls. 107/205); c) Relatório Resumo do Beneficiário - Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – Dirf – AC2004 (fls. 206/212).

16. Em respeito ao princípio da verdade material, efetuaram pesquisas aos sistemas de controle da RFB para fins de determinação da certeza e liquidez do crédito ora discutido.

16. Verificou-se que o montante de rendimento bruto (receita financeira) constante das DIRF (R\$ 815.935,86) é superior ao que foi oferecido à tributação, conforme consta da DIPJ - Ficha 06A - Demonstração do Resultado - PJ em Geral, 24.Outras Receitas Financeiras (R\$ 690.160,89). O valor o IRRF constante da DIRF coincide com o informado na DIPJ - Ficha 12A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real - PJ em Geral - 13.(-)Imp. de Renda Ret. na Fonte (R\$ 163.187,05).

17. Assim, vemos que o montante integral das receitas financeiras (rendimento bruto dos comprovantes de rendimentos e das DIRF) não compôs integralmente a base de cálculo do imposto devido. Assim temos que apenas poderá ser compensado o IRRF na proporção dos rendimentos oferecidos à tributação, conforme cálculo abaixo:

(1) = R\$ 815.935,86 = Rendimento Bruto – DIRF

(2) = R\$ 690.160,89 = Receita Financeira Tributada – DIPJ

(3) = 84,59% = Percentual da Receita Tributada (2) / (1)

(4) = R\$ 163.187,05 = IRRF - DIRF

(5) = R\$ 138.032,07 = IRRF passível de composição de crédito (valor original)

17. Com a aceitação de parte dos argumentos da defesa, o saldo negativo do IRPJ, ano-calendário 2004 passível de restituição/compensação, fica no montante igual a:

a) Valor Item R\$ 138.032,07:Retenções IRRF confirmadas no DD + Retenção confirmada no julgamento = R\$ 101.242,53 + R\$ 36.789,54;

b) R\$ 86,41 Pagamentos confirmadas no DD + Pagamentos confirmados no julgamento = R\$ 86,41 + R\$ 0,00

c) R\$ 111.909,33 IRPJ devido R\$ 26.209,15 Valor do saldo negativo passível de compensação

18. Concluindo, temos que assistiu razão em parte ao defendente, ficando confirmada em parte a parcela de crédito referente às retenções na fonte (R\$ 138.032,07), referente ao AC 2004, conforme já havia sido reconhecido na r. decisão de 1ª instância.

19. Com efeito, merece ser IMPROVIDO o Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da Contribuinte - Admissibilidade

Discute-se, nestes autos, compensações declaradas para liquidação de débitos com saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2004. Das retenções na fonte informadas em DCOMP, no total de R\$ 163.187,05, a autoridade fiscal confirmou o montante de R\$ 101.242,53. Conforme demonstrativo à e-fl. 106, foram glosadas retenções nos valores de R\$ 7.456,54 e R\$ 54.487,98, sob código de receita 6800, por não encontrarem correspondências com as informações prestadas pelas fontes pagadoras.

Em manifestação de inconformidade, a Contribuinte apresentou informes de rendimento que totalizariam retenções de R\$ 162.936,70 e rendimentos de R\$ 814.684,11. Contudo, a autoridade julgadora de 1ª instância confirmou a existência de retenções em DIRF das fontes pagadoras no total de R\$ 163.187,05, associadas a rendimentos de R\$ 815.935,86.

Verificando que as receitas financeiras computadas no resultado do ano-calendário 2004 representavam, apenas, R\$ 690.160,89, a autoridade julgadora concluiu que, proporcionalmente, somente poderiam ser admitidas na formação do saldo negativo as retenções até o limite de R\$ 138.032,07, validando a parcela adicional de R\$ 36.789,54 de retenções e apurando saldo negativo de R\$ 26.209,15.

Em recurso voluntário, a Contribuinte argumentou que:

13. Assim, cumpre esclarecer que, tal como defendido em sede de manifestação de inconformidade, a receita financeira auferida nessas operações foi devidamente tributada, não só no ano de 2004, mas também no ano anterior de 2003.

14. Isso porque, as receitas financeiras são apropriadas ao resultado pelo regime de competência, conforme estabelecido pelo art. 177, da Lei 6.404/76, in verbis:

"Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e **registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.**" (Grifos nossos)

15. A seu turno, a Resolução CFC nº 750/93, em seu art. 9º, determina que "as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, **independentemente de recebimento ou pagamento**".

16. Desta feita, as receitas/despesas são apropriadas em função de sua ocorrência e da vinculação da despesa à receita, independente de seus reflexos no caixa, sendo que, por outro lado, as retenções de IR na fonte obedecem ao regime de caixa; isto é, são efetuadas por ocasião do pagamento dos rendimentos, conforme dispõe o inciso II do art. 732, do RIR.

Assim, em outras palavras, verifica-se o descasamento entre o momento em que ocorrem as retenções de IR sobre operações financeiras (no resgate) e o momento em que referidos rendimentos são contabilmente registrados e oferecidos à tributação (rendimento auferido sem o efetivo resgate).

Nesse sentido, destaca-se que o CARF, com a edição da Súmula 80, já consolidou o posicionou favorável à sistemática de reconhecimento de receitas e despesas decorrentes de aplicações financeiras (regime de competência) e o aproveitamento do respectivo

IRRF (regime de caixa) na apuração do IRPJ, conforme se verifica nos trechos dos julgados relacionados abaixo: (..)

19. Sendo assim, as retenções de IR sobre operações financeiras não guardam relação com a receita registrada no resultado do exercício corrente, bem como não significa que o rendimento decorrente de operações financeiras não tenha sofrido a devida tributação.

20. No caso concreto, os rendimentos relativos às aplicações em LFT foram contabilizados na conta de resultado "466410.3 - Correção Monetária LFT"; enquanto que os rendimentos relacionados aos fundos de investimentos, foram contabilizados na conta de resultado "463230.2 - Var. Monet. Fundo de Renda Fixa" pelo regime de competência, tal como se verifica no livro diário do ano-calendário de 2003 (doc. 02) e dos balancetes contábeis do ano-base de 2004 (doc. 03), conforme abaixo:

A/C 2003

463230.2 - "Var. Monet. Fundo de Renda Fixa"				
Mês	Saldo Anterior	Débito	Crédito	Saldo Atual
jan/03	-	-	-	-
fev/03	-	-	-	-
mar/03	-	-	-	-
abr/03	-	-	-	-
mai/03	-	-	-	-
jun/03	-	-	-	-
jul/03	-	-	-	-
ago/03	-	-	-	-
set/03	-	-	-	-
out/03	-	-	-	-
nov/03	-	-	3.132,28	3.132,28
dez/03	3.132,28	-	8.338,33	11.470,61

466410.3 - "Correção Monetária LFT"				
Mês	Saldo Anterior	Débito	Crédito	Saldo Atual
jan/03	-	-	75.321,95	75.321,95
fev/03	75.321,95	-	70.802,02	146.123,97
mar/03	146.123,97	-	69.929,38	216.053,35
abr/03	216.053,35	-	74.726,65	290.780,00
mai/03	290.780,00	-	80.180,45	370.960,45
jun/03	370.960,45	-	73.348,58	444.310,03
jul/03	444.310,03	-	85.157,63	529.467,66
ago/03	529.467,66	-	76.010,05	605.477,71
set/03	605.477,71	-	68.638,13	674.115,84
out/03	674.115,84	-	70.175,69	744.291,53
nov/03	744.291,53	-	57.228,44	801.719,97
dez/03	801.719,97	-	50.425,70	852.145,67

A/C 2004

463230.2 - "Var. Monet. Fundo de Renda Fixa"				
Mês	Saldo Anterior	Débito	Crédito	Saldo Atual
jan/04	-	59,04	7.848,44	7.789,50
fev/04	7.789,50	-	6.267,20	14.056,70
mar/04	14.056,70	-	7.972,14	22.027,84
abr/04	22.027,84	-	6.321,44	28.349,28
mai/04	28.349,28	-	16.937,57	47.286,85
jun/04	47.286,85	-	42.667,22	89.974,07
jul/04	89.974,07	-	43.922,23	133.896,30
ago/04	133.896,30	-	44.545,90	178.442,20
set/04	178.442,20	-	42.767,41	221.229,61
out/04	221.229,61	-	43.573,30	264.802,91
nov/04	264.802,91	-	44.848,36	309.651,27
dez/04	309.651,27	-	54.672,05	364.323,32

466410.3 - "Correção Monetária LFT"				
Mês	Saldo Anterior	Débito	Crédito	Saldo Atual
jan/04	-	-	48.975,36	48.975,36
fev/04	48.975,36	-	42.553,60	91.528,96
mar/04	91.528,96	-	51.818,34	143.347,30
abr/04	143.347,30	-	46.476,06	189.823,36
mai/04	189.823,36	22.927,27	57.485,71	224.391,79
jun/04	224.391,79	-	11.798,63	236.190,42
jul/04	236.190,42	-	12.665,60	248.856,02
ago/04	248.856,02	-	12.536,23	261.411,25
set/04	261.411,25	-	12.461,19	273.872,44
out/04	273.872,44	-	12.653,60	286.526,04
nov/04	286.526,04	-	12.354,89	298.880,93
dez/04	298.880,93	-	15.235,57	314.116,50

21. Dos quadros acima, verifica-se que no ano de 2003 as receitas financeiras das aplicações em LFT e fundos de investimentos somam o montante de R\$ 863.616,28, enquanto que, no ano de 2004, correspondem à importância de R\$ 678.439,82.

22. Nesse passo, conforme demonstrado na DIPJ do ano-calendário de 2003 (doe. 04), foi oferecido à tributação o valor de R\$ 863.616,28, à título de receitas financeiras das aplicações mencionadas.

Com relação ao ano-calendário de 2004, cumpre observar que o montante contabilizado de R\$ 678.439,82 está contido no valor de R\$ 690.160,89, constante da DIPJ 2005 (fls. 81 a 89).

Portanto, as receitas financeiras oferecidas à tributação relativas às aplicações em LFT e fundos de investimento, totalizam o montante de R\$ 1.542.056,10 (correspondente ao resultado da somatória de R\$ 863.616,28 e R\$ 678.439,82), o que afasta de plano as alegações do acórdão recorrido da DRJ, uma vez que os rendimentos informados em DIRF e Informes de Rendimentos de 2004, foram devidamente oferecidos à tributação nos anos de 2003 e 2004 pelo regime de competência.

Desse modo, comprovada a liquidez do crédito, não existem motivos para não homologação das compensações em análise nestes autos.

O Colegiado *a quo* negou provimento ao recurso voluntário sob a premissa de que as retenções na fonte somente podem ser deduzidas no mesmo período de oferecimento à tributação dos rendimentos correspondentes, referindo em sua argumentação: i) o Parecer Normativo COSIT nº 01/2002, segundo o qual *a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte, [...], pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual*; ii) a Súmula CARF nº 80 que somente permite reconhecimento de retenções *caso o contribuinte tenha oferecido à tributação o rendimento correspondente referente ao mesmo período*; iii) arts. 2º e 64 da Lei nº 9.430/96 que também vinculam a dedução de retenções *às receitas computadas na determinação do lucro real e ao mesmo imposto e às mesmas contribuições*; iv) precedentes que limitam a dedução ao mesmo período de apuração de reconhecimento da receita; v) os fundamentos da decisão de 1ª instância que limitam a dedução à retenção que *tenha correspondência com as receitas integrantes da base de cálculo do imposto devido no ano-calendário*. Ao final, o voto condutor do acórdão recorrido ressalta que:

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os argumentos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material.

Esclareça-se que a ressalva acima é compreendida por esta Conselheira sob a ótica de que os documentos apresentados foram analisados, mas nenhum evidenciaria contexto distinto do invocado para inadmissibilidade das deduções glosadas: retenções ocorridas no ano-calendário 2004, mas sem a inclusão das correspondentes receitas no resultado do próprio ano-calendário 2004. Ou seja, não é possível inferir que o Colegiado *a quo* tenha analisado os documentos apresentados e concordado que as receitas financeiras não incluídas no resultado do ano-calendário 2004 foram oferecidas à tributação em períodos anteriores, como alegado na defesa.

No paradigma nº 1401-001.873, a ex-Conselheira Livia De Carli Germano restou vencida na preliminar de nulidade vislumbrada nos seguintes termos de seu voto vencido:

Compulsando os autos verifica-se que, de fato, muito embora os autos tenham sido encaminhados para tratamento manual (fl. 213), antes da decisão que reconheceu apenas parcialmente os créditos pleiteados não existiu qualquer intimação para apresentação de documentos adicionais ou esclarecimentos. No caso, tivesse a ora Recorrente tido a oportunidade de esclarecer alguns aspectos tais como o fato de que, por se tratar de

receitas de aplicações financeiras, a apropriação contábil ocorre pelo regime de competência e a tributação na fonte ocorre no regime de caixa (apenas no vencimento ou cessão do título), nos termos do artigo 731 do RIR/99 – talvez todo este processo administrativo que tramita há quase 17 anos poderia ter sido evitado.

O parágrafo único do artigo 7º da IN 21/1997 não traz uma mera faculdade à autoridade fiscal, principalmente em casos como este em que o contribuinte poderia ter informações adicionais, hábeis a, pelo menos em tese, inclusive evitar o contencioso administrativo, tivesse a DERAT tido a oportunidade de analisa-las antes de exarar seu despacho decisório.

Ao contrário, preferiu-se o caminho de manter as homologações parciais, invertendo-se ilegalmente o ônus da prova.

Tal circunstância revela que, no presente caso, restou caracterizada a nulidade, eis que foi proferido despacho decisório em cerceamento do direito de defesa do contribuinte (art. 59, II, do Decreto 70.235/1972).

A maioria do Colegiado compreendeu que *como a norma do art. 7º, parágrafo único da IN SRF nº 21/97, não é impositiva, mas sim, permissiva do direito da autoridade tributária determinar diligências, inexistiria nulidade no fato de não ter havido intimação específica em relação ao presente processo*. Vencida na preliminar, a ex-Conselheira Livia De Carli Germano prosseguiu na análise do mérito, e assim consignou:

Conforme relatado, as duas questões que ficaram pendentes de verificação após o acórdão da DRJ foram objeto da diligência, a qual reconheceu o crédito no valor de R\$286.177,08, restando em aberto o valor de R\$26.843,67.

Em síntese, os itens 12 a 16 do Relatório de Diligência revelam que este valor não foi reconhecido porque, embora tenha sido confirmado o valor de R\$ 23.083,38 relativo ao saldo negativo IRPJ AC 1998, período 01/10/1998 a 31/12/1998, este sequer foi suficiente para compensar integralmente o débito de R\$ 43.343,90 referente ao IRPJ de junho de 1999.

Desse modo, não restou crédito referente ao Saldo Negativo de IRPJ AC 1998 (01/10/1998 a 31/12/1998) que pudesse ser utilizado para compensação de parte da estimativa mensal IRPJ de janeiro de 2000 no valor de R\$ 26.843,67, ficando esta em aberto.

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, uma vez vencida quanto à preliminar de nulidade, dar parcial provimento, a fim de reconhecer o direito creditório no valor de R\$286.177,08.

Como se vê, o voto condutor do paradigma não exterioriza qualquer interpretação da legislação tributária que afete a motivação adotada no acórdão recorrido para negar provimento ao recurso voluntário aqui interposto. Admitiu-se, porém, a caracterização da divergência jurisprudencial a partir do que assim consignado na ementa do paradigma:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício: 2000

PRELIMINAR. NULIDADE. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA. INEXISTÊNCIA. FACULDADE DA ADMINISTRAÇÃO.

Não existe obrigação legal a determinar a realização de intimação ou diligência no curso da análise de processos de restituição/compensação. A norma do art. 7º, parágrafo único da IN SRF nº 21/97 apenas permite a realização de diligências, não configurando obrigação cujo descumprimento acarrete nulidade do procedimento.

SALDO NEGATIVO DE IMPOSTO APURADO NA DECLARAÇÃO.

Constitui crédito a compensar ou restituir o saldo negativo de imposto de renda apurado em declaração de rendimentos, desde que ainda não tenha sido compensado ou restituído.

IRRF. RETENÇÃO. APLICAÇÕES FINANCEIRAS.

A apropriação contábil das receitas de aplicações financeiras ocorre pelo regime de competência enquanto a tributação na fonte ocorre no regime de caixa (apenas no vencimento ou cessão do título). Tal descasamento deve ser levado em consideração na análise da formação do saldo negativo, devendo ser deferida a compensação do imposto de renda de fonte uma vez comprovados a retenção e o oferecimento do rendimento à tributação, mesmo que em anos-calendário diversos.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte (*destacou-se*)

No relatório do paradigma consta que a glosa das retenções, naqueles autos, teria sido assim fundamentada:

- o interessado utilizou como dedução do imposto devido o total de R\$234.721,85, confirmado em DIRF;
- as receitas de operações de swap (R\$69.491,04 código 5273) não teriam sido inseridas na Linha 21 da Ficha 06A, não se podendo considerar na apuração o respectivo IRRF (R\$13.898,16), conforme art.837 do RIR/99;
- **quanto às receitas de aplicação financeira de renda fixa (códigos 3426 e 6800), o valor constante na Linha 24 da Ficha 06A Outras receitas financeiras (R\$898.334,49) seria inferior ao total constante em DIRF (R\$1.038.158,51), razão pela qual o IRRF foi considerado proporcionalmente à receita declarada, ou seja, apenas R\$178.936,78 em vez de R\$206.787,94;**
- de acordo com as receitas oferecidas à tributação, apenas seria possível considerar o IRRF no total de R\$192.972,81, decorrente da soma das seguintes parcelas: R\$14.036,03 (cód. 6813) e R\$178.936,78 (cód.6800); (*destacou-se*)

O fundamento em destaque, como se vê, é equivalente ao aqui adotado pela autoridade julgadora de 1ª instância e validado no acórdão recorrido. E, à semelhança do alegado nestes autos, lá a defesa do sujeito passivo também foi no sentido de que a autoridade fiscal *cometeu um lamentável equívoco, pois a apropriação contábil das receitas de aplicações financeiras ocorre pelo regime de competência e a tributação na fonte ocorre no regime de caixa (apenas no vencimento ou cessão do título)*. No paradigma cita-se que a retenção na fonte ocorre nos termos do artigo 731 do RIR/99, e no recorrido a contabilização das receitas segundo regime de competência é afirmada, em defesa, com fundamento no art. 177 da Lei nº 6.404/76 e na Resolução CFC nº 750/93.

No paradigma se vê que, confirmada a glosa em 1ª instância de julgamento, a apreciação do recurso voluntário foi precedida de diligência determinada por meio da Resolução nº 1401-00.061, na qual observou-se que:

Também sustenta, com relação às demais aplicações financeiras, que os rendimentos, cuja apropriação obedeceria ao regime de competência, teriam sido tributados em outros exercícios, sendo o IRRF apenas passível de ser compensado quando de sua efetiva retenção. Para comprovar o que alega, anexou planilhas que demonstrariam as apropriações mensais de tais rendimentos e cópias de livros contábeis e fiscais relativos aos anos-calendário 1999 e 2000 (fls.446/543).

À luz deste quadro, entendo, como medida de cautela a fornecer elementos seguros de convencimento, que cabe à Receita Federal do Brasil realizar verificações adicionais, levando-se em conta: que a Ficha 10 da DIPJ/99 não foi anexada pela fiscalização, não se podendo descartar a possibilidade de entrega de alguma retificadora; a ausência de

assinatura ou chancela da fonte pagadora no informe de fl.187; a documentação acostada pela defesa e alegações relacionadas ao oferecimento à tributação dos rendimentos financeiros com base no regime de competência, relacionados às retenções glosadas.

Por todo o exposto, VOTO no sentido de converter o julgamento em diligência, para que a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária de São Paulo – DERAT (SP):

- a) confirme perante a fonte pagadora a veracidade do informe de fl.187, bem como verifique se os respectivos rendimentos foram de fato oferecidos à tributação, ainda que declarados no campo “Outras adições” da DIPJ/99 (Ficha 10, linha 15), como sustenta o recorrente;
- b) quanto aos demais rendimentos de aplicações financeiras, relativos às retenções glosadas, verifique, à luz da documentação acostada pela defesa e de outra mais a ser exigida durante a diligência, se já foram oferecidos à tributação, na forma como alega o contribuinte;
- c) adote medidas outras que entender pertinentes ao deslinde da controvérsia;
- d) descreva, em relatório circunstanciado, todas as providências;
- e) cientifique o interessado do inteiro teor do resultado da diligência para, se assim o desejar, aditar o recurso voluntário no prazo de 30 (trinta) dias, findo o qual, o processo deverá ser devolvido ao CARF para julgamento.

No relatório do paradigma está transcrito o resultado da diligência promovida e, com respeito ao oferecimento das receitas financeiras à tributação, refere a seguinte constatação:

17. Conforme fl.197 do Despacho Decisório, foi glosada parte das retenções sobre aplicações financeiras, pois não houve o oferecimento integral a tributação dos rendimentos correspondentes.

18. Da análise dos documentos juntados (cópias do razão contábil, do livro Diário e planilhas das aplicações financeiras, fls.445/543) pelo interessado, verificou-se que houve o oferecimento a tributação de valor correspondente as retenções sofridas sobre os rendimentos das aplicações financeiras, inclusive sobre operação de swap, no ano de 1999, de acordo com o regime da competência, embora a retenção na fonte tenha ocorrido no ano de 2000.

19. Do confronto entre os valores retidos, conforme DIRF (fls.116/118, 138/143, 151/159), nos anos de 1998 a 2000, com os valores das receitas correspondentes informados na DIPJ (fls. 95/97, 123/124, 144/146), observa-se o oferecimento à tributação a maior que o constante na DIRF nos anos de 1998 e 1999, em montante equivalente ao não oferecido à tributação no ano-calendário de 2000, de acordo com quadro abaixo:

[...]

20. Portanto, confirma-se o imposto de renda retido na fonte no valor de R\$ 234.722,13, conforme DIRF (fl.116).

Constata-se, assim, que o voto do paradigma, antes transcrito, somente se manifesta acerca da parcela que, não reconhecida em diligência, submeteu-se a contestação do sujeito passivo. A dedução de retenções na fonte correspondentes a receitas apropriadas em períodos de apuração pretéritos integrou o provimento ao recurso voluntário a partir da confirmação, na escrituração do sujeito passivo, do que por ele alegado.

É possível inferir, diante desta decisão, que o outro Colegiado do CARF não negaria provimento ao recurso voluntário aqui interposto, e minimamente converteria o julgamento em diligência para submeter a alegação da Contribuinte à apreciação da autoridade fiscal. Contudo, para fins de caracterização do dissídio jurisprudencial, é também preciso inferir

que assim se faria porque o outro Colegiado do CARF não extrairia, da legislação tributária invocada no acórdão recorrido, a exigência de necessária correspondência, no mesmo período de apuração, entre as retenções deduzidas e as receitas oferecidas à tributação.

No voto declarado no Acórdão nº 9101-006.357, esta Conselheira assim se manifestou acerca da caracterização de divergência jurisprudencial em face de litígios que aparentam significativa similitude fática a partir da acusação fiscal e das intercorrências processuais até serem exarados os acórdão comparados em recurso especial:

E múltiplos fatores podem conduzir os Colegiados a decidir de forma diferente acerca da procedência do lançamento. Sem pretender exaurir as possibilidades, pode-se cogitar que: i) os lançamentos: i.i) sejam aperfeiçoados com o acréscimo de argumentos de reforço nas lavraturas posteriores à primeira; i.ii) sejam depreciados com exposições resumidas ou adaptações incorretas da primeira formalização; ou i.iii) refiram legislação distinta em razão da sua alteração ao longo do período no qual os efeitos tributários se verificaram; ii) as defesas também sejam aperfeiçoadas ou depreciadas ao tempo em que produzidas; iii) distintas autoridades julgadoras de 1ª instância confrontem as defesas com argumentos específicos ou até reconheçam de vícios de ofício, que motivem recursos voluntários com diferentes construções argumentativas; e iv) Colegiado de 2ª instância ignore argumentos de defesa que outro Colegiado tome como determinante para a solução distinta aplicada ao caso. Esta última circunstância, em regra, demandará atuação da parte interessada para desfazer a dessemelhança entre os cenários mediante oposição de embargos de declaração, isso se distinção não estiver consolidada por insuficiência do recurso voluntário.

Mas, uma vez alinhados os cenários submetidos aos diferentes Colegiados do CARF, as distintas manifestações a partir das mesmas premissas necessariamente evidenciará divergência jurisprudencial na interpretação da legislação tributária porque a produção do ato decisório, como ato administrativo, não contempla espaço de liberdade no qual possa se situar a justificativa para diferentes respostas da Administração Tributária aos interessados. A resposta deverá, necessariamente, resultar de interpretação da legislação tributária, e isso inclusive no exercício da livre convicção prevista no art. 29 do Decreto nº 70.235/72¹, dado tal dispositivo apenas impedir a imposição ao julgador de uma fórmula de apreciação de provas, sem representar um salvo-conduto para edição de atos decisórios imotivados.

Cabe confirmar, aqui, se as soluções distintas a partir de cenários fáticos semelhantes *necessariamente evidenciará divergência jurisprudencial na interpretação da legislação tributária*, passível de apreciação nesta instância especial, e assim definir se a interpretação da legislação tributária de forma divergente pode ser inferida da solução oposta adotada por outro Colegiado a partir do exame de cenário fático substancialmente semelhante.

Como demonstrado, o paradigma aqui admitido se limita a concordar com a apuração do direito creditório em sede de diligência, e isto em contexto no qual a conversão do julgamento em diligência também se fez sem a exposição de qualquer premissa jurídica, apenas requerendo a confirmação escritural do que alegado pelo sujeito passivo.

O Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, assim estabelece em seu Anexo II:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

¹ Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do caput, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

[...]

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

Importante recordar que o §1º do art. 67, acima transcrito, consta na redação alterada pela Portaria MF nº 39/2016, superando a redação original que exigia no recurso especial a demonstração *de forma objetiva qual a legislação que está sendo interpretada de forma divergente*. Tal demonstração, portanto, passou a ser admitida por outros meios que não mediante indicação objetiva do dispositivo legal.

No recurso especial, a Contribuinte não demonstra objetivamente a legislação interpretada de forma divergente no paradigma. Ao referir a decisão, a interessada se limita a observar que ela *sustenta que as parcelas de IRRF decorrentes de aplicações financeiras devem compor o SN do IRPJ caso haja comprovação da retenção e do oferecimento do rendimento à tributação, mesmo que em anos-calendários diversos*, mas isto a partir da ementa do julgado, sem qualquer digressão, nem mesmo, ao que referido no relatório acerca da diligência realizada.

No mais, a Contribuinte pretende que esta instância especial acolha sua defesa apresentada em recurso voluntário, no sentido de que *a contabilização dos rendimentos obtidos em aplicação financeira ocorre pelo regime de competência (art. 177, da Lei nº 6.404/76), enquanto as receitas informadas em DIRF/Informe de Rendimento ocorrem pelo regime caixa*. Não confronta, porém, os fundamentos do acórdão recorrido que não se dirigiram a declarar indevida a escrituração das receitas pelo regime de competência, mas sim afirmaram imprópria a dedução das retenções em período no qual as receitas não compunham a base tributável. A Contribuinte aduz no recurso especial que tal foi também elucidado no paradigma nº 1401-001.873, contudo, como demonstrado, nada neste sentido foi lá consignado.

Note-se que a Contribuinte cita, ainda em sede de demonstração de divergência, que outros julgados deste Conselho compreenderiam a questão no mesmo sentido por ela defendido, mas isto também a partir de destaques de suas ementas, e sem referi-los como paradigma, pretendendo a admissibilidade do recurso, apenas, com base no paradigma nº 1401-001.873.

Por fim, no mérito recursal a Contribuinte, novamente, se limita a invocar a premissa de que *para o reconhecimento do crédito, basta que haja a comprovação da retenção e que o oferecimento do rendimento à tributação, ainda que em anos calendários diversos*,

premissa esta que extrai do paradigma, sem confrontar, em momento algum, a legislação invocada no acórdão recorrido.

De todo o exposto, considerando a alteração regimental trazida pela Portaria MF nº 39/2016, impõe-se admitir que a interpretação da legislação tributária de forma divergente pode ser inferida da solução oposita adotada por outro Colegiado a partir do exame de cenário fático substancialmente semelhante. Como firmado no precedente antes citado, *uma vez alinhados os cenários submetidos aos diferentes Colegiados do CARF, as distintas manifestações a partir das mesmas premissas necessariamente evidenciará divergência jurisprudencial na interpretação da legislação tributária porque a produção do ato decisório, como ato administrativo, não contempla espaço de liberdade no qual possa se situar a justificativa para diferentes respostas da Administração Tributária aos interessados. A resposta deverá, necessariamente, resultar de interpretação da legislação tributária, e isso inclusive no exercício da livre convicção prevista no art. 29 do Decreto nº 70.235/72, dado tal dispositivo apenas impedir a imposição ao julgador de uma fórmula de apreciação de provas, sem representar um salvo-conduto para edição de atos decisórios imotivados.*

Assim, cabe aqui decidir se a legislação tributária invocada no acórdão recorrido infirma a pretensão que, deduzida de forma semelhante no paradigma, foi admitida depois de confirmado, em diligência, o oferecimento das receitas em períodos de apuração anteriores, em circunstâncias fáticas semelhantes às arguidas nestes autos.

Estas as razões para CONHECER do recurso especial da Contribuinte.

Recurso especial da Contribuinte - Mérito

Inicialmente importa esclarecer que o presente caso se distingue de outros nos quais esta Conselheira considerou insuficiente procedimento fiscal do qual resultou glosa de deduções de retenções na fonte por falta de oferecimento das correspondentes receitas financeiras à tributação no período de apuração examinado.

Aqui, a Contribuinte informou em DCOMP retenções na fonte sob códigos de receita nº 6800 (R\$ 7.456,54, fonte pagadora nº 17.192.451/0001-70 e R\$ 54.487,98, fonte pagadora nº 60.701.190/0001-04) e 3426 (R\$ 101.242,53, fonte pagadora nº 60.701.190/0001-04) e, em confronto com as DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras, somente foi confirmada a retenção sob código nº 3426, contexto que não suscitou questionamento acerca do oferecimento à tributação da totalidade das receitas que ensejaram as retenções. Esta discussão somente surge no julgamento da manifestação de inconformidade, quando a Contribuinte apresenta os comprovantes de retenção sob código nº 6800 e a autoridade julgadora de 1ª instância constata que as receitas financeiras associadas às retenções supera o montante oferecido à tributação naquele ano-calendário.

No Acórdão nº 1101-001.236, esta Conselheira teve a oportunidade de reafirmar o entendimento expresso no Acórdão nº 1101-000.880, no sentido de que *não subsiste a glosa de deduções decorrente do mero confronto entre os rendimentos informados pelas fontes pagadoras em DIRF e aqueles declarados pela pessoa jurídica em DIPJ, sem intimação ao sujeito passivo para esclarecimento das divergências que seriam esperadas em razão dos diferentes regimes de reconhecimento contábil dos rendimentos e de retenção do imposto pelas fontes pagadoras.* Assim consignou no voto condutor do Acórdão nº 1101-001.236:

Vê-se, do exposto, que a autoridade fiscal não intimou a contribuinte a comprovar a contabilização das receitas financeiras que motivaram as retenções deduzidas no ano-

calendário 2001, mas sim a demonstrar a origem das receitas financeiras contabilizadas em 2001 e a indicar o item da declaração no qual elas foram informadas. A resposta apresentada pela contribuinte, por sua vez, está orientada pelo que foi exigido, e assim detalha as receitas financeiras contabilizadas no período e computadas na linha 24 da Ficha 06 A da DIPJ/2002, no valor total de R\$ 38.085.159,16. Deste conjunto, porém, a autoridade fiscal extrai os itens acima planilhados como representativos dos rendimentos que, oferecidos à tributação, permitiriam a dedução do imposto retido na fonte. A conclusão exteriorizada no despacho decisório, portanto, parte da premissa de que os rendimentos que ensejaram as retenções sofridas deveriam estar, necessariamente, computados na apuração do lucro real do ano-calendário 2001.

Em circunstâncias semelhantes, esta Conselheira assim se manifestou no voto condutor do Acórdão nº 1101-000.880:

[...]

Isto porque a recorrente esclarece que retenções verificadas sob código de receita 5273 corresponderiam a rendimentos auferidos em operação de swap, registrados com base no regime de competência, ao passo que o IRRF *é devido no momento da alienação, que compreende a liquidação (vencimento) e o resgate*. Daí ser comum haver um descasamento entre o momento em que o rendimento decorrente de aplicações financeiras é reconhecido como receita e tributado pelo IRPJ e aquele em que ocorre a retenção do IRRF.

Em petição apresentada ao CARF em 05/03/2013, diz que houve reconhecimento de rendimentos de operações de swap, em 2002, no montante de R\$ 254.391.630,11, superior àquele admitido pela autoridade fiscal (R\$ 205.706.139,71). O montante assim alegado ainda seria inferior aos rendimentos esperados em razão das retenções informadas pelas fontes pagadoras para o ano-calendário 2002 (R\$ 280.882.346,51, conforme fl. 35), mas seria explicado por outra divergência aventada, também em memoriais, relativamente aos valores atribuídos à fonte pagadora Banco Citibank S/A, quando do preenchimento da Ficha 43 da DIPJ.

Ocorre que, no sítio da Receita Federal na Internet (<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/DIRF/Mafon2002/rendcapital/operacaoSwap.htm>) colhe-se que o código 5273 é utilizado para recolhimento de imposto retido em razão de rendimentos auferidos em operações de swap. E, de fato, a Instrução Normativa SRF nº 25/2001, vigente à época dos fatos, assim expõe:

Operações de swap

Art. 32. Estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, à alíquota de vinte por cento, os rendimentos auferidos em operações de swap.

§ 1º A base de cálculo do imposto nas operações de que trata este artigo será o resultado positivo auferido na liquidação do contrato de swap, inclusive quando da cessão do mesmo contrato.

§ 2º O imposto será retido pela pessoa jurídica que efetuar o pagamento do rendimento, na data da liquidação ou da cessão do respectivo contrato.

§ 3º Para efeitos de apuração e pagamento do imposto mensal sobre os ganhos líquidos, as perdas incorridas em operações de swap não poderão ser compensadas com os ganhos líquidos auferidos em outras operações de renda variável.

§ 4º As perdas incorridas nas operações de que trata este artigo somente serão dedutíveis na determinação do lucro real, se a operação de swap for registrada e contratada de acordo com as normas emitidas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil.

§ 5º Na apuração do imposto de que trata este artigo, poderão ser considerados como custo da operação os valores pagos a título de cobertura (prêmio) contra eventuais perdas incorridas em operações de swap.

§ 6º Quando a operação de swap tiver por objeto taxa baseada na remuneração dos depósitos de poupança, esta remuneração será adicionada à base de cálculo do imposto.

§ 7º No caso de que trata o parágrafo anterior, o valor do imposto fica limitado ao rendimento auferido na liquidação da operação de swap.(negrejou-se)

Diante de tais circunstâncias, não poderia a autoridade administrativa limitar suas análises à comparação linear entre os rendimentos que ensejaram o IRRF informado pelas fontes pagadoras e aqueles integradas ao resultado contábil segundo o regime de competência. A autoridade competente não intimou a contribuinte a esclarecer as divergências identificadas, e restringiu suas análises às DIRF e à DIPJ da recorrente. Em consequência, determinou o IRRF admissível como dedução mediante relação proporcional com os rendimentos contabilizados no ano-calendário 2002, sem sequer especificar os rendimentos que, informados pelas fontes pagadoras, não teriam sido contabilizados no período sob análise.

Impõe-se, assim, concluir que a afirmação fiscal de que não foi provado o integral oferecimento à tributação dos rendimentos sob código 5273 não está amparada por procedimento fiscal suficiente, de modo a impor à recorrente o dever de desconstituir esta acusação. Certamente a contribuinte poderia demonstrar a regularidade de seu procedimento apresentando prova documental de que o IRRF deduzido no ano-calendário 2002 corresponderia a rendimentos reconhecidos contabilmente naquele ano ou em períodos anteriores. Todavia, este ônus somente lhe incumbiria em caso de omissão ante regular intimação neste sentido durante o procedimento fiscal de análise das compensações declaradas.

Veja-se, ainda, que na sessão extraordinária da Câmara Superior de Recursos Fiscais, realizada em 10/12/2012, foi aprovada a Súmula CARF nº 80 enunciando que 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.* Todavia, esta comprovação somente é exigível no curso do contencioso administrativo quando a autoridade administrativa desenvolve, inicialmente, procedimento fiscal que impute ao sujeito passivo este ônus. A mera apuração interna de que os rendimentos declarados são inferiores aos esperados em razão do imposto retido no período de apuração, que não tem em conta os regimes diferenciados de reconhecimento da receita e de retenção do imposto, não é hábil a impor ao sujeito passivo o dever de promover esta comprovação no curso do contencioso administrativo.

Por tais razões, é de se concluir que a autoridade administrativa não reuniu motivação suficiente para restringir a dedução do imposto retido sob código 5273 ao montante de R\$ 37.261.095,81, devendo ser admitida a dedução integral do montante retido de R\$ 50.878.325,94. [...]

No presente caso, embora a autoridade fiscal tenha, nos termos antes transcritos, intimado a contribuinte a prestar esclarecimentos, vê-se que ela não perquiriu da contabilização dos rendimentos que ensejaram os valores retidos na fonte, e assim também limitou suas análises à comparação linear entre os rendimentos que ensejaram o IRRF informado pelas fontes pagadoras e os valores integrados ao resultado contábil segundo o regime de competência.

Esclareça-se, ainda, que além das retenções sofridas sob código 5273 no valor de R\$ 1.598.611,86, a contribuinte também se valeu de retenções sofridas sob códigos 3426 e 6800, correspondentes a rendimentos em aplicações financeiras de renda fixa ou em

fundos de investimentos, sujeitos a regras semelhantes, nos termos da mesma Instrução Normativa SRF nº 25/2001:

Aplicação em Fundos de Investimento

Art. 1º A incidência do imposto de renda na fonte sobre os rendimentos auferidos por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, nas aplicações em fundos de investimento, ocorrerá:

I - na data em que se **completar cada período de carência para resgate de quotas com rendimento**, no caso de fundos sujeitos a essa condição, ressalvado o disposto no inciso seguinte;

II - no último dia útil de cada trimestre-calendário, **ou no resgate, se ocorrido em outra data**, no caso de fundos com períodos de carência superior a noventa dias;

III - no último dia útil de cada mês, **ou no resgate, se ocorrido em outra data**, no caso de fundos sem prazo de carência, inclusive por término do prazo de carência inicial.

[...]

Aplicação em Títulos e Valores Mobiliários de Renda Fixa

Art. 17. Os rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa, auferidos por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte por cento.

§ 1º A base de cálculo do imposto é constituída pela **diferença positiva entre o valor da alienação, líquido do IOF, quando couber, 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 assim a liquidação, o resgate, a cessão ou a repactuação do título ou aplicação.**

§ 3º A transferência de título, valor mobiliário ou aplicação entre contas de custódia não acarreta fato gerador de imposto ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal, nem enseja a obrigatoriedade de que trata o art. 16 da Lei nº 9.311, de 1996, desde que:

I - não haja mudança de titularidade do ativo, nem disponibilidade de recursos para o investidor;

II - a transferência seja efetuada no mesmo sistema de registro e de liquidação financeira.

§ 4º 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 seu pagamento ou crédito.**

§ 5º No caso de debênture conversível em ações, os rendimentos produzidos até a data da conversão serão tributados nessa data, observado o disposto no § 6º do art. 25.

§ 6º As aplicações financeiras de renda fixa existentes em 31 de dezembro de 1997 terão os respectivos rendimentos apropriados pro rata tempore até aquela data e tributados à alíquota de quinze por cento.

§ 7º Relativamente à alienação de aplicações realizadas até 31 de dezembro de 1995 serão obedecidas as normas sobre determinação da base de cálculo e a alíquota previstas na legislação correspondente aos períodos em que os rendimentos foram produzidos.

§ 8º O disposto neste artigo aplica-se, também, aos rendimentos produzidos por títulos ou valores mobiliários de renda fixa negociados em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas.

Corroborando a possibilidade de os rendimentos questionados pela autoridade fiscal terem sido apropriados, segundo o regime de competência, em períodos anteriores, vê-se nos elementos juntados depois do recurso voluntário que, especificamente em relação às operações em Fundo de Investimento Financeiro Kaali junto ao Banco Itaú S/A, houve reconhecimento de receita financeira de R\$ 3.317.816,76 (fl. 637), computada no resultado do ano-calendário 2000. Por sua vez, a soma deste rendimento àquele acrescido ao lucro do ano-calendário 2001 (R\$ 24.104.980,08), resulta no total de R\$ 27.422.816,69 reconhecido segundo regime de competência, superior aos rendimentos informados pela fonte pagadora nos dois períodos (R\$ 3.161.286,17 e R\$ 22.436.453,35, totalizando R\$ 25.597.739,52), segundo o regime de caixa.

Conclui-se, do exposto, que a autoridade fiscal não reuniu motivação suficiente para restringir a dedução do imposto retido sob rendimentos de aplicações financeiras a R\$ 4.822.074,67, devendo ser admitida a dedução integral do valor de R\$ 6.087.488,26. *(destaques do original)*

Oportuno registrar que as circunstâncias específicas nas quais estes precedentes foram editados foram reconhecidas por esta 1ª Turma, à unanimidade², ao negar conhecimento ao recurso especial da PGFN contra esta última decisão, no Acórdão nº 9101-002.876, nos termos do voto condutor do ex-Conselheiro Gerson Macedo Guerra:

Quanto à matéria ônus da prova, alega o Contribuinte que não há identidade fática em relação aos paradigmas, porque o acórdão recorrido em momento algum se apóia na flexibilização de comprovação do crédito pelo contribuinte, mas na ausência de análise sobre todas as provas produzidas quanto à formação do saldo negativo, notadamente as que comprovam a tributação e contabilização dos rendimentos de operações de swap;

Alega que os paradigmas apenas apresentam enunciado geral e tratam de casos em que não houve juntada de qualquer documento aos autos pelo contribuinte e juntada exclusiva de declaração de rendimentos;

No presente caso, houve desconsideração dos documentos juntados, notadamente as retenções provadas, referentes a rendimentos de swap, registrados sob o regime de competência;

Pois bem.

Voltando para o acórdão recorrido é possível perceber que a linha de raciocínio traçada pela Relatora, foi no sentido de que na análise do caso, a autoridade fiscal mediante intimação para averiguação antes do despacho decisório, não orientou seu trabalho na direção correta, na medida em que apenas solicitou comprovação de contabilização de rendimentos do ano-calendário 2001, quando, na verdade, deveria também ter solicitado comprovação de exercícios anteriores. Isso seria deveras relevante no presente caso, pois trata-se de rendimentos de operações de swap e investimentos em fundos e em renda fixa, cujo regime de competência para registro das receitas e a obrigação de reter o IRRF são sobremaneira descasados.

Assim, concluiu-se que houve a invalidação infundada do saldo apresentado pelo Contribuinte, pelo trabalho fiscal deficiente. Nada se falou quanto ao ônus da prova e a pessoa que dele deve se desincumbir.

Para melhor elucidação do acima exposto, importante uma breve análise da decisão recorrida.

² Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flavio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Jose Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado em substituição aos impedimentos da conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio), Gerson Macedo Guerra e Marcos Aurélio Pereira Valadão.

[...]

Foi nesse contexto que se concluiu que houve a invalidação infundada do saldo apresentado pelo Contribuinte, pelo trabalho fiscal deficiente. Nada se falou quanto ao ônus da prova e a pessoa que dele deve se desincumbir.

Importante agora avaliar as situações fáticas dos paradigmas apresentados, para identificar ou não a identidade fática.

No julgamento do acórdão 3802-001.368 analisou-se caso em que o contribuinte havia juntado ao processo apenas DICON retificadora para fundamentar seu crédito de COFINS paga a maior. Não houve nesse caso qualquer reparo quanto ao procedimento fiscal realizado pela autoridade fiscal em seu trabalho de verificação do saldo mencionado.

[...]

Em minha opinião esse acórdão não serve como paradigma, pois não tratou de caso em que o trabalho fiscal de averiguação do crédito foi refutado pelo julgador. Vale frisar que no caso do acórdão recorrido houve intimação do contribuinte para comprovação do saldo e demonstração de sua composição e essa intimação foi considerada insuficiente para os fins a que se destinava, de modo que a conclusão sobre o quanto apresentado quedou-se equivocada. Saliente-se, ainda, que a documentação solicitada foi integralmente apresentada pelo Contribuinte.

No caso deste paradigma mesmo intimado o contribuinte não apresentou a documentação suficiente. Logo, não vejo identidade fática, de modo a não considerar esse acórdão como paradigma válido à admissibilidade do Recurso da Fazenda.

No outro Acórdão paradigma trazido aos autos sequer há menção a intimação do Contribuinte para apresentação de documentos e informações antes da não homologação da compensação, mas ainda assim há clara indicação de que não houve a apresentação de documentos pelo Contribuinte, mesmo após diversas oportunidades dentro das fases do processo administrativo, conforme se pode verificar das seguintes passagens do voto respectivo:

[...]

Nesse contexto, não vejo aqui a identidade fática necessária para que se possa conhecer o Recurso da Fazenda quanto a essa matéria, de modo que voto pelo seu não conhecimento.

Houve também mais um precedente, no qual esta Conselheira reiterou o entendimento firmado no Acórdão nº 1101-000.880, em voto vencedor no Acórdão nº 1402-003.903 e este, como o anterior, foi confrontado em recurso especial pela PGFN, novamente não conhecido à unanimidade por esta 1ª Turma³, no Acórdão nº 9101-006.139, conduzido por voto da Conselheira Lívia De Carli Germano, do qual se extrai:

No caso dos autos, o voto vencedor do acórdão recorrido entendeu, em síntese, que a autoridade autuante não poderia ter se limitado a intimar o sujeito passivo a apresentar os comprovantes de retenção de IRRF sobre aplicações financeiras em situação em que já tinha constatado que as receitas correspondentes às retenções confirmadas em DIRF já não tinham sido oferecidas integralmente à tributação (dados os valores informados na ficha 06 A, linhas 21, 23 e 25 da DIPJ)."

Em tal situação, considerando que no caso de retenções verificadas sob código de receita 5273 é comum haver um descasamento entre o momento em que o rendimento decorrente de aplicações financeiras é reconhecido como receita e tributado pelo IRPJ e aquele em que ocorre a retenção do IRRF, o voto entendeu que a fiscalização deveria ter

³ Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Lívia De Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Luis Henrique Marotti Toselli, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Alexandre Evaristo Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente)

intimado o sujeito passivo especificamente a comprovar que o IRRF deduzido no ano-calendário corresponderia a rendimentos reconhecidos contabilmente naquele ano ou em períodos anteriores, o que não o fez.

O acórdão 103-23.579, apontado como paradigma, tratou do ônus da prova para a compensação de IRRF, mas em um contexto em que a argumentação do sujeito passivo centra-se na afirmação de que, como apurou prejuízo fiscal e este já teria sido tacitamente homologado, bastaria a prova de que as retenções foram efetivamente realizadas, para que se reconhecesse o indébito tributário relativo ao saldo negativo do IRPJ daquele ano.

Foi nesse contexto que o voto condutor do acórdão 103-23.579 afirmou a inércia do contribuinte na produção de prova do seu direito creditório, in verbis:

[...]

A aplicação do racional do voto condutor do acórdão 103-23.579 não leva necessariamente à alteração da conclusão a que chegou o acórdão recorrido, em especial porque o recorrido está pautado essencialmente no descasamento entre a retenção do IRRF e o oferecimento das respectivas receitas à tributação e o paradigma nada afirma sobre essa questão. A decisão do paradigma considera trata do ônus da prova do oferecimento das receitas à tributação em contexto de apuração de prejuízo fiscal no mesmo calendário e potencial revisão dessa apuração por ocasião da análise da restituição do IRRF.

Assim, da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, compreendo que a Recorrente não logrou êxito em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial.

Ante o exposto, oriento meu voto para não conhecer do recurso especial. (*destaques do original*)

Registre-se, em observância ao art. 63, §8º do Anexo II, do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, que a maioria do Colegiado acompanhou esta Conselheira em suas conclusões neste voto de mérito por não se alinhar ao entendimento expresso no histórico acima distinguido, e que tem por referência contexto processual distinto do presente, embora tangencie a mesma questão de fundo. Considerando que a discordância manifestada na votação não afeta os fundamentos a seguir adotados, no caso sob análise, prossegue-se na sua exposição.

Aqui, importa decidir se a legislação tributária invocada pelo Colegiado *a quo* autoriza a conclusão de a dedução das retenções na fonte estar limitada ao período no qual os correspondentes rendimentos foram oferecidos à tributação. O Colegiado que proferiu o paradigma, como visto, admitiu a dedução das retenções mediante comprovação do cômputo dos rendimentos no lucro tributável de períodos anteriores.

Como adiantado na transcrição ao norte, e inclusive pode ser considerado incontroverso nestes autos, a incidência de imposto de renda na fonte sobre determinados rendimentos de aplicações financeiras está prevista no momento da liquidação da operação, ao passo que os rendimentos correspondentes devem ser registrados segundo o regime de competência. Daí o alegado "*descasamento*" entre a *apropriação da receita financeira e a retenção do IRRF*.

Tais retenções, porém, não estão previstas como incidentes exclusivamente na fonte, admitindo-se a sua dedução na apuração final do sujeito passivo. E, no entender do Colegiado *a quo*, esta dedução somente pode ser promovida no período de apuração em que os correspondentes rendimentos foram oferecidos à tributação. Embora o acórdão recorrido não se estenda neste aspecto, infere-se desta premissa que a retenção na fonte sofrida no futuro, em

relação a rendimentos reconhecidos contabilmente em períodos pretéritos, deveria ser aproveitada na apuração passada, mediante sua retificação para aumento do saldo negativo originalmente apurado, ou para constituição de indébito, caso a apuração tenha resultado em imposto a pagar.

Na compreensão desta Conselheira, exteriorizada em diversas resoluções e acórdãos acerca do tema, a questão é solucionada a partir do que dispõe a Lei nº 9.430/96:

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.

§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 pelo 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. (*destacou-se*)

Nestes termos, demanda-se, apenas, que a retenção corresponda a receita **computada** na determinação do lucro real, o que significa dizer que a receita deve ser oferecida à tributação até a determinação do lucro real na qual se pretende a dedução da retenção, ou seja, em período de apuração presente ou passado. Se a pessoa jurídica auferiu rendimentos e os reconheceu contabilmente segundo o regime de competência, integrando-os ao lucro líquido a partir do qual é apurado o lucro real e o imposto de renda devido, mas somente em momento futuro sofre a retenção na fonte do imposto de renda sobre tais rendimentos, este valor pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção, porque a lei não faz qualquer restrição neste sentido.

A dedução no período de apuração de ocorrência da retenção também se justificaria sob a lógica financeira, porque permitir o deslocamento desta antecipação para período passado resultaria na formação de um indébito antes do ingresso da retenção nos cofres públicos e, em consequência, atrairia a cogitação da aplicação de juros compensatórios desde aquele momento, anterior ao desembolso da antecipação.

O Colegiado *a quo* também invoca o disposto no art. 64, §3º da Lei nº 9.430/96 que, ao tratar da dedução de retenções sofridas no fornecimento de bens e na prestação de serviços a órgãos públicos, especifica que *o valor do imposto e das contribuições sociais retidos*

será considerado como antecipação do que for devido pela contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições. Contudo, a peculiaridade destas retenções é agregar diversos tributos, incidentes sobre o lucro e o faturamento, contexto no qual a referência a *mesmo imposto e mesmas contribuições* presta-se, apenas, a limitar a dedução da antecipação na apuração do correspondente imposto ou contribuição, segundo a parcela que a lei define como destinada a cada um deles. Não há, nestes termos, qualquer restrição ao período de apuração no qual a receita de fornecimento de bens ou de prestação de serviços foi oferecida à tributação. Ou seja, também nesta hipótese, se a receita foi computada pelo regime de competência na base de cálculo dos tributos incidentes sobre o faturamento e o lucro, e somente em momento futuro ocorre seu pagamento pelo órgão público, com a correspondente retenção, o sujeito passivo poderá distribuir a dedução desta retenção entre o *mesmo imposto* e as *mesmas contribuições* no período de apuração em que sofrer a retenção.

Ainda, o Colegiado *a quo* também invoca a Súmula CARF nº 80 para firmar o dever da Contribuinte *comprovar que todas as receitas correspondentes às retenções na fonte tenham sido levadas à tributação*. De fato, a jurisprudência deste Conselho consolidou-se nos seguintes termos:

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.

Contudo, mais uma vez se nota a indeterminação do período de apuração no qual se faz a prova do *cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto*. A exigência é de prova da retenção e deste cômputo, mas não de que eles tenham ocorrido, necessariamente, no mesmo período de apuração.

Assim, por todo o exposto, impõe-se reformar a premissa que, adotada pelo Colegiado *a quo*, resultou na confirmação da decisão de 1ª instância e na não apreciação das provas apresentadas pela Contribuinte em recurso voluntário para demonstrar que as receitas correspondentes às retenções deduzidas, e que subsistiram glosadas, foram oferecidas à tributação.

Não merece acolhida integral, portanto, o pedido principal do recurso especial, no sentido de *reconhecimento integral do direito creditório*, devendo ser atendido, apenas, o pedido subsidiário de *baixa dos autos à Turma Ordinária para novo julgamento do Recurso Voluntário*.

O presente voto, assim, é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Contribuinte, reformando-se o acórdão recorrido, com RETORNO dos autos ao Colegiado *a quo* para apreciação das demais alegações de defesa sob a premissa de que é possível a dedução das retenções na fonte se as receitas correspondentes foram computadas no lucro tributável em períodos passados.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Fl. 24 do Acórdão n.º 9101-006.680 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10880.949850/2011-64