



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.953378/2013-26
ACÓRDÃO	1101-001.765 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ATOS ORIGIN SERVICOS DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

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

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

COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. DIREITO CREDITÓRIO. RETENÇÃO NA FONTE. COMPROVAÇÃO DO OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS RELATIVOS ÀS RETENÇÕES. SÚMULA CARF N.80.

Para casos de comprovação de retenção sem informe de rendimentos, como o ora analisado, admite-se a comprovação da retenção por outros meios, conforme entendimento pacífico neste Colegiado, de acordo com a Súmula CARF nº 143 do CARF. Deve-se ainda comprovar tanto a retenção na fonte como o oferecimento dos referidos rendimentos à tributação, nos termos da Súmula CARF 80.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Acórdão da DRJ, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório que parcialmente homologou declarações de compensação relativas à compensação de débitos com direito creditório de saldo negativo de IRPJ. A justificativa do Despacho Decisório foi a de que o crédito tributário disponível pelo contribuinte seria insuficiente para compensar a integralidade dos débitos verificados pela autoridade de origem. Assim, ao valor não reconhecido foram acrescidos multa e juros de mora.

O contribuinte foi devidamente cientificado e apresentou manifestação de inconformidade à DRJ, alegando, em síntese: a) que atua na prestação de serviços na área de tecnologia da informação; b) que, tendo em vista as retenções efetuadas em suas faturas de IRRF e as antecipações de IRPJ finalizou o ano com saldo negativo de IRPJ e; por isso, requereu, nos termos do art. 74 da Lei 9.430, de 1996, a compensação com débitos administrados pela RFB. Relata que celebrou contrato de fornecimento de tecnologia, que gerou a emissão de notas fiscais, sendo que parte dessas constavam valor que foi faturado como antecipação de receita, já que o contribuinte, já que o Impugnante necessitava de capital para iniciar os trabalhos contratados e, assim, houve o faturamento referido. Porém, o mesmo só foi oferecido à tributação no exercício seguinte, já que esse valor foi diferido com fundamento no artigo 409 do RIR, de 1999 e o respectivo recebimento ocorreu posteriormente, conforme cópia do livro Razão. Por esse motivo, a justificativa de que o valor de retenção excede o valor da retenção proporcional não procede, já que a receita do ano anterior foi diferida para ano posterior e, como tal, oferecida à tributação nesse ano. Pugna pelo reconhecimento do direito creditório referido; c) explica que apura o IRPJ no regime de competência, ou seja, emitida a respectiva Nota Fiscal de Serviço, imediatamente esta receita é oferecida à tributação, compondo, desta maneira, a base de cálculo de todos os tributos exigidos; mas que o regime adotado pelas fontes pagadoras dos serviços da Impugnante, ao informar na DIRF os pagamentos efetuados, é o regime de Caixa, isto é o momento em que as mesmas efetuam o pagamento, o que pode acontecer em ano-calendário diverso do da nota fiscal emitida; assim, há um descompasso entre o crédito de IRRF e o valor de faturamento apurado, o

que resulta em, algumas vezes, diferenças, o que, entretanto, não altera o direito de crédito da Impugnante; d) apresenta cópia de DIPJ e informes de rendimentos, que comprovam que o despacho decisório deve ser invalidado, já que comprovam que as receitas referentes às empresas citadas foram oferecidas de forma integral à composição da base de cálculo da IRPJ.

Contudo, o Acórdão combatido, reconheceu apenas em parte o direito creditório alegado, nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: (...)

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: (...)

IRRF. DIFERIMENTO DE LUCRO.

O argumento de que parte do lucro foi diferida com base no art. 409, do RIR de 1999, para justificar crédito de IRRF maior que declarado em DIRF pela fonte pagadora, não procede, se desacompanhado de documentação comprobatória.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: (...)

PER/DCOMP ELETRÔNICO NÃO HOMOLOGADO. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ.

Improcede em parte a não homologação da compensação declarada se o crédito de Saldo Negativo de IRPJ é confirmado em parte.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Outros Valores Controlados.

O reconhecimento parcial do direito creditório foi motivado pela confirmação de parcela do valor requerido em DCOMP e confirmado em DIRF.

Nada obstante, irresignado, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário, reafirmando os fundamentos de fato e de direito já apresentados em sede de manifestação de inconformidade e requerendo a totalidade do direito creditório pleiteado.

Após, os autos foram encaminhados ao CARF, para análise e julgamento.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Jeferson Teodorovicz, Relator.

O Recurso Voluntário foi interposto tempestivamente, e interposto por parte legítima. Logo, tomo conhecimento.

Passo à análise do mérito.

O contribuinte, ATOS ORIGIN SERVIÇOS DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO DO BRASIL LTDA, interpôs manifestação de inconformidade contra despacho decisório que reconheceu parcialmente crédito de saldo negativo de IRPJ, relativo ao ano-calendário de 2007. O valor glosado refere-se à alegada incompatibilidade entre os valores de IRRF informados na DIRF e os valores declarados na DIPJ.

O acórdão da DRJ julgou **parcialmente procedente** a manifestação de inconformidade, reconhecendo crédito somente até o limite confirmado em DIRFs, e rejeitando a justificativa do diferimento por **ausência de comprovação documental** em retenções realizadas por 2.1 MINISTÉRIO DO ESPORTE CNPJ 02.973.091/0001-77 e PETROLEO BRASILEIRO S A CNPJ 33.000.167/0001-01. 32.:

22. O Despacho Decisório, págs. 187, 200/212 reconheceu o valor de IRRF de R\$7.995.887,22 dos R\$9.490.535,89 demonstrados pelo contribuinte nas Dcomp; às págs. 200/201 estão relacionados os CNPJ das fontes pagadores e discriminados os valores de IRRF confirmados, confirmados em parte e não confirmados; e está explicado que a referência para verificação foram as Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF enviadas pelas fontes pagadoras à RFB; e no caso da retenção cód 6190, do valor constante da Dcomp:

22.1 CNPJ 02.973.091/0001-77: dos R\$5.538.403,04 requeridos na Dcomp, foram confirmados R\$4.067.787,55 com a explicação “Informação do PER/DCOMP excede o valor da retenção proporcional. Comprovação parcial.” – a IN SRF nº 480, de 2004, vigente no período analisado, esclarecia que o imposto retido sob código 6190, constante em Dirf, corresponde a 9,45%, sendo que, desse percentual, apenas 4,8% corresponde a IRRF retido pelas demais entidades da Administração Pública Federal e passíveis de dedução, conforme detalhado a seguir:

CNPJ 02.973.091/0001-77	9,45%	4,80%	1%	0,65%	3%
Rend Trib cód 6190 - ano calendário 2007	Total retido	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS
84.745.574,00	8.008.456,70	4.067.787,55	847.455,74	550.846,23	2.542.367,22

22.2 CNPJ 33.000.167/1049-00, dos R\$41.260,71, requeridos na Dcomp, foram confirmados R\$32.473,93 com a explicação “Validação respaldada pelo total das retenções na DIRF.”:

CNPJ 33.000.167/0001-01	9,45%	4,80%	1%	0,65%	3%
Rend Trib cód 6190 - ano calendário 2007	Total retido	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS
48.450.656,78	4.578.587,07	2.325.631,53	484.506,57	314.929,27	1.453.519,70

(...)

25. O litigante anexou às págs. 265/310, a DIPJ ac 2007 retificadora transmitida em 21/08/2009; porém esta foi cancelada pela retificadora de 17/06/2011,

portanto, anterior ao Despacho Decisório págs. 349/394, a qual se analisa – nela consta:

25.1 Receita de Prestação de Serviços: Ficha 06 A – R\$280.087.415,05;

25.2 IRRF Ficha 12 A, no total de R\$6.547.406,51:

25.2.1 13.(-)Imp. de Renda Ret. na Fonte – R\$349.706,13

25.2.2 14.(-)IR Retido na Fonte por Órgãos, Aut. e Fund. Fed. (Lei nº 9.430/1996) – R\$4.921.432,49

25.2.3 15.(-)IR Retido na Fonte p/ Demais Ent. da Adm. Púb. Fed. (Lei nº 10.833/2003) – R\$1.276.267,89;.

25.3 Ficha 54: 25.3.1 CNPJ 02.973.091/0001-77 cód. 6190 – IRRF R\$5.538.403,04, ref Receita R\$115.383.396,78;

25.3.2 CNPJ 333.000.167/0001-01 – cód 6190 – IRRF R\$1.959.578,34 ref Receita R\$40.824.546,06

2.1 MINISTÉRIO DO ESPORTE CNPJ 02.973.091/0001-77

26. O litigante argumenta que diferiu o lucro do faturamento no valor de R\$22.599.600,40, nota fiscal nº 100, do dia 29/12/2006, porém o mesmo só foi oferecido à tributação no exercício seguinte, ano de 2007, já que esse valor foi diferido com fundamento no artigo 409 do RIR, de 1999 e o respectivo recebimento ocorreu em 2007, conforme cópia do livro Razão e, por isso, a justificativa de que o valor de retenção excede o valor da retenção proporcional não procede.

27. Às págs. 311/334, apresenta cópias de NF canceladas, emitidas ao CNPJ 02.973.091/0001-77; NF nº 42 – R\$33.899.300,60, de 09/11/2006 (IRRF R\$ 1.627.166,43); NF nº 100 – R\$22.599.600,40, de 29/12/2006 (IRRF R\$1.081.780,82), sendo as seguintes emitidas em 2007.

28. Diz apresentar o correspondente registro de diferimento do lucro, no Razão, contudo, este não consta do processo, não havendo comprovação de que o recebimento da NF nº 100 não tenha ocorrido em 2006 e que o lucro correspondente tenha sido diferido e oferecido à tributação no ano 2007, destacando-se que tal controle deve ser feito no Livro de Apuração do Lucro Real" (LALUR), que o contribuinte tampouco apresentou e respaldado por documentos como a comprovação da data do recebimento e registros contábeis da operação.

29. Comparando-se os dados da Dcomp e DIPJ, com os da DIRF, págs. 395/432, verifica-se que o valor da Receita de Vendas informada em DIRF pela fonte pagadora é inferior em R\$30.637.822,78, o que reflete no valor de IRRF confirmado na DIRF, já que a proporção em relação à receita é o percentual 4,8%.

DIPJ Ficha 54			Dcomp	DD	DIRF		Diferença
CNPJ	Receita	IRRF	IRRF		Receita	IRRF	Receita
02.973.091/0001-77	115.383.396,78	5.538.403,04	5.538.403,04	4.067.787,55	84.745.574,00	4.067.787,55	30.637.822,78

30. Instruções de Preenchimento DIPJ 2007/2006: 15.1.6.4 - Dedução do Imposto Devido (Trimestral e Anual) A pessoa jurídica sujeita ao lucro real pode deduzir do imposto devido: (...) b) o imposto de renda pago ou retido na fonte sobre as receitas que integram a base de cálculo do imposto devido; (...)

e) o imposto de renda retido na fonte por órgãos públicos, conforme art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996;

f) o imposto de renda retido na fonte por Entidades da Administração Pública Federal (Lei nº 10.833/2003, art. 34). (Grifou-se.)

31. Se o contribuinte diferiu o lucro correspondente ao valor da NF nº 100, referente ao 02.973.091/0001-77, não foi comprovado e a fonte pagadora informou a Receita de R\$84.745.574,00 e o IRRF correspondente, sendo que ambos são inferiores ao que o contribuinte consignou na Ficha 54 da DIPJ e na Dcomp, isto é a fonte pagadora não confirma os valores informados pelo contribuinte, não havendo como aceitar que a retenção tenha sido de R\$5.538.403,04.

2.2 PETROLEO BRASILEIRO S A CNPJ 33.000.167/0001-01. 32. O contribuinte listou, na DIPJ e Dcomp, valores com CNPJ de diversas unidades, porém os valores confirmados constam da DIRF, no CNPJ da matriz, tendo sido reconhecidos no despacho decisório e agora confirmados:

DIPJ Ficha 54			Dcomp	DD	DIRF
CNPJ	Receita	IRRF	IRRF		IRRF
33.000.167/0001-01	40.824.546,06	1.959.578,34	1.959.578,34	1.959.578,34	2.325.631,53
33.000.167/0108-40	2.080.250,88	99.852,02	99.852,02	99.852,02	0,00
33.000.167/0132-70	3.809.071,44	182.835,38	182.835,38	182.835,38	0,00
33.000.167/0577-23	901.385,52	43.266,50	43.266,50	43.266,50	0,00
33.000.167/1007-50	158.861,53	7.625,36	7.625,36	7.625,36	0,00
33.000.167/1049-00	859.597,57	41.260,71	41.260,71	32.473,93	0,00
Subtotal 33.000.167	48.633.713,00	2.334.418,31	2.334.418,31	2.325.631,53	2.325.631,53

2.3 DEMAIS RETENÇÕES CONFIRMADAS EM PARTE NO DESPACHO DECISÓRIO.

33. O contribuinte não apresentou qualquer comprovação adicional; a comparação dos valores com a DIRF, alterou apenas um valor de retenção como se verifica a seguir:

Ficha 54	Ficha 54	Ficha 54	Dcomp	DD	DIRF	CNPJ
02.681.185/0002-53	19.290,84	289,37	289,37	196,45	5.889,34	02.681.185/0001-72
02.687.214/0002-94	50.101,45	751,52	751,52	651,81	651,81	02.687.214/0001-03
02.688.432/0001-62	113.460,86	1.701,92	1.701,92	1.701,90	1.701,90	
03.378.521/0001-75	15.615,45	234,19	234,19	229,47	229,47	
04.172.213/0001-51	2.092.183,80	31.382,76	31.382,76	25.923,48	25.923,48	
05.370.858/0001-61	39.764,35	596,48	596,48	533,91	533,91	
05.641.145/0001-95	163.100,00	2.446,52	2.446,52	1.223,26	1.223,26	
33.247.743/0001-10	51.000,00	765,00	765,00	0,00	0,00	
40.432.544/0001-47	105.196,20	1.577,94	1.577,94	0,00	0,00	
60.444.437/0001-46	3.506.752,94	52.601,27	52.601,27	48.359,92	48.359,92	
68.448.943/0001-15	114.642,00	1.719,63	1.719,63	0,00	0,00	

34. O único valor confirmado a mais foi relativo ao CNPJ 02.681.185/0002-53, em que, dos R\$289,37 requeridos na Dcomp, confirmados R\$196,41 no DD, consta o valor de R\$5.889,34 na DIRF, embora em CNPJ da matriz e não da filial, resultando na diferença confirmada de R\$92,92 (o valor da confirmação está limitado pelo valor requerido).

35. À pág. 433, Demonstrativo de Compensação que demonstra que o crédito adicional reconhecido não foi suficiente para quitar todo o débito.

Por outro lado, o recorrente apresenta recurso voluntário **questionando somente as receitas oriundas do ministério do esporte, sustentando** ainda que: a) Parte da receita foi **diferida com fundamento no art. 409 do RIR/1999**, em razão de antecipações recebidas de clientes para início de projetos. Essas receitas só foram oferecidas à tributação no exercício seguinte, o que explica o aparente descompasso com as DIRFs; b) Adota o **regime de competência**, enquanto as fontes pagadoras informam na DIRF pelo **regime de caixa**, gerando divergências temporais entre o momento da receita declarada e o momento da retenção; c) Apresentou **DIPJ, livro razão e informes de rendimentos**, buscando demonstrar que a totalidade da receita foi oferecida à tributação e que os valores de IRRF foram efetivamente retidos:

DO DIREITO AO CRÉDITO EM RELAÇÃO ÀS RECEITAS ORIUNDAS DO MINISTÉRIO DO ESPORTE:

(...)

Analisando o Despacho Decisório, verifica-se que foi indeferido crédito no montante de R\$ 1.494.648,67, sendo que desse valor, R\$ 1.470.615,49 se referem às receitas oriundas do Ministério do Esporte. É preciso esclarecer o que segue. Como já dito anteriormente a empresa presta serviços na área de tecnologia da informação, tendo sua sede na França. Em razão de suas atividades, a Recorrente é fornecedora oficial de serviços de tecnologia para o Comitê Olímpico Internacional - COI -. Dado o conhecimento adquirido ao longo dos anos na área de tecnologia esportiva, a Recorrente foi contratada pelo Ministério do Esporte, no ano de 2006, para prestação de serviços de tecnologia da informação para os Jogos Panamericanos ocorridos na cidade do Rio de Janeiro em 2007. Por esse contrato, a Recorrente recebeu, entre os anos de 2006 e 2008, os seguintes valores:

EMISSAO	BASE DE CALCULO	ALQ	VALOR RETIDO	VALOR RECEBIDO LIQUIDO
23/11/2006	33.899.300,60	9,45%	3.203.483,91	30.695.816,69
15/01/2007	22.599.600,40	9,45%	2.135.662,24	20.463.938,16
23/03/2007	11.299.800,20	9,45%	1.067.831,12	10.231.969,08
30/04/2007	773.286,50	9,45%	73.075,57	700.210,93
30/04/2007	14.685.000,00	9,45%	1.387.732,50	13.297.267,50
17/05/2007	11.299.800,20	9,45%	1.067.831,12	10.231.969,08
25/05/2007	6.675.000,00	9,45%	630.787,50	6.044.212,50
20/06/2007	773.286,50	9,45%	73.075,57	700.210,93
07/08/2007	11.299.800,20	9,45%	1.067.831,12	10.231.969,08
21/08/2007	4.005.000,00	9,45%	378.472,50	3.626.527,50
18/12/2007	1.335.000,00	9,45%	126.157,50	1.208.842,50
16/01/2008	3.000.000,00	9,45%	283.500,00	2.716.500,00
23/01/2008	8.299.800,20	9,45%	784.331,12	7.515.469,08
TOTAL	129.944.674,80	9,45%	12.279.771,77	117.664.903,03

Dos valores apontados, a Recorrente diferiu parte da receita do ano de 2006 para o ano de 2007, conforme previsto no artigo 409 do RIR:

"Art. 409. No caso de empreitada ou fornecimento contratado, nas condições dos arts. 407 ou 408, com pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, o

contribuinte poderá diferir a tributação do lucro até sua realização, observadas as seguintes normas:

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

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

§ 1º Se o contribuinte subcontratar parte da empreitada ou fornecimento, o direito ao diferimento de que trata este artigo caberá a ambos, na proporção da sua participação na receita a receber.

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

No caso em tela, a receita decorrente da nota 0042 no valor de R\$ 33.899.300,60 foi diferida para o ano de 2007, razão pela qual, como não compôs a base de cálculo do IRPJ do ano de 2006, a retenção ocorrida de IRRF também somente foi pleiteada como formada no ano de 2007. Ressalte-se que a Recorrente adota o regime de competência em suas operações, todavia, como diferiu a receita, esse valor não compôs a base do ano de 2006 e sim a base do ano de 2007. Consta no v. acórdão que o pleito foi de R\$ 115.383.396,78, porém só foi confirmado retenção no valor de 4.067.787,55, o equivalente a uma receita de R\$ 84.745.574,00, resultando, pois, em uma diferença de R\$ 30.637.822,78.

Todavia, essa diferença é justamente o valor de R\$ 33.899.300,60, deduzida a retenção de 9,45% ($33.899.300,60 \times 9,45\% = 3.203.483,90$) ($33.899.300,60 - 3.203.483,90 = 30.695.816,70$).

Aqui está explicada a diferença entre o valor pleiteado pela Recorrente na DCOMP e o constante na DIPJ e DIRF.

Ressalte-se D. Julgador, que o Ministério do Esporte ao emitir a DIRF, por adotar o regime de caixa, informou esse rendimento como sendo do ano de 2006.

Não obstante o exposto, analisando a DIPJ 2008/2007 verificamos que a receita anualizada da empresa no ano de 2007 foi de R\$ 280.087.415,05, sendo que, para o mercado interno a receita foi de R\$ 267.798.796,63, considerando a receita da nota 0042 no valor de R\$ 33.899.300,60.

Por fim, mas não menos importante, a Recorrente junta todas as retenções feitas pelo Ministério do Esporte relativa aos recebimentos dos anos de 2006, 2007 e 2008.

Dessa feita, demonstrado e justificado as razões pelas que resultaram nas diferenças apontadas de IRRF e IRPJ, resta provado o valor de crédito no montante de R\$ 1.470.615,49 relativos à fonte Ministério do Esporte.

E acrescenta:

Conforme dito na peça inicial, a Recorrente apura seus resultados sob o regime de competência, ou seja, emitida a Nota Fiscal imediatamente essa receita é

oferecida à tributação dos tributos federais, independente de sua materialização monetária (recebimento). Todavia, o regime adotado pelas fontes pagadoras, ao informar na DIRF as retenções efetuadas, é o regime de caixa. Ou seja, a Recorrente adota o regime de competência para suas receitas, porém as fontes pagadoras adotam o regime de caixa para reportar as retenções. Assim, há um descompasso entre o crédito de IRRF (caixa para fins de inclusão na DIRF) e o regime de apuração do IRPJ (competência). A cópia da DIPJ 2007/2008 (doc.03 na defesa), bem como os informes de rendimento, comprovam as receitas auferidas, bem como, as retenções na fonte realizadas.

(...)

Ante o exposto requer a Recorrente seja conhecido e provido o presente Recurso para reformar o acórdão e o despacho decisório reconhecendo à empresa o valor complementar de R\$ 1.494.648,67 como montante compositor do saldo negativo de IRPJ do ano de 2007.

Pois bem, o reconhecimento do direito creditório de IRRF exige a comprovação de dois requisitos cumulativos: a) Que a retenção na fonte ocorreu de fato; b) Que a receita correspondente foi oferecida à tributação.

Este entendimento também se harmoniza com a Súmula CARF N. 80:

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.

Acórdãos Precedentes:

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

Por outro lado, o argumento de diferimento com base no art. 409 do RIR/1999 é juridicamente possível, mas deve ser documentalmente comprovado.

A seu turno, o recorrente apresentou documentação contábil (livro razão e DIPJ), que, se confirmada, indicaria que a receita foi corretamente oferecida à tributação, ainda que em período diverso daquele informado pelas fontes na DIRF.

O assunto não é novo no CARF, e decorre de que a DIPJ para empresas optantes pelo lucro real obedece ao regime de competência, ao passo que a DIRF obedece ao regime de caixa.

Em outras palavras, se o recorrente comprova que tributou receitas pelo regime de competência (e possivelmente em período anterior à retenção informada em DIRF, que segue o regime de caixa), há que se reconhecer o direito creditório pleiteado pelo recorrente.

A respeito, já se pronunciou o CARF, no Acórdão n. 1003-002.772 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária (Relatoria da Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça):

DIFERENÇA DIPJ X DIRF. RECEITA FINANCEIRA. REGIME DE CAIXA X REGIME DE COMPETÊNCIA. Havendo o sujeito passivo comprovado que as receitas financeiras foram tributadas pelo regime de competência em período anterior à retenção na

fonte de IRPJ, que ocorre pelo regime de caixa, é de se reconhecer o direito creditório pleiteado.

A respeito, vale reproduzir também o racional do voto condutor, bastante elucidativo e cuja inteligência reputo aplicável ao caso concreto:

A Recorrente recorreu da decisão “a quo” sob o argumento de, como estava submetida ao Regime de Tributação pelo Lucro real, isso impõe a adoção do regime de competência nos casos de imposto de renda retido na fonte de rendimentos de aplicações financeiras, em consonância com o disposto no art. 70, § 1º A da Instrução Normativa RFB nº 1.585, de 31 de agosto de 2015, alterada pela Instrução Normativa RFB nº 1.720, e 20 de julho de 2017. Assim, em cumprimento a IN acima disposta, como a Recorrente contabiliza e tributa o rendimento total de aplicações financeiras por mês, conforme o regime de competência, ao contrário do Banco que apesar de declarar mensalmente o rendimento tributável, somente o faz sobre o rendimento auferido por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação em cumprimento ao regime de caixa, a diferença apontada subsiste, mas de fato é irreal e indevida.

(...)

Nos termos alegados pela Recorrente, da análise dos extratos, pode-se verificar, que pelo fato de nos meses de janeiro e fevereiro ter ocorrido mais resgates, o rendimento tributável informado pelo banco é maior que o rendimento efetivamente contabilizado e tributado naqueles respectivos meses. Todavia, argumenta a Recorrente que a diferença apontada, ou seja, diferença sobre o montante de R\$ 67.772,05, já foi oferecida à tributação ao longo do ano de 2009, conforme os rendimentos de aplicações financeiras apurados mensalmente com base no regime de competência, “onde o registro dos lançamentos contábeis foi realizado no período de competência da receita realizada”.

(...)

A Recorrente também apresentou documentos contábeis no período em discussão. Portanto, a lide restringe-se, portanto, à discussão quanto ao oferecimento à tributação da receita financeira correspondente ao IRRF. O fato é que há um desacerto natural entre a apuração da DIPJ e das DIRF, uma vez que o lucro real na DIPJ é apurado pelo regime de competência e as retenções na DIRF sobre aplicações financeiras são efetuadas pelo regime de caixa.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto o pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor: (...) - III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, Incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

E, em verdade, nos anos de 2009 e 2010 a Recorrente estava submetida ao Regime de Tributação pelo Lucro real, fato que impõe a adoção do regime de competência nos casos de imposto de renda retido na fonte de rendimentos de aplicações financeiras.

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

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

Art. 70. O imposto sobre a renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável ou pago sobre os ganhos líquidos mensais será: I - deduzido do devido no encerramento de cada período de apuração ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado; II - definitivo, no caso de pessoa física e de pessoa jurídica optante pela inscrição no Simples Nacional ou isenta.

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

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

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

§ 3º Nos balanços ou balancetes de suspensão será observado o limite de compensação de perdas previsto no § 7º. § 4º As perdas incorridas em operações iniciadas e encerradas no mesmo dia (daytrade), realizadas em mercados de renda fixa ou de renda variável, não serão dedutíveis na apuração do lucro real.

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

Destaque-se que tal entendimento não colide com o enunciado da Súmula CARF nº 80, que busca afastar a restituição do IRRF, via cômputo como saldo negativo, sem que as respectivas receitas tenham sido tributadas.

Afinal, neste caso, ainda conforme alegação da Recorrente, as receitas foram tributadas em observância ao regime de competência, ou seja, antes do cômputo do IRRF para fins de composição do saldo negativo.

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

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. Caso sejam constatadas diferenças entre os valores do imposto declarados e pagos, procede-se ao lançamento de ofício dos valores apurados, com aplicação da multa de ofício e juros de mora.

DEDUÇÕES. RETENÇÃO NA FONTE. RECEITAS FINANCEIRAS A dedução como antecipação do imposto retido na fonte está condicionada ao cômputo das receitas correspondentes na determinação do lucro real. descompasso entre o

regime de competência para apuração das receitas financeiras decorrentes de determinadas aplicações, quando envolve mais de um período (anocalendarário ou trimestre), e o regime de caixa, associado ao momento em que as retenções de IRRF efetivamente ocorreram.

ÔNUS DA PROVA. Incumbe ao sujeito passivo a demonstração de suas alegações, acompanhada de provas hábeis, que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. (Acórdão nº 1302-004.764, Relatora: Andréia Lúcia Machado Mourão, Data da Sessão: 14/09/2020)

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

PEDIDO DE RESSARCIMENTO/RESTITUIÇÃO. CRÉDITO DECORRENTE DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA. O prazo decadencial para a verificação do crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ é regido de acordo com o § 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96. O termo inicial do prazo quinquenal é a data da apresentação do Pedido de Restituição/Ressarcimento.

DIFERENÇA DIPJ X DIRF. REGIME DE CAIXA X REGIME DE COMPETÊNCIA. Havendo o sujeito passivo comprovado que as receitas financeiras foram tributadas pelo regime de competência em período anterior à retenção na fonte de IRPJ, que ocorre pelo regime de caixa, é de se cancelar o despacho decisório que indeferiu o crédito e não homologou as compensações. (Acórdão nº 1401-003.532, Relator: Carlos André Soares Nogueira, Data da Sessão: 12/06/2019)

Desta forma, uma vez comprovado que foi oferecida à tributação as receitas financeiras no montante de R\$ 92.597,18 e, não apenas do valor de R\$ 24.825,13, não há que se falar em diferença de imposto de renda a ser pago no valor de R\$ 8.087,26 de fevereiro de 2010, tampouco em direito creditório no valor apenas de R\$ 70.512,28, mas sim de R\$ 78.599,54.

Destaque-se que foram anexados aos autos documentos comprobatórios do pagamento indevido, Balancete, Livro Razão Contábil, bem como a DIPJ e a DCTF retificadora, que aliados aos novos documentos (extratos bancários, Razões e balancete) comprovam o oferecimento à tributação em questão.

Assim, a jurisprudência do CARF admite que o descompasso entre regimes (caixa e competência) não invalida, por si só, o direito ao crédito, desde que haja comprovação do oferecimento da receita e da efetiva retenção.

A autoridade de origem, contudo, **não teria realizado diligência adequada** para confirmar os documentos e a regularidade do diferimento, limitando-se ao cruzamento com DIRFs.

Contudo, à luz da Súmula CARF n. 143, a prova da retenção não se faz exclusivamente por meio de DIRF, sendo admitidos outros meios que possam corroborar com a retenção:

Súmula CARF 143

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Acórdãos Precedentes:

9101-003.437, 9101-002.876, 9101-002.684, 9202-006.006, 1101-001.236, 1201-001.889, 1301-002.212 e 1302-002.076.

No caso em tela, em minha leitura, o recorrente demonstra de forma plausível, com suporte documental, que as glosas derivam de erros formais ou de descompasso temporal entre regimes contábeis distintos (competência x caixa).

Assim, os documentos apresentados (DIPJ 2007/2008 retificadora, efls.349/394, notas fiscais de serviços em nome da tomadora e em favor da prestadora, às efls.311/334, onde constaria as retenções, DIRFs referidas ao período, às efls. 395/432, assim como os demais documentos juntados ao recurso voluntário) a meu ver, justificam a reanálise da totalidade do crédito pleiteado, com base no princípio da verdade material, apresentando potencial de indicar, em minha leitura, que houve efetivo oferecimento das receitas e retenção e o oferecimento à tributação e que a diferença de regimes apontada potencialmente levou ao não reconhecimento do crédito pleiteado.

Contudo, a premissa adotada pela autoridade de origem, e confirmada no acórdão recorrido, **precisa ser revista**, para se proceder a uma análise ampla e holística e que possibilite a confirmação efetiva (ou não) do direito creditório pleiteado e, nessa linha, tanto o regime de competência como o regime de caixa, conforme sustenta o Recorrente, devem ser considerados por parte da autoridade de origem, na averiguação do direito creditório do Recorrente.

Por fim, reforce-se que não se trata de conceder automaticamente todo o crédito, mas de permitir que, com base informações prestadas, além de outros documentos complementares, a autoridade possa confirmar (ou não) que houve a retenção e os valores foram corretamente oferecidos à tributação.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso e, no mérito, dou PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para que se retorne o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pelo contribuinte, levando em consideração os documentos juntados aos autos, **levando em consideração o regime de competência e o regime de caixa**, nos termos do presente voto, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais, devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz

ACÓRDÃO 1101-001.765 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10880.953378/2013-26

DOCUMENTO VALIDADO