



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.967568/2012-40
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1004-000.126 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária**
Sessão de 13 de março de 2024
Recorrente EDITORA ÁTICA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO OFERTADO. LIQUIDEZ E CERTEZA. PROVA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Incumbe ao contribuinte a prova de que o crédito oferecido em Declaração de Compensação reúne os atributos de liquidez e certeza.

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

Ano-calendário: 2006

IMPOSTO RETIDO NA FONTE. DEDUÇÃO DO IRPJ DEVIDO. REQUISITOS. PROVA DA RETENÇÃO. CÔMPUTO DAS RECEITAS NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ.

A pessoa jurídica poderá deduzir do IRPJ devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes no levantamento do lucro real (Súmula CARF nº 80).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

PROVAS. CONHECIMENTO. AUTORIDADE FISCAL. DECISÃO COMPLEMENTAR. RETOMADA DO RITO DO DECRETO Nº 70.235/72.

Dadas as especificidades do caso concreto e o acervo probatório reunido ao longo do contencioso, endereçam-se os autos à Autoridade Fiscal para decisão complementar quanto ao direito creditório ainda não reconhecido, retomando-se, a partir de então, a marcha regular do processo administrativo fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para determinar que em Despacho Decisório complementar a Autoridade Fiscal, a par dos elementos carreados aos autos e de outros que venham a ser tidos por necessários, pronuncie-se quanto ao

crédito pleiteado e ainda não reconhecido, retomando-se, a partir de então, a marcha regular do processo, sob o rito do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva, Jeferson Teodorovicz, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Henrique Nimer Chamas, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho e Efigênio de Freitas Júnior.

Relatório

Versam os presentes autos sobre Declaração de Compensação (“DComp”) apresentada pelo contribuinte em epígrafe, mediante a qual intentara liquidar débitos próprios fazendo uso de crédito alusivo a saldo negativo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica do ano-calendário 2006, levantado no montante de R\$ 920.593,48.

A autoridade fiscal proferiu Despacho Decisório denegando o direito creditório pleiteado, ao argumento de que da soma das parcelas que compuseram o saldo negativo (R\$ 5.027.021,09) apenas R\$ 3.431.644,28 se confirmaram, valor integralmente consumido pelo IRPJ devido no ajuste anual (R\$ 4.106.427,62). Restaram pendentes de confirmação: R\$ 1.445.268,89 em estimativas mensais compensadas; e R\$ 150.107,92 em retenções do imposto tidas por efetuadas pela fonte pagadora inscrita no Cnpj sob o nº 00.378.257/0001-81 (Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação).

Sobreveio Manifestação de Inconformidade, julgada parcialmente procedente pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS. A turma julgadora admitiu que os valores das estimativas mensais compensadas compusessem a apuração do imposto, socorrendo-se do Parecer Normativo COSIT nº 2, de 3 de dezembro de 2018. Contudo, entendeu que aquele primeiro apelo não deveria ser provido no tocante às retenções.

Por bem resumir, no que importa, a contenda, transcrevo, inicialmente, excertos do relatório da decisão recorrida relativos à matéria que remanesce em litígio:

Na manifestação de inconformidade (fls. 16 a 29 e anexos às fls. 30 a 214), protocolada em 8 de novembro de 2012, foi alegado, em apertada síntese:

[...]

h) "... os Informes de Rendimento fornecidos pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação dos anos-calendários de 2005 e 2006 (**doc. 14**) deixam claro que o que não foi considerado em um ano pelo órgão público o foi pela Requerente e vice-versa, conforme a tabela abaixo:

IRPJ			
	ÁTICA	FNDE	DIFERENÇA
2005	1.126.760,71	1.275.927,13	(149.166,42)
2006	920.269,95	770.162,08	150.107,87

i) "... o montante não considerado pela Autoridade Fiscalizadora corresponde a exatamente aquilo que foi considerado em ano diverso pela fonte pagadora";

j) "... a diferença apontada pela Autoridade Fiscal decorre do fato de que a Requerente informou tal crédito na DIPJ do ano-calendário de 2006, ao passo que tal valor constou da DIRF de 2005 entregue pela fonte pagadora";

k) para comprovar o alegado, anexas à manifestação de inconformidade vieram cópias de Notas Fiscais, telas do sistema contábil e do Razão;

O colegiado de primeira instância, invocando a Súmula CARF nº 80, esclareceu que o IRRF pode ser deduzido do IRPJ devido, desde que confirmada a retenção e o oferecimento do rendimento à tributação. Apreciou as peças fiscais e contábeis trazidas ao processo, e, ao fim e ao cabo, não acatou as alegações do contribuinte, pois:

- as telas do sistema contábil não estariam legíveis e não comprovariam quando se deu o oferecimento das receitas à tributação;

- o Livro Razão restringir-se-ia à conta que controla as retenções do imposto e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido;

- na referida conta, constaria lançamento contábil alusivo à Nota Fiscal nº 1.315, cujo valor do IRRF decorrente da operação seria de R\$ 30.762,15, sem que tal documento fiscal tenha sido juntado aos autos;

- aplicando-se o percentual de retenção de 1,2% sobre os valores das notas fiscais que instruem o processo chegar-se-ia a um montante de R\$ 865.009,24, menor que o pleiteado (R\$ 920.593,48);

- da análise das notas fiscais, algumas emitidas em 2005 (ano anterior ao do crédito), não se poderia atestar se as correspondentes receitas foram oferecidas à tributação em 2006; e

- em conclusão, os documentos juntados não comprovariam o alegado.

Irresignada, volta-se a Recorrente ao CARF, repisando os argumentos lançados na Manifestação de Inconformidade e reforçando que:

- (i) fugiu ao acórdão recorrido o fato de que a diferença de R\$ 150.107,92 decorreria da contabilização de vendas realizadas em determinado exercício em descompasso com o do recebimento dos valores pagos pelo cliente, especialmente quanto aos faturamentos de dezembro de um ano e janeiro do ano seguinte;

- (ii) apesar de informada em DIRF pela fonte pagadora, a Recorrente não aproveitara a retenção em litígio no ano-calendário 2005, o que permitiria sua utilização no ano de apuração do crédito pleiteado (2006);
- (iii) os documentos juntados ao processo comprovariam as retenções sofridas e o oferecimento das receitas à tributação, em que pese este não ter sido o fundamento da negativa da autoridade fiscal;
- (iv) o órgão colegiado deixara de examinar as provas e os argumentos apresentados, violando, assim, o que prescreve o art. 31 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, ferindo os direitos ao contraditório e à ampla defesa, bem como ao princípio da motivação, daí decorrendo a nulidade do acórdão recorrido;
- (v) houvesse dúvida por parte daquela turma julgadora, dado que aventara a possibilidade de ser pelo menos em parte procedente as alegações do contribuinte, lastreadas na documentação juntada, caber-lhe-ia a conversão do julgamento em diligência; e
- (vi) negar as retenções afrontaria os princípios da legalidade e moralidade e daria causa a enriquecimento sem causa do Estado.

Requer, em conclusão, a reforma do acórdão recorrido e, subsidiariamente, a baixa dos autos em diligência, para que se verifique a efetividade das retenções, haja vista as dúvidas manifestadas pelo próprio colegiado de piso.

Documentação comprobatória adicional alguma foi trazida ao processo nessa fase.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Beltcher da Silva, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre os demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele conheço.

O contribuinte argui, no corpo do recurso, a nulidade da decisão recorrida. Quanto ao ponto, digo que são nulos somente os atos e termos lavrados por autoridade incompetente, bem como os despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, hipóteses não reveladas ou presentes na decisão de piso.

Verifica-se, também, que o acórdão recorrido cumpre integralmente o disposto no art. 31 do Decreto nº 70.235, de 1972, sendo claro e objetivo quanto ao não acolhimento das razões de defesa formuladas pela Recorrente e ora devolvidas ao CARF.

O mero inconformismo da parte, quanto ao julgamento daquele primeiro apelo sem prévia baixa dos autos em diligência, nem de longe motivaria qualquer decretação de nulidade, já que ao julgador é garantida, com base nos elementos que instruem os autos, sua **livre convicção**, só adotando tal medida quando entendê-la necessária (arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235, de 1972).

É de se ressaltar que estes autos tratam de Declaração de Compensação apresentada pelo contribuinte. Nessa senda, o crédito por ele ofertado deve reunir os indispensáveis atributos de certeza e liquidez, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).

E o ônus de provar os fatos alegados, constitutivos do direito pleiteado, **é do autor do feito**, como assim rezam o art. 36 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, e o inciso I do art. 373 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015).

A Manifestação de Inconformidade já deveria ter sido adequadamente instruída, nos termos do artigo 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, sem prejuízo de apresentação de provas em sede de Recurso Voluntário (desde que, nesse caso, atendidos os pressupostos do § 4º do mesmo artigo), sob pena de a matéria ser considerada preclusa, não impugnada, sendo certo que o rito estabelecido no diploma em referência aplica-se aos casos como o presente (art. 74, § 11, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Nesse sentido, a jurisprudência deste Conselho revela-se sólida, como se percebe nas ementas dos precedentes a seguir, trazidas a título ilustrativo:

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

PRODUÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PRÓPRIO. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS APÓS PRAZO DE DEFESA. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS.

A impugnação deverá ser formalizada por escrito e mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, bem como os pontos de discordância, e vir instruída com todos os documentos e provas que possuir, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses taxativamente previstas na legislação, sujeita a comprovação obrigatória a ônus do sujeito passivo. (**Acórdão nº 2401-007.403**)

APRESENTAÇÃO DE NOVAS PROVAS. PRECLUSÃO.

Não é de se admitir o pedido genérico de apresentação de provas a qualquer tempo no processo administrativo fiscal. O legislador pátrio já ponderou os princípios da igualdade, da razoável duração do processo, da eficiência, da verdade material e do formalismo moderado ao instituir no artigo 16 do Decreto nº 70.235/72 a regra geral de preclusão e as exceções que possibilitam a apresentação de elementos probatórios após a impugnação. (**Acórdão nº 1401-003.826**)

O que sobressai da análise dos autos é que foi garantido ao contribuinte o exercício do contraditório e da ampla defesa, a fim de contrapor os fundamentos do Despacho Decisório. A documentação trazida ao processo pela Recorrente foi analisada amiúde pelo julgador primeiro, tecendo os mínimos detalhes acerca da valoração da sua força probante.

Assim, rejeita-se a arguição de nulidade.

Passa-se às retenções em litígio.

A Recorrente é tributada pelo IRPJ tendo por base de cálculo o lucro real. Nessa toada, o reconhecimento e o cômputo das receitas auferidas na determinação do lucro tributável obedecem ao regime de competência (art. 6º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, c/c art. 187, § 1º, alínea “a”, da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976).

Há exceções, ou seja, é possível que receitas, ou parcela do lucro decorrente da obtenção de determinados rendimentos (contabilmente reconhecidos como determina a lei comercial), sejam levadas ao cômputo da base de cálculo do imposto quando de suas realizações (efetivos recebimentos), a exemplo do diferimento de que dispõe o art. 10, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977 (grifou-se):

Art 10 - **Na apuração do resultado de contratos**, com prazo de execução superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou **serviços** a serem produzidos, serão computados em cada período:

[...]

§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica às construções ou fornecimentos contratados com base em preço unitário de quantidades de **bens ou serviços** produzidos em prazo inferior a um ano, cujo resultado deverá ser reconhecido à medida da execução.

§ 3º - **No caso de empreitada ou fornecimento contratado**, nas condições deste artigo, ou do § 2º, **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:

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

b) a parcela excluída nos termos da letra *a* deverá ser computada na determinação do lucro real do exercício social em que a receita for recebida.

Em outra excepcionalidade, a Administração Tributária admite, mediante o art. 70, § 1-A, da Instrução Normativa RFB nº 1.585, de 31 de agosto de 2015, a possibilidade de aproveitamento do IRRF relativo a receitas de aplicações financeiras oferecidas à tributação em períodos de apuração **anteriores**:

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;

[...]

§ 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)

[...]

§ 10. A compensação do imposto sobre a renda retido em aplicações financeiras da pessoa jurídica deverá ser feita de acordo com o comprovante de rendimentos, mensal ou trimestral, fornecido pela instituição financeira. (g.n.)

Passando ao caso concreto, percebe-se na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica alusiva ao ano-calendário 2006 que não houve dedução de IRRF na apuração das estimativas mensais devidas, sendo a integralidade dos valores havidos por retidos utilizada no ajuste anual.

Na mesma DIPJ (Ficha 54), o contribuinte declarou haver auferido “rendimento bruto” em transações com o FNDE no valor de R\$ 60.637.669,60, sofrendo, segundo informa, retenções no montante lançado na DComp (R\$ 920.593,48).

Além das ressalvas trazidas pelo colegiado **a quo**, uma observação deve ser feita, por oportuna, o IRRF informado na DIPJ seria superior ao que se poderia projetar a 1,2% dos rendimentos declarados (R\$ 727.652,03), sendo que a fonte pagadora informou em DIRF R\$ 770.162,08.

Outra anotação é pertinente: todas as notas fiscais trazidas aos autos foram emitidas sob o Código Fiscal de Operação e Prestação (“CFOP”) “**6922**”, lançamento efetuado a título de simples faturamento, decorrente de venda para entrega futura.

Ou seja, as datas de emissão dos documentos fiscais não refletiriam as de saída dos respectivos bens comercializados e não se sabe se a Recorrente os possuía em estoque, ou quando os produziu, fatores que poderiam influenciar na identificação do adequado momento de ser cumprido o dever de apropriar (reconhecer) as respectivas receitas, para confrontá-las com os correspondentes custos e despesas incorridos.

A depender das circunstâncias, a vendedora tornar-se-ia mera depositária dos bens a entregar ao adquirente, já que a compra e venda reputa-se obrigatória e perfeita, desde que as partes tenham acordado, mediante contrato, no objeto e no preço (arts. 481 a 483 do Código Civil). A esse título, trago para ilustração trecho da ementa do Acórdão nº 1201-002.469, da 1ª Turma Ordinária/2ª Câmara/1ª Seção de Julgamento, Relator o Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado, sessão de julgamento ocorrida em 18 de setembro de 2018:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2011

[...]

NOTA FISCAL DE SIMPLES FATURAMENTO.

Na venda para entrega futura a receita deve ser computada na apuração do lucro líquido do período-base da operação, porque o bem já foi produzido e a vendedora passa a ser mera depositária [...]

Tampouco há qualquer observação nas notas fiscais relativas aos tributos que a fonte pagadora deveria reter.

Ademais, as “telas do sistema contábil”, quando legíveis, trazem outros “senões”. Veja-se, por exemplo, a nota fiscal nº 79, emitida, ao que parece, em 28 de outubro de 2005 (o último algarismo atinente ao ano não está disponível):

- a) valor total da NF → R\$ 10.014.318,81;
- b) data dos diversos e aleatórios (não sequenciais) lançamentos na conta contábil que controlaria as retenções decorrentes da operação → 2 de janeiro de 2006;
- c) valor registrado como recebido, em tela do “sistema contábil” → R\$ 9.794.003,80;
- d) “ajuste”, para menos, na referida tela, sem indicação a que se refere → R\$ 220.315,01, sendo que tal montante aparentemente corresponderia às retenções do imposto e da CSLL na fonte (2,2%, somadas as alíquotas);
- e) períodos da produção e da efetiva entrega dos itens comercializados → desconhecidos;
- f) data do recebimento dos valores pagos pela cliente → desconhecida;
- g) período de apuração em que oferecida a receita à tributação → desconhecido; e
- h) valor da receita efetivamente oferecida à tributação → desconhecido.

O contribuinte foi adequadamente alertado, sendo preciso o órgão julgador de primeira instância na análise e didático na conclusão de que o acervo era insuficiente para provar o cumprimento dos requisitos indicados na citada Súmula CARF nº 80:

Se os documentos trazidos com a manifestação de inconformidade fossem suficientes para a comprovação do oferecimento à tributação das receitas a que se referem as retenções no ano-calendário em questão, por certo estas seriam acatadas. Contudo, como visto, a juntada de tais documentos não logrou êxito em comprovar o alegado, motivo da não aceitação do valor pleiteado.

Contudo, levando-se em consideração o esforço do contribuinte na tentativa de defender a higidez do crédito em litígio, este colegiado entendeu por bem, após profícuo debate em sessão de julgamento do Recurso Voluntário, adotar providência diversa da mera negativa do provimento, qual seja: determinar a remessa dos autos à unidade de origem, para que a Autoridade Fiscal, a par do acervo probatório reunido ao longo do contencioso, sem prejuízo de outras medidas que entender pertinentes para a adequada instrução (intimando, se necessário, o contribuinte a sanar as falhas apontadas ao longo deste voto), manifeste-se, em decisão complementar, pelo crédito pleiteado pelo sujeito passivo e **ainda não reconhecido**.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário, para determinar que em Despacho Decisório complementar a Autoridade Fiscal, a par dos elementos carreados aos autos e de outros que venham a ser tidos por necessários, pronuncie-se quanto ao crédito pleiteado ainda não reconhecido, retomando-se, a partir de então, a marcha regular do processo, sob o rito do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva