



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                              |
|--------------------|--------------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10880.973203/2020-64</b>                                  |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 1301-008.318 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA         |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 15 de julho de 2026                                          |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                                   |
| <b>RECORRENTE</b>  | EMPRESA BRASILEIRA DE LOGISTICA EM MOBILIDADE E GESTAO LTDA. |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                             |

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2015

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF). MOMENTO DA RETENÇÃO. EFETIVO PAGAMENTO. PERÍODOS DE APURAÇÃO DISTINTOS. COMPOSIÇÃO DO SALDO DO ANO ANTERIOR. IMPOSSIBILIDADE.

A retenção do IRRF perfectibiliza-se no momento da liquidação financeira (pagamento ou crédito). Faturas emitidas no final de um ano-calendário, mas pagas no exercício seguinte, geram direito creditório vinculado exclusivamente ao ano da efetiva retenção.

Em respeito à autonomia dos períodos de apuração, é vedada a apropriação dessas parcelas para compor saldo negativo de ano anterior, ainda que a receita correspondente tenha sido nele tributada pelo regime de competência. O ordenamento não autoriza a constituição de conta-corrente intertemporal de retenções.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado Digitalmente*

**JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA – Relator**

*Assinado Digitalmente*

**RAFAEL TARANTO MALHEIROS – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luis Angelo Carneiro Baptista, Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) lagaro Jung Martins.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 108-044.962, proferido pela 22ª TURMA/DRJ08 que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Manifestação, para reconhecer direito creditório remanescente no valor de R\$ 184.547,20 (cento e oitenta e quatro mil quinhentos e quarenta e sete reais e vinte centavos), além do já admitido no Despacho Decisório.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito:

**Relatório**

O presente processo trata de manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório com número de rastreamento 2963074, emitido eletronicamente em 06/11/2020, referente ao crédito demonstrado no PER/DCOMP nº 16847.54051.161018.1.2.02-6905.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERA  
DERAT - SÃO PAULO

**DESPACHO DECISÓRIO**

Nº da Comunicação: 2963074

DATA DE EMISSÃO: 06/11/2

**1-SUJEITO PASSIVO / INTERESSADO**

|                    |                                                              |
|--------------------|--------------------------------------------------------------|
| <b>CNPJ</b>        | <b>NOME EMPRESARIAL</b>                                      |
| 11.113.342/0001-34 | EMPRESA BRASILEIRA DE LOGISTICA EM MOBILIDADE E GESTAO LTDA. |

**2-IDENTIFICAÇÃO DO PER/DCOMP**

|                                               |                                          |                        |                                  |
|-----------------------------------------------|------------------------------------------|------------------------|----------------------------------|
| <b>PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO</b> | <b>PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO</b>    | <b>TIPO DE CRÉDITO</b> | <b>Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO</b> |
| 16847.54051.161018.1.2.02-6905                | Exercício 2016 - 01/01/2015 a 31/12/2015 | Saldo Negativo de IRPJ | 10880-973.203/2020-64            |

**3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL**

|                                                                                                                                                                                                                                                                           |                    |                        |                   |                           |                          |                          |                         |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|------------------------|-------------------|---------------------------|--------------------------|--------------------------|-------------------------|
| Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se: |                    |                        |                   |                           |                          |                          |                         |
| <b>PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP</b>                                                                                                                                                                                                          |                    |                        |                   |                           |                          |                          |                         |
| <b>PARC. CREDITO</b>                                                                                                                                                                                                                                                      | <b>IR EXTERIOR</b> | <b>RETENÇÕES FONTE</b> | <b>PAGAMENTOS</b> | <b>ESTIM. COMP. SNPA</b>  | <b>ESTIM. PARCELADAS</b> | <b>DEM. COMPENSAÇÕES</b> | <b>SOMA PARC. CRED.</b> |
| PER/DCOMP                                                                                                                                                                                                                                                                 | 0,00               | 280.292,32             | 0,00              | 0,00                      | 0,00                     | 0,00                     | 280.292,32              |
| CONFIRMADAS                                                                                                                                                                                                                                                               | 0,00               | 54.200,08              | 0,00              | 0,00                      | 0,00                     | 0,00                     | 54.200,08               |
| Valor original saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 280.292,32                                                                                                                                                                         |                    |                        |                   | Valor RCF: R\$ 280.292,32 |                          |                          |                         |
| Somatório das parcelas de composição do crédito na RCF: R\$ 280.292,32                                                                                                                                                                                                    |                    |                        |                   |                           |                          |                          |                         |
| TRPJ devido: R\$ 0,00                                                                                                                                                                                                                                                     |                    |                        |                   |                           |                          |                          |                         |
| Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na RCF) - (TRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo RCF e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.               |                    |                        |                   |                           |                          |                          |                         |
| Valor do saldo negativo disponível: R\$ 54.200,08                                                                                                                                                                                                                         |                    |                        |                   |                           |                          |                          |                         |

Concluída a análise do direito creditório, chegou-se à seguinte decisão:

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 24930.11782.261018.1.3.02-0523.

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

28147.37227.220119.1.3.02-4800 12405.64322.250219.1.3.02-8901 29097.38652.250319.1.3.02-6155 31252.60240.240419.1.3.02-3261  
32765.72123.050619.1.3.02-3740

Não há valor a ser pago para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:  
16847.54051.161018.1.2.02-6905

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/11/2020.

| PRINCIPAL  | MULTA     | JUROS     |
|------------|-----------|-----------|
| 284.233,75 | 56.846,68 | 23.882,95 |

Além do exposto acima, informações complementares sobre a análise de crédito, detalhamento de compensação efetuada, identificação dos PER/DCOMP objeto da análise e relação de valores devedores compõem o despacho decisório. Para contribuintes optantes pelo domicílio tributário eletrônico (DTE) essas informações são apresentadas na sequência. Para contribuintes não optantes pelo DTE, consultar o despacho decisório completo no e-CAC, no endereço [receita.economia.gov.br](http://receita.economia.gov.br), assunto "Restituição e Compensação", ítem "Consulta Despacho Decisório PER/DCOMP", mesmo endereço onde poderão ser emitidos por todos os contribuintes os DARF para pagamento dos valores devedores.

**Base legal:** Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN). Arts. 1º a 3º; art. 6º, § 1º e arts. 28 e 30 da Lei 9.430, de 1996. Art. 14 da IN RFB nº 1.717, de 2017. Art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Art. 70 da IN RFB nº 1.717, de 2017.

O detalhamento das parcelas confirmadas encontra-se no documento intitulado “*Despacho Decisório - Análise de Crédito*”.

### MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Tendo tomado ciência da decisão proferida em 18 de janeiro de 2021 (e-fls. 427), a contribuinte, irressignada, apresentou sua Manifestação de Inconformidade (e-fls. 6 a 24) em 9 de fevereiro de 2021 (e-fls. 3), expondo, em síntese, o seguinte:

1) De acordo com a interessada:

(...)

#### 1. FATOS

A Impugnante é pessoa jurídica de direito privado que tem como objeto social a prestação de diversos serviços, entre eles apoio à gestão de saúde, transporte rodoviário de carga, de armazenagem, consultoria em gestão empresarial, fornecimento e gestão de recursos humanos para terceiros, etc., consoante se depreende de seu contrato social e cartão de CNPJ anexos.

Desta feita, sujeita suas operações e prestações, dentre outros tributos, à incidência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, o qual é apurado sob o regime do Lucro Real.

Por sua vez, as empresas sujeitas a esta sistemática podem optar pela realização do "Pagamento por Estimativa" (art. 222 do RIR/99), hipótese em que o IRPJ é apurado mensalmente sobre base de cálculo estimada.

No ano-calendário de 2015, a Impugnante estava sujeita a esta sistemática de "pagamento por estimativa", tendo apurado, ao final do referido período, saldo negativo de IRPJ na quantia de R\$ 280.292,32 (duzentos e oitenta mil, duzentos e noventa e dois reais e trinta e dois centavos), conforme Escrituração Contábil Fiscal - ECF (**doc. 05**), aliás, já constatado pelo próprio despacho decisório.

Diante disso, surgiu-lhe direito creditório correspondente ao pagamento a maior a título de IRPJ que foi devidamente utilizado para compensação de outros débitos relacionado a este processo administrativo.

Remetidos os autos ao Ilmo. AFRFB integrante da DRF/São Paulo, este exarou o seguinte despacho decisório acompanhado de tabelas e parecer:

### 3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DOCFP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

| PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DOCFP |             |                |            |                   |                   |                 |
|-----------------------------------------------------------|-------------|----------------|------------|-------------------|-------------------|-----------------|
| PARC. CREDITO                                             | IN EXTERIOR | RETEÇÕES FONTE | PAGAMENTOS | ESTIM. COMP. SUEA | ESTIM. PARCELADAS | SOMA PARC. CRED |
| PER/DOCFP                                                 | 0,00        | 280.292,32     | 0,00       | 0,00              | 0,00              | 280.292,32      |
| CONFIRMADAS                                               | 0,00        | 54.200,08      | 0,00       | 0,00              | 0,00              | 54.200,08       |

Valor original saldo negativo informado no PER/DOCFP com demonstrativo de crédito: R\$ 280.292,32 Valor ECF R\$ 280.292,32

Somatório das parcelas de composição do crédito na ECF: R\$ 280.292,32

IRPJ devido: R\$ 0,00

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na ECF) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo ECF e PER/DOCFP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 54.200,08

Concluída a análise do direito creditório, chegou-se à seguinte decisão:

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual

RECONHECE PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DOCFP 2490/ 11782.261018 1.3.02-0523.

NÃO RECONHECE a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DOCFP

28167.72227.221018 1.3.02-0600 12408.64322.180219 1.3.02-0901 29097.38681.260819 1.3.02-6155 31262.60240.240419 1.3.02-3261

32765.72123.650619 1.3.02-3740

Não há valor a ser pago para o(s) devido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) seguinte(s) PER/DOCFP

16847.64061.161018 1.2.02-6905

### Análise das Parcelas de Crédito

#### Imposto de Renda Retido na Fonte

##### Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

| CPF da Fonte Pagadora | Código de Receita | Valor PER/DOCFP | Valor Confirmado | Valor Não Confirmado | Análise                                                       |
|-----------------------|-------------------|-----------------|------------------|----------------------|---------------------------------------------------------------|
| 00.448.040/0001-22    | 6190              | 224.858,42      | 0,00             | 224.858,42           | Retenção na fonte não comprovada                              |
| 00.747.318/0001-62    | 6190              | 55.433,90       | 54.200,08        | 1.233,82             | Retenção comprovada parcialmente com outro código de retenção |
| Total                 |                   | 280.292,32      | 54.200,08        | 226.092,24           |                                                               |

Total Confirmado de Imposto de Renda Retido na Fonte R\$ 54.200,08

Constata-se que o contribuinte solicitou 2 retenções no PER/DCOMP, ambas no código de receita 6190, código este que corresponde a retenções efetuadas por órgãos e entidades da administração pública federal sobre os pagamentos que efetuarem às pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços em geral, inclusive obras.

As 2 retenções não foram encontradas na análise eletrônica pelos sistemas da Receita Federal do Brasil, portanto foram objeto de análise manual nesta auditoria.

Pois bem.

Em análise dos dados do sistema DIRF, comprovamos apenas 1 fonte pagadora indicada pelo contribuinte, no caso o CNPJ 60.747.318/0001-62, IAMSPE – Instituto de Assistência Médica ao Servidor Público Estadual, cuja retenção fora realizada no código de receita 1708, remuneração de serviços prestados por pessoa jurídica, no montante de R\$ 54.200,08, valor este integralmente confirmado na composição do crédito pleiteado pelo interessado.

Por fim, importa registrar que as retenções solicitadas pelo contribuinte foram reconhecidas e validadas de acordo com os valores comprovados nas DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras em que o contribuinte consta como beneficiário.

Com efeito, o AFRFB prolator do r. despacho decisório entendeu que, em razão da não identificação do pagamento / compensação do valor da estimativa na quantia de R\$ 224.858,42, referente às retenções realizadas por órgão público (Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina da Universidade de São Paulo – CNPJ nº 60.448.040/0001-22 – “HC”), este valor deveria ser excluído do

valor do saldo negativo apurado em 31/12/2015, com a consequente inexistência do direito creditório alegado, o que resultou na homologação parcial das compensações restrito ao valor do crédito reconhecido de R\$ 54.200,08 (“IAMSPE”).

Porém, não obstante os fundamentos do r. despacho decisório, este merece total reforma, pois, conforme será demonstrado, a Impugnante faz jus ao crédito original no R\$ 280.292,32 informado no PER/DCOMP nº 16847.54051.161018.1.2.02-6905, o que acarretará, certamente, no deferimento das compensações requeridas.

Senão vejamos!

## **2. DIREITO**

### **2.1. NULIDADE DA AUTUAÇÃO – PRECARIEDADE DO TRABALHO FISCAL - FALTA DE MOTIVAÇÃO - DESCUMPRIMENTO AO ARTIGO 142, DO CTN**

O disposto no art. 142<sup>1</sup> do CTN trata dos requisitos básicos do lançamento tributário. O ilustre jurista e ex-juiz do E. Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo (E. TIT/SP), Dr. José Eduardo Soares de Melo<sup>2</sup>, dissertou sobre o art. 142 do CTN e os requisitos do Auto de Infração:

*O Auto de Infração caracteriza autêntico lançamento tributário, uma vez que atende aos requisitos básicos previstos no CTN (art. 142), contendo o fato gerador da obrigação correspondente, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido, a identificação do sujeito passivo e a cominação da penalidade cabível.*

*O ato de lançamento é vinculado, exprimindo total obediência à prévia e objetiva tipificação legal, [...]. (grifamos)*

O professor Hugo de Brito Machado<sup>3</sup>, também, com propriedade, dissertou, *in verbis*:

*Denomina-se auto de infração o documento no qual o agente da autoridade da administração tributária narra a infração ou as infrações da legislação tributária atribuídas por ele ao sujeito passivo da obrigação tributária, no período abrangido pela ação fiscal.*

*São requisitos essenciais do auto de infração:*

*a) a identificação do autuado;*

*b) o local, a data e a hora de sua lavratura;*

*c) a descrição do fato que constitui a infração;*

*d) o dispositivo da legislação que o autuante reputa infringido e a penalidade aplicável;*

*e) o valor do crédito tributário exigido e a intimação para o respectivo pagamento, o oferecimento de impugnação, com o prazo legalmente estabelecido para tal fim;*

*f) a assinatura do autuante, sua identificação funcional. (grifamos)*

Ora, da compreensão das supras transcrições, é unânime a posição dos ilustres professores, de modo que caminham com razão no sentido de que o ato administrativo de lançamento é ato vinculado e obrigatório, devendo

obedecer aos ditames da legislação, conforme, inclusive, dispôs o parágrafo único do art. 142 do CTN, pois atrelados ao princípio constitucional da legalidade

Neste caso, é claro e crucial para validade do Auto de Infração que os dispositivos indicados na descrição da infração expressem, exatamente, a suposta infração cometida pelo contribuinte a ensejar segurança jurídica que deve nortear os atos administrativos.

Da mesma forma, os valores constituídos devem estar calcados na exata medida da infração praticada pela empresa com fito de se evitar arbitramentos ilegais e/ou majoração indevida.

Ademais, a infração deve ser precedida do esgotamento da busca de todos os meios de provas hábeis e idôneos aptos a permitir análise pormenorizada e conclusiva sobre os fatos a fim de apurar a **verdade real**.

Adentrando ao caso concreto, não basta, portanto, o mero confronto eletrônico de informações existentes no sistema, realizado de forma arbitrária inclusive, para se chegar à conclusão de que o contribuinte praticara ou não determinada infração, detém ou não o valor creditório pretendido.

Com efeito, no curso do processo administrativo fiscal, **cumpre ao fisco o dever de investigar e ao contribuinte o de colaborar**, ambos com o escopo de aproximar a atividade formalizadora da obrigação tributária com a realidade dos acontecimentos.

Portanto, **DEVE** a autoridade administrativa também diligenciar na busca da verdade material, para, apenas após inequívoca identificação da matéria tributável, exigir o crédito tributário (tributo ou multa) devido, consoante se infere da ementa abaixo transcrita proferida pelo atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF. Vejamos:

*"[...] No processo administrativo predomina o princípio da verdade material no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento [...]"*

*(CSRF, Ac. 103-18789 – 3ª. Câmara, Rel. Paulo Roberto Cucco Antunes) (grifou-se)*

A verdade é que todo processo administrativo fiscal tem o específico objetivo de apurar, com exatidão, os fatos ensejadores da incidência tributária previamente delimitada em lei. Sendo assim, como corolário do princípio da legalidade, o auto de infração (e o processo administrativo dele decorrente) tem de se pautar em princípio fundamental: **o da verdade material**.

Isso porque, não seria admissível em sistema jurídico norteado por princípios como da legalidade que o Fisco pudesse promover exigência tributária baseada no **exame precário da documentação vinculada às operações em comento**.

Pressupõe-se que o Fisco analise minuciosamente todos os elementos probatórios que acobertaram as operações foco de fiscalização, os quais expressam efetivamente a realidade dos fatos para verificação da matéria tributável.

Nesta linha, cabe análise de todo e qualquer meio lícito para que seja apurada a verdade real dos fatos constantes nos lançamentos (verdade material).

Acerca da matéria, traz-se o entendimento de VITOR HUGO MOTA DE MENEZES:

*"Deve ser buscado no processo, desprezando-se as presunções tributárias, ficções legais, arbitramentos ou outros procedimentos que*

*procurem atender apenas à verdade formal, muitas vezes atentando contra a verdade objetiva, devendo a autoridade administrativa promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material."*

*(MENEZES, Vitor Hugo Mota de. Teoria geral do processo administrativo tributário. In: ANDRADE, Roberta Ferreira de (coord.). Direito processual tributário. Manaus: Fiscal Amazonas, 2002.p.22)*

Assim, **cabe ao Fisco envidar todos os esforços no sentido de transparecer a realidade dos fatos, de forma a possibilitar constatação da ocorrência ou não das infrações objeto da autuação.**

Neste contexto, oportuno o ensinamento de GABRIEL LACERDA TROIANELLI, acerca da matéria:

*"...Tratando-se o processo administrativo fiscal, essencialmente, de uma forma de controle, pela Administração Pública, da legalidade de seus próprios atos, é condenável o antigo hábito – levado ao extremo pelas alterações efetuadas pela Lei nº 8.748/93 no Decreto nº 70.235/72 – de "judicializar" o processo administrativo, como se fosse função desse resolver litígios, e não buscar elementos que façam transparecer a verdade material, a verdade real nos fatos, única capaz de conduzir o processo administrativo ao seu verdadeiro fim, que é o de controlar os atos praticados pela administração." (Processo Administrativo Fiscal, 4º Volume, Editora Dialética, 1999, página 63). (g.n.)*

Ora, é exatamente a situação dos presentes autos, em que se verifica que a conduta praticada pela Fiscalização, até o momento, configura **total ofensa ao princípio da verdade material, eis que tinha meios para identificar se a Impugnante, de fato, detinha ou não o saldo negativo apontado decorrente das retenções de IRRF promovidas por órgãos públicos.**

O AFRFB deixou de reconhecer o direito creditório por conta da falta de apresentação da Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF (obrigação acessória) pela fonte pagadora/tomadora do serviço “HC” que promoveu a retenção de todos os tributos constantes das notas fiscais de serviços com abatimento destes no valor da remuneração paga à Impugnante (**doc. 06**).

**Ou seja, por ato de terceiro (não apresentação de DIRF) que não pode ser fiscalizado pela Impugnante, está a sofrer cobrança indevida pelo não reconhecimento do direito creditório apontado (saldo negativo de IRPJ).**

Bastaria, então, a mera análise das notas fiscais de serviços que acobertaram a relação jurídica existente entre Impugnante somado aos registros fiscais e contábeis seria suficiente a comprovar a retenção sofrida com sua especificação na ECF do ano-calendário correspondente para fins de abatimento e apuração do IRPJ devido ou não.

A conclusão que se obtém, portanto, é de que a presente acusação fiscal é totalmente **precária**, na medida em que a fiscalização não objetivou a constatação dos fatos geradores objeto desta autuação para aplicação da hipótese de incidência prevista na norma, em total afronta ao disposto no artigo 142 do CTN.

Não bastasse isso, diante da mesma conduta, não há qualquer correlação entre os fundamentos de decidir apontados pelo I. AFRFB e a real situação do saldo negativo apontado como crédito, o que nos leva à conclusão de que o r. despacho decisório é incompatível com fatos que são de pleno conhecimento do AFRFB, culminando com sua **falta de motivação!**

Não é demais recordar que o princípio da motivação é elemento inerente aos atos praticados pelos agentes da Administração Pública, consoante disposição do art. 2º da Lei Federal nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, *in verbis*:

"Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, MOTIVAÇÃO, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência". (grifou-se)

A doutrina abalizada do ilustre Profº Celso Antônio Bandeira de Mello assim se refere à motivação dos atos administrativos:

*"Motivo e motivação"*

*Não se confunde o motivo do ato administrativo com a "motivação" feita pela autoridade administrativa. A motivação integra a "formalização" do ato, sendo um requisito formalístico dele (...). É a exposição dos motivos, a fundamentação na qual são enunciados (a) a regra de Direito habilitante, (b) os fatos em que o agente se estribou para decidir e, muitas vezes, obrigatoriamente (c) a enunciação da relação de pertinência lógica entre os fatos ocorridos e o ato praticado. Não basta, pois, em uma imensa variedade de hipóteses, apenas aludir ao dispositivo legal que o agente tomou como base para editar o ato. Na motivação transparece aquilo que o agente apresenta como "causa" do ato administrativo (...)."<sup>[2]</sup> (grifou-se)*

Vislumbra-se, então, o dever da Administração Pública em tomar como base a motivação, ou seja, a *"enunciação da relação de pertinência lógica entre os fatos ocorridos e o ato praticado"*, ao passo que, sua inobservância, acarreta na nulidade do ato administrativo.

Neste sentido, é o entendimento do E. CARF/MF, consoante ementas abaixo transcritas:

*"AUTO DE INFRAÇÃO - FALTA DE DESCRIÇÃO ADEQUADA DOS FATOS - NULIDADE. - A falta de descrição adequada dos fatos ou da indicação da regra-matriz de exigência tributária se constitui em óbice ao direito de defesa do autuado, resultando em invalidade do processo administrativo por aviltamento das garantias constitucionais previstas no artigo 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal. - Para que alguém possa exercer o contraditório, a acusação que lhe é imputada esta deve estar adequadamente descrita, requisito este necessário, inclusive, para que o julgador possa acolher a pretensão de um ou de outro litigante. (1º Conselho de Contribuintes; 2a. Câmara; ACÓRDÃO 102-49.065 em 28.05.2008)". (grifou-se)*

*"PRINCÍPIO DA AMPLA DEFESA - VIOLAÇÃO - EQUÍVOCO NA MOTIVAÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO DO LANÇAMENTO – Ao contribuinte é garantida, por força da Constituição Federal, a ampla defesa do que se lhe acusa. A ampla defesa existe se for franqueada possibilidade de reagir diante de uma determinada acusação. Se a peça acusatória não contiver o adequado motivo para aplicação da norma jurídica, impede-se o pleno exercício do direito de defesa do contribuinte. (1º Conselho de Contribuintes; 8a. Câmara; ACÓRDÃO 108-09.256 em 28.03.2007)". (grifou-se)*

*"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/01/1998 a 01/03/1998, 01/11/1998 a 31/12/1998.*

*COFINS. NULIDADE DE LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE REQUISITOS ESSENCIAIS. O auto de infração lavrado em razão de débito cujo crédito decorrente de medida judicial a ele vinculado em DCTF não foi comprovado no momento da autuação, deve ser desconstituído quando o contribuinte, mesmo posteriormente, comprova a existência da referida medida, que reconhece crédito tributário e lhe assegura a compensação. Desaparecendo o motivo que autorizou a lavratura do auto de infração, deve o lançamento ser igualmente anulado, por carecer de elemento essencial para sua manutenção. LANÇAMENTO ELETRÔNICO. DCTF. MOTIVAÇÃO INCONSISTENTE. CANCELAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO. Deve ser cancelado o auto de infração quando a motivação do lançamento ('proc jud não comprovad') não se mostrou verdadeira, notadamente em face do conteúdo fático-probatório trazido aos autos. Recurso Especial do Procurador Negado." (CARF; PA nº 10480.009924/2002-40; Recurso Especial do Procurador; Acórdão nº 9303-002.047; Rel.: Rodrigo Cardozo Miranda) (grifou-se)*

*"AUTO DE INFRAÇÃO - FALTA DE DESCRIÇÃO ADEQUADA DOS FATOS - NULIDADE. - A falta de descrição adequada dos fatos ou da indicação da regra-matriz de exigência tributária se constitui em óbice ao direito de defesa do autuado, resultando em invalidade do processo administrativo por aviltamento das garantias constitucionais previstas no artigo 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal. - Para que alguém possa exercer o contraditório, a acusação que lhe é imputada esta deve estar adequadamente descrita, requisito este necessário, inclusive, para que o julgador possa acolher a pretensão de um ou de outro litigante)" (1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara; ACÓRDÃO 102-49.065 em 28.05.2008) (grifou-se)*

O que se percebe, diante da doutrina e julgados acima, é que o ato administrativo imotivado, como é o caso, deve ter sua nulidade decretada pela Autoridade Julgadora.

*In casu*, o AFRFB aponta como fundamento de decidir a não confirmação das retenções realizadas por tomadores com base exclusivamente no confronto entre declarações, no entanto, a situação é totalmente diversa da indicada já que a Impugnante sofreu retenções no total indicado em sua ECF, conforme se depreende das provas fiscal (notas fiscais) e registros financeiros das remunerações percebidas.

Assim, o r. despacho decisório deve ser declarado nulo, quer por produção de prova precária, quer por falta de motivação.

## **2.2. COMPROVAÇÃO DO SALDO NEGATIVO DE IRPJ – OUTROS MEIOS DE PROVA QUE NÃO APENAS A DIRF DAS FONTES PAGADORAS**

Consoante fartamente abordado no tópico preliminar, a Impugnante detém saldo negativo de R\$ 280.292,32 apontado no PER/DCOMP nº 16847.54051.161018.1.2.02-6905, fato que seria facilmente comprovado mediante análise dos documentos fiscais, extratos bancários e registros por ela detidos, tais como: ECF, Notas Fiscais de Serviços, Remunerações percebidas das tomadoras ("IAMSPE" e "HC").

No que tange à "IAMSPE", o reconhecimento do direito creditório referente às retenções por ela efetuadas no montante total de R\$ 54.200,00 se deu pelo fato da tomadora ter prestado informação em sua DIRF.

Por outro lado, em vista do "HC" não ter prestado informações em sua DIRF, a Impugnante restou prejudicada como se, por conta da infração praticada pela tomadora, não teria ela sofrido perda de receita pela retenção de tributos para abatimento em sua apuração, como se o acréscimo patrimonial fruto das remunerações seriam os valores ingressados em seus registros financeiros, contudo, isto também não foi averiguado pelo AFRF.

Na bem da verdade, a tomadora prestou sim informações à Impugnante sobre os valores pagos e retidos, contudo, via mensagem eletrônica e sistema contábil (**doc. 07**). Portanto, abstendo de suas obrigações tributárias, o "HC" informou à Impugnante para que promovesse a apuração do IRPJ do ano-calendário de 2015.

De forma cristalina, a Impugnante relaciona planilha contendo as notas fiscais emitidas contra o "HC", valores do serviço, tributos retidos e remuneração efetivamente percebida (**doc. 08**):

| Cliente                             | NF-e | Data Emissão | Valor Total      | RETENÇÕES |               |               |                |               | Total Retenções  | Valor Líquido |
|-------------------------------------|------|--------------|------------------|-----------|---------------|---------------|----------------|---------------|------------------|---------------|
|                                     |      |              |                  | ISS       | IRMS          | IR            | PIS/COFINS/CSL |               |                  |               |
| HOSPITAL DAS CLINICAS FACUL MED USP | 306  | 20/01/18     | R\$ 1.150.747,09 | R\$ -     | R\$ 40.636,58 | R\$ 17.261,21 | R\$ -          | R\$ 57.897,79 | R\$ 1.092.849,30 |               |
| HOSPITAL DAS CLINICAS FACUL MED USP | 306  | 25/02/18     | R\$ 1.205.479,89 | R\$ -     | R\$ 40.636,58 | R\$ 18.002,10 | R\$ -          | R\$ 58.718,76 | R\$ 1.146.761,13 |               |
| HOSPITAL DAS CLINICAS FACUL MED USP | 334  | 20/03/18     | R\$ 1.189.409,89 | R\$ -     | R\$ 40.636,58 | R\$ 17.844,13 | R\$ -          | R\$ 58.480,71 | R\$ 1.130.929,18 |               |
| HOSPITAL DAS CLINICAS FACUL MED USP | 352  | 21/04/18     | R\$ 1.253.506,61 | R\$ -     | R\$ 40.636,58 | R\$ 18.802,60 | R\$ -          | R\$ 59.439,18 | R\$ 1.194.067,43 |               |
| HOSPITAL DAS CLINICAS FACUL MED USP | 367  | 22/06/18     | R\$ 1.257.399,97 | R\$ -     | R\$ 40.636,58 | R\$ 18.311,09 | R\$ -          | R\$ 59.584,25 | R\$ 1.197.815,72 |               |
| HOSPITAL DAS CLINICAS FACUL MED USP | 389  | 26/06/18     | R\$ 1.188.061,81 | R\$ -     | R\$ 40.636,58 | R\$ 17.838,78 | R\$ -          | R\$ 58.475,37 | R\$ 1.129.576,44 |               |
| HOSPITAL DAS CLINICAS FACUL MED USP | 402  | 31/07/18     | R\$ 1.216.927,26 | R\$ -     | R\$ 40.636,58 | R\$ 18.253,91 | R\$ -          | R\$ 58.890,50 | R\$ 1.158.036,76 |               |
| HOSPITAL DAS CLINICAS FACUL MED USP | 414  | 27/08/18     | R\$ 1.274.312,13 | R\$ -     | R\$ 40.636,58 | R\$ 19.114,83 | R\$ -          | R\$ 59.751,43 | R\$ 1.214.570,70 |               |
| HOSPITAL DAS CLINICAS FACUL MED USP | 415  | 22/09/18     | R\$ 1.248.519,25 | R\$ -     | R\$ 40.636,58 | R\$ 18.742,79 | R\$ -          | R\$ 59.379,38 | R\$ 1.189.139,87 |               |
| HOSPITAL DAS CLINICAS FACUL MED USP | 430  | 16/10/18     | R\$ 1.388.440,75 | R\$ -     | R\$ 44.208,55 | R\$ 19.898,84 | R\$ -          | R\$ 64.107,41 | R\$ 1.324.333,34 |               |
| HOSPITAL DAS CLINICAS FACUL MED USP | 436  | 28/10/18     | R\$ 77.121,02    | R\$ -     | R\$ 2.709,60  | R\$ 1.154,82  | R\$ -          | R\$ 3.864,42  | R\$ 73.256,60    |               |
| HOSPITAL DAS CLINICAS FACUL MED USP | 438  | 18/11/18     | R\$ 1.988.496,05 | R\$ -     | R\$ 44.208,55 | R\$ 20.892,39 | R\$ -          | R\$ 65.101,49 | R\$ 1.923.394,56 |               |
| HOSPITAL DAS CLINICAS FACUL MED USP | 434  | 21/12/18     | R\$ 1.287.938,63 | R\$ -     | R\$ 44.208,55 | R\$ 19.218,93 | R\$ -          | R\$ 63.427,48 | R\$ 1.224.511,15 |               |

A veracidade das informações prestadas acima se constata dos documentos fiscais e financeiros/contábeis.

Aliás, o próprio r. despacho decisório afirma a correspondência entre o valor de restituição requerido com aquele mencionado na ECF. Veja-se:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DOCOMO deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

| PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DOCOMO |             |                 |            |                    |                   |                   |                   |
|------------------------------------------------------------|-------------|-----------------|------------|--------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| PARC. CRÉDITO                                              | IR EXTERIOR | RETENÇÕES FONTE | PAGAMENTOS | ESTIM. COMP. SÚMMA | ESTIM. PARCELADAS | DEN. COMPENSAÇÕES | SÚMMA PARC. CRÉD. |
| PER/DOCOMO                                                 | 0,00        | 280.292,32      | 0,00       | 0,00               | 0,00              | 0,00              | 280.292,32        |
| CONFIRMADAS                                                | 0,00        | 54.200,00       | 0,00       | 0,00               | 0,00              | 0,00              | 54.200,00         |

Valor original saldo negativo informado no PER/DOCOMO com demonstrativo de créditos: R\$ 280.292,32

Valor ECF: R\$ 280.292,32

Somatório das parcelas de composição do crédito na ECF: R\$ 280.292,32

As obrigações tributárias foram devidamente cumpridas pela Impugnante, contudo, é lesada quando o despacho decisório aponta como fundamento de decidir a não vinculação em DIRF promovida pelo "HC".

É cediço o posicionamento do E. CARF/MF sobre a viabilidade de comprovação das retenções formadoras do saldo negativo por outros meios de prova, que não apenas aquelas derivadas da prestação pelas fontes pagadoras e não o foram. Confirma-se:

*SALDO NEGATIVO DE IRPJ. IRRF. COMPROVANTE DE RENDIMENTOS. AUSÊNCIA. FALTA DE COMPROVAÇÃO. VALORES CONSTANTES DA DIRF. O contribuinte tem direito a abater do valor do imposto devido ao final do período de apuração os montantes retidos pelas fontes pagadoras, incidentes sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação nesse mesmo período. Para tanto, deve apresentar o comprovante de rendimentos fornecido pelas fontes pagadoras, ou fazer prova da efetividade das retenções mediante quaisquer outros meios ao seu alcance. Em assim não sendo correta a decisão de primeira instância que considerou comprovados apenas os valores declarados pelas fontes pagadoras em DIRF. (Acórdão nº 1301-00.769)*

*IRRF. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. COMPROVANTES DE RETENÇÃO. O sujeito passivo tem direito à dedução do imposto retido pelas fontes pagadoras incidentes sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor do imposto devido ao final do período de apuração, ainda que não tenha recebido o comprovante de*

*retenção ou não possa mais obtê-lo, desde que consiga provar, por quaisquer outros meios ao seu dispor, que efetivamente sofreu as retenções que alega. (Acórdão nº 1302-00.945)*

*Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2007 DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS E DECLARAÇÕES. DEDUTIBILIDADE. Restabelece-se a dedução de despesas médicas lastreadas em recibos e declarações atendidas as exigências contidas no §2º do inciso III, do artigo 8º da Lei n. 9.250, de 26 de dezembro de 1995, cuja redação exige a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou do CNPJ do prestador. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS NA FASE RECURSAL. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. Devem ser apreciados os documentos juntados aos autos depois da impugnação e antes da decisão de 2ª instância. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de buscar e descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador em sua real expressão econômica. Recurso provido [Grifo nosso]*

*(Número do processo:10825.720814/2011-85; Turma: Segunda Turma Especial da Segunda Seção; Seção: Segunda Seção de Julgamento; Data da sessão: Tue May 14 00:00:00 BRT 2013; Data da publicação: Wed Jul 24 00:00:00 BRT 2013; Número da decisão:2802-002.313; Nome do relator: GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ)*

*Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Exercício: 1999 PRECLUSÃO ADMINISTRATIVA. INOCORRÊNCIA. PRINCIPIO DA VERDADE MATERIAL. O artigo 16 do Decreto-Lei 70.235/72 deve ser interpretado com ressalvas, considerando a primazia da verdade real no processo administrativo. Se a autoridade tem o poder/dever de buscar a verdade no caso concreto, agindo de ofício (fundamentado no mesmo dispositivo legal - art. 18 - e subsidiariamente na Lei*

*9.784/99 e no CTN) não se pode afastar a prerrogativa do contribuinte de apresentar a verdade após a Impugnação em primeira instância, caso as autoridades não a encontrem sozinhas. Toda a legislação administrativa, incluindo o RICARF, aponta para a observância do Princípio do Formalismo Moderado, da Verdade Material e o estrito respeito às questões de Ordem Pública, observado o caso concreto. Diante disso, o*

*instituto da preclusão no processo administrativo não é absoluto. [Grifo nosso]*

*(Número do processo:13558.000598/2005-03; Turma:1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS; Câmara:1ª SEÇÃO; Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais; Data da sessão: Thu Dec 06 00:00:00 BRST 2018; Data da publicação: Wed Feb 20 00:00:00 BRT 2019; Número da decisão:9101-003.953; Nome do relator: VIVIANE VIDAL WAGNER)*

*Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2005 CONHECIMENTO. RECURSO ESPECIAL. SIMILITUDE FÁTICA Os acórdãos paradigmas, de forma similar ao caso dos autos, apreciaram juntada de documento após a apresentação recurso voluntário, decidindo de forma distinta a respeito da interpretação do artigo 16, do Decreto 70.235/1972. Assim, é verificada a similitude fática para o conhecimento do recurso, como também divergência na interpretação da lei tributária. JUNTADA DE DOCUMENTOS. COMPENSAÇÃO. APÓS RECURSO VOLUNTÁRIO. POSSIBILIDADE. Nos autos, considera-se legítima a juntada de provas após a apresentação de recurso voluntário, diante da complexidade da prova do crédito, do rápido trâmite do processo administrativo e dos pedidos de perícia formulados ao longo do processo. [Grifo nosso]*

*(Número do processo:16682.720048/2010-26; Turma:1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS; Câmara:1ª SEÇÃO; Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais; Data da sessão: Tue Dec 03 00:00:00 BRT 2019; Data da publicação: Tue Jan 07 00:00:00 BRT*

*2020; Número da decisão:9101-004.563; Nome do relator: CRISTIANE SILVA COSTA)*

Assim, deve ser reconhecido o direito creditório pretendido e consequentemente homologada as compensações em comento.

### 3. PEDIDO

Ante o exposto, a Impugnante requer **imediata suspensão da exigibilidade** dos processos administrativos vinculados ao presente caso (crédito e débito), nos termos do art. 151, III, CTN, e, quanto ao mérito da controvérsia, **conhecimento** e **provimento** da presente Manifestação de Inconformidade, para que seja declarada a nulidade do despacho decisório por prova precária ou falta de motivação ou, quanto ao mérito, reconhecimento do direito creditório no valor de R\$ 280.292,32 objeto do PER/DCOMP nº 16847.54051.161018.1.2.02-6905, referente ao saldo negativo de 2015, haja vista produção de outros meios de provas, que não aquele (DIRF das fontes pagadoras), que demonstram retenção sofrida para fins de abatimento na apuração com a consequente homologação das compensações.

Ainda, caso este d. Julgador entenda de forma diversa, que converta o julgamento em diligência para apresentação de novos documentos, em prol da verdade material.

(...)

É o relatório.

Naquela oportunidade, a Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08 julgou procedente em parte a Manifestação apresentada, conforme sintetizado pela seguinte ementa:

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2015

PEDIDO ELETRÔNICO DE RESTITUIÇÃO, RESSARCIMENTO OU REEMBOLSO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO. IRRF.

A retenção do imposto de renda é demonstrada, em princípio, com a apresentação do comprovante de rendimentos emitido pela fonte pagadora, segundo a legislação de regência. Alternativamente, a DIRF poderá ser utilizada na comprovação.

Em vista da vigência da Súmula Vinculante CARF nº 143, o contribuinte poderá comprovar a retenção por outros meios. Assim, é possível que se demonstre tais fatos mediante a apresentação das notas fiscais, dos extratos bancários, dos lançamentos contábeis e de quaisquer outros documentos que, ao gerarem um conjunto probatório, comprovem as operações então realizadas.

PEDIDO ELETRÔNICO DE RESTITUIÇÃO, RESSARCIMENTO OU REEMBOLSO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. DIREITO CREDITÓRIO PARCIALMENTE RECONHECIDO.

Reconhecido em parte o crédito utilizado em PER/DCOMP, homologa-se a compensação em litígio até o limite do crédito ora reconhecido, e defere-se o pedido de restituição até o limite do crédito reconhecido, subtraído das parcelas deste mesmo crédito utilizado em compensação.

**Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte**

**Direito Creditório Reconhecido em Parte**

A interessada teve ciência da decisão na data de 18/12/2024 (e-fls. 518) e apresentou recurso voluntário em 17/01/2025 (e-fls. 520/521), portanto, tempestivamente, onde apresenta seus argumentos. Na sequência, o processo foi distribuído a este Conselheiro, e incluído na pauta para ser julgado.

**VOTO**

Conselheiro **José Eduardo Dornelas Souza**, Relator.

O recurso apresentado é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço.

### **Análise do Recurso Voluntário**

Como relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto por EMPRESA BRASILEIRA DE LOGISTICA EM MOBILIDADE E GESTÃO LTDA. contra Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) que julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade.

O litígio tem origem em Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP), por meio do qual o contribuinte pleiteou o reconhecimento de saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário de 2015, no valor original de R\$ 280.292,32.

O Despacho Decisório (fls. 419 a 424) homologou parcialmente a compensação, validando apenas o montante de R\$ 54.200,08. O indeferimento do saldo remanescente decorreu de uma glosa parcial de R\$ 1.233,82 referente ao IAMSPE e da glosa total de R\$ 224.858,42 referente ao Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina da USP (HC), sob o fundamento de que as retenções desta última fonte pagadora não haviam sido comprovadas por ausência de declaração em DIRF.

A empresa apresentou Manifestação de Inconformidade, acostando documentação probatória, incluindo Escrituração Contábil Fiscal (ECF), Notas Fiscais e extratos bancários (fls. 47 a 417).

A DRJ, mediante o Acórdão nº 108-044.962 (fls. 473 a 509), aplicando a Súmula CARF nº 143, reconheceu o direito creditório adicional de R\$ 184.547,20, perfazendo R\$ 238.747,28 confirmados. Contudo, a DRJ manteve a glosa da diferença de R\$ 41.545,04, sob a justificativa de que a planilha do contribuinte contemplava parcelas de IRRF correspondentes a outros períodos de apuração distintos do ano-calendário 2015.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 522 a 525), a recorrente pugna pelo reconhecimento da integralidade do crédito pleiteado, invocando o princípio da verdade material e reiterando que as provas dos autos demonstram a efetiva ocorrência das retenções e o seu direito à compensação total. Porém, não se insurge especificamente contra a glosa atinente ao IAMSPE (R\$ 1.233,82).

Passo à análise de suas alegações.

Registre-se, inicialmente, a exata extensão da lide. O valor original não homologado pelo Despacho Decisório e mantido pela DRJ totalizava R\$ 41.545,04. Desse montante, R\$ 1.233,82 referem-se à glosa da fonte pagadora IAMSPE, contra a qual a recorrente não apresentou qualquer impugnação específica em seu Recurso Voluntário. Operou-se, portanto, a preclusão sobre a matéria, de modo que tal montante tornou-se incontroverso, não compondo a lide recursal.

Assim, a controvérsia que remanesce cinge-se à glosa de R\$ 40.311,22, referente às retenções de IRRF destacadas nas Notas Fiscais nº 428 e nº 434 emitidas contra o Hospital das Clínicas.

Sobre as retenções efetuadas pelo Hospital das Clínicas, a DRJ validou-as parcialmente, confeccionando a sua própria planilha de apuração, denominada "Controle de IRRF AC 2015" (fls. 502/503). Confira-se:

"A seguir, reproduzo planilha contendo a consolidação da análise dos documentos apresentados pela manifestante em anexo a sua peça de defesa:

| Controle de IRRF AC 2015 |     |            |                      |                   |                        |          |      |                      |                   |                        |                                       |      |                      |                   |                        |              |
|--------------------------|-----|------------|----------------------|-------------------|------------------------|----------|------|----------------------|-------------------|------------------------|---------------------------------------|------|----------------------|-------------------|------------------------|--------------|
| e-fs, NF                 |     | Data       | Valor Total NF (R\$) | IRRF (R\$) (1,6%) | Valor Líquido NF (R\$) | e-fs, NF | Data | Valor Total NF (R\$) | IRRF (R\$) (1,6%) | Valor Líquido NF (R\$) | e-fs, NF                              | Data | Valor Total NF (R\$) | IRRF (R\$) (1,6%) | Valor Líquido NF (R\$) |              |
| 47                       | 300 | 20/01/2015 | 1.150.747,09         | 17.351,21         | 1.032.849,32           | 352      | 07   | 17.261,21            |                   |                        | 48                                    | 326  | 25/02/2015           | 1.205.479,89      | 18.082,20              | 1.148.761,13 |
| 48                       | 326 | 25/02/2015 | 1.205.479,89         | 18.082,20         | 1.148.761,13           | 353      | 132  | 18.082,20            |                   |                        | 49                                    | 334  | 28/03/2015           | 1.189.009,69      | 17.844,15              | 1.131.126,18 |
| 49                       | 334 | 28/03/2015 | 1.189.009,69         | 17.844,15         | 1.131.126,18           | 354      | 156  | 17.844,15            |                   |                        | 50                                    | 352  | 21/04/2015           | 1.213.500,61      | 18.802,02              | 1.194.698,45 |
| 50                       | 352 | 21/04/2015 | 1.213.500,61         | 18.802,02         | 1.194.698,45           | 355      | 191  | 18.802,02            |                   |                        | 51                                    | 367  | 22/05/2015           | 1.207.399,97      | 18.111,00              | 1.148.852,38 |
| 51                       | 367 | 22/05/2015 | 1.207.399,97         | 18.111,00         | 1.148.852,38           | 356      | 221  | 18.111,00            |                   |                        | 52                                    | 384  | 26/06/2015           | 1.180.051,81      | 17.825,78              | 1.130.526,44 |
| 52                       | 384 | 26/06/2015 | 1.180.051,81         | 17.825,78         | 1.130.526,44           | 357      | 246  | 17.825,78            |                   |                        | 53                                    | 402  | 31/07/2015           | 1.216.927,25      | 19.253,91              | 1.198.026,75 |
| 53                       | 402 | 31/07/2015 | 1.216.927,25         | 19.253,91         | 1.198.026,75           | 358      | 270  | 19.253,91            |                   |                        | 54                                    | 414  | 27/08/2015           | 1.274.322,12      | 19.114,83              | 1.214.576,71 |
| 54                       | 414 | 27/08/2015 | 1.274.322,12         | 19.114,83         | 1.214.576,71           | 359      | 301  | 19.114,83            |                   |                        | 55                                    | 415  | 22/09/2015           | 1.249.519,25      | 19.742,79              | 1.190.139,67 |
| 55                       | 415 | 22/09/2015 | 1.249.519,25         | 19.742,79         | 1.190.139,67           | 361      | 322  | 19.742,79            |                   |                        | 56                                    | 430  | 18/10/2015           | 1.289.480,75      | 19.341,01              | 1.225.910,26 |
| 56                       | 430 | 18/10/2015 | 1.289.480,75         | 19.341,01         | 1.225.910,26           | 362      | 357  | 19.341,01            |                   |                        | 57                                    | 435  | 28/10/2015           | 77.121,02         | 1.156,82               | 75.225,70    |
| 57                       | 435 | 28/10/2015 | 77.121,02            | 1.156,82          | 75.225,70              | 363      | 401  | 1.156,82             |                   |                        | 58                                    | 438  | 18/11/2015           | 1.399.480,05      | 20.992,29              | 1.314.205,21 |
| 58                       | 438 | 18/11/2015 | 1.399.480,05         | 20.992,29         | 1.314.205,21           | 364      | 402  | 20.992,29            |                   |                        | 59                                    | 434  | 21/12/2015           | 1.287.528,63      | 19.316,93              | 1.224.405,15 |
| 59                       | 434 | 21/12/2015 | 1.287.528,63         | 19.316,93         | 1.224.405,15           | 365      | 403  | 19.316,93            |                   |                        | 60                                    | 336  | 20/09/2015           | 44.879,00         | 699,90                 | 39.098,12    |
| 60                       | 336 | 20/09/2015 | 44.879,00            | 699,90            | 39.098,12              |          |      |                      |                   |                        | 61                                    | 377  | 29/05/2015           | 275.480,00        | 4.132,20               | 265.838,20   |
| 61                       | 377 | 29/05/2015 | 275.480,00           | 4.132,20          | 265.838,20             |          |      |                      |                   |                        | 62                                    | 381  | 24/06/2015           | 280.100,00        | 4.202,40               | 270.354,40   |
| 62                       | 381 | 24/06/2015 | 280.100,00           | 4.202,40          | 270.354,40             |          |      |                      |                   |                        | 63                                    | 387  | 24/06/2015           | 29.082,00         | 436,38                 | 25.455,50    |
| 63                       | 387 | 24/06/2015 | 29.082,00            | 436,38            | 25.455,50              |          |      |                      |                   |                        | 64                                    | 393  | 24/07/2015           | 278.745,00        | 4.159,58               | 253.150,45   |
| 64                       | 393 | 24/07/2015 | 278.745,00           | 4.159,58          | 253.150,45             |          |      |                      |                   |                        | 65                                    | 394  | 24/07/2015           | 32.592,00         | 468,88                 | 28.516,00    |
| 65                       | 394 | 24/07/2015 | 32.592,00            | 468,88            | 28.516,00              |          |      |                      |                   |                        | 66                                    | 402  | 21/08/2015           | 30.025,00         | 420,38                 | 26.796,87    |
| 66                       | 402 | 21/08/2015 | 30.025,00            | 420,38            | 26.796,87              |          |      |                      |                   |                        | 67                                    | 407  | 31/08/2015           | 322.584,00        | 4.858,70               | 292.906,27   |
| 67                       | 407 | 31/08/2015 | 322.584,00           | 4.858,70          | 292.906,27             |          |      |                      |                   |                        | 68                                    | 416  | 23/09/2015           | 393.340,00        | 5.900,10               | 357.152,72   |
| 68                       | 416 | 23/09/2015 | 393.340,00           | 5.900,10          | 357.152,72             |          |      |                      |                   |                        | 69                                    | 417  | 23/09/2015           | 30.226,00         | 453,39                 | 26.447,75    |
| 69                       | 417 | 23/09/2015 | 30.226,00            | 453,39            | 26.447,75              |          |      |                      |                   |                        | 70                                    | 421  | 23/10/2015           | 389.505,00        | 5.842,58               | 353.670,55   |
| 70                       | 421 | 23/10/2015 | 389.505,00           | 5.842,58          | 353.670,55             |          |      |                      |                   |                        | 71                                    | 422  | 23/10/2015           | 23.998,00         | 359,92                 | 20.972,00    |
| 71                       | 422 | 23/10/2015 | 23.998,00            | 359,92            | 20.972,00              |          |      |                      |                   |                        | 72                                    | 429  | 23/11/2015           | 374.025,00        | 5.610,38               | 339.614,66   |
| 72                       | 429 | 23/11/2015 | 374.025,00           | 5.610,38          | 339.614,66             |          |      |                      |                   |                        | 73                                    | 430  | 23/11/2015           | 34.406,00         | 517,44                 | 30.184,00    |
| 73                       | 430 | 23/11/2015 | 34.406,00            | 517,44            | 30.184,00              |          |      |                      |                   |                        | 74                                    | 435  | 23/12/2015           | 394.910,00        | 5.823,05               | 358.578,38   |
| 74                       | 435 | 23/12/2015 | 394.910,00           | 5.823,05          | 358.578,38             |          |      |                      |                   |                        | 75                                    | 436  | 23/12/2015           | 42.120,00         | 631,89                 | 36.800,25    |
| 75                       | 436 | 23/12/2015 | 42.120,00            | 631,89            | 36.800,25              |          |      |                      |                   |                        | Total em reais (parcelas confirmadas) |      | 12.393.545,68        |                   | 184.547,20             |              |

a) Código de receita 1708

Somatório das parcelas de IRRF: R\$ 54.200,08

Somatório dos rendimentos tributáveis: R\$ 3.613.338,67

b) Código de receita 6190

Somatório das parcelas de IRRF: R\$ 184.547,20

Somatório dos rendimentos tributáveis: R\$ 12.303.146,67

c) Códigos de receita 1708 e 6190

Somatório das parcelas de IRRF: R\$ 54.200,08 + R\$ 184.547,20 = R\$ 238.747,28

Somatório dos rendimentos tributáveis: R\$ 3.613.338,67 + R\$ 12.303.146,67 = R\$ 15.916.485,33

Embora, à primeira vista, a DRJ pareça ter se omitido quanto aos motivos dessa exclusão específica, a leitura do tópico subsequente no Acórdão, "Da utilização de parcelas de IRRF ou CSRF em período diferente daquele em que ocorreram as retenções", revela o fundamento da glosa. A autoridade julgadora indeferiu o crédito por entender que ele decorreria de retenções pertinentes a um período de apuração distinto do ano-calendário de 2015.

A premissa adotada pela fiscalização encontra amparo fático na própria planilha de controle financeiro elaborada pela recorrente (fl. 417). Faço um recorte na referida planilha das informações correspondentes às duas Notas fiscais em discussão:

|                                     |     |          |                  |       |               |               |               |                  |          |                  |
|-------------------------------------|-----|----------|------------------|-------|---------------|---------------|---------------|------------------|----------|------------------|
| HOSPITAL DAS CLINICAS FACUL MED USP | 428 | 18/11/15 | R\$ 1.399.486,05 | R\$ - | R\$ 44.208,55 | R\$ 20.992,29 | R\$ 65.200,84 | R\$ 1.334.285,21 | 07/01/16 | R\$ 1.331.508,92 |
| HOSPITAL DAS CLINICAS FACUL MED USP | 434 | 21/12/15 | R\$ 1.287.928,63 | R\$ - | R\$ 44.208,55 | R\$ 19.318,93 | R\$ 63.527,48 | R\$ 1.224.401,15 | 05/04/16 | R\$ 1.214.162,45 |

O documento de controle interno evidencia que, a despeito de as Notas Fiscais nº 428 e nº 434 terem sido emitidas no final de 2015 (em 18/11/2015 e 21/12/2015, respectivamente), a liquidação financeira dessas faturas ocorreu tão somente no exercício seguinte, nas datas de 07/01/2016 e 05/04/2016.

Tal cenário fático é corroborado, a meu ver, pela própria metodologia de análise promovida pela DRJ. Observa-se que, ao confeccionar a sua planilha de apuração (fls. 502/503), acima reproduzida, a autoridade julgadora deixou propositalmente em branco os campos relativos à comprovação nos extratos bancários para as Notas Fiscais nº 428 e nº 434. O rastreamento financeiro efetuado pela fiscalização no ano de 2015 encerrou-se sequencialmente nas faturas imediatamente anteriores, quais sejam, as Notas Fiscais nº 420 e nº 426 (cujos recebimentos encontram-se atestados à fl. 357 dos autos). Fica evidente, portanto, a absoluta ausência de ingresso dos valores correspondentes às faturas finais nas movimentações bancárias do ano-calendário de 2015.

Essa defasagem temporal é ratificada pelas Notas de Lançamento do sistema SIAFEM, trazidas aos autos pela própria contribuinte (fls. 402 e 403). Tais documentos comprovam que o processamento contábil e o consequente reconhecimento formal da retenção pelo tomador (Hospital das Clínicas) materializaram-se apenas em 2016, mais especificamente nos meses de janeiro e abril daquele ano.

R 08RF DEVAT

Fl. 402

Date: sexta-feira, 29 de janeiro de 20 Time: 14:10:04

SIAFEM2015-CONTAB,CONSULTAS,DETACONTA ( DETALHA CONTA CONTABIL )  
 CONSULTA EM 29/01/2021 AS 14:10 USUARIO : SUSANA  
 DATA EMISSAO : 31DEZ2015 NUMERO : 2015NLB3416  
 DATA LANCAMENTO : 31DEZ2015 TELA : 01/01  
 UNIDADE GESTORA : 092301 - HOSP. DAS CLINICAS, SAO PAULO  
 GESTAO : 09057 - HCFMUSP  
 CNPJ/CPF/UG FAVORECIDA: 200002 - TESOIRO DO ESTADO  
 GESTAO FAVORECIDA : 00001 - ADMINIST. DIRETA

| EVENTO | INSCRICAO DO EVENTO | REC/DESP CLASSIFIC | FONTE     | V A L O R |
|--------|---------------------|--------------------|-----------|-----------|
| 720401 | 2015NE08460         | 33903999           | 001001141 | 20.992,29 |
| 800633 |                     | 17210104 452139901 | 001001141 | 20.992,29 |
| 540160 | 11113342000134      |                    | 001001141 | 20.992,29 |

OBSERVACAO :  
 PB 1736/2013 - NE 08460 - NF 428 IRRF

LANCADA POR : SOLANGE RODRIGUES DE OLIVEIRA

EM : 04JAN2016 AS 14:16

R 08RF DEVAT

Fl. 403

Date: terça-feira, 9 de fevereiro de 2 Time: 09:35:34

SIAFEM2016-CONTAB,CONSULTAS,DETACONTA ( DETALHA CONTA CONTABIL )  
 CONSULTA EM 09/02/2021 AS 09:35 USUARIO : SUSANA  
 DATA EMISSAO : 01ABR2016 NUMERO : 2016NL21957  
 DATA LANCAMENTO : 01ABR2016 TELA : 01/01  
 UNIDADE GESTORA : 092301 - HOSP. DAS CLINICAS, SAO PAULO  
 GESTAO : 09057 - HCFMUSP  
 CNPJ/CPF/UG FAVORECIDA: 200002 - TESOIRO DO ESTADO  
 GESTAO FAVORECIDA : 00001 - ADMINIST. DIRETA

| EVENTO | INSCRICAO DO EVENTO | REC/DESP CLASSIFIC | FONTE     | V A L O R |
|--------|---------------------|--------------------|-----------|-----------|
| 720401 | 2016NE02264         | 33903999           | 001001141 | 19.318,93 |
| 800633 |                     | 17210104 452139901 | 001001141 | 19.318,93 |
| 540160 | 11113342000134      |                    | 001001141 | 19.318,93 |

OBSERVACAO :  
 PB 1736/2013 - NE 02264 - NF 434 IRRF

LANCADA POR : SOLANGE RODRIGUES DE OLIVEIRA - 092301 EM : 01ABR2016 AS 15:43

Foi pautando-se exclusivamente nesse descompasso, ou seja, a efetiva ocorrência da retenção atrelada ao fluxo de caixa de 2016, que a DRJ glosou o montante de R\$ 40.311,22, classificando-o como parcelas alheias ao período de apuração fiscalizado. E, compulsando os autos, concluo que a autoridade julgadora de primeira instância andou bem em sua fundamentação.

A pretensão da recorrente esbarra na própria natureza jurídica do instituto da retenção na fonte. A despeito de as faturas terem sido regularmente emitidas nos meses finais do

ano-calendário de 2015, a efetiva retenção do IRRF pelo tomador do serviço ocorreu apenas no momento do pagamento, que, *in casu*, se deu no ano-calendário de 2016.

A sistemática do Lucro Real e as normas que regem a composição do saldo negativo de IRPJ são rígidas quanto à vinculação temporal dos créditos. A jurisprudência deste Conselho, inclusive no âmbito de sua Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), é sólida no sentido de que a dedução das retenções não pode transpor a barreira dos períodos de apuração. O ordenamento jurídico não contempla a figura de uma conta-corrente intertemporal, de modo que cada exercício fiscal deve ter sua apuração consolidada e encerrada de forma autônoma e independente.

A título de ilustração, colacionam-se os seguintes precedentes, que corroboram o entendimento quanto à impossibilidade de o contribuinte aproveitar créditos gerados em um exercício para compor o saldo negativo de outro:

"COMPENSAÇÃO. INDÉBITOS A TÍTULO DE RETENÇÕES NA FONTE. IMPOSSIBILIDADE. A legislação não autoriza que as retenções na fonte sejam utilizadas diretamente para a compensação de outros tributos, e nem para a compensação do mesmo imposto referente a outros períodos (Lei 9.430/1996, art. 2º, § 4º, III, c/c art. 6º, § 1º, II). O que se restitui ou compensa é sempre o saldo negativo de IRPJ, e não retenções de IR-fonte ocorridas ao longo de um determinado ano" (Acórdão nº 9101-003.993, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), Relator Conselheiro Rafael Vidal de Araujo)

"SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES SOFRIDAS EM PERÍODOS DE APURAÇÃO DISTINTOS. IMPOSSIBILIDADE. 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. As retenções sofridas em determinado período de apuração do IRPJ não podem ser aproveitadas para a composição do saldo negativo de período de apuração distinto." (Acórdão nº 1004-000.165, 4ª Turma Extraordinária da 1ª Seção de Julgamento, Relator Conselheiro Henrique Nimer Chamas)

"RETENÇÃO NA FONTE. UTILIZAÇÃO DOS VALORES EM ANO DIFERENTE. IMPOSSIBILIDADE. Os valores retidos na fonte não podem ser utilizados para compensação em anos-calendários diferentes dos quais houve a retenção." (Acórdão nº 1003-002.771, 3ª Turma Extraordinária da 1ª Seção de Julgamento, Relatora Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça)

Com efeito, a legislação estabelece uma clara separação por períodos. A pretensão da contribuinte de deduzir retenções que materialmente ocorreram em 2016 dentro do saldo negativo de 2015 revela-se um procedimento inadequado, dado que a transposição de valores distorce o resultado fiscal, promove a indevida confusão de períodos autônomos e compromete a regularidade da apuração.

Ainda que as receitas terem sido oferecidas à tributação em 2015, pelo regime de competência, tal fato não autoriza a antecipação de um direito creditório que, faticamente, só

viria a existir no momento da liquidação da nota pelo órgão público, em 2016. Para reaver os valores retidos nessas faturas específicas, a via adequada exige que a contribuinte os compute na apuração de IRPJ pertinente ao ano-calendário em que a retenção efetivamente ocorreu (2016), e não retroagir o crédito.

Sendo assim, inexistindo amparo legal para a apropriação, no ano-calendário de 2015, de retenções suportadas no exercício de 2016, impõe-se a manutenção integral da glosa perpetrada pela DRJ.

#### CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**JOSÉ EDUARDO DORNELAS SOUZA**