



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 10880.993069/2011-27 |
| ACÓRDÃO | 1401-007.542 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 18 de agosto de 2025 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | VIVO PARTICIPAÇÕES S.A. (SUCEDIDA POR TELEFÔNICA BRASIL - CNPJ 02.558.157/0001-62) |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018

COMPENSAÇÃO. COMPOSIÇÃO DO SALDO NEGATIVO DE IRPJ. APROVEITAMENTO DE TRIBUTO RETIDO EM ANO CALENDÁRIO ANTERIOR. IMPOSSIBILIDADE.

O reconhecimento de receitas e respectivas retenções deve observar ao regime de competência na apuração dos resultados do exercício. Assim, os valores retidos em determinado exercício devem ser utilizados para deduzir do tributo mensal ou anual apurados ou para compor o saldo negativo do exercício, quando se apure tributo a pagar em valor menor que o montante retido.

APLICAÇÃO DO ART. 114 § 12º, INC. I DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não acolher a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Daniel Ribeiro Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Fernando Augusto Carvalho de Souza, Ricardo Pezzuto Rufino (substituto convocado), Andressa Paula Senna Lisias e Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão n.º 12-101.349 (fls. 280/292), proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ (DRJ/RJO), que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada contra o Despacho Decisório n.º 015224384 (fls. 06), lavrado com o objetivo de constituir crédito tributário de Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), referente ao ano-calendário de 2003, no valor histórico de R\$ 3.076.050,12.

O objeto da controvérsia reside na não homologação integral de diversas Declarações de Compensação (DCOMPs) transmitidas pela contribuinte. Nestas DCOMPs, a empresa utilizou um suposto crédito de saldo negativo de IRPJ, apurado no ano-calendário de 2003, para quitar outros débitos fiscais. A autoridade fiscal, ao analisar o Pedido de Restituição que originou o crédito (PER n.º 03099.21128.231208.1.2.02-5256), entendeu que o valor do saldo negativo disponível era inferior ao declarado pela empresa. Essa divergência decorreu, fundamentalmente, da não confirmação integral das retenções de Imposto de Renda na Fonte (IRRF) que compunham o referido saldo negativo.

Tendo tomado ciência acerca do Despacho Decisório, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 26/36), sob os seguintes fundamentos:

- a) Alega que, de acordo com sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) de 2004, relativa ao ano-calendário de 2003 (especificamente a Ficha 12A), apurou um saldo negativo de IRPJ no montante de R\$ 61.021.028,60. Este saldo seria integralmente formado por valores de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF). A justificativa para a não ocorrência de IRPJ a pagar naquele ano fiscal seria que a Telesp Celular

- Participações S/A (empresa sucedida pela Vivo Participações S/A, posteriormente incorporada pela Telefônica Brasil S/A, a recorrente) não gerou lucro tributável que resultasse em imposto devido;
- b) Que, como consequência da ausência de IRPJ a pagar, todas as retenções de IR que a empresa sofreu ao longo do período de dezembro de 2002 a dezembro de 2003, decorrentes de diversas operações financeiras, converteram-se em saldo negativo de IRPJ, passível, portanto, de restituição ou compensação com outros tributos;
- c) Que a fiscalização, no Despacho Decisório, reconheceu e confirmou uma parte significativa das retenções de IRRF informadas pela requerente, totalizando R\$ 36.306.813,81. Estas retenções seriam oriundas de aplicações financeiras (código de receita 3426), juros sobre capital próprio (código 5706) e operações de SWAP (código 5273). Contudo, a controvérsia surge porque a autoridade fiscal teria confirmado apenas parcialmente as retenções de IRRF efetuadas por uma terceira empresa, a Global Telecom (CNPJ 02.449.992/0001-64, que a requerente alega ser a antiga denominação da Vivo S/A);
- d) Que essas retenções, no valor total de R\$ 24.714.214,79 segundo a contribuinte, teriam ocorrido quando do pagamento de rendimentos de um contrato de mútuo à requerente. A fiscalização teria reconhecido apenas R\$ 23.471.883,86 dessas retenções, resultando numa glosa de R\$ 1.242.330,93, valor este que é o cerne da disputa e que levou à insuficiência do saldo negativo para cobrir todas as compensações efetuadas.
- e) Que, para comprovar a totalidade das retenções efetuadas pela Global Telecom, a requerente aponta para a Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) Retificadora, relativa ao ano-calendário de 2003, transmitida pela Global Telecom à Receita Federal (Doc. 08 da Manifestação, fls. 181/189). Este documento, segundo a defesa, demonstraria as retenções mensais em nome da requerente, somando R\$ 23.471.883,86;
- f) Que apresentou cópia de um Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) (Doc. 09 da Manifestação, fls. 190/191), que, segundo alega, comprovaria a retenção na fonte, pela Vivo S/A (sucessora da Global Telecom), no valor de R\$ 1.242.330,93, referente a rendimentos auferidos em dezembro de 2002. A soma destes dois valores (R\$ 23.471.883,86 da DIRF e R\$ 1.242.330,93 do DARF) corresponderia ao total de R\$ 24.714.214,79 que a requerente alega ter sofrido de retenção pela Global Telecom/Vivo S/A.

- g) Que todos os valores de IRRF que compõem o saldo negativo pleiteado, incluindo a parcela controversa de R\$ 1.242.330,93, foram devidamente registrados em sua escrituração contábil, conforme cópia do Razão da conta nº 1123111 (Doc. 10 da Manifestação, fls. 192/195), o que demonstraria a consistência da informação e a apropriação do crédito.
- h) Que a responsabilidade pela correta declaração e recolhimento do IRRF é da fonte pagadora (Global Telecom/Vivo S/A). Portanto, eventual falha ou omissão desta em cumprir suas obrigações acessórias (como, por exemplo, não informar corretamente todas as retenções na DIRF ou não detalhar individualmente cada beneficiário em um DARF consolidado) não poderia penalizar a requerente, que efetivamente sofreu a retenção e tem o direito ao crédito correspondente. A fiscalização, segundo a defesa, teria acesso às informações necessárias para cruzar os dados e confirmar a retenção, mesmo que a fonte pagadora não tenha cumprido todas as formalidades.
- i) Que, uma vez que a Global Telecom/Vivo S/A efetivamente reteve os valores na fonte, não teria ocorrido qualquer prejuízo ao Erário. O imposto teria ingressado nos cofres públicos, e a requerente estaria apenas buscando o aproveitamento de um crédito ao qual faz jus.
- j) Que, em nome do princípio da verdade material, que deve nortear o processo administrativo fiscal, a autoridade julgadora deveria considerar o conjunto probatório apresentado (DIPJ, DIRF da fonte pagadora, DARF de recolhimento e Razão contábil) como suficiente para demonstrar a legitimidade do crédito de R\$ 1.242.330,93. A defesa cita decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) que teriam privilegiado a verdade material em detrimento de formalismos, para que o Despacho Decisório fosse reformado, reconhecendo-se integralmente o saldo negativo e, conseqüentemente, homologando todas as compensações realizadas.
- k) Por fim, alega que caso a autoridade julgadora ainda tivesse dúvidas sobre a comprovação do crédito, deveria converter o julgamento em diligência, intimando a requerente a apresentar documentos adicionais para corroborar suas alegações e comprovar o direito ao crédito pleiteado, em respeito ao princípio da busca pela verdade real.

Posteriormente, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, proferiu o Acórdão n.º 12-101.349 (fls. 280/292) julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, cuja ementa foi dispensada.

Inicialmente, a DRJ apreciou o pedido de diligência formulado pela contribuinte. A Turma julgadora rejeitou o pedido, fundamentando sua decisão no § 4º do art. 16 do Decreto nº

70.235/1972. O racional foi que, no contencioso administrativo fiscal, especialmente em processos que discutem a homologação de compensações ou pedidos de restituição, o ônus de comprovar a existência e a legitimidade do crédito é integralmente do contribuinte. Assim, todos os documentos e elementos probatórios que sustentam o direito alegado deveriam ter sido apresentados já no momento da interposição da Manifestação de Inconformidade, não cabendo à autoridade julgadora realizar diligências para suprir eventuais lacunas na instrução probatória por parte do interessado.

Ao adentrar no mérito da controvérsia, a DRJ primeiramente estabeleceu as premissas legais para o reconhecimento do direito creditório e a homologação de compensações. Destacou que, conforme o art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN), a compensação tributária exige que o crédito do sujeito passivo contra a Fazenda Pública seja líquido e certo. Além disso, lembrou que a Manifestação de Inconformidade, em casos de não homologação de compensação, segue o rito do Decreto nº 70.235/1972, o qual, em seu art. 16, §4º, determina que a prova documental deve ser apresentada juntamente com a peça defensiva, sob pena de preclusão.

A DRJ explicitou que a legislação (art. 2º, §4º, III, da Lei nº 9.430/1996) permite que a pessoa jurídica que apura o IRPJ pelo lucro real deduza do imposto devido o valor do IRRF incidente sobre receitas que foram computadas na determinação desse lucro. No entanto, a Turma enfatizou que recai sobre a empresa beneficiária do rendimento (a contribuinte, no caso) o ônus de comprovar que os valores de IRRF foram efetiva e corretamente retidos pelas fontes pagadoras.

Para sustentar a necessidade de comprovação específica, a DRJ transcreveu diversos artigos do Regulamento do Imposto de Renda vigente à época (RIR/99 – Decreto nº 3.000/1999), notadamente os arts. 733, 815, 942 e 943. Estes dispositivos estabelecem a responsabilidade da fonte pagadora em fornecer ao beneficiário um comprovante dos rendimentos pagos e do imposto retido. Crucialmente, o §2º do art. 943 do RIR/99 (citado pela DRJ como §1º do art. 8º da Lei nº 7.450/85, em sua redação original, mas que trata da mesma exigência) dispõe que o IRRF só pode ser compensado na declaração se o contribuinte possuir o comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora. A DRJ interpretou essa exigência como um requisito formal indispensável.

Com base nesse entendimento, a DRJ analisou a documentação fornecida pela contribuinte. Concluiu que os documentos apresentados não eram suficientes para comprovar a retenção da parcela controversa de R\$ 1.242.330,93 de forma individualizada e em nome da manifestante para o período de apuração do saldo negativo (ano-calendário de 2003).

Em relação à DIRF Retificadora da Global Telecom, a DRJ entendeu que ela apenas confirmava o valor que a própria Receita Federal já havia reconhecido no Despacho Decisório (R\$ 23.471.883,86, sob o código de receita 3426, para o ano-calendário de 2003), não servindo para comprovar a diferença pleiteada.

Quanto ao DARF apresentado, no valor de R\$ 1.242.330,93, a DRJ observou que: (i) foi efetuado pela fonte pagadora Global Telecom S/A (CNPJ 02.449.992/0001-64); (ii) o período de apuração do fato gerador do DARF era dezembro de 2002; (iii) o pagamento ocorreu com atraso, em 31/07/2003; (iv) o código de receita era 3426. A DRJ ponderou que este documento, por si só, não estabelecia um vínculo inequívoco com uma retenção sofrida pela manifestante especificamente. Argumentou que, sendo um DARF, poderia se referir a um recolhimento consolidado de retenções efetuadas sobre pagamentos a diversos beneficiários, e não apenas à manifestante. Adicionalmente, e de forma decisiva para a DRJ, o fato de o período de apuração ser dezembro de 2002 impediria que essa retenção fosse utilizada para compor o saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 2003, que era o objeto do crédito pleiteado nas compensações.

A cópia da conta razão da contabilidade da empresa, segundo a DRJ, também não foi considerada documento hábil, por si só, para comprovar a retenção na fonte para o ano-calendário de 2003, pois os lançamentos contábeis devem ser lastreados em documentação suporte idônea, a qual, no entendimento da Turma, não foi apresentada para a parcela controversa nos moldes exigidos pela legislação (comprovante de retenção em nome da beneficiária, referente ao período de 2003).

A DRJ reiterou que o ônus da prova do fato constitutivo do direito (a existência de um crédito líquido e certo) é do autor da alegação (o contribuinte), conforme o art. 373, I, do Código de Processo Civil (aplicável subsidiariamente). Como a contribuinte não teria apresentado o comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora para o valor de R\$ 1.242.330,93, e como o DARF apresentado se referia a período de apuração diverso (2002) do saldo negativo pleiteado (2003), a Turma concluiu pela ausência de comprovação da liquidez e certeza dessa parcela do crédito. Consequentemente, manteve integralmente o Despacho Decisório, negando provimento à Manifestação de Inconformidade.

Ciente do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 300/310), em que basicamente reitera os argumentos tecidos na defesa. Adiciona, tão somente, preliminar de respeito ao princípio da verdade material questionando a não conversão em diligência vez que o não acolhimento da manifestação se deu por falta de provas.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

No mais, da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado, constitui-se basicamente em reprodução da impugnação cujos argumentos foram detalhadamente apreciados pelo julgador *a quo*.

Com exceção de alegação de preliminar que defende a aplicação do princípio da verdade material, sob o argumento de que ao indeferir a manifestação de inconformidade por falta de comprovação do crédito a DRJ não poderia deixar de converter o processo em diligência, a Recorrente nada inova.

Aliás, quanto a referida preliminar, de pronto a mesma deve ser rechaçada.

Primeiro, confunde a Recorrente o entendimento da autoridade julgadora de que o processo estaria apto para julgamento com a sua falha na produção probatória.

A DRJ de forma clara e fundamentada afastou a necessidade de conversão em diligência por entender que o processo estava apto para julgamento, e que o contribuinte não havia se desincumbido do seu ônus probatório.

Ao contrário do que quer fazer crer a Recorrente, a conversão em diligência é faculdade do julgador, não se tratando de direito subjetivo do contribuinte. E mais, a diligência não se presta para suprir falha na instrução probatória do contribuinte.

A esse respeito, cumpre citar a Súmula CARF n. 163 que caminha no mesmo sentido:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Outrossim, curioso que, apesar do argumento relativo à necessidade de conversão em diligência, a Recorrente tomou conhecimento dos fundamentos que levaram a DRJ a indeferir o reconhecimento do crédito e, a não ser a referida preliminar, em nada inova em seu Recurso. Tão somente repete argumentos já enfrentados, nada tratando a respeito, por exemplo, da atenção ao regime de competência vez que a retenção que pleiteia foi realizada em ano calendário distinto do saldo negativo pleiteado.

Assim, não deve ser acolhida a preliminar e, mais uma vez, resta indeferido o pedido de conversão em diligência.

No mais, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do novo Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023):

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§ 1º O relator deverá formalizar o acórdão no prazo de quinze dias, contado da movimentação dos autos para essa atividade.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

II - referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta.

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida, na parte que se aplica:

15. A manifestação de inconformidade é tempestiva e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, portanto, dela tomo conhecimento e passo a fundamentar.

16. DA DILIGÊNCIA REQUERIDA

17. As diligências só devem ser feitas se não houver no processo documentação suficiente para formar a convicção de quem analisa o processo. Se a contribuinte quisesse trazer aos autos outros elementos probatórios, deveria apresentá-los no momento da manifestação de inconformidade, conforme dispõe o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.

18. Ressalte-se que nos processos de compensação/restituição cabe ao contribuinte comprovar o crédito adicionando os documentos necessários.

19. Face o exposto, rejeito o pedido da interessada.

20. DO MÉRITO

21. Antes de adentrar na análise do caso concreto, é importante fazermos algumas considerações quanto à compensação no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB.

22. A comprovação do direito à restituição, para que sejam homologadas as declarações de compensação, requer que o crédito seja líquido e certo, conforme prevê o artigo 170 do CTN, abaixo transcrito:

“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.” (grifaram-se)²³. Registre-se que à manifestação de inconformidade contra a não homologação de compensação foi atribuído o caráter de impugnação. Portanto, é regida pelo Decreto nº 70.235/1972, que, em seus art. 15 e 16, assim dispõe:

“Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)§4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993).” (grifou-se)²⁴. Deste modo, a fim de comprovar a liquidez e certeza do crédito que alega possuir, a interessada, obrigatoriamente, deve instruir sua manifestação de inconformidade com documentos que respaldem suas afirmações.

25. Quanto aos pedidos de compensação, desde a Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que alterou o art. 74 da Lei nº 9.430/96, àquele que pretende compensar débitos tributários com créditos tributários que se afirma detentor compete declarar tal pretensão à RFB:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)§1º. A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo

sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002).

.....

§7º. Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003) § 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

.....

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003).”(grifaram-se)

26. Na forma do art. 74, §11, da Lei nº 9.430, de 1996, a manifestação de inconformidade contra o indeferimento de pedido de restituição, de ressarcimento e de compensação se rege pelo Decreto nº 70.235/1972.

27. Por sua vez, o art. 16 do sobredito Decreto determina que a impugnação/manifestação de inconformidade deve ser instruída com a prova documental do direito alegado, in verbis:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

.....

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir:

.....

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.” (grifou-se)

28. Da legislação citada, depreende-se que a compensação é efetuada mediante a entrega de declaração de compensação, na qual cabe ao declarante prestar as

informações do crédito de que, comprovadamente, declara ser titular, lastreado em documentos e registros idôneos.

29. Após as considerações acima expostas, retornemos à análise do presente caso concreto.

30. A manifestante, em síntese, alega que tem direito ao crédito, pois apurou um saldo negativo de IRPJ decorrente de retenções na fonte efetuadas, apresentando cópias da DIRF Retificadora do ano-calendário de 2003 da Fonte Pagadora (Doc. 08 às fls. 181/189), do comprovante de pagamento da Fonte Pagadora (Doc. 09 às fls. 190/191) e da conta razão nº 1123111 (Doc. 10 às fls. 192/195).

31. Quanto à dedutibilidade do IRRF incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, cabem as seguintes considerações.

32. O art. 2º, §4º, III, da Lei nº 9.430/1996, assim dispõe:

“Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts; 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)(...)§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

(...)III – do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;” 33. Saliente-se que é ônus da beneficiária do rendimento comprovar que os montantes de IRRF foram efetivamente retidos pelas fontes pagadoras quando do pagamento pelos serviços prestados/fornecimento de bens/aplicações financeiras para que esta possa deduzir o respectivo tributo quando da apuração do resultado do exercício.

34. Sobre os documentos necessários à comprovação do IRRF a ser deduzido na DIPJ, reproduzem-se os artigos 733, 815, 942 e 943, todos do RIR/99:

“Art. 733. É responsável pela retenção do imposto (Decreto-Lei nº 2.394, de 21 de dezembro de 1987, art. 6º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 65, § 8º):

I - a pessoa jurídica que efetuar o pagamento dos rendimentos;

II - a pessoa jurídica que receber os recursos do cedente, nas operações de transferência de dívidas;

III - as bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, bem como outras entidades autorizadas pela legislação que, embora não sejam fonte pagadora original, façam o pagamento ou crédito dos rendimentos ao beneficiário final.

Parágrafo único. As pessoas jurídicas que retiverem o imposto de que trata este Subtítulo deverão (Decreto-Lei nº 2.394, de 1987, art. 6º, parágrafo único):

I - fornecer aos beneficiários comprovante dos rendimentos pagos e do imposto retido na fonte;”(...))”

“Art. 815. As pessoas jurídicas que compensarem com o imposto devido em sua declaração o retido na fonte deverão comprovar a retenção correspondente com uma das vias do documento fornecido pela fonte pagadora (Lei nº 4.154, de 1962, art. 13, § 3º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 64).”(...))

“Art. 942. As pessoas jurídicas de direito público ou privado que efetuarem pagamento ou crédito de rendimentos relativos a serviços prestados por outras pessoas jurídicas e sujeitos à retenção do imposto na fonte deverão fornecer, em duas vias à pessoa jurídica beneficiária Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal (Lei nº 4.154, de 1962, art. 13, §2º, e Lei nº 6.623, de 23 de março de 1979, art. 1º).”(...))

“Art. 943. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942 (Decreto-lei nº 2.124, de 1984, art. 3º, parágrafo único).

§1º O beneficiário dos rendimentos de que trata este artigo é obrigado a instruir sua declaração com o mencionado documento (Lei nº 4.154, de 1962, art. 13, §1º).

§2º O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, ressalvado o disposto nos §§1º e 2º do art. 7º, e no §1º do art. 8º (Lei nº 7.450, de 1985, art. 55).” (grifaram-se)³⁵. Deste modo, verifica-se que a compensação de IRRF na declaração de pessoa jurídica é uma faculdade do contribuinte e a apresentação do comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora é requisito exigido por lei para que o beneficiário dos rendimentos o utilize como antecipação do IRPJ devido ao final do período, trimestral ou anual.

36. A interessada, em sua manifestação de inconformidade, junta cópias da DIRF Retificadora do ano-calendário de 2003 da Fonte Pagadora (Doc. 08 às fls. 181/189), do comprovante de pagamento da Fonte Pagadora (Doc. 09 às fls. 190/191) e da conta razão nº 1123111 (Doc. 10 às fls. 192/195). No entanto, a legislação supra estabelece claramente que só poderá compensar “se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora”. Documento este que não foi apresentado pela manifestante.

37. Assim os documentos apresentados pela manifestante não são hábeis e suficientes à comprovação pretendida.

38. Vale ressaltar que é ônus da beneficiária do rendimento comprovar que os montantes de IRPJ foram efetivamente retidos pelas fontes pagadoras para que esta possa deduzir o respectivo tributo quando da apuração do resultado do exercício.

39. Portanto, cabia à interessada trazer aos autos do presente processo a fim de comprovar a retenção alegada, a teor do que dispõem os art. 815 e 943 do RIR/1999, os Comproventes Anuais de Retenção de IRPJ emitidos pelas fontes pagadoras e/ou cópia dos

DARF nos termos do art. 31 da Instrução Normativa RFB nº 480, de 15 de dezembro de 2004, a seguir reproduzido, vigente à época dos fatos:

“Art. 31. O órgão ou a entidade que efetuar a retenção deverá fornecer, à pessoa jurídica beneficiária do pagamento, comprovante anual de retenção, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, podendo ser disponibilizado em meio eletrônico, conforme modelo constante do Anexo V, informando, relativamente a cada mês em que houver sido efetuado o pagamento, os códigos de retenção, os valores pagos e os valores retidos.

§ 1º Como forma alternativa de comprovação da retenção, poderá o órgão ou a entidade fornecer ao beneficiário do pagamento cópia do Darf, desde que este contenha a base de cálculo correspondente ao fornecimento dos bens ou da prestação dos serviços.

.....”

40. Quanto aos documentos apresentados, cabe aqui uma breve análise.

41. A DIRF retificadora apresentada pela fonte pagadora, CNPJ 02.449.992/0001-64, GLOBAL TELECOM S/A, **apenas confirma os valores já reconhecidos no Despacho Decisório**, qual seja, uma retenção na fonte sob código 3426, no montante de R\$ 23.471.883,86, efetuado para o ano-calendário 2003, como destacado na tela do sistema de controle de DIRF da RFB inserida abaixo:

42. Quanto ao comprovante de pagamento apresentado à fl. 190, pode-se concluir que: (i) foi efetuado pela fonte pagadora, CNPJ 02.449.992/0001-64, GLOBAL TELECOM S/A; (ii) o período de apuração ocorreu em dezembro de 2002; (iii) foi efetuado e atraso em 31/07/2003; (iv) o valor principal é de R\$ 1.242.330,93; e (v) o código de receita é 3426. Nada mais tal documento pode esclarecer.

43. Não há como vincular tal pagamento à retenção na fonte na qual tenha a manifestante como beneficiária. Além do que, tal recolhimento pode ser de qualquer beneficiário, já que o valor é consolidado.

44. Soma-se a isto, o fato de que se refere ao ano-calendário 2002, não podendo ser utilizado na apuração do saldo negativo do ano-calendário 2003, que é o objeto da compensação não homologada, ora em litígio.

45. Quanto a cópia da conta razão nº 1123111 (Doc. 10 às fls. 192/195), também não é documento hábil para comprovar que ocorreu retenção na fonte no ano-calendário 2003, uma vez que devem respaldadas por documentos.

46. E, como já descrito acima, os documentos apresentados apenas confirmam que houve uma retenção na fonte sob o código 3426, apenas no valor de R\$ 23.471.883,86, no ano-calendário 2003, tendo como beneficiária a manifestante. Quanto ao valor de R\$ 1.242.330,93, comprovou-se que foi recolhido pela fonte pagadora, CNPJ 02.449.992/0001-64, GLOBAL TELECOM S/A, sob o código de receita 3426, cujo período de apuração se deu no ano-calendário 2002, fora, portanto, do período em análise, qual seja, o ano-calendário 2003, além de não ter nenhum tipo de comprovação que a beneficiária seria a manifestante.

47. É importante ressaltar que cabe à manifestante comprovar o crédito alegado. O ônus da prova, quanto ao fato constitutivo do direito, é de quem o alega, de acordo com a teoria geral da prova, que está consubstanciada no Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), em seu artigo 373, inciso I, in verbis:

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I — ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito

48. E, nesse ponto, volta-se a destacar o art. 170 do CTN:

“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.” (grifou-se)49. Pelo entendimento do artigo supracitado, a autoridade, para reconhecer o crédito, porventura, existente, necessita aferir a certeza e liquidez. E, como visto, depende de comprovação por parte da manifestante a quem cabe manter em boa guarda toda a documentação a qual comprove o seu direito.

50. Nesse sentido, não há como prosperar as alegações da manifestante.

51. CONCLUSÃO

52. Do exposto, conclui-se por NEGAR PROVIMENTO à manifestação de inconformidade, mantendo-se integralmente o Despacho Decisório.

Pois bem, com exceção ao argumento da DRJ de que o Informe de Rendimentos seria o único documento hábil para comprovar a retenção, posição já há muito superada no âmbito deste Conselho, entendo que a análise realizada foi adequada.

Entretanto, o ponto principal, a meu ver, é o fato de que o imposto retido na fonte que a Recorrente busca reconhecer, no montante de R\$ 1.242.330,93 para compor o saldo negativo do ano-calendário de 2003, em verdade, trata-se de imposto retido devido para competência de dezembro/2002, devendo compor a apuração daquele ano calendário.

Isso é confessado pela própria Recorrente em sua manifestação de inconformidade e Recurso ao indicar a composição das retenções pleiteadas:

| Ano | Mês | Local Informado | Imposto Retido (R\$) |
|------|-----------|-----------------|----------------------|
| 2002 | Dezembro | DARF | 1.242.330,93 |
| 2003 | Janeiro | DIRF | 1.963.408,92 |
| 2003 | Fevereiro | DIRF | 1.888.601,56 |
| 2003 | Março | DIRF | 1.875.958,90 |
| 2003 | Abril | DIRF | 2.016.109,86 |
| 2003 | Maior | DIRF | 2.165.019,20 |
| 2003 | Junho | DIRF | 2.094.677,22 |
| 2003 | Julho | DIRF | 2.405.558,04 |
| 2003 | Agosto | DIRF | 2.035.092,62 |
| 2003 | Setembro | DIRF | 1.903.611,02 |
| 2003 | Outubro | DIRF | 1.896.323,43 |
| 2003 | Novembro | DIRF | 1.586.689,73 |
| 2003 | Dezembro | DIRF | 1.620.833,36 |
| | | Total | 24.714.214,79 |

Assim, verifica-se, portanto, que a Recorrente busca considerar no saldo negativo de 2003, 13 meses de retenção na fonte.

O DARF anexado também confirma que, embora recolhido em atraso no curso do ano de 2003, refere-se à competência de dezembro/2002, e deveria compor a apuração daquele ano calendário.

Veja que sobre isso a Recorrente ficou-se absolutamente silente.

Veja que não estamos nem mesmo diante do debate de regime de caixa x competência, senão, para manter o mínimo de coerência, a Recorrente deveria desconsiderar o IRRF devido na competência de dezembro/2003, que não foi recolhido no mesmo ano -calendário.

A retenção somente pode ser computada na apuração do IRPJ pela pessoa jurídica no período de apuração correspondente à receita correspondente. Portanto, entendo que no caso de sob análise o IRRF deve acompanhar o regime de reconhecimento das respectivas receitas, concordando assim com a decisão recorrida. É o que se pode verificar da leitura sistemática dos artigos 2º e 64 da Lei nº 9.430/96.

Além disso, como muito bem apontado pela decisão Recorrida, e não contestado pela Recorrente, o art. 10 da IN RFB 600/2005 operacionaliza e instrumentaliza, de forma clara, a interpretação sistemática que se tem a respeito da aplicação do regime de competência:

“Art. 10. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de imposto de renda ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição, bem assim a pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda ou de CSLL a título de estimativa mensal, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou

pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.”

A alegação de inexistência de prejuízo ao erário não pode subverter a lógica de contabilização das receitas, caso contrário poderia o contribuinte escolher realizar o aproveitamento de retenção do ano-calendário que melhor lhe aproveitasse, por exemplo, deixar de aproveitar em um ano-calendário que resulte em prejuízo fiscal para aproveitá-lo em ano que resulte em imposto a pagar.

A retenção na fonte não se constitui em uma modalidade de crédito que possa ser aproveitável pelo contribuinte, mas sim uma forma de pagamento antecipado do Imposto de Renda. O que é passível de constituir um crédito é a diferença entre o IRPJ devido e a soma de todos os pagamento de IR no período, o que inclui os recolhimentos de estimativas e a própria retenção na fonte de IR.

Este tema já foi objeto de julgamento recentemente nesta 1ª seção, como se verifica no Acórdão abaixo:

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

Na apuração do lucro real e em razão do regime de competência, é facultado à pessoa jurídica a dedução do valor de IRRF incidente sobre as respectivas receitas oferecidas à tributação, desde que ambos - receita e IRRF - pertençam ao mesmo período de apuração.

(Acórdão CARF nº 1002-991, de 16/01/2020)

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

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

COMPENSAÇÃO. COMPOSIÇÃO DO SALDO NEGATIVO DE IRPJ.
APROVEITAMENTO DE IRRF RETIDO EM TRIMESTRE ANTERIOR.
IMPOSSIBILIDADE.

O reconhecimento de receitas e respectivas retenções deve observar ao regime de competência na apuração dos resultados do exercício. Assim, os valores retidos em determinado exercício devem ser utilizados para deduzir do imposto mensal ou anual apurados ou para compor o saldo negativo do IRPJ do exercício, quando se apure imposto a pagar em valor menor que o montante retido. Assim, o IRRF retido sobre rendimentos auferidos em TRIMESTRE anterior, que deixou de ser aproveitado, não pode ser compensado diretamente com o imposto apurado no trimestre subsequente. (Acórdão CARF nº 1002- 002.795, de 20/04/2023)

Ademais, o princípio da verdade material não está sendo infringido como defende a Recorrente, basicamente a interpretação da norma legal aplicável está sendo divergente do que ele defende. A retenção não é negada, mas o ano calendário de seu aproveitamento que é o ponto de debate.

Entendo que é o suficiente para se decidir.

Assim, face a tudo o quanto exposto voto de não acolher a preliminar suscitada, não acolher o pedido de diligência e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva