



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.993203/2011-90
ACÓRDÃO	1101-001.767 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ATOS ORIGIN SERVICOS DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO DO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2006

ERRO DE PREENCHIMENTO. DECLARAÇÕES. RETIFICAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Erro de preenchimento de declaração, incluindo-se a DCTF, não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo administrativo, com o conseqüente não reconhecimento do direito creditório. Uma vez superado o óbice de ausência de retificação da DCTF, e já tendo a diligência confirmado a liquidez e a certeza do crédito pleiteado, entendimento referendado pela turma julgadora a quo, há de se prover o recurso para deferimento do direito creditório requerido.

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

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

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

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

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

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

RELATÓRIO

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

O contribuinte foi devidamente cientificado e apresentou manifestação de inconformidade à DRJ, alegando, em síntese: a) que houve cerceamento de defesa e falta de motivação da decisão, bem como houve falta de diligência da fiscalização, para averiguação do crédito, portanto o DD estaria eivado de nulidade e, ainda, justifica a nulidade porque a autoridade fiscal não teria procedido às diligências necessárias para o reconhecimento do crédito pleiteado, atentando contra a verdade material; b) Reproduz decisões, do antigo Conselhos de Contribuintes, sustentando que houve erro material na DIPJ e que esse erro ocasionou o reconhecimento a menor do valor de retenção de CSLL, para retenções realizadas em outros códigos. Assim, deve ser reconhecido o direito creditório do contribuinte, já que a DIPJ

apresentada a Receita Federal do Brasil - RFB e juntada aos autos, bem como o balancete, também juntado, demonstram que a receita bruta do ano totalizou o montante que fora oferecido à composição da base de cálculo da CSLL; c) que os valores indeferidos no Despacho Decisório partem da premissa de que a retenção na fonte confirmada com outro código de receita não poderiam ser indeferidos, pelo fato da fonte retentora ter retido e recolhido as contribuições em código diverso. Trata-se, portanto, de erro material, não tendo o condão de subtrair o direito de crédito da empresa; d) alega ainda em relação ao direito creditório deferido em valores menores que os retidos, que a decisão de piso está incorreta, devendo ser reconhecido o valor integral requerido, já que utiliza do regime de competência e que as fontes pagadoras informam na DIRF os pagamentos efetuados (regime de caixa). Isso, algumas vezes, resulta em diferenças. Assim, os documentos juntados aos autos (DIPJ) e informes de rendimentos comprovam o alegado, pois comprovam o valor retido pela fonte pagadora e demonstram o valor do direito que cabe ao beneficiário. Por fim, requer a anulação do Despacho Decisório, preliminarmente e, no mérito, reconhecimento do direito creditório, com consequente homologação das compensações pleiteadas. .

Contudo, o Acórdão combatido, não reconheceu o direito creditório alegado, pois o contribuinte não teria logrado êxito em comprovar toda a retenção de CSLL, assim como os documentos apresentados pelo contribuinte não diferiam dos já apresentados na ocasião do Despacho Decisório.

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

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

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

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: (...)

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

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

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: (...)

PER/DCOMP ELETRÔNICO HOMOLOGADO EM PARTE. CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO DE CSLL.

Improcede em parte a homologação parcial da compensação declarada se o crédito de Saldo Negativo de CSLL é confirmado em parte, embora insuficiente para quitar todos o débito confessado.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Por outro lado, o provimento parcial à manifestação de inconformidade foi justificada pelo fato de ter-se identificado valores de estimativas pensais que constam como recolhidas, mas que corresponderiam a estimativas mensais compensadas com retenções ao longo do ano. Assim, procedeu-se à reclassificação dos valores, que culminou em valor adicional ao Saldo Negativo de CSLL reconhecido pelo Acórdão de piso.

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

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

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Jeferson Teodorovicz, Relator.

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

Passo à análise do mérito.

O objeto da controvérsia é a não homologação parcial das declarações de compensação relativas ao crédito de saldo negativo de **CSLL** apurado em **31/12/2007**, declarado no valor original de R\$ 1.244.641,89. A autoridade fiscal reconheceu R\$ 863.506,35 no despacho decisório, e a DRJ ampliou o crédito reconhecido para R\$ 943.301,60, resultando na cobrança do valor residual de R\$ 307.156,22:

29. O litígio é sobre o diferença entre os R\$1.244.641,89 de SN CSLL 31/12/2007 requeridos e os R\$863.506,35, reconhecidos no Despacho Decisório, que é R\$381.135,54, e resulta da diferença de CSLL retida na fonte não reconhecida que também foi de R\$381.135,55.

30. Passa-se a analisar os argumentos e documentos apresentados.

31. Quanto ao cód 5952 das retenções listadas nas Dcomps, o art. 35 da Lei nº 10.833, de 2003, e IN SRF nº 459, de 2004, estabeleceram a partição do total retido da seguinte forma, o que resulta no valor de CSLL retida neste código, constante da DIRF:

	4,65%	0,00%	1%	0,65%	3%	
Rend Trib cód 5952 - ano calendário 2007	Total retido	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	
	79.108.581,43	3.677.281,68	0,00	791.085,81	514.205,78	2.373.257,44

32. A Dirf também informa retenções de CSLL no cód. 6190 (não requeridas na Dcomp), em relação ao qual a IN SRF nº 480, de 2004, vigente no período analisado, esclarecia que o imposto retido sob código 6190, constante em Dirf, corresponde a 9,45%, sendo que, desse montante, apenas 1% corresponde a CSLL retida pelas demais entidades da Administração Pública Federal e passíveis de dedução:

	9,45%	4,80%	1%	0,65%	3%
Rend Trib cód 6190 - ano calendário 2007	Total retido	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS
133.196.230,78	12.587.044,25	6.393.419,08	1.331.962,31	865.775,50	3.995.886,92

33. Confrontando-se as Dcomp com a Dirf, págs. 171/208, tem-se a confirmação de:

Parcelas confirmadas em parte - Análise

CNPJ Fonte pagadora cód 5952	Valor requerido na Dcomp	CSLL Confir- mados Dirf	CNPJ na DIRF	Valor requerido em Dcomp confirmado DIRF
01.917.818/0001-36	4.276,32	3.633,45		3.633,45
02.681.185/0001-72	5.491,84	3.926,23		3.926,23
02.687.214/0002-94	506,42	439,95	02.687.214/0001-03	439,95
02.688.432/0001-62	2.447,27	1.134,60		1.134,60
04.206.050/0098-03	489.844,15	668.289,91	04.206.050/0001-80	489.844,15
33.000.167/0001-01 Dirf cód 6190	661.851,76	484.506,57		484.506,57
33.247.743/0001-10	510,00	0,00		0,00
40.432.544/0001-47	1.051,96	0,00		0,00
60.444.437/0001-46	149.939,08	32.239,98		32.239,98
68.448.943/0001-15	1.146,42	0,00		0,00
	1.317.065,22			1.015.724,92

Retenções reconhecidas no DD	995.743,26
Total	2.011.468,18

34. Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida), limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

35. Valor do saldo negativo disponível = 2.011.468,18 – 1.068.166,58 = 943.301,60.

36. O litigante anexou às págs. 71/116, a DIPJ ac 2007 retificadora transmitida em 21/08/2009; porém esta foi cancelada pela retificadora de 17/06/2011, portanto, anterior ao Despacho Decisório págs. 209/254, a qual se analisa – nela consta:

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

37.1	Ficha 17:	Linha 49 – CSLL	R\$1.068.166,58
		Linha 55 (-) CSLL ret p/Org	R\$ 757.318,68
		Linha 56 (-) CSLL ret p/demais	R\$ 448.681,01
		Linha 57 (-) CSLL ret PJ Dir Pr	R\$ 37.656,12
		Linha 59 (-) CSLL mensal paga Est	R\$1.068.166,58
		Linha 61. CSLL A PAGAR	R\$(-)1.243.655,81

38. Verificados os valores das deduções da DIPJ, tem-se a apuração da CSLL devida, revisada, em que as estimativas mensais que constam como recolhidas, correspondem a estimativas mensais compensadas com retenções ao longo do ano, conforme Ficha 15, assim, reclassificando-se os valores verifica-se:

	DIPJ	Acórdão
Linha 49 – CSLL	1.068.166,58	1.068.166,58
Linha 55 (-) CSLL ret p/Org	757.318,68	
Linha 56 (-) CSLL ret p/demais	448.681,01	
Linha 57 (-) CSLL ret PJ Dir Pr	67.656,12	
Linha 59 (-) CSLL mensal paga Est	1.068.166,58	2.123.048,12
Linha 61. CSLL A PAGAR	-1.273.655,81	-1.054.881,54

39. O menor SN CSLL, entre o requerido na Dcomp e confirmado, e a DIPJ, é o primeiro, portanto, reconhece-se o SN CSLL 31/12/2007 de R\$943.301,60, ou seja, R\$79.795,25 a mais que o reconhecido no Despacho Decisório.

40. Os cálculos de pág. 255 evidenciam que o crédito adicional reconhecido foi insuficiente para extinguir todos os débitos confessados nas Dcomp, restando em aberto R\$307.156,22.

Assim, a DRJ reconheceu o crédito adicional de R\$ 79.795,25, e manteve a cobrança de R\$ 307.156,22.

O contribuinte, por sua vez, sustenta que: a) **Houve erro de preenchimento na DIPJ** que levou à informação incorreta do valor das retenções de CSLL, o que não pode ser usado para afastar o direito ao crédito, por se tratar de erro material; b) Parte das glosas se referem a retenções feitas **em códigos de receita incorretos**, o que também se configura como erro material da fonte pagadora, sem prejuízo ao direito creditório; c) As glosas decorrentes de diferenças entre receita e retenções derivam do fato de que o contribuinte apura suas receitas pelo **regime de competência**, enquanto as fontes pagadoras informam as retenções pelo **regime de caixa**, causando descompasso entre os dados da DIPJ e das DIRFs; d) Foram juntados documentos comprobatórios, incluindo **DIPJ, balancetes e informes de rendimento** das fontes pagadoras, demonstrando que as receitas correspondentes às retenções foram efetivamente oferecidas à tributação.

Como se sabe, as retenções na fonte de CSLL somente geram direito a crédito compensável se o valor correspondente for efetivamente oferecido à tributação.

No tocante ao erro de preenchimento, o contribuinte, sustenta:

Na DIPJ 2007/2008 (fls. 21— doc.03) foram informados os seguintes valores de CSLL retidas em fonte:

- R\$ 757.318,68 (Lei 9.430/96) — Autarquias e Fundações Federais;
- R\$ 448.681,01 (Lei 10.833/03) — Adm. Pública Federal;
- R\$ 37.656,12 (Lei 10.833/03) — Pessoas jurídicas;

O valor total de retenção informado na DIPJ foi de R\$ 1.243.655,81 (somatório dos 03 valores discriminados), enquanto que, o valor total informado em crédito no PERDCOMP foi de R\$ 2.312.808,48. Todavia, por um erro de preenchimento da DIPJ, o valor total de CSLL retida a ser informada nesse documento era de R\$ 2.311.822,89 e não o valor de R\$ 1.243.655,81, já que este último é o resultado entre valor total das retenções sofridas (R\$ 2.312.808,48) menos o valor apurado e devido de CSLL (1.068.166,58).

Já, no r. despacho decisório, consta como crédito deferido o montante de R\$ 995.743,26 e R\$ 935.929,67, os quais, somados, resultam no valor de R\$ 1.931.672,93,.

Assim, o valor de crédito a ser discutido nos autos monta em R\$ 381.135,55. Pois bem! Com efeito, consta na DIPJ (doc.03) pg. 05, Ficha 06-A, linha 05 a receita bruta de R\$ 280.087.415,05, para o ano-calendário 2007.

• Assim, D. Julgador fixe-se a premissa de que a Impugnante apresentou em sua DIPJ 2007/2008 (doc.03) e em seu balancete (doc.04) receita bruta no montante de R\$ 280.087.415,05 oferecendo este valor à composição da base de cálculo do CSLL daquele ano. Só este fato, comprovado por meio do balancete contábil e da DIPJ 2007/2008, já demonstra a fragilidade da conclusão constante no despacho decisório, já que o que se extrai desse documento é que a Impugnante só teria oferecido parte de sua receita à tributação.

Com efeito, assim consta às fl. 02 do documento detalhamento do crédito (doc.02):

FONTE PAGADORA	VALOR PER/DCOMP	VALOR CONFIRMADO	VALOR NÃO CONFIRMADO	JUSTIFICATIVA
33.000.167/0001-01	661.851,76	484.506,62	(177.345,14)	Retenção na fonte confirmada com outro código de receita

Dos valores indeferidos pelo r. despacho decisório, o relativo à justificativa "retenção na fonte confirmada com outro código de receita" não pode ser indeferidos, já que, o fato da fonte retentora ter retido e recolhido os as Contribuições fonte em código diverso, constitui erro material e, portanto, não têm o condão de subtrair o direito de crédito da empresa.

Ora, D. Julgador, a Impugnante não pode ter subtraído o seu direito ao crédito em razão da fonte ter recolhido a CSLL fonte em código diverso daquele previsto na legislação.

• Ressalte-se, ainda, que a informação de que houve a retenção, porém o recolhimento foi feito em código diverso do previsto emanou da própria Receita Federal.

Portanto, resta demonstrado que, em relação aos valores retidos pela fonte e recolhidos em código diverso, por se tratar de erro material, não retira da Impugnante o seu direito ao crédito, razão pela qual, requer a empresa seja conhecido e provido a sua Impugnação para que lhe seja deferido o valor de crédito no montante de R\$ 177.345,14 e, conseqüentemente, homologadas as compensações.

Por outro lado, a jurisprudência do CARF também admite que erros formais de preenchimento da DIPJ ou uso de código incorreto de receita pela fonte pagadora **não impedem o reconhecimento do crédito**, desde que comprovado o recolhimento e a vinculação com receitas tributadas, conforme já decidiu a 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS (Acórdão 9101-005.104):

Erro de preenchimento de declaração, incluindo-se a DCTF, não possui o condão de gerar um impasse insuperável, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem

pode ter o erro saneado no processo administrativo, com o conseqüente não reconhecimento do direito creditório. Uma vez superado o óbice de ausência de retificação da DCTF, e já tendo a diligência confirmado a liquidez e a certeza do crédito pleiteado, entendimento referendado pela turma julgadora a quo, há de se prover o recurso para deferimento do direito creditório requerido .

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

Súmula CARF nº 80:

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Acórdãos Precedentes:

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

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

No segundo caso, o recorrente assim acrescentou:

FONTE PAGADORA	VALOR PER/DCOMP	VALOR CONFIRMADO	VALOR NÃO CONFIRMADO	JUSTIFICATIVA
01.917.818/0001-36	4.276,32	3.633,47	(642,85)	Contribuinte tem direito ao aproveitamento de retenção em valor inferior ao total retido
02.681.185/0001-72	5.491,84	3.926,23	(1.565,61)	Contribuinte tem direito ao aproveitamento de retenção em valor inferior ao total retido
60.444.437/0001-46	149.939,08	32.240,00	(117.699,08)	Contribuinte tem direito ao aproveitamento de retenção em valor inferior ao total retido

Com efeito, assim consta às fl. 02 do documento detalhamento do crédito (doc.02):

Todavia, ao se analisar de forma minuciosa a DIPJ 2007/2008 verifica-se que não procede a decisão nesse ponto. Cumpre estacar que a Impugnante trabalha sob o regime de competência, ou seja, emitida a respectiva Nota Fiscal de Serviço, imediatamente esta receita é oferecida à tributação, compondo, desta maneira, a base de cálculo de todos os tributos exigidos. Todavia, o regime adotado pelas fontes pagadoras dos serviços da Impugnante, ao informar na DIRF os pagamentos efetuados, é o de caixa.

Ou seja, a Impugnante adota o regime de competência para suas receitas, todavia as DIRFs/Informes de Rendimento, retratam o regime de caixa, isto é o momento em que as mesmas efetuam o pagamento, o que pode acontecer em ano-calendário diverso daquele da nota fiscal emitida.

Assim, há um descompasso entre o crédito de CSLL fonte e o valor de faturamento apurado, o que resulta em, algumas vezes, em diferenças, o que, entretanto, não altera o direito de crédito da Impugnante.

A cópia da DIPJ 2006/2006 (doc.03), bem como, os informes de rendimentos, invalidam o despacho decisório, no momento em que comprovam que as receitas referentes às empresas citadas foram oferecidas de forma integral à composição da base de cálculo da CSLL.

O fato aqui exposto, ratifica a preliminar suscitada anteriormente, sobre a precariedade do despacho decisório, bem como sobre o dever da Administração em averiguar as informações que lhe foram enviadas.

No caso em tela, a Receita Federal tinha acesso às informações constantes na DIPJ 2007/2008, bem como aos informes de rendimentos para aferir se os valores foram oferecidos à tributação.

No entanto, preferiu ignorar as informações apresentadas e, por equívoco, alegar que a empresa não teria direito ao crédito de CSLL por, "supostamente", não ter oferecido à tributação as receitas relativas aos serviços prestados. .

Com efeito, se a Fiscalização da Receita Federal realizasse as diligências para averiguação do crédito, como determina a legislação, verificaria que a Impugnante possui os respectivos informes de rendimentos, comprovantes emitidos pelas fontes pagadoras demonstrando os valores retidos de CSLL.

Dessa forma, junta a Impugnante os informes de rendimentos emitidos pelas citadas fontes pagadoras (doc.05), como forma de comprovar o seu crédito.

Com efeito, os informes de rendimentos são documentos que têm como principal função comprovar o valor retido pela fonte pagadora e, conseqüentemente, demonstrar o valor que o beneficiário tem direito. Diante desses documentos (doc.05), não cabe à Autoridade Administrativa ignorá-los sem cumprir o seu dever de fiscalizar as informações apresentadas.

O Conselho de Contribuintes em diversas oportunidades já deixou assente que o informe de rendimentos é o documento comprovador do crédito de CSLL.

Assim, diante das informações constantes na DIPJ/2007/2008 (doc.03) e ratificadas pelos respectivos informes de rendimentos (doc.05), temos que a Impugnante comprovou a receita no ano no valor de R\$ 280.087.415,05, com a respectiva retenção de CSLL no montante de R\$ 2.312.808,48. Ante o exposto, requer a Impugnante o reconhecimento do o crédito de CSLL no valor de R\$ 1.243.655,81.

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

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

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

DIFERENÇA DIPJ X DIRF. RECEITA FINANCEIRA. REGIME DE CAIXA X REGIME DE COMPETÊNCIA. Havendo o sujeito passivo comprovado que as receitas financeiras foram tributadas pelo regime de competência em período anterior à retenção na fonte de IRPJ, que ocorre pelo regime de caixa, é de se reconhecer o direito creditório pleiteado.

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

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

(...)

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

(...)

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

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

Tal característica pode levar à divergência de apuração entre os valores das retenções na fonte, passíveis de deduzir o IRPJ a pagar daquele período, e as

receitas financeiras declarados na DIPJ relativa ao período das retenções (valor oferecido à tributação).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

competem, independentemente de seu recebimento (receitas) ou pagamento (custos e despesas).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. Caso sejam constatadas diferenças entre os valores do imposto

declarados e pagos, procede-se ao lançamento de ofício dos valores apurados, com aplicação da multa de ofício e juros de mora.

DEDUÇÕES. RETENÇÃO NA FONTE. RECEITAS FINANCEIRAS A dedução como antecipação do imposto retido na fonte está condicionada ao cômputo das receitas correspondentes na determinação do lucro real. descompasso entre o regime de competência para apuração das receitas financeiras decorrentes de determinadas aplicações, quando envolve mais de um período (anocalendário ou trimestre), e o regime de caixa, associado ao momento em que as retenções de IRRF efetivamente ocorreram.

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

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

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

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

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

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

Assim, os documentos apresentados, DIRF (Efls. 139/167), DIPJ retificadora e outros documentos juntados aos autos, a meu ver, justificam a reanálise da totalidade do crédito pleiteado, com base no princípio da verdade material.

Contudo, não se verificou até o momento a juntada de documentos e livros contábeis que serviram para realizar a concatenação entre os documentos apresentados e o seu suporte contábil.

Nada obstante, o melhor caminho é o retorno dos autos à autoridade de origem, para reexame do crédito de CSLL pleiteado, especialmente no que se refere às glosas motivadas por erro no código de receita; aos valores glosados por suposto não oferecimento à tributação, apesar dos documentos que indicam o contrário; à necessidade de retorno dos autos para apuração precisa da base negativa e da compatibilidade entre retenções e receita.

A autoridade de origem deverá considerar os documentos apresentados no processo, incluindo os informes de rendimento e a DIPJ, com a devida reclassificação e cruzamento de dados, promovendo a devida homologação das compensações, caso comprovado o direito creditório.

Nessa linha, **tanto o regime de competência como o regime de caixa**, conforme sustenta o Recorrente, devem ser considerados por parte da autoridade de origem, na averiguação do direito creditório do Recorrente.

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

Conclusão

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

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz