



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10920.722794/2011-07</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	1004-000.013 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	7 de julho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	COMFIO COMPANHIA CATARINENSE DE FIACAO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

## RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto vencedor, vencido o Conselheiro Jandir José Dalle Lucca (relator) que votou por rejeitar a proposta de diligência. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

*Assinado Digitalmente*

**Jandir José Dalle Lucca** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Edeli Pereira Bessa** – Redatora designada

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Brasil de Oliveira Pinto** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

**RELATÓRIO**

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do v. acórdão de fls. 308/315, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário em litígio.

2. Para melhor compreensão da matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o relatório da r. decisão recorrida:

Trata-se de impugnação contra Autos de Infração por meio dos quais se formaliza a exigência de crédito tributário de IRPJ e CSLL nos montantes, respectivamente, de R\$ 1.009.271,73 e R\$ 363.337,82, atualizados até 11/2011, decorrentes da constatação, pela autoridade fiscal, da omissão de Rendimentos e Ganhos Líquidos de Renda Fixa/Variável relativos ao segundo trimestre de 2008.

**1 TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL**

Ao analisar a escrituração contábil e sistemas da Receita Federal, o contribuinte foi intimado a justificar divergências entre as receitas escrituradas/declaradas e as DIRF elaboradas por terceiros (fontes pagadoras) em que o autuado consta como beneficiário.

Foram prestadas as seguintes informações:

*Esclareceu que o valor divergente apurado pela fiscalização refere-se as retenções da Centrais Elétricas do Brasil que não foram incluídas na ficha 54 da DIPJ, no qual na contabilidade foi lançado pelo valor líquido.*

*Apresentou detalhe das informações lançadas na DIPJ, nas fichas 14 A — linha 06, totalizando R\$2.197.096,14, e ficha 14 A, linha 15, totalizando R\$389.996,05, esclarecendo ainda, que o valor de R\$14.725,62 referente a juros do capital próprio foi diminuído erroneamente na linha 15 da ficha 14 do 2º semestre de 2008, na qual deveria ter sido diminuído da linha 06 da ficha 14, sendo o valor informado separadamente na linha 07 da ficha 14.*

*A empresa apresentou, juntamente com o demonstrativo das receitas de aplicações financeiras, os comprovantes fornecidos pelas fontes pagadoras.*

Neste contexto, apurou-se omissão de receitas segundo quadro abaixo:

	1	2	3	4=(1-2-3)
MÊS	Receita Financeiras Apuradas DIRF	Receita Financeiras Escrituradas/ Declaradas	Juros s/capital próprio declarado	Receita Financeira Omitida
Janeiro	80.179,90	352.379,56		-272.199,66
Fevereiro	267.219,31	297.617,88		-30.398,57
Março	1.119,98	299.773,42		-298.653,44
1º Trimestre	<b>348.519,19</b>	<b>949.770,86</b>		-601.251,67
Abril	214.854,91	309.572,15	14.725,62	-109.442,86
Maió	3.027.185,95	288.068,88		2.739.117,07
Junho	7.036,28	107.896,24		-100.859,96
2º Trimestre	<b>3.249.077,14</b>	<b>705.537,27</b>	<b>14.725,62</b>	<b>2.528.814,25</b>
Julho	8.673,00	78.071,57		-69.398,57
Agosto	20.301,08	88.903,63		-68.602,55
Setembro	49.676,01	93.783,74		-44.107,73
3º Trimestre	<b>78.650,09</b>	<b>260.758,94</b>		-182.108,85
Outubro	129.962,24	122.828,91		7.133,33
Novembro	97.447,50	66.457,98		30.989,52
Dezembro	828,61	91.742,18		-90.913,57
4º Trimestre	<b>228.238,35</b>	<b>281.029,07</b>		-52.790,72
	<b>3.904.484,77</b>	<b>2.197.096,14</b>	<b>14.725,62</b>	<b>1.692.663,01</b>

Destacou-se pela fiscalização que a empresa apurou os tributos pelo regime de competência, enquanto as receitas foram declaradas pelas instituições financeiras sob regime de caixa.

Cientificado em 08/12/2011, o contribuinte protocolou impugnação em 22/12/2011.

## **2 IMPUGNAÇÃO**

### **2.1 REVISÃO DE OFÍCIO**

Inicia a sua peça por crer haver provado a idoneidade de seus procedimentos em esclarecimentos relativos à apuração do IRPJ e CSLL para os anos 1998 a 2000.

Por sua vez, deu-se tal prestação em análise de compensações efetuadas, as quais, alega, tiveram decisões desfavoráveis revertidas em procedimento de ofício e, desta leva, requer o mesmo tratamento às presentes autuações.

### **2.2 MÉRITO**

No tocante ao mérito da autuação, informa que reconheceu as receitas pelo regime de competência, e, por outro lado, aproveitou-se das retenções conforme realizadas pelas fontes pagadoras, as quais utilizaram do regime de caixa para fazê-lo. Em outras palavras, o IRRF se deu no momento do resgate, todavia, os rendimentos já haviam sido devidamente reconhecidos e declarados em períodos anteriores.

Aponta, portanto, que o fisco estaria ilegalmente lhe obrigando a reconhecer as receitas financeiras pelo regime de caixa.

Requer, portanto, o cancelamento da exigência.

3.A 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) proferiu decisão assim ementada:

#### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ**

Ano-calendário: 2008

LUCRO PRESUMIDO. REGIME DE RECONHECIMENTO DAS RECEITAS.

O lucro presumido será determinado, via de regra, pelo regime de competência. Todavia, excetuam-se da regra os rendimentos auferidos em aplicações de renda fixa e os ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda variável, os quais devem ser acrescidos à base de cálculo do lucro presumido por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação.

#### **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2008

AUTUAÇÃO. REVISÃO. HIPÓTESES.

No caso de lançamento de ofício regulamente notificado ao sujeito passivo, a impugnação instaura a fase litigiosa administrativa, em que compete à Delegacia de Julgamento a apreciação da lide em primeira instância e eventual revisão da autuação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4.Inconformada, a Recorrente manejou o Recurso Voluntário de fls. 323/334, via do qual reedita parcialmente e reforça os argumentos da sua impugnação, assim resumidos:

1. **Regime de competência versus regime de caixa:** Sustenta que adotou corretamente o regime de competência para escrituração contábil e fiscal, conforme determina o artigo 177 da Lei 6.404, de 1976 (Lei das S/A), que estabelece que as sociedades anônimas devem "*registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência*". Procura

demonstrar, através de documentação anexada (Razões Contábeis, DIRFs e DIPJs dos anos 2004 a 2008), que os rendimentos de aplicações financeiras foram tributados antecipadamente pelo regime de competência.

2. **Análise comparativa dos valores tributados:** Apresenta quadro demonstrativo para evidenciar que antecipou os efeitos tributários das aplicações financeiras, não causando prejuízo ao erário:
  - Valor oferecido à tributação pelo regime de competência (DIPJ): R\$ 9.462.992,31
  - Valor que seria devido pelo regime de caixa (Informes de Rendimentos): R\$ 6.882.220,67
  - Diferença: R\$ 2.580.771,64 tributados antecipadamente
3. **Princípio da verdade material:** Argumenta que a autoridade fiscal deve buscar todos os elementos para apurar a regularidade das operações e que, se o Fisco tivesse analisado as DIRFs e DIPJs dos anos anteriores, teria constatado que os tributos já haviam sido recolhidos antecipadamente. Ressalta que tributou aproximadamente R\$ 2,5 milhões a maior nos anos anteriores, demonstrando não apenas o cumprimento das obrigações, mas pagamento antecipado.
4. **Vedação ao enriquecimento ilícito e bitributação:** Sustenta que exigir novamente tributos já recolhidos configuraria bitributação e enriquecimento ilícito da União, práticas vedadas pelo ordenamento jurídico brasileiro.
5. **Juntada de documentos:** Junta comprovantes de recolhimento de IRPJ/CSLL dos anos 2006, 2007 e 2008, reconhecendo que o momento processual não seria o mais adequado, mas fundamentando-se em precedente do CARF (Acórdão nº 2201-003.357) que admite a juntada de documentos em recurso voluntário com base no princípio da verdade material.

5.É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro **Jandir José Dalle Lucca**, Relator.

6.O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade.

7. Como se depreende do TVF de fls. 143/149, trata-se de autos de infração lavrados em decorrência da identificação de omissão de receitas financeiras que resultou em insuficiência na declaração e recolhimento de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2008. A ação fiscal foi desencadeada após análise de divergências entre os valores informados pelas fontes pagadoras por meio da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) e as receitas efetivamente declaradas pela empresa em sua Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ).

8. A Recorrente, classificada no CNAE 13.11-1/00 como atividade de preparação e fiação de fibras de algodão, optou pelo regime de tributação do lucro presumido no período em análise.

9. O núcleo da autuação reside na constatação de que a empresa omitiu receitas financeiras no montante de R\$ 1.692.663,01, apurada mediante confronto entre as receitas financeiras declaradas, no valor de R\$ 2.197.096,14, e aquelas informadas por terceiros através das DIRF, totalizando R\$ 3.829.514,69. A análise fiscal revelou que a discrepância decorreu de diferenças metodológicas na apuração das receitas. Enquanto a empresa utilizou o regime de competência para reconhecimento das receitas financeiras, as instituições financeiras informaram os valores pelo regime de caixa, ou seja, considerando efetivamente as datas de liquidação das respectivas aplicações.

10. A concentração das divergências ocorreu predominantemente no segundo trimestre de 2008, período em que se verificou omissão de receitas no valor de R\$ 2.528.814,25. Paradoxalmente, no primeiro trimestre houve declaração de receitas superiores às efetivamente recebidas em R\$ 601.251,67, situação que se repetiu no terceiro e quarto trimestres, com valores a maior de R\$ 182.108,85 e R\$ 52.790,72, respectivamente.

11. Durante a fiscalização, a contribuinte reconheceu que determinadas retenções das Centrais Elétricas do Brasil não foram adequadamente incluídas na ficha 54 da DIPJ, tendo sido lançadas pelo valor líquido na contabilidade. Adicionalmente, foi identificado erro na classificação de juros sobre capital próprio no valor de R\$ 14.725,62, que foi incorretamente diminuído na linha 15 da ficha 14 do segundo semestre, quando deveria ter sido reduzido da linha 6 da mesma ficha.

12. Foram também identificados valores adicionais não declarados, incluindo juros sobre capital próprio de R\$ 17.324,25 com imposto retido na fonte de R\$ 2.598,63, além de aplicações financeiras no valor de R\$ 939,85 com retenção de R\$ 187,97.

13. O crédito tributário apurado totalizou R\$ 1.372.609,55, distribuído entre Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (R\$ 1.009.271,73) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (R\$ 363.337,82). A CSLL foi calculada aplicando-se as mesmas normas do IRPJ, conforme determina o artigo 28 da Lei 9.430, de 1996.

14. Em apertada síntese, a Recorrente defende que os tributos foram corretos e antecipadamente recolhidos mediante aplicação do regime de competência, sem qualquer sonegação ou prejuízo aos cofres públicos.

15. Pois bem, é importante notar que os regimes de tributação com base no lucro real, lucro presumido e lucro arbitrado possuem regras distintas para a apuração do IRPJ e da CSLL. O regime do lucro real, por sua natureza, exige a apuração do resultado do período com base na escrituração contábil, geralmente seguindo o regime de competência para receitas e despesas. Em contraste, o lucro presumido e o lucro arbitrado são regimes simplificados, onde a base de cálculo é, em regra, determinada pela aplicação de percentuais sobre a receita bruta.

16. Contudo, a legislação prevê que certos valores, incluindo os rendimentos e ganhos líquidos de aplicações financeiras, sejam adicionados à base de cálculo calculada pelos percentuais, tanto no lucro presumido quanto no lucro arbitrado. Confirmam-se os arts. 29 e 51 da Lei nº 9.430, de 1996, na sua redação vigente à época dos fatos:

Art. 29. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado e pelas demais empresas dispensadas de escrituração contábil, corresponderá à soma dos valores:

I - de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pela inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.

(...)

Art. 51. Os juros de que trata o art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, bem como os rendimentos e ganhos líquidos decorrentes de quaisquer operações financeiras, serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado, para efeito de determinação do imposto de renda devido.

Parágrafo único. O imposto de renda incidente na fonte sobre os rendimentos de que trata este artigo será considerado como antecipação do devido na declaração de rendimentos.

17. A questão central em debate nos autos consiste em definir o momento em que deve ocorrer o reconhecimento das receitas financeiras, no regime de apuração do lucro presumido. A Instrução Normativa SRF nº 93, de 1997, que dispõe sobre a apuração do IRPJ e CSLL a partir do ano-calendário de 1997, estabelece explicitamente para o regime de lucro presumido:

- Os rendimentos auferidos em aplicações de renda fixa e os ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda variável excetuam-se da regra geral de determinação do lucro presumido (que se baseia nos percentuais aplicados sobre a receita bruta) [art. 37, I, II].
- O §1º do art. 37 determina expressamente: "*Os rendimentos e ganhos líquidos de que tratam os incisos I e II deste artigo serão acrescidos à base de cálculo do lucro presumido por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação*".

18. Esta mesma regra é replicada para o regime do lucro arbitrado, de acordo com o § 1º do art. 42: "*Os rendimentos e ganhos líquidos de que tratam os incisos I e II deste artigo serão acrescidos à base de cálculo do lucro arbitrado por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação*".

19. Adicionalmente, para a base de cálculo da CSLL nos regimes presumido e arbitrado, o § 4º do art. 56 da mesma IN SRF 93, de 1997, também estabelece a exceção ao regime de competência para esses rendimentos: *"Exceção da regra estabelecida no parágrafo anterior os rendimentos auferidos em aplicações de renda fixa e os ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda variável, que serão acrescidos à base de cálculo da contribuição social sobre o lucro por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação"*.

20. Portanto, a Instrução Normativa nº 93, conforme bem anotado pela decisão de piso, efetivamente prevê que o momento de inclusão desses rendimentos e ganhos na base de cálculo do lucro presumido e arbitrado (tanto para IRPJ quanto para CSLL) é o da realização, ou seja, alienação, resgate ou cessão, o que configura um regime de caixa/realização para esses itens específicos, distinto do regime de competência geralmente aplicado no lucro real.

21. Como visto anteriormente, rememore-se que a Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 51, determina que os rendimentos e ganhos líquidos de aplicações financeiras serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado, e que o imposto retido na fonte sobre eles será considerado antecipação do devido. O mesmo diploma legal, e a Lei nº 9.249, de 1995, em seu art. 29, preveem a inclusão desses valores na base de cálculo da CSLL para estes regimes.

22. Anteriormente, a Lei nº 8.981, de 1995, indicava que o Imposto de Renda retido na fonte sobre rendimentos de aplicações financeiras seria definitivo para as pessoas jurídicas não submetidas ao lucro real (art. 76, II<sup>1</sup>). No entanto, a legislação posterior, especialmente a Lei nº 9.430, de 1996, nos termos do art. 51 anteriormente reproduzido, alterou esse tratamento para o lucro presumido/arbitrado, tornando o imposto retido uma antecipação. Esta mudança legislativa sinalizou a intenção do legislador de que esses rendimentos fossem incluídos na base de cálculo trimestral do lucro presumido/arbitrado, e não tributados exclusivamente na fonte de forma definitiva.

23. A Instrução Normativa SRF nº 93, de 1997, especifica o momento dessa adição legalmente exigida. Embora a legislação possa prever o regime de competência como regra geral para apuração de resultados (especialmente no lucro real), o regime presumido/arbitrado é, por definição, um regime simplificado que dispensa a apuração detalhada do lucro contábil pela competência. A legislação que rege o lucro presumido e o lucro arbitrado foca na receita bruta (regime de caixa para a maioria das atividades) e prevê a adição de outras receitas e ganhos, como os financeiros. A IN, ao determinar que a adição dos rendimentos financeiros ocorra na sua realização (alienação, resgate ou cessão), alinha o tratamento desses itens específicos com a natureza simplificada e, em muitos aspectos, baseada em fluxo de caixa ou realização, desses regimes de tributação (presumido/arbitrado).

---

<sup>1</sup> L. 8.981/95: "Art. 76. O imposto de 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: (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995) (...) II - definitivo, no caso de pessoa jurídica não submetida ao regime de tributação com base no lucro real, inclusive isenta, e de pessoa física. (...)"

24. Não há um dispositivo legal claro e explícito que determine o regime de competência especificamente para o reconhecimento de rendimentos financeiros na base de cálculo do lucro presumido ou arbitrado. A legislação exige que esses rendimentos e ganhos sejam adicionados à base, e que o imposto retido seja considerado como antecipação, superando a regra anterior que os tornava definitivos. A Instrução Normativa, como já observado, especifica o momento dessa adição para esses regimes, que é a realização.

25. A princípio, do ponto de vista da hierarquia das normas, uma Instrução Normativa não poderia, em regra, contrariar uma Lei. No entanto, a Lei nº 9.430, de 1996, já alterou o tratamento desses rendimentos para o lucro presumido/arbitrado, exigindo sua adição e tratando a retenção como antecipação. A IN SRF 93, de 1997 parece, neste ponto específico, meramente regulamentar o momento dessa adição dentro da sistemática do lucro presumido/arbitrado, que é diferente do lucro real. Não há, nos excertos legislativos, uma proibição legal expressa ao regime de realização (caixa) para a inclusão desses rendimentos específicos na apuração do lucro presumido/arbitrado.

26. Em suma, a Instrução Normativa nº 93 é expressa ao prever que os rendimentos e ganhos líquidos de aplicações financeiras compõem o lucro presumido/arbitrado somente por ocasião da alienação, resgate ou cessão, regra que não está em contradição com nenhuma determinação legal expressa sobre o *timing* de inclusão desses itens específicos nestes regimes simplificados, mas sim com o princípio geral do regime de competência aplicado ao lucro real. Nesse ponto, tem-se que a Lei nº 9.430, de 1996, que alterou o tratamento legal prévio para esses regimes, exigindo a inclusão e tornando a retenção antecipação, constitui a base para a regulamentação do momento pela IN.

27. Nesse sentido:

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

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

LUCRO PRESUMIDO. RECEITAS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. TRIBUTAÇÃO. REGIME DE CAIXA.

As receitas de aplicações financeiras devem ser adicionadas ao lucro presumido quando da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação (regime de caixa).

(...)

(Acórdão nº 1001-002.856)

28. Quanto às alegações relativas à vedação ao enriquecimento ilícito e bitributação, o próprio TVF foi enfático ao asseverar que *“Os valores pagos a maior ou declarados como compensados na DIPJ, nos 3º e 4º trimestres no ano calendário de 2008, poderão ser objeto de compensação futura, após a retificação das DIPJ e DCTF apresentadas”*, indicando a possibilidade de a interessada perseguir o seu crédito que, àquela altura, não se encontrava prescrito.

29. Nesse passo, é importante atentar que as disposições dos §§ 5º e 6º do art. 6º do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, aplicam-se apenas ao regime do lucro real, não se estendendo ao lucro presumido. Confira-se:

Art 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

(...)

§ 5º - A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

a) a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou

b) a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

§ 6º - O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 4º.

(...)

30. Portanto, considerando o caráter cogente das disposições da Instrução Normativa nº 93, isto é, não se podendo falar em faculdade de aplicação do regime de competência para o registro das receitas decorrentes de aplicações financeiras, que devem necessariamente seguir o regime de caixa, não se vislumbra utilidade de realização de diligência com o escopo de investigar se ocorreu, de fato, o alegado oferecimento à tributação em períodos pretéritos.

## CONCLUSÃO

31. Por via de consequência, rejeito a proposta de diligência.

*Assinado Digitalmente*

**Jandir José Dalle Lucca**

## VOTO VENCEDOR

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**, redatora designada

A maioria do Colegiado compreendeu o julgamento do recurso voluntário deveria ser convertido em diligência.

A Contribuinte foi intimada, no curso do procedimento fiscal, a esclarecer as divergências verificadas entre os rendimentos de aplicações de renda fixa informados nos quatro trimestres do ano-calendário 2008 em DIPJ – R\$ 2.197.096,14 -, em sua escrituração contábil – R\$ 2.124.724,69 e pelas fontes pagadoras em DIRF – R\$ 3.846.838,94 (e-fl. 49). Em sua resposta esclareceu, apenas, a divergência entre a escrituração contábil e a informação em DIPJ, indicando as demais receitas que foram alocadas juntamente com rendimentos de aplicação financeira, reconhecidos no montante total de R\$ 2.124.724,69 (e-fls. 117/123).

No Termo de Verificação Fiscal, a autoridade lançadora assim demonstrou os períodos nos quais constatou declaração a menor de receitas financeiras, considerando o que informado em DIRF:

MÊS	1 Receita Financeiras Apuradas DIRF	2 Receita Financeiras Escrituradas/ Declaradas	3 Juros s/capital próprio declarado	4=(1-2-3) Receita Financeira Omitida
Janeiro	80.179,90	352.379,56		-272.199,66
Fevereiro	267.219,31	297.617,88		-30.398,57
Março	1.119,98	299.773,42		-298.653,44
1º Trimestre	<b>348.519,19</b>	<b>949.770,86</b>		-601.251,67
Abril	214.854,91	309.572,15	14.725,62	-109.442,86
Maior	3.027.185,95	288.068,88		2.739.117,07
Junho	7.036,28	107.896,24		-100.859,96
2º Trimestre	<b>3.249.077,14</b>	<b>705.537,27</b>	<b>14.725,62</b>	<b>2.528.814,25</b>
Julho	8.673,00	78.071,57		-69.398,57
Agosto	20.301,08	88.903,63		-68.602,55
Setembro	49.676,01	93.783,74		-44.107,73
3º Trimestre	<b>78.650,09</b>	<b>260.758,94</b>		-182.108,85
Outubro	129.962,24	122.828,91		7.133,33
Novembro	97.447,50	66.457,98		30.989,52
Dezembro	828,61	91.742,18		-90.913,57
4º Trimestre	<b>228.238,35</b>	<b>281.029,07</b>		-52.790,72
	<b>3.904.484,77</b>	<b>2.197.096,14</b>	<b>14.725,62</b>	<b>1.692.663,01</b>

Apurou, dessa forma, IRPJ e CSLL devidos no 2º trimestre/2008, recompondo o lucro presumido de todos os trimestres do ano-calendário 2008 e deduzindo o excedente recolhido no 1º trimestre na apuração do 2º trimestre/2008.

Em impugnação, a Contribuinte invocou a aplicação de revisão de ofício promovida em 2007, quando da análise de processos administrativos que trataram da compensação de saldos negativos apurados nos anos-calendário 1999 e 2000. Disse que a autoridade fiscal inicialmente discordou do procedimento por ela adotada, mas, diante dos esclarecimentos prestados em manifestação de inconformidade, foi cancelada a exigência feita.

Na sequência, informou que observou o art. 274 do RIR/99, apurando o lucro tributável pelo regime de competência, bem como os art. 373 e 729 do RIR/99, antecipando o reconhecimento dos rendimentos que somente se submetem à retenção na fonte no momento do resgate, *sendo compensável com o IRPJ apurado a partir deste fato*. Como prova, apresentou *Comprovantes Anuais de Rendimentos e Retenção na Fonte, os Razões Contábeis das Contas de Receitas Financeiras e DIPJ's dos períodos de 2006 a 2008*.

A autoridade julgadora de 1ª instância, porém, declarou improcedente a impugnação, por não vislumbrar *margem para reinterpretar a conclusão da autoridade quanto à apuração do lucro presumido pelo contribuinte no curso do ano fiscalizado, sob a compreensão do artigo 100, I, do CTN*, vez que a Instrução Normativa SRF nº 93/97 assim dispõe:

Art. 36. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 3º, sobre a receita bruta de cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral;

II - os ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior, auferidos no mesmo período;

III - os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e renda variável;

IV - os juros sobre o capital próprio auferidos;

V - 3/120, no mínimo, do saldo do lucro inflacionário acumulado existente ao final do período de apuração anterior, caso a pessoa jurídica já estivesse apurando o imposto com base no lucro presumido no ano-calendário de 1996;

VI - os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, salvo se a pessoa jurídica comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou tenha optado pela tributação na forma do art. 1º do Decreto-lei No 2.397/87 ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado;

VII - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 3º, sobre a parcela das receitas auferidas em cada atividade, no respectivo período de apuração, nas exportações às pessoas vinculadas ou aos países com tributação favorecida que exceder ao valor já apropriado na escrituração da empresa, na forma da Instrução Normativa SRF Nº 38, de 1997;

VIII - o valor dos encargos suportados pela mutuária que exceder o limite calculado com base na taxa Libor, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América, pelo prazo de seis meses, acrescido de três por cento anuais a título de "spread", proporcionalizados em função do período a que se referirem os juros, quando pagos ou creditados a pessoa vinculada no exterior e o contrato não for registrado no Banco Central do Brasil;

IX - a diferença de receita correspondente ao valor calculado com base na taxa a que se refere o inciso anterior e o valor contratado, quando este for inferior, caso o contrato, não registrado no Banco Central do Brasil, seja realizado com mutuária definida como pessoa vinculada domiciliada no exterior;

X - as multas ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, em virtude de rescisão de contrato, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 32.

§ 1º A receita bruta de que trata o inciso I compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia, excluídas as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais concedidos.

**§ 2º O lucro presumido será determinado pelo regime de competência.**

Art. 37. Excetuam-se da regra estabelecida no § 2º do artigo anterior:

I - os rendimentos auferidos em aplicações de renda fixa;

II - os ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda variável.

**§ 1º Os rendimentos e ganhos líquidos de que tratam os incisos I e II deste artigo serão acrescidos à base de cálculo do lucro presumido por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação. (destacou-se)**

Em seu recurso voluntário, a Contribuinte reafirma o cabimento do regime de competência, e apresenta o seguinte comparativo dos valores apurados entre 2006 e 2007:

Valores apurados com base no Informe de Rendimentos e na DIPJ				
Ano-calendário	Trimestre	Informe de Rendimentos	DIPJ	Diferença apurada
2006	1º T	R\$ 165.096,31	R\$ 1.504.258,38	-R\$ 1.339.162,07
	2º T	R\$ 1.641.780,87	R\$ 1.201.710,17	R\$ 440.070,70
	3º T	R\$ 59.648,08	R\$ 1.063.428,92	-R\$ 1.003.780,84
	4º T	R\$ 1.080.489,14	R\$ 1.164.600,12	-R\$ 84.110,98
2007	1º T	R\$ 1.051.471,64	R\$ 1.185.818,54	-R\$ 134.346,90
	2º T	R\$ 1.046.678,10	R\$ 1.315.026,03	-R\$ 268.347,93
	3º T	R\$ 858.880,71	R\$ 1.060.924,37	-R\$ 202.043,66
	4º T	R\$ 978.175,82	R\$ 967.225,78	R\$ 10.950,04
<b>Total</b>		<b>R\$ 6.882.220,67</b>	<b>R\$ 9.462.992,31</b>	<b>-R\$ 2.580.771,64</b>

Entende evidenciado, dessa forma, que a Recorrente, na realidade, antecipa os efeitos tributários das aplicações financeiras, comprovando a adoção do Regime de Competência, atinente às Sociedades Anônimas, e o não prejuízo ao erário, e conclui que exigir estes tributos, uma vez já recolhidos pela empresa, como faz prova pelos comprovantes anexos, qualificaria bitributação e o enriquecimento ilícito da União, o que é vedado pelo ordenamento jurídico brasileiro. Cita o Acórdão nº 1803-002.516 no qual foi reconhecido que os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes das demais receitas devem ser acrescidos à base de cálculo do lucro presumido observado o regime de competência.

Do exposto constata-se que a autoridade fiscal desconhecia o agora alegado oferecimento dos rendimentos à tributação em anos-calendário anteriores. Importa, assim, determinar os efeitos da prova trazida pela Contribuinte e que, em recurso voluntário, também contempla a alegação de que estão sendo exigidos tributos já recolhidos pela empresa.

Esta Conselheira já se manifestou acerca dos regimes de reconhecimento de receitas para determinação do lucro presumido, em declaração de voto no Acórdão nº 9101-004.360, no qual estava em discussão a possibilidade de tributação de ganho de capital segundo o regime de caixa, na hipótese de a pessoa jurídica ter optado por esta modalidade na determinação do lucro presumido a partir das receitas de sua atividade.

A divergência jurisprudencial se situava na necessidade, ou não, de autorização legal específica para reconhecimento de ganho de capital em regime de caixa, à semelhança do

que vislumbrado nas Instruções Normativas SRF nº 93/97 e 104/98 com respeito aos rendimentos de aplicações financeiras e receitas da atividade.

Naquela ocasião, depois de historiar os debates acerca do tema, esta Conselheira ponderou que:

É certo que, na forma do art. 36, §2º da Instrução Normativa SRF nº 93, de 1997, *o lucro presumido será determinado pelo regime de competência*, pois esta é a regra aplicável na apuração contábil a que se sujeitam todas as pessoas jurídicas. Contudo, o fato de outras normas legais imporem o regime de caixa para registro de rendimentos de aplicações de renda fixa e variável não permite concluir que a adoção deste regime depende de expressa previsão legal para cada tipo de receita.

Recorde-se que na vigência da Lei nº 8.981, de 1995 os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa ou variável, auferidos por optantes pelo lucro presumido, eram tributados exclusivamente na fonte:

Art. 76. O imposto de 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: (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

I - deduzido do apurado no encerramento do período ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real;

II - definitivo, no caso de pessoa jurídica não submetida ao regime de tributação com base no lucro real, inclusive isenta, e de pessoa física.

[...]

Todavia, este regime foi alterado com a Lei nº 9.430, de 1996, que assim dispôs:

Art.51. Os juros de que trata o art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, bem como os rendimentos e ganhos líquidos decorrentes de quaisquer operações financeiras, serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado, para efeito de determinação do imposto de renda devido.

Parágrafo único. O imposto de renda incidente na fonte sobre os rendimentos de que trata este artigo será considerado como antecipação do devido na declaração de rendimentos.

Assim, para viabilizar a dedução do imposto incidente no momento em que os rendimentos eram pagos, sua inclusão no lucro presumido passou a ser feita também neste momento, ou seja, segundo o regime de caixa.

Esta a razão, portanto, para haver disciplina legal específica acerca do regime de reconhecimento destes rendimentos na sistemática do lucro presumido.

De outro lado, a partir do momento em que a legislação fiscal permite aos optantes pelo lucro presumido a escrituração, apenas, do Livro Caixa, é razoável concluir que em relação às pessoas jurídicas que adotem esta forma simplificada de escrituração, a tributação de todas as receitas observe o regime de caixa, sob pena, inclusive, de restar dificultada a aplicação de presunções legais como a

prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que toma por referência a movimentação financeira do sujeito passivo. Isto porque, se um depósito bancário de origem não comprovada fosse tributado como omissão de receita no momento do crédito, bastaria ao sujeito passivo, depois de ocultar a prova da origem durante o procedimento fiscal, demonstrar, ao longo do contencioso, a sua correspondência com o recebimento de um ganho de capital para pretender o deslocamento do momento do fato gerador e a desconstituição do lançamento, que sob a ótica da tese defendida pela recorrente, deveria se dar, sempre, segundo o regime de competência<sup>2</sup>.

Ademais, como bem destaca o Conselheiro Relator, as Instruções Normativas RFB nº 1.515, de 2014, (art. 122, §6º) e 1.700, de 2017, (art. 215, §9º) permitiram a apuração do lucro presumido (expressão que reúne o resultado da aplicação dos coeficientes sobre a receita bruta e os demais acréscimos) pelo regime de competência ou de caixa.

Inexistindo alteração legislativa que autorize esta nova interpretação, conclui-se que a permissão dada pelo art. 45, parágrafo único da Lei nº 8.981, de 1995, no sentido de que o optante pelo lucro presumido, para fins tributários, mantenha apenas a escrituração do Livro Caixa, autoriza que todas as receitas e rendimentos da pessoa jurídica sejam reconhecidos pelo regime de caixa.

As Instruções Normativas SRF nº 93/97 e 104/98 são revogadas pela Instrução Normativa SRF nº 1515/2014, mas o regime de caixa subsiste aplicável aos *rendimentos auferidos em aplicações de renda fixa*:

Art. 122. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 4º, sobre a receita bruta definida pelo art. 3º, relativa a cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos;

II - os ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso I, auferidos no mesmo período;

III - os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e renda variável;

IV - os juros sobre o capital próprio auferidos;

V - os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, salvo se a pessoa jurídica comprovar não os

<sup>2</sup> Esclareça-se, porém, que, em tais circunstâncias, esta Conselheira não admite a exoneração da exigência apenas em razão da prova da origem do depósito bancário. Se o sujeito passivo foi regularmente intimado a apresentar esta prova e intencionalmente deixa de apresentá-la à autoridade fiscal, para afastar a presunção de omissão de receitas daí decorrente cumpre-lhe não só provar a origem do recebimento no curso do contencioso administrativo, como também demonstrar que a operação não se sujeitava a tributação ou, em caso contrário, sua regular tributação.

ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado;

VI - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 4º, sobre a parcela das receitas auferidas em cada atividade, no respectivo período de apuração, nas exportações às pessoas vinculadas ou aos países com tributação favorecida que exceder ao valor já apropriado na escrituração da empresa, na forma prevista na Instrução Normativa RFB nº 1.312, de 28 de dezembro de 2012;

VII - a diferença de receita financeira calculada conforme disposto no Capítulo V e art. 58 da Instrução Normativa RFB nº 1.312, de 2012;

VIII - as multas ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, em virtude de rescisão de contrato, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 30.

[...]

**§ 6º O lucro presumido será determinado pelo regime de competência ou de caixa.**

[...]

§ 11. O ganho de capital nas alienações de ativos não circulantes investimentos, imobilizados e intangíveis corresponderá à diferença positiva entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil.

[...]

§ 24. O imposto sobre a renda incidente na fonte, retido até o encerramento do correspondente período de apuração, poderá ser deduzido do imposto calculado com base no lucro presumido.

[...]

**Art. 123. Excetuam-se da determinação pelo regime de competência a que se refere o § 6º do art. 122:**

**I - os rendimentos auferidos em aplicações de renda fixa;**

**II - os ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda variável.**

§ 1º Os rendimentos e ganhos líquidos de que tratam os incisos I e II do caput deste artigo serão acrescidos à base de cálculo do lucro presumido por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação.

§ 2º Relativamente aos ganhos líquidos a que se refere o inciso II, o imposto sobre a renda sobre os resultados positivos mensais apurados em cada um dos 2 (dois) meses imediatamente anteriores ao do encerramento do período de apuração será determinado e pago em separado, nos termos da legislação específica,

dispensado o recolhimento em separado relativamente ao terceiro mês do período de apuração.

§ 3º Os ganhos líquidos referidos no inciso II, relativos a todo o trimestre de apuração, serão computados na determinação do lucro presumido, e o montante do imposto pago na forma prevista no § 2º será considerado antecipação, compensável com o imposto sobre a renda devido no encerramento do período de apuração.

Ocorre que a inobservância do exposto nos atos normativos em referência resulta na antecipação do oferecimento à tributação dos rendimentos auferidos em aplicações de renda fixa, localizando-os em período de apuração no qual ainda não há a retenção na fonte correspondente a ser deduzida na determinação do IRPJ incidente sobre o lucro presumido. Este contexto fático evidencia que a imposição de regime de caixa para tributação dos rendimentos auferidos em aplicações de renda fixa, por optantes pelo lucro presumido, se presta a aproximar a incidência definitiva daquela que se verificará no recebimento dos rendimentos. Apesar de ser uma imposição que favorece o sujeito passivo – por postergar a incidência tributária definitiva - e melhor viabiliza o controle da dedução das retenções na fonte pela Administração Tributária, sua inobservância não enseja, necessariamente, omissão de rendimentos se estes foram oferecidos à tributação em momento anterior.

Pertinente consignar que a 1ª Turma da CSRF tem acompanhado, à unanimidade<sup>3</sup>, o entendimento manifestado por esta Conselheira em favor da dedução de retenções correspondentes a rendimentos oferecidos à tributação em períodos anteriores, nos termos do voto condutor do Acórdão nº 9101-006.680:

Aqui, importa decidir se a legislação tributária invocada pelo Colegiado a quo autoriza a conclusão de a dedução das retenções na fonte estar limitada ao período no qual os correspondentes rendimentos foram oferecidos à tributação. O Colegiado que proferiu o paradigma, como visto, admitiu a dedução das retenções mediante comprovação do cômputo dos rendimentos no lucro tributável de períodos anteriores.

Como adiantado na transcrição ao norte, e inclusive pode ser considerado incontroverso nestes autos, a incidência de imposto de renda na fonte sobre determinados rendimentos de aplicações financeiras está prevista no momento da liquidação da operação, ao passo que os rendimentos correspondentes devem ser registrados segundo o regime de competência. Daí o alegado “descasamento” entre a apropriação da receita financeira e a retenção do IRRF.

Tais retenções, porém, não estão previstas como incidentes exclusivamente na fonte, admitindo-se a sua dedução na apuração final do sujeito passivo. E, no

<sup>3</sup> Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Luciano Bernart (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício), e votaram pelas conclusões os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luciano Bernart e Fernando Brasil de Oliveira Pinto, mas no ponto de mérito anterior ao tema aqui tratado.

entender do Colegiado *a quo*, esta dedução somente pode ser promovida no período de apuração em que os correspondentes rendimentos foram oferecidos à tributação. Embora o acórdão recorrido não se estenda neste aspecto, infere-se desta premissa que a retenção na fonte sofrida no futuro, em relação a rendimentos reconhecidos contabilmente em períodos pretéritos, deveria ser aproveitada na apuração passada, mediante sua retificação para aumento do saldo negativo originalmente apurado, ou para constituição de indébito, caso a apuração tenha resultado em imposto a pagar.

Na compreensão desta Conselheira, exteriorizada em diversas resoluções e acórdãos acerca do tema, a questão é solucionada a partir do que dispõe a Lei no 9.430/96:

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.

§1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.

§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:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

**III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;**

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo. (destacou-se)

Nestes termos, demanda-se, apenas, que a retenção corresponda a receita computada na determinação do lucro real, o que significa dizer que a receita deve ser oferecida à tributação até a determinação do lucro real na qual se pretende a

dedução da retenção, ou seja, em período de apuração presente ou passado. Se a pessoa jurídica auferiu rendimentos e os reconheceu contabilmente segundo o regime de competência, integrando-os ao lucro líquido a partir do qual é apurado o lucro real e o imposto de renda devido, mas somente em momento futuro sofre a retenção na fonte do imposto de renda sobre tais rendimentos, este valor pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção, porque a lei não faz qualquer restrição neste sentido.

A dedução no período de apuração de ocorrência da retenção também se justificaria sob a lógica financeira, porque permitir o deslocamento desta antecipação para período passado resultaria na formação de um indébito antes do ingresso da retenção nos cofres públicos e, em consequência, atrairia a cogitação da aplicação de juros compensatórios desde aquele momento, anterior ao desembolso da antecipação.

O Colegiado *a quo* também invoca o disposto no art. 64, §3º da Lei nº 9.430/96 que, ao tratar da dedução de retenções sofridas no fornecimento de bens e na prestação de serviços a órgãos públicos, especifica que *o valor do imposto e das contribuições sociais retidos será considerado como antecipação do que for devido pela contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições*. Contudo, a peculiaridade destas retenções é agregar diversos tributos, incidentes sobre o lucro e o faturamento, contexto no qual a referência *a mesmo imposto e mesmas contribuições* presta-se, apenas, a limitar a dedução da antecipação na apuração do correspondente imposto ou contribuição, segundo a parcela que a lei define como destinada a cada um deles. Não há, nestes termos, qualquer restrição ao período de apuração no qual a receita de fornecimento de bens ou de prestação de serviços foi oferecida à tributação. Ou seja, também nesta hipótese, se a receita foi computada pelo regime de competência na base de cálculo dos tributos incidentes sobre o faturamento e o lucro, e somente em momento futuro ocorre seu pagamento pelo órgão público, com a correspondente retenção, o sujeito passivo poderá distribuir a dedução desta retenção entre *o mesmo imposto e as mesmas contribuições* no período de apuração em que sofrer a retenção.

Ainda, o Colegiado *a quo* também invoca a Súmula CARF nº 80 para firmar o dever da Contribuinte *comprovar que todas as receitas correspondentes às retenções na fonte tenham sido levadas à tributação*. De fato, a jurisprudência deste Conselho consolidou-se nos seguintes termos:

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.

Contudo, mais uma vez se nota a indeterminação do período de apuração no qual se faz a prova do *cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do*

*imposto. A exigência é de prova da retenção e deste cômputo, mas não de que eles tenham ocorrido, necessariamente, no mesmo período de apuração.*

Assim, por todo o exposto, impõe-se reformar a premissa que, adotada pelo Colegiado *a quo*, resultou na confirmação da decisão de 1ª instância e na não apreciação das provas apresentadas pela Contribuinte em recurso voluntário para demonstrar que as receitas correspondentes às retenções deduzidas, e que subsistiram glosadas, foram oferecidas à tributação.

Não merece acolhida integral, portanto, o pedido principal do recurso especial, no sentido de *reconhecimento integral do direito creditório*, devendo ser atendido, apenas, o pedido subsidiário de *baixa dos autos à Turma Ordinária para novo julgamento do Recurso Voluntário*.

O presente voto, assim, é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Contribuinte, reformando-se o acórdão recorrido, com RETORNO dos autos ao Colegiado *a quo* para apreciação das demais alegações de defesa sob a premissa de que é possível a dedução das retenções na fonte se as receitas correspondentes foram computadas no lucro tributável em períodos passados. *(destaques do original)*

As disposições equivalentes ao art. 6º da Lei nº 9.430/96 – aplicável ao lucro real –, referentes à apuração do IRPJ devido sobre o lucro presumido, estão assim expressas na referida Lei:

Art. 51. Os juros de que trata o art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, bem como os rendimentos e ganhos líquidos decorrentes de quaisquer operações financeiras, serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado, para efeito de determinação do imposto de renda devido.

Parágrafo único. O imposto de renda incidente na fonte sobre os rendimentos de que trata este artigo será considerado como antecipação do devido na declaração de rendimentos.

Nestes termos, não se vê omissão de rendimentos no seu oferecimento à tributação segundo o regime de competência, ou dedução indevida da retenção no período em que esta ocorre segundo o regime de caixa. Também aqui, demanda-se, apenas, que *a retenção corresponda a receita computada na determinação do lucro presumido, o que significa dizer que a receita deve ser oferecida à tributação até a determinação do lucro presumido na qual se pretende a dedução da retenção, ou seja, em período de apuração presente ou passado. Se a pessoa jurídica auferiu rendimentos e os reconheceu contabilmente segundo o regime de competência, integrando-os ao lucro presumido, mas somente em momento futuro sofre a retenção na fonte do imposto de renda sobre tais rendimentos, este valor pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção, porque a lei não faz qualquer restrição neste sentido.*

Assim, a dedução das retenções sofridas no momento do recebimento dos rendimentos não impõe, necessariamente, que a tributação destes rendimentos seja deslocada para o mesmo período de apuração.

Para além disso, nos termos do Decreto-lei nº 1.598/77:

Art 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

[...]

§ 5º - A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

a) a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou

b) a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

§ 6º - O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 4º.

§ 7º - O disposto nos §§ 4º e 6º não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência.

Ainda que tal dispositivo tenha sido editado no âmbito do lucro real, e tome por base o regime de competência como regra de escrituração, há uma racionalidade financeira que pode ser aqui cogitada: *a inexatidão quanto ao período-base de escrituração de rendimento, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou a redução indevida do lucro tributável em qualquer período-base.*

No caso, a Contribuinte diz ter antecipado o oferecimento dos rendimentos à tributação, e no âmbito do lucro presumido isso poderia representar uma redução indevida do lucro tributável, por exemplo, se tal antecipação se prestasse a burlar os limites para permanência naquela sistemática de apuração, ou se a alíquota dos tributos no momento do oferecimento à tributação fosse inferior, com expectativa de aumento no período subsequente. Contudo, descabe cogitar desta inovação neste ponto do contencioso administrativo, devendo se tomar por base que a acusação fiscal não traz qualquer objeção ao oferecimento pretérito dos rendimentos alocados nos períodos fiscalizados, mesmo diante das evidências de que essa antecipação já teria ocorrido dentro dos trimestres do ano-calendário fiscalizado.

Mesmo admitindo-se que a Instrução Normativa SRF nº 93/97 determina, validamente, o momento da incidência do IRPJ e da CSLL definitivos sobre os rendimentos de aplicações financeiras para os optantes pelo lucro presumido, não se pode afirmar que há omissão de rendimentos na hipótese de seu oferecimento anterior segundo o regime de competência.

Por tais razões, e considerando que a Contribuinte trouxe início de prova suficiente para evidenciar que teria adotado a prática de oferecer os rendimentos aqui tributados segundo o regime de competência, necessário se faz CONVERTER o julgamento em diligência para confirmar que todos os valores aqui acrescidos ao lucro presumido dos trimestres do ano-calendário 2008 foram computados no lucro presumido de períodos pretéritos, segundo o regime de competência.

Ao final, deve ser elaborado relatório circunstanciando, cientificando-se a Contribuinte com a concessão de prazo de 30 (trinta) dias para sua manifestação.

*Assinado Digitalmente*

**Edeli Pereira Bessa**