



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10923.720041/2017-14
ACÓRDÃO	1301-007.913 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	U T C ENGENHARIA S/A - EM RECUPERACAO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. RETENÇÃO NA FONTE. TRIBUTAÇÃO DAS RESPECTIVAS RECEITAS.

O imposto de renda retido na fonte poderá ser deduzido para fins de apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo mediante a comprovação de duas condicionantes: (i) oferecimento das receitas correspondentes à tributação e (ii) comprovação da efetiva retenção, conforme racional expresso pela Súmula CARF nº 80.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2014

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

É ônus do contribuinte demonstrar o indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

É condição para compensação a existência de crédito líquido e certo oponível, é atribuição do credor (contribuinte) demonstrar esses atributos, mediante documentação hábil, do indébito tributário informado em DCOMP. Diante da ausência dos requisitos de certeza e liquidez do crédito, insta não homologar a compensação declarada, sendo exigíveis os débitos declarados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a alegação de nulidades e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 23 de outubro de 2025.

Assinado Digitalmente

Iágaro Jung Martins – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luís Angelo Carneiro Baptista (substituto integral), Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da DRJ05, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório que homologou parcialmente crédito informado na Declaração de Compensação (DCOMP) nº 00889.89178.180915.1.3.02-2075 (fls. 2/12), lastreada em saldo negativo do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), no valor de R\$ 55.642.411,54, referente ao ano-calendário de 2014.
2. O não reconhecimento integral do crédito pleiteado pela unidade de jurisdição da RFB decorre da não tributação integral das receitas informadas em DIRF pertencentes à Recorrente como integrante do Consórcio Angramon (diferença de R\$ 2.762.329,01) e às relativas a receitas financeiras (diferença de R\$ 8.761.913,25). Com relação às receitas financeiras, entenderam as autoridades responsáveis pelo Despacho Decisório não ter sido possível confirmar o fato alegado pela Recorrente para justificar parte das divergências, isto é, de que as receitas foram tributadas em períodos anteriores, em razão da divergência de critério para o

reconhecimento das receitas e aquelas que serviram de base para retenção do imposto, constante em DIRF. Como resultado, o DD reconheceu o crédito de R\$ 50.103.801,26 (fls. 638/650).

3. Em manifestação de inconformidade (fls. 703/724), a ora Recorrente informou que embora tenha apresentado a documentação sobre a existência do crédito, tal fato não foi reconhecido; que possui direito à retenção promovida pela fonte pagadora Eletrobrás, no valor de R\$ 542.739,68, pois tributou integralmente a receita via Consórcio Angramon, no valor de R\$ 2.762.329,01; que a divergência de montantes de receitas na DIRF e na contabilidade, decorre de critérios distintos para a retenção (pagamento ou crédito) e para o reconhecimento da receita (via regime de competência). Protestou contra a redução do saldo negativo do IRPJ em relação ao imposto exigido via auto de infração no PAF nº 15983.720259/2017-88 (R\$ 3.814.023,85).

4. A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade (fls. 758/785). Entendeu a autoridade julgadora por não reconhecer o valor de R\$ 1.724.586,43 do IRRF por não atender ao disposto no inciso III do §4º, do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996; por manter o valor de R\$ 3.814.023,85, que majorou o IRPJ devido no período, em razão do cancelamento dessa exigência no PAF nº 15983.720259/2017-88, conforme Acórdão nº 1401-006.339; e por considerar desnecessário procedimento de diligência ou perícia. A referida decisão restou materializada com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. RETENÇÃO NA FONTE. ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO.

Compõem o saldo negativo do IRPJ de um período o valor das retenções na fonte apuradas sobre as receitas tributadas no período, por constituir-se em antecipações do devido.

O imposto retido na fonte só poderá ser deduzido se atendidas as duas condições: 1) receita correspondente à retenção oferecida à tributação e 2) a comprovação da efetiva retenção.

CONSÓRCIOS. IRRF. PROPORCIONALIDADE

É lícito ao contribuinte se aproveitar de retenções na fonte onde o favorecido é consórcio do qual ele integra, no limite de sua participação no consórcio e comprovada o oferecimento das receitas a tributação.

IRRF SOBRE RECEITAS FINANCEIRAS

É imperioso comprovar que as receitas financeiras geradoras do IRRF foram incorporadas à base de cálculo do IRPJ para aproveitamento das retenções.

RESTITUIÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. RETENÇÃO NA FONTE. COMPROVAÇÃO.

O documento hábil para comprovar a retenção do imposto compensado na apuração do saldo negativo de IRPJ é o comprovante de retenção emitido em nome da beneficiária dos rendimentos pela fonte pagadora.

5. Em razão dessa decisão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 811/830) em que reproduz os argumentos trazidos na Manifestação de Inconformidade. Em preliminar, argui a nulidade da r. decisão por cerceamento do direito de defesa por não ter determinado a realização de procedimento de diligência ou perícia para a produção de provas. Em relação ao mérito, aduz que, como participante do Consórcio Angramon, faz jus à retenção na fonte de R\$ 542.739,68, e que a fonte pagadora (Eletrobrás) se equivocou ao emitir o informe de rendimentos em nome do Consórcio em detrimento da Recorrente; que a divergência entre o valor da receita constante na DIRF e no SPED ECF, no valor de R\$ 2.762.329,01, refere-se a valores recebidos como adiantamento de clientes (conta razão nº 2191.2025, Doc. 04), *sendo inegável que esse conta foi levada à tributação, muito embora não tenha sido escriturado na conta contábil de receitas*, que as retenções sobre receitas financeiras foram identificadas, mas não reconhecidas por divergência entre o valor das receitas contabilizadas (R\$ 38.549.882,95) e aqueles constantes em DIRF (R\$ 35.265.604,66), foram demonstradas com elementos suficientes para evidenciar a tributação das receitas, em razão da adoção do regime de competência para contabilização e o regime de caixa para a informação em DIRF. Ao final, requer o reconhecimento integral do crédito e a homologação das compensações ou, subsidiariamente, a conversão do julgamento em diligência.

6. Registre-se, ainda, que em 02.01.2019, foi apensado ao presente processo o PAF nº 10923.720044/2018-39, que se refere a multa isolada, no valor de R\$ 4.146.584,46, em decorrência da homologação parcial da Declaração de Compensação nº 10768.53556.190816.1.3.02-7012, consequência do reconhecimento parcial de direito creditório na Declaração de Compensação nº 00889.89178.180915.1.3.02-2075, que apontava crédito de Saldo Negativo de IRPJ, exercício 2015, ano-calendário 2014, tratada neste processo, com base no § 17 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, posteriormente declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal na ADI nº 4.905 e no RE nº 796.939/RS (Tema 736). O referido Auto de Infração não foi objeto de impugnação.

7. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Iágaro Jung Martins**, Relator

Conhecimento

8. A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 13.06.2023, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (fls. 807) e interpôs o Recurso Voluntário em 13.07.2023, conforme Termo de Análise de Solicitação de Juntada (fls. 810), portanto, de forma tempestiva e, por preencher os demais pressupostos processuais deve ser conhecido.

Preliminar de nulidade

9. A Recorrente argui nulidade da r. decisão por cerceamento do direito de defesa em razão desta não ter determinado a realização de procedimento de diligência ou perícia para a produção de provas.

10. Registre-se que o presente processo versa sobre repetição de indébito, que, diferentemente do processo de exigência, é ônus do contribuinte, conforme art. 373¹ do Código de Processo Civil, demonstrar a liquidez e certeza do alegado crédito (art. 170² do Código Tributário Nacional). Cita-se alguns precedentes deste CARF sobre o dever de o sujeito passivo demonstrar o crédito pleiteado:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

¹ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

² Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

É ônus do contribuinte demonstrar o indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

É condição para compensação a existência de crédito líquido e certo oponível, é atribuição do credor (contribuinte) demonstrar esses atributos, mediante documentação hábil, do indébito tributário informado em DCOMP. Diante da ausência dos requisitos de certeza e liquidez do crédito, insta não homologar a compensação declarada, sendo exigíveis os débitos declarados.

(Acórdão nº 1301-007.666, relator Conselheiro Iágaro Jung Martins, sessão de 21.11.2024)

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2018

DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA. APRESENTAÇÃO. REANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO

O contribuinte deve provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, o qual deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Neste caso, o processo deve retornar à Receita Federal para reanálise do direito creditório vindicado e emissão de despacho decisório complementar.

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. INOVAÇÃO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO OCORRÊNCIA.

No caso de o Despacho Decisório indeferir o direito creditório pleiteado e a decisão de primeira instância também indeferir o referido crédito em razão da ausência de documentação comprobatória não configura alteração de critério jurídico porquanto, ao contrário do que ocorre no lançamento de ofício - exceto no caso de presunção legal - em que o Fisco deve provar a infração apurada, no caso de repetição do indébito (compensação/restituição) é ônus do contribuinte provar a liquidez e certeza do crédito pleiteado e dever do Fisco verificar tais requisitos. O art. 170 do CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Verifica-se, pois, que a exigência de prova pela decisão recorrida para comprovar o direito creditório pleiteado está em consonância com o art. 170 do CTN e não configura mudança de critério jurídico.

(Acórdão nº 1101-001.492, relator Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, sessão de 12.12.2024)

11. Portanto, compete exclusivamente ao sujeito passivo demonstrar o fato alegado, isto é, o crédito oponível à Fazenda Nacional. Eventual procedimento de diligência ou perícia, determinado pela autoridade julgadora não tem natureza e função de suprir o encargo da parte que alega, mas tão somente esclarecer fato determinado que o julgador entenda necessário para a formação da convicção motivada para formular sua decisão.

12. A autoridade julgadora de primeira instância analisou o pedido de diligência e assim se manifestou:

Do Pedido de Diligência

43 Por fim, pugna que seja realizada perícia técnica, na remota hipótese de remanescer dúvidas quanto aos documentos e alegações trazidas à lume pela DEFENDENTE a respeito de seu direito creditório. Assim, passa-se à análise quanto à oportunidade, conveniência ou necessidade da referida demanda.

44 Veja-se como dispõe o Decreto nº 70.235, de 1972, em seu art. 18, sobre esses temas:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993)”

45 O dispositivo supra consagra a ideia de que a prova produzida por meio da perícia ou da diligência, antes de qualquer outro motivo, tem como objetivo firmar o convencimento da autoridade julgadora, que pode ter a necessidade, em face da presença de questões de difícil deslinde, de municiar-se de mais elementos de prova.

46 A diligência é um procedimento com o objetivo de esclarecer algum ponto obscuro na autuação ou preencher alguma lacuna na descrição dos fatos. Logo, os termos da norma “quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis” estão claramente dirigidos à autoridade julgadora, que, apenas e tão somente quando julgar serem, diligências ou perícias, necessárias, as determinará. Não se trata, portanto, de algum direito do reclamante que deverá, obrigatoriamente, ser respeitado. O direito presente é o da petição: pode o autuado peticionar à autoridade julgadora para que esta determine, ou não, e, fundamentadamente, ao seu juízo, se os procedimentos serão executados.

47 Nessa esteira de raciocínio, tem-se que as diligências ou perícias são procedimentos preparatórios, para que a autoridade julgadora forme convicção com relação às questões de mérito.

48 Assim, por considerar o presente processo munido das informações e documentos necessários e suficientes à análise da matéria em litígio e formação da convicção desta julgadora em sua decisão, com base no artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, indefiro o pleito da Manifestante e não determino a realização da diligência solicitada.

13. Como referido, a alegada nulidade na verdade decorre de uma deficiência probatória que a Recorrente deu causa, não se está diante de qualquer ato de nulifique a r. Decisão por cerceamento de direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235³, de 1972, razão pela qual deve ser rejeitada a arguição de nulidade.

Mérito

14. Do valor glosado, R\$ 5.538.610,28 (requerido em DCOMP, R\$ 55.642.411,54, e reconhecido no DD, R\$ 50.103.801,26), o litígio tem escopo reduzido a não confirmação da retenção na fonte de R\$ 1.724.586,43, retida via indireta pela Recorrente ao participar do Consórcio Angramon e sobre aplicações financeiras, auferida pela Recorrente, de forma direta ou indireta, via o referido consórcio. Não há mais questionamento sobre o valor de R\$ 3.814.023,85, que majorou o IRPJ devido no período, em razão do cancelamento dessa exigência no PAF nº 15983.720259/2017-88.

15. Os argumentos da Recorrente são os mesmos apresentados por ocasião da apresentação da Manifestação de Inconformidade, isto é, de que as receitas auferidas via Consórcio Angramon e as receitas financeiras foram efetivamente oferecidas à tributação, conforme requisito do ⁴art. 2º, § 4º, III, da Lei nº 9.430, de 1996.

³ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

⁴ Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art.

16. Um aspecto determinante para, inclusive não converter o presente julgamento em diligência, é o fato de a Recorrente, devidamente cientificada do Despacho Decisório (fls. 638/650) sobre a precariedade quanto a demonstração do efetivo oferecimento à tributação das respectivas receitas, não ter demonstrado a efetiva contabilização das mesmas, seja por ocasião da apresentação da Manifestação de Inconformidade ou, neste momento processual, por ocasião do Recurso Voluntário.

17. Como referido, no processo de repetição de indébito é ônus do contribuinte demonstrar os atributos de liquidez e certeza do alegado crédito (art. 170, CTN).

18. A Recorrente repisa os argumentos trazidos na Manifestação de Inconformidade, sem demonstrar o efetivo trânsito das receitas por conta de resultado. Informa que, no caso das receitas ordinárias, auferidas via Consórcio Angramon, em específico, que a diferença entre a DIRF e SPED ECF, no valor de R\$ 2.762.329,01, refere-se a valores recebidos como adiantamento de clientes (conta razão nº 2191.2025, Doc. 04), *sendo inegável que esse conta foi levada à tributação, muito embora não tenha sido escriturado na conta contábil de receitas.*

19. Sobre essa diferença de R\$ 2.762.329,01, a própria Recorrente reconhece a deficiência probatória de que tais receitas foram efetivamente levadas à tributação quando afirma que tais valores não foram escriturados na conta contábil de receitas.

20. Situação análoga se verifica em relação às receitas financeiras.

21. Não há dúvida sobre a divergência entre o momento das informações de receita prestadas em DIRF e o momento de contabilização das receitas, pois, como se sabe, a pessoa

29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 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.

jurídica tributada pelo lucro real deve reconhecer as receitas pelo regime de competência ao passo que a retenção na fonte ocorre em momento diverso, resgate ou em determinada data-base, incidência atualmente regulada pelo art. 17 da Lei nº 14.754⁵, de 2023, ou seja, o reconhecimento contábil da receita financeira, não raro, ocorre em período de apuração antes da retenção do imposto.

22. Sobre a dissonância entre o momento do reconhecimento das receitas e a retenção há diversos julgados deste CARF sobre o tema, que aplicam a Súmula CARF nº 80⁶, mas reconhecem a diferença de tratamento para o reconhecimento das receitas e o momento para dedução do IRRF, nessa linha, cita-se como exemplo os Acórdãos nº 1301-006.508, 1301-006.383 e 1301-007.645.

23. Retomando ao caso concreto, fazia-se necessário que a Recorrente demonstrasse a efetiva tributação das receitas financeiras, fato que não ocorreu, não obstante isso ter ficado expressamente claro no Despacho Decisório e no r. Acórdão.

24. Diante da inexistência de novas provas ou de demonstração de que tais valores tenham sido efetivamente tributados, inclusive por meio em adição à apuração do Lucro Real, visto a afirmação da Recorrente de que tais valores não tenham transitado em conta de receita (adiantamentos de clientes via Consórcio Angramon), fato que evidenciaria uma forma inusual de contabilização das receitas, não há reparos a r. Decisão.

25. Por concordar com a percuciente análise efetuada pela autoridade julgadora de primeira instância, reproduzo os argumentos que analisaram essa matéria, que passam a integrar o presente voto, por força do art. 50⁷, § 1º, da Lei nº 9.784, de 1999, *verbis*:

⁵ Art. 17. Os rendimentos das aplicações em fundos de investimento ficarão sujeitos à retenção na fonte do IRRF nas seguintes datas:

I - no último dia útil dos meses de maio e novembro; ou

II - na data da distribuição de rendimentos, da amortização ou do resgate de cotas, caso ocorra antes.

⁶ 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.

⁷ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

III - decidam processos administrativos de concurso ou seleção pública;

IV - dispensem ou declarem a inexigibilidade de processo licitatório;

Receitas oriundas do Consórcio Angramon – diferença de R\$ 2.762.329,01

38 Quanto a diferença apontada de R\$ 2.762.329,01, o Manifestante afirma ser referente a receitas oriundas do Consórcio Angramon, como valores recebidos a título de adiantamento de cliente, para fornecimento de materiais/equipamentos previsto em contrato, com conta de adiantamento de clientes – Angramon (2191.2025), com saldo em 31/12/2014 apresentada.

39 Entendemos como acertada a conclusão da Autoridade Fiscal de que a diferença de R\$ 2.762.329,01, dita como adiantamento de clientes referente ao Consórcio Angramon, no saldo exato da diferença DIRF x ECF, esse montante não transitou pelo resultado do exercício. Dessa forma, a despeito de confirmada a existência de retenções na fonte, não foi possível o aproveitamento do crédito de IRRF retido sobre recebimentos de adiantamentos de clientes, visto o não atendimento do disposto no inciso III do §4º, do art. 2º da Lei nº 9.430/96. Nessa linha apresentamos trecho do DD:

Quanto ao aproveitamento de retenções na fonte para redução do saldo de imposto de renda a pagar, o inciso III, do art. 231 do Regulamento do Imposto de Renda, permite a dedução “do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real”. Observa-se ser condição obrigatória que as receitas que originaram tais retenções tenham sido computadas na determinação do lucro real. A Instrução Normativa nº 1.717/2017, em seu art. 23, reforça que, mesmo retenções indevidas ou a maior somente podem ser aproveitadas na dedução do IRPJ a pagar caso os respectivos rendimentos integrem a base de cálculo do imposto, conforme transcrito abaixo, *ipsis litteris*: (...)

Em observação ao SPED ECF, Registro L300 – Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal e no LALUR Parte A – Demonstração do Lucro Real, não foi identificado qualquer lançamento que possa representar o trânsito de tais receitas ao resultado, justificando o aproveitamento da totalidade da retenção. Sendo assim, não há respaldo para aproveitamento de tais retenções na apuração do Saldo Negativo de IRPJ do exercício 2015.

Tendo em vista as conclusões acerca dos esclarecimentos apresentados pelo contribuinte, será permitido o aproveitamento proporcional das

V - decidam recursos administrativos;

VI - decorram de reexame de ofício;

VII - deixem de aplicar jurisprudência firmada sobre a questão ou discrepem de pareceres, laudos, propostas e relatórios oficiais;

VIII - importem anulação, revogação, suspensão ou convalidação de ato administrativo.

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

§ 2º Na solução de vários assuntos da mesma natureza, pode ser utilizado meio mecânico que reproduza os fundamentos das decisões, desde que não prejudique direito ou garantia dos interessados.

§ 3º A motivação das decisões de órgãos colegiados e comissões ou de decisões orais constará da respectiva ata ou de termo escrito.

retenções na fonte, conforme as receitas que efetivamente foram computadas na apuração do lucro do exercício. A razão do aproveitamento das receitas será de 0,773 para as receitas financeiras (R\$ 29.800.879,47/R\$ 38.549.882,95) e de 0,7935 para as receitas de serviços do Consórcio Angramon (R\$ 10.616.494,60/ R\$ 13.378.823,61). Esclareço que o coeficiente de 0,773 a ser aplicado sobre as receitas financeiras incidirá somente sobre as retenções em favor da UTC ENGENHARIA S/A, uma vez que não se verificou divergências nas receitas financeiras apresentadas pelos consórcios.

40 Acerca do supradito, na Manifestação de Inconformidade o contribuinte contesta a decisão sobre os valores acima apontados. Todavia, permanece com os mesmos argumentos e apresenta mesmos elementos de prova de quando atendeu a intimação para esclarecimentos antes da emissão do despacho decisório, já citados nesse acórdão.

41 Nesse Julgamento, permanece sem comprovar que os valores escriturados na conta razão da conta 2191.2025 – Adiantamento de Clientes – Angramon, incluídos na relação de pagamentos recebidos a título de adiantamento, configurados como antecipações, tenham sido levados à tributação, como afirma. Cabe destacar que essas antecipações de receitas não se confundem com as receitas realizadas, que devem compor o resultado do exercício na apuração do lucro real.

42 Os recebimentos por antecipações de receitas se constituem em obrigações registradas em conta patrimonial, cuja retenção correspondente só poderá ser aproveitada como antecipação do IRPJ devido quando ocorrer o reconhecimento da receita, com correspondente inclusão na apuração do IRPJ do período, visto que o contribuinte é optante do lucro real, adotando o regime de competência para a realização das receitas e despesas.

43 Em decorrência do presente julgamento, procedemos consulta ao SPED – ECF 2014 da Interessada e verificamos que o registro contábil, conta sob código 21912025, classifica-se como conta de passivo, adiantamento de clientes – consórcio ANGRAMON. Não há indicação que tenha havido a tributação no momento da realização da receita, naquele mesmo ano de 2014 ou em exercícios posteriores.

44 O fato de as antecipações encontrarem-se escrituradas em conta patrimonial, conforme abaixo apresentado pela Defesa, isso de forma alguma comprova que ocorreu a tributação pela realização da receita, não sendo possível o aproveitamento das retenções sobre elas. Ainda demonstrou que a conta do Razão 2191.2025 realmente aponta saldo de adiantamento de clientes referente ao Consórcio ANGRAMON no exato valor da diferença DIRF x ECF, correspondente a R\$ 2.762.329,01, como abaixo se verifica: [...]

45 Conforme demonstrado, no contexto posto, é imprescindível que ocorra a comprovação da retenção, sendo da mesma forma necessário o implemento da

segunda condição, a qual consiste na confirmação de que a receita correspondente à retenção tenha sido oferecida à tributação, sendo o que dispõe de forma hialina o inciso III do §4º, do art. 2º da Lei nº 9.430/96, já transcrito nesse voto.

46 Dos fatos analisados, inferimos que assiste razão aos argumentos da Defesa de que em relação aos adiantamentos recebidos pelo Consórcio ANGRAMON, que integra, foram confirmadas as retenções na fonte. Porém, o mesmo não ocorre quando se trata da confirmação da tributação dos valores correspondentes, mesmo que a qualquer tempo. Registramos que as antecipações de receitas são registradas em contas patrimoniais, o que não se confunde com a conta de resultado que integrará a apuração do lucro real do período pelo saldo.

47 Diante do exposto, não acato o pleito do Manifestante para que seja reconhecido nesse julgamento o valor integral da retenção na fonte sofrida pelo Consórcio ANGRAMON, no valor de R\$ 542.739,68, mantendo-se a decisão no despacho decisório em lide. Receitas Financeiras – diferença de R\$ 8.761.913,25

48 Também em atendimento à intimação da Autoridade Fiscal responsável pela emissão do despacho decisório em lide, acerca da diferença de R\$ 8.761.913,25, a contribuinte informou que R\$ 5.464.725,39 se referia às receitas pertencentes aos consórcios da qual a mesma faz parte, observadas na conta 4311.2000 -“Receitas Financeiras – Consórcios” e que o restante da diferença, R\$ 3.297.187,86, foi causado por diferenças na forma como as instituições financeiras informam os rendimentos em DIRF (no momento quando os resgates são efetuados) e a forma como a empresa reconhece tais receitas em sua contabilidade, pelo regime de competência.

49 A Autoridade Fiscal não acatou as justificativas da Interessada, pelos argumentos, que por esclarecedores e oportunos, reintroduzimos a seguir, com grifos nosso:

i. Receitas financeiras Quanto ao alegado acerca das receitas financeiras (item 1), o argumento apresentado não pode ser considerado procedente. No que cabe ao fato do contribuinte reconhecer suas receitas financeiras pelo regime de competência, a consequência óbvia de tal situação é que as Declarações de Informações Econômico-Fiscais da PJ – DIPJ – dos anos calendário anteriores deveriam apontar receitas financeiras superiores ao informado nas DIRFs dos respectivos períodos. Logo, tais informações foram levantadas nas DIPJs e DIRFs que se reportavam aos anos-calendário 2013 e 2012. O resultado está sintetizado no quadro anexo II. Antes, porém, esclareço que foram levantadas em DIRF as receitas financeiras da UTC Engenharia S/A e todos os consórcios relacionados pelo contribuinte em sua resposta a TIF DRF/SBC/SEORT nº 1.085/2017, realizando a devida proporcionalização da receita à participação da UTC Engenharia S/A em cada um deles. Pelo visto, não é possível confirmar que tais divergências decorram de diferenças da forma de reconhecimento das receitas

financeiras. Como já explicado, caso prosperasse tal argumento, os exercícios anteriores deveriam apontar receitas superiores em DIPJ ao apontado em DIRF, e tal situação não foi observada. Como se vê, tal ocorrência apenas se deu apenas no exercício de 2012. Porém, cabe ressaltar que a linha 23 da ficha 06A da DIPJ não contempla apenas as receitas financeiras provenientes de aplicações. Ali também se encontram receitas decorrentes de “Descontos Obtidos – conta contábil 3311.3002”, “Variação Monetária – conta contábil 3311.3005” e “Juros Recebidos – conta contábil 3311.3006”, como se pode conferir através do SPED ECF. Logo, se conclui que a diferença em favor das receitas reconhecidas em DIPJ deveriam ser significativamente superiores nos exercícios anteriores, não sendo o que de fato ocorreu. Assim, não é possível confirmar que as diferenças apontadas sejam resultado do que afirmou o contribuinte, impedindo o aproveitamento integral das retenções na fonte na apuração do Saldo Negativo do exercício 2015. Sobre as receitas financeiras oriundas da conta 4311.2000 - “Receitas Financeiras – Consórcios”, também não é possível reconhecer tal alegação como correta. Como se depreende do TIF nº 1.142/2017 (fls. 285/287), apenas as receitas financeiras declaradas em DIRF em favor da UTC Engenharia S/A remontam ao valor de R\$ 39.491.667,50. Se adicionarmos os valores de receitas dos consórcios, os valores sobem para R\$ 43.077.379,13. Logo, tal afirmação não pode prosperar como justificativa para divergência de receitas.

50 Outrossim, como afirmado pela Autoridade Fiscal, sem objeção por parte da Defesa nesse ponto, no SPED ECF, Registro L300 – Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal e no LALUR Parte A – Demonstração do Lucro Real, não há lançamento que possa representar o trânsito de tais receitas ao resultado, que viesse a justificar o aproveitamento da totalidade da retenção.

51 Diante do exposto, a Autoridade Fiscal acatou o aproveitamento proporcional das retenções na fonte, conforme as receitas que efetivamente foram computadas na apuração do lucro do exercício, fazendo-o à razão de 0,773 para as receitas financeiras (R\$ 29.800.879,47/ R\$ 38.549.882,95) e de 0,7935 para as receitas de serviços do Consórcio Angramon (R\$ 10.616.494,60/ R\$ 13.378.823,61). Esclarece, ainda, que o coeficiente de 0,773 a ser aplicado sobre as receitas financeiras incidirá somente sobre as retenções em favor da UTC ENGENHARIA S/A, uma vez que não se verificou divergências nas receitas financeiras apresentadas pelos consórcios.

52 Em continuidade à análise da diferença dos RS 8.761.913.25, total relacionado às receitas financeiras auferidas pela UTC Engenharia S/A, que foi apontado como não levada à tributação, impende registrar que na Manifestação de Inconformidade contra o despacho decisório em lide, apresentou basicamente apresentou os mesmos argumentos anteriores, quando atendeu intimação prévia à emissão do DD em lide.

53 Nessa direção apresentamos trecho da manifestação:

Conforme foi esclarecido pela DEFENDENTE nestes autos, o valor das receitas de aplicações financeiras auferidas em 2014 vinculadas a conta referencial 3.01.01.05.01.05 está composta pela conta 331.13.001 – Receitas de Aplicações Financeiras (operações próprias) e pelas contas do grupo 431.12.000 Receitas Financeiras – Consórcios (receitas originadas em Consórcio) Além disso, a DEFENDENTE comprovou que a diferença apontada entre o demonstrativo da contabilidade – ECF (R\$ 35.265.604,66) com o Informe de Rendimento da RFB (R\$ 38.549.882,95) ocorreu em razão de a DEFENDENTE adotar o regime de competência para reconhecimento de suas receitas, enquanto as fontes pagadoras adotaram o regime de caixa. (...) De forma que, a DEFENDENTE considerou para fins de reconhecimento da receita o ano-calendário em que elas incorreram (regime de competência), mesmo que o pagamento ou recebimento tenha ocorrido em momento posterior. (...) Tanto é assim, que a DEFENDENTE reconheceu as receitas financeiras com base nos extratos enviados pelas instituições bancárias, no momento da contratação do serviço (competência), enquanto os Bancos apenas reconheceram a mesma receita quando do efetivo resgate (caixa).

54 Sobre os argumentos da Defesa acerca da diferença dos R\$ 3.297.187,86, apesar de a Autoridade Fiscal afirmar e demonstrar que aquele valor de receita financeira não teve comprovação da tributação no período corrente de aproveitamento das retenções correlatas, conforme acima demonstrado por trechos da manifestação, a Defesa apenas se manteve na defensiva, com a argumentação de que aquele diferença teria causa na forma como as instituições financeiras informam os rendimentos em DIRF (no momento quando os resgates são efetuados) e a forma como a empresa reconhece tais receitas em sua contabilidade, pelo regime de competência.

55 Ademais, tal justificativa, na prática, implica efeito inverso, pois implicaria uma maior escrituração de receitas no período que os ganhos efetivamente ocorrem, independente do resgate, e se assim não ocorreu foi porque o valor da diferença não foi considerado como receita na contabilidade do Manifestante e portanto não foi tributada.

56 Dessarte, nesse julgamento, continua sem comprovação por documentação hábil e idônea qual foi o momento da efetividade da tributação da receita financeira no valor de R\$ 3.297.187,86, quando poderia fazer jus ao valor retido sobre ela.

57 Da mesma forma, sobre a diferença de R\$ 5.464.725,39, a Autoridade Fiscal foi taxativa quanto ao motivo para não acatar a justificativa do contribuinte quanto a essa diferença, conforme trecho do despacho decisório a seguir transcrito, sendo que sobre tal argumento não ocorreu esclarecimento na Manifestação de Inconformidade. Sobre as receitas financeiras oriundas da conta

4311.2000 - “Receitas Financeiras – Consórcios”, também não é possível reconhecer tal alegação como correta. Como se depreende do TIF nº 1.142/2017 (fls. 285/287), apenas as receitas financeiras declaradas em DIRF em favor da UTC Engenharia S/A remontam ao valor de R\$ 39.491.667,50. Se adicionarmos os valores de receitas dos consórcios, os valores sobem para R\$ 43.077.379,13. Logo, tal afirmação não pode prosperar como justificativa para divergência de receitas.

58 De forma alguma encontra respaldo na legislação já apresentada nesse voto, o entendimento da Manifestante de que pode ocorrer aproveitamento da retenção como antecipação do devido a compor o saldo negativo do período em momento diverso do reconhecimento da receita vinculada à retenção. Assim não cabe razão a sua declaração:

Portanto, o que deve ser considerado para fins de aproveitamento da retenção é o ano em que o pagamento e a respectiva retenção ocorreram e não o momento em que a receita vinculada foi tributada pelo contribuinte!

59 De tudo exposto até este ponto, verifica-se que em relação as parcelas de IRRF não reconhecidas, a controvérsia se deu pelos dois pontos divergentes envolvendo receitas de serviços obtidas pelo “Consórcio Angramon e receitas financeiras auferidas pela UTC Engenharia S/A, sendo que no despacho decisório não foram levantadas dúvidas acerca da existência das retenções, a exceção dos R\$ R\$ 14.771,89 já apresentados nesse voto, assim como da possibilidade legal, pelos artigos 30 e 36 da Lei nº 10.833/03 e dos artigos 278 e 279 da Lei nº 6.404/79, de a Manifestante fazer uso de retenções do imposto de renda por sua participação em consórcios, quando na exata proporção de sua participação.

60 Não obstante, não foi comprovado o oferecimento da receita à tributação para que os valores retidos sobre ela possam ser aproveitados como antecipação do devido a compor o saldo negativo do período. A despeito de a Manifestante ter afirmado que “Com efeito, em nada altera ou prejudica o seu direito creditório, o fato de a RECORRENTE ter ofertado à tributação parte da receita vinculada à retenção em ano diverso do pagamento” de forma alguma foi comprava a tributação, mesmo que em ano diverso ao pagamento como afirma. Assim, as justificativas postas pelo Manifestante não têm o condão de afastar o não reconhecimento do IRRF sobre parte da receita financeira não tributada.

61 Neste sentido, convém ressaltar que é princípio basilar no direito pátrio de que a prova compete ou cabe à pessoa que alega o fato constitutivo, impeditivo ou modificativo do direito conforme se depreende do artigo 16, caput, III, do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito federal e do artigo 373 da Lei 13.105/2015 – Código de Processo Civil (CPC). 62 Ademais, se a receita não compôs a apuração do resultado, sobre o qual serão calculados o IRPJ e a CSLL do período, é cristalino que se apresenta a inexistência do direito do Contribuinte em deduzir as antecipações por retenções na fonte para apuração desses tributos se as receitas que geraram as retenções não forem levadas a compor a apuração do resultado. Se assim não

fosse, o Contribuinte estaria se aproveitando indevidamente de retenção na fonte sobre uma receita não tributada, provocando o aumento indevido do Saldo Negativo do período.

63 Dessa forma, equivoca-se o Manifestante quando afirma que a comprovação dos rendimentos, por si só, já constitui prova bastante para o cômputo da retenção no cálculo do Saldo Negativo do ano-calendário respectivo, não devendo ser exigido do contribuinte outros elementos de prova, assim como a prova do oferecimento à tributação.

64 A corroborar o entendimento manifestado neste voto, cito a Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF nº 80, aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 10/12/2012,

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. (grifo nosso)

65 Nessa linha, o próprio Contribuinte demonstra ter conhecimento da necessidade de a receita encontra-se devidamente incluída na apuração do resultado do período para o aproveitamento do IRRF sobre ela, conforme trecho de sua defesa, com destaques nosso: Não obstante, como o consórcio não possui personalidade jurídica, as receitas e despesas havidas são reconhecidas pelas empresas consorciadas, as quais são responsáveis por submetê-las à devida tributação, de forma que são essas empresas que podem se aproveitar das retenções promovidas em razão da prestação do serviço realizado pelo CONSÓRCIO.

66 Não obstante o Manifestante tenha requerido a observância da verdade material, firmando que em relação aos documentos apresentados, restaria comprovada tanto a origem do crédito, como sua materialidade, constatamos nesse julgamento que de forma alguma os elementos apresentados comprovaram que as receitas correspondentes às retenções glosadas foram levadas à tributação.

67 Resta hialino que a não validação da quantia de R\$ 1.724.586,43 do total das parcelas do IRRF demonstradas para compor o saldo negativo do IRPJ de 2014 decorreu da ausência de comprovação de que as receitas que originaram tais retenções teriam sido levadas à tributação na apuração do lucro do período.

68 Dessarte, a análise da lide passou pelos aspectos legais da formalização do saldo negativo do IRPJ e ou CSLL de um período (no presente caso 01/01/2014 a 31/12/2014), formalizado por parcelas composta pelo IRRF, consubstanciado no fato de que para serem consideradas válidas para compor o saldo negativo do período, não é suficiente que ocorra a comprovação da efetiva da retenção, mesmo que ela se dê mediante documento nos termos do art. 55 da Lei nº

7.450/85, ou mesmo por certificação financeira. Necessária que ocorra a comprovação de que as receitas que originaram tais retenções tenham sido levadas à tributação na apuração do lucro do período. (reproduzido sem os grifos originais)

26. Nessa linha a 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.

27. Inexistindo novas provas ou demonstração com base nas provas já trazidas ao processo de que as respectivas receitas foram levadas à tributação, deve ser mantida a r. Decisão, que não reconheceu a parcela adicional de IRRF, no valor de R\$ 1.724.586,43.

28. Por fim, como já referido, por não haver novas provas ou demonstração que possam gerar dúvidas sobre os fatos constantes nos autos, isto é, por haver elementos suficientes à análise da matéria em litígio e formação da convicção para o julgador, indefiro o pedido subsidiário de conversão do julgamento em diligência ou perícia, nos termos do art. 18⁸ do Decreto nº 70.235, de 1972.

Dispositivo

29. Diante do exposto, voto por REJEITAR a alegação de nulidades e, no mérito, por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Iágaro Jung Martins

⁸ Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)