



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.723475/2010-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.927 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de outubro de 2021
Recorrente COMPANHIA DE INFORMÁTICA DO PARANA CELEPAR
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

RETENÇÃO NA FONTE. IRPJ. CSLL

A retenção de imposto sofrida na fonte correspondente aos rendimentos informados em DIPJ - Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica, pode ser utilizada para fins de cálculo do Imposto de Renda a Pagar.

IRRF. PAGAMENTO. REGIME DE COMPETÊNCIA. RENDIMENTOS. CONTABILIZAÇÃO. OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO.

O IRRF incidente sobre valores auferidos em períodos anteriores ao do seu efetivo recolhimento poderá ser deduzido na apuração do lucro real, desde que os respectivos rendimentos tenham sido reconhecidos contabilmente e integrados ao lucro tributável na época própria, respeitando-se o regime de competência bem como não tenham sido deduzidos da apuração do período.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para cancelar a autuação.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Andre Severo Chaves e Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Luis Ulrich Pinto e Lucas Issa Halah.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão da Receita Federal em Belo Horizonte (MG) que julgou improcedente em parte a impugnação apresentada pelo contribuinte acima identificado.

Às exigências fiscais que se discute no presente processo dizem respeito ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL) relativo ao ano-calendário 2007, formalizando a exigência de crédito tributário no total de R\$ 2.930.423,89, conforme tabela abaixo indicada:

Tabela 1: Detalhamento da Exigência por Auto de Infração (Valores em Reais)

Tributo	Fls.	Principal	Juros de Mora (até 30/04/2010)	Multa Proporcional	Total
Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)	24 a 29	290.055,76	76.458,69	217.541,82	584.056,27
Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL)	30 a 35	260.277,47	68.609,14	195.208,10	524.094,71
Total					1.108.150,98

Cientificada dos lançamentos em 23/09/2010 (fl. 489), a interessada apresentou, em 30/09/2010, impugnação (fls. 250 a 256), instruída com os documentos de fls. 257 a 286.

Alega, em apertada síntese, “que apurou as estimativas devidas considerando as retenções na fonte que incidiram sobre as receitas, relativas aos meses de janeiro a dezembro de 2007”. (...) “As retenções sofridas, conforme orientação extraída do manual de Preenchimento da DIPJ ano-calendário 2007, compuseram os montantes informados nas Fichas”.

O Acórdão (02-87.091 - 7ª Turma da DRJ/BHE) ora recorrido, recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

RETENÇÃO NA FONTE. IRPJ.

A retenção de imposto sofrida na fonte correspondente aos rendimentos informados em DIPJ - Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica, pode ser utilizada para fins de cálculo do Imposto de Renda a Pagar.

DOCUMENTAÇÃO HÁBIL PARA COMPROVAÇÃO DE RETENÇÃO NA FONTE.

O documento hábil à comprovação do imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital é o Comprovante Anual de Retenção emitido pela fonte pagadora em nome do contribuinte.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007

RETENÇÃO NA FONTE. CSLL.

A retenção de contribuição social na fonte correspondente aos rendimentos informados em DIPJ - Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica, pode ser utilizada para fins de cálculo da CSLL a Pagar.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Isto porque, conforme entendimento da turma julgadora, “não obstante o ônus da prova seja da contribuinte (RIR/1999, art. 925 c/c art. 943, § 2º) e essa deveria ter sido apresentada no momento da impugnação (Decreto 70.235/1972, art. 16, § 4º), tendo em vista que as fontes pagadoras estão obrigadas a prestar informações acerca dos rendimentos pagos e correspondentes retenções à RFB mediante Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), neste voto, serão considerados os valores constantes das Dirfs apresentadas para fins de formação da convicção da autoridade julgadora relativamente aos argumentos da impugnante. Assim, verificando-se a conformidade entre as informações (rendimentos e retenções) constantes das Dirfs (fls. 294 a 338) e da DIPJ, serão acatadas como comprovadas as retenções declaradas na DIPJ. Na ausência de Dirf, não será considerada nenhuma retenção como comprovada. Retenção em Dirf em montante diferente ao declarado em DIPJ, mas com compatibilidade de rendimentos (mesma alíquota se apura na Dirf e na DIPJ), será considerada como comprovada a menor retenção. Nas demais divergências, não será considerada nenhuma retenção”.

Inconformado com a decisão da DRJ, a interessada interpõe Recurso Voluntário (353/472 – novamente anexado às fls. 1272 e seguintes), alegando em síntese:

- a) Informa que procedeu ao depósito extrajudicial dos montantes exigidos no lançamento;
- b) Aduz que conforme planilha apresentada, “a Contribuinte na apuração do imposto de renda devido na DIPJ, realizou a dedução do imposto de renda retido na fonte, referente aos rendimentos oriundos do faturamento das seguintes notas fiscais de serviços, com os devidos destaques do imposto a ser retido. Ressalta-se que tais valores também foram considerados na DCTF”. (...)
- c) Com relação à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, de acordo com o artigo 28 da lei 9.430/1996, aplicam-se as mesmas regras da apuração e possibilidade de deduções do imposto de renda, podendo ser deduzidas,

para efeito de determinação do saldo da contribuição a pagar ou a ser compensada, o valor da CSLL retida na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real”;

- d) “Os pagamentos pelos serviços faturados foram realizados pelas fontes pagadoras com as respectivas retenções tanto de imposto de renda quanto da contribuição social sobre o lucro líquido, conforme destacado no corpo de cada nota fiscal”;
- e) Aduz que “em relação à informação contida na DIPJ ano-calendário 2007, acerca da contribuição social sobre o lucro líquido na fonte pelo CNPJ 01.679.569/0001-98 (Ambiensys Gestão Ambiental), no valor de R\$198,48 (cento e noventa e oito reais e quarenta e oito centavos). Houve um erro em relação ao CNPJ informado. Ao invés deste CNPJ, deveria ter sido informado o CNPJ 68.621.671/0001-03 (Instituto Ambiental do Paraná), para quem foram prestados os serviços constantes das notas fiscais de nº 57739, 58141 e 58600, rendimentos sobre os quais houve a retenção na fonte de R\$198,48 a título de CSLL, conforme documentação anexa (relatório SIAF - Sistema Integrado de Finanças Públicas do Estado do Paraná).
- f) Afirma que a “responsabilidade pela retenção do imposto de renda e o seu recolhimento, bem como a declaração do imposto de renda retido na fonte - Dirf, é da fonte pagadora, a qual também é substituta tributária, conforme determina o artigo 52 da lei 7450/1985, não havendo a determinação legal de qualquer responsabilidade supletiva ao contribuinte”;
- g) Diz que “não poderia autuar a Contribuinte por eventual não recolhimento do IRRF ou CSLL pelas fontes pagadoras ou por informações incorretas/divergentes prestadas pelas mesmas, as quais são as substitutas tributárias com a obrigação de realizar tais recolhimentos. Da mesma forma, eventual falta de recolhimento ou informação incorreta/divergente constante na Dirf apresentada pela fonte pagadora não pode impedir o direito de dedução do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido retidos na fonte na apuração do imposto de renda e da CSLL apurados mensalmente pela Contribuinte, conforme autorizado pelo artigo 34 da lei 8981/1995, pois efetivamente a Contribuinte recebeu o pagamento apenas do Valor líquido das Notas Fiscais”.
- h) Requereu o provimento do Recurso Voluntário interposto a fim de reconhecer o direito da recorrente à utilização do IR e CSLL a paga referentes aos anos calendários de 2007.

Às fls. 2524 dos autos - **Resolução nº 1401-000.697 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – Conversão do feito em diligência, em razão** do volume de documentos acostados que impossibilitam uma análise exaustiva e pormenorizada, bem como diante da inexistência de manifestação do fisco sobre tais documentos, para:

- a) Analise os documentos apresentados e verifiquem se os mesmos comprovam as retenções alegadas;
- b) Verifique se as alegadas retenções, caso comprovadas, foram levadas à tributação;
- c) Elabore nova planilha demonstrativa do crédito devido pela Recorrente, se for o caso;
- d) Elabore parecer conclusivo;
- e) Intime o Recorrente para dele se manifestar no prazo de 30 dias.

Às fls. 2537 dos autos - RESPOSTA AO TERMO DE INTIMAÇÃO, alegando em síntese que: “houve erro na informação contida na DIPJ ano-calendário 2007 acerca da contribuição social sobre o lucro líquido retida na fonte pelo CNPJ 01.679.569/0001-98 (Ambiensys Gestão Ambiental) no valor de R\$ 198,48 (cento e noventa e oito reais e quarenta e oito centavos). Ao invés deste CNPJ, deveria ter sido informado o CNPJ 68.621.671/0001-03 (Instituto Ambiental do Paraná) para quem foram prestados os serviços comprovados pelas notas fiscais de nº 57739, 58141 e 58600, rendimentos sobre os quais houve a retenção na fonte de R\$198,48 (cento e noventa e oito reais e quarenta e oito centavos) a título de CSLL. Esta informação pode ser comprovada pelo relatório SIAF anexo”.

Às fls. 4205 dos autos - (terceira parte)- **TERMO DE ENCERRAMENTO DA DILIGÊNCIA FISCAL, resumindo-se em:**

Para o ano-calendário de 2007, ficaram comprovados os valores de R\$ 243.842,86 referentes ao Imposto de Renda e de R\$ 240.082,98 referentes à Contribuição Social, ambos destacados nas notas fiscais como retidos na fonte, entretanto, conforme mencionado anteriormente, o IR e a CS destacados nas notas fiscais, referentes ao ano-calendário de 2006, por entender que o fato gerador dessas notas deve respeitar o Princípio da Competência daquele período de apuração, não devem ser considerados.

Portanto, proponho que seja mantido o valor de R\$ 46.212,90, referentes ao Imposto de Renda, e o valor de R\$ 20.194,49, referente à Contribuição Social, de acordo com a tabela a seguir:

Tabela 5: Tributos devidos

Tributo	Valores Lançados	Valores Justificados	Valores a manter
Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)	290.055,76	243.842,86	46.212,90
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	260.277,47	240.082,98	20.194,49
Total			66.407,39

Às fls. Fl. 4238 dos autos – MANIFESTAÇÃO AO TERMO DE ENCERRAMENTO, no qual se alegou em síntese:

- a) “discordar da conclusão do Sr. Auditor Fiscal, que não analisou a documentação juntada ao processo, quando da interposição do recurso voluntário, relativa ao IR retido na fonte pelas instituições bancárias ao realizar pagamentos de rendimentos de aplicações financeiras no ano de 2007, no valor total de R\$4.258,49, o qual foi utilizado pela Contribuinte para abater do IR devido no ano-calendário 2007”;
- b) “Requerer o total provimento do recurso voluntário interposto, com a anulação do auto de infração e reconhecimento do direito da Contribuinte de utilização de todo o crédito de IR e CSLL retidos na fonte para dedução do IR e da CSLL a pagar, relativo ao ano-calendário de 2007 conforme informado na DIPJ 2008, com a consequente liberação do levantamento dos depósitos extrajudiciais realizados no dia 28/09/2018, no valor de R\$ 821.298,12 e de R\$ 727.151, 68, com a devida atualização pela SELIC até a data de sua liberação.”.

Às fls. 4306 dos autos – Resolução nº 1401-000.767 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, conversão do processo em diligência para que a unidade de origem:

- a) Analise os documentos apresentados relativos às aplicações financeiras e verifiquem se os mesmos comprovam as retenções alegadas;
- b) Verifique se as alegadas retenções, caso comprovadas, foram levadas à tributação;
- c) Elabore nova planilha demonstrativa do crédito devido pela Recorrente, se for o caso;
- d) Elabore parecer conclusivo;
- e) Intime o Recorrente para dele se manifestar no prazo de 30 dias.

Às fls. 4319 dos autos - **TERMO DE INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL – DILIGÊNCIA;**

Às fls. 4384 dos autos - **TERMO DE ENCERRAMENTO DA DILIGÊNCIA FISCAL**, onde concluiu:

1) Referente a aplicação de CDB DI SWAP REAPLIC do Banco do Brasil, CNPJ 00.000.000/5084-97 é possível verificar que o valor projetado acumulado de IR em 29/12/2006 foi de R\$ 13.039,50, já no resgate total da aplicação ocorrido em 05/01/2007, o valor total consolidado descontado de IR foi de R\$ 14.371,20. Sendo assim, temos o valor a real de IR descontado em janeiro de 2007, foi o valor de R\$ 1.331,70 (R\$ 14.371,20 – R\$ 13.039,50). Valor esse correspondente à 22,5% do rendimento de R\$ 5.917,80 em janeiro de 2007. Portanto, confirmado o valor de R\$ 1.331,70 retido na fonte referente ao resgate de aplicação de CDB/BB REAPLIC do Banco do Brasil.

2) Outros valores retidos na fonte referem-se à aplicação financeira realizada no Banco do Brasil CP Admin Tradicional, CNPJ 00.822.048/0001-85, conforme comprovante de rendimentos pagos a seguir:

COMPROVANTE DE RENDIMENTOS PAGOS E DE RETENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE FUNDO DE INVESTIMENTO Ano Calendário 2007				
1. FONTE PAGADORA				
NOME: BB GESTÃO DE RECURSOS DPV S.A.	CNPJ: 30.822.935/0001-89			
2. PESSOA JURÍDICA BENEFICIÁRIA DO RENDIMENTO				
NOME: COMPANHIA TECNOLOGIA EM INFORMAÇÃO E COMUNICAÇÃO PARANA	CNPJ: 78.545.011/0001-19			
3. RELAÇÃO DE PAGAMENTOS E RETENÇÕES				
MÊS	CÓDIGO DE RETENÇÃO	DESCRIÇÃO DO RENDIMENTO	RENDIMENTO (R\$)	IMPOSTO RETIDO
JANEIRO	8800		R\$ 69,20	R\$ 18,52
FEBREIRO	8800		R\$ 63,13	R\$ 14,90
MARÇO	8800		R\$ 489,07	R\$ 109,27
ABRIL	8800		R\$ 880,61	R\$ 193,31
MAYO	8800		R\$ 7.443,74	R\$ 1.513,51
JUNHO	8800		R\$ 54,54	R\$ 28,41
JULHO	8800		R\$ 207,45	R\$ 57,49
AGOSTO	8800		R\$ 451,58	R\$ 92,21
SETEMBRO	8800		R\$ 480,33	R\$ 95,90
OUTUBRO	8800		R\$ 1.048,33	R\$ 208,17
NOVEMBRO	8800		R\$ 2.954,17	R\$ 595,75
DEZEMBRO	8800		R\$ 29,22	R\$ 5,18
TOTAL			R\$ 14.171,37	R\$ 2.926,79

Fundo de Investimento BB CP Admin Tradic, CNPJ: 00.822.048/0001-85

3) Todos os comprovantes dessas retenções foram apresentados pela empresa e foram anexados nas folhas 4272 a 4282 desse processo. Portanto, de acordo com os valores apresentados a essa diligência fiscal que não foram considerados na diligência anterior, realizamos os seguintes ajustes:

Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF)			Código de Acesso	
09.1.02.00-2021-00068-0			59359778	
Tributos	Valores Lançados	Valores Justificados	Revisado	Valores a manter
Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)	290.055,76	243.842,86	4.258,49	41.954,41
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	260.277,47	240.082,98	0,00	20.194,49
Total				62.148,90

4) Cabe ressaltar que os valores de R\$ 243.842,86 referente ao IRPJ e o valor de R\$240.082,98 referente à CSLL teria sido levantados por meio de diligência fiscal anterior e explicado/demonstrado no Termo de Encerramento de Diligência Fiscal encerrada em 03/04/2020, conforme folhas 4205 a 4232, cujo entendimento deverá ser mantido.

Às fls. 4393 dos autos - **MANIFESTAÇÃO DO CONTRIBUINTE AO TERMO DE ENCERRAMENTO DE DILIGÊNCIA FISCAL - TDPF 09.1.02.00-2021-00068-0**, alegando em síntese:

Conforme constou no termo de encerramento fiscal, foram confirmadas as retenções na fonte, nos valores de R\$ 1.331,70 (um mil trezentos e trinta e um reais e setenta centavos) referente à aplicação de CD' DI Swap no Banco do Brasil e de R\$ 2.926,79 (dois mil, novecentos e vinte e seis reais e setenta e nove centavos) referente à aplicação financeira junto ao Banco do Brasil CP Admin Tradicional, os quais foram utilizados como crédito para abater o Imposto de Renda a pagar do ano-calendário 2007, constatações as quais a contribuinte concorda.

Ocorre que, consoante já manifestado anteriormente e novamente ratificado, a contribuinte não concorda com a manutenção dos referidos saldos a pagar, pois embora as receitas oriundas das prestações de serviços prestados em 2006 tenham sido contabilizadas dentro do ano-calendário de 2006 (regime de competência), e do dever da fonte pagadora, enquanto substituta tributária, de realizar as devidas retenções, também dentro do exercício de 2006, no caso em questão, diversos tomadores de serviço não realizaram nem o pagamento pelos serviços nem as devidas retenções no mês de emissão das notas fiscais de prestação de serviços.

Há que se destacar, inclusive, que mesmo com o cuidado da contribuinte, no sentido de aguardar a realização dos pagamentos dos rendimentos a fim de se utilizar dos valores retidos para abatimento nos saldos de IRPJ e CSLL a pagar, a origem do lançamento, que ora se questiona, é justamente o fato de a autoridade fiscal não ter reconhecido os créditos de IR e CSLL retidos na fonte sem a respectiva DIRF.

Cabe ressaltar, ainda, que a lei 10.833/2003 dispõe no artigo 35 que o prazo de recolhimento das contribuições retidas em fonte pela fonte pagadora (vencimento) é contado a partir do pagamento à pessoa jurídica fornecedora de bens ou prestadora de serviço, que no presente caso, ocorreu no exercício de 2007, motivo pelo qual a contribuinte aguardou a realização do pagamento pelos serviços para somente a partir de então utilizar-se dos referidos créditos.

Aduz que a Contribuinte só obteve prova de que as fontes pagadoras realizaram as retenções de IRPJ e CSLL na fonte, relativas às receitas de prestação de serviços executados no ano de 2006, no ano de 2007, momento em que estas realizaram o pagamento em atraso pelos serviços prestados.

Diferente do apontado pelo Sr. Auditor Fiscal, não houve desrespeito à escrituração das receitas pelo regime de competência pelo fato de a contribuinte ter usado o crédito de IR e CSLL retida na fonte pelo cliente somente no exercício de 2007 (momento de realização do pagamento pelo cliente) para abater o IRPJ e a CSLL devidos para o exercício de 2007, pois tais créditos não foram utilizados para deduzir o montante do valor de IRPJ e CSLL devidos para o ano de 2006, ou seja, as receitas referentes às notas fiscais de serviços, com destaque para retenção de IR e de contribuições na fonte, foram levadas à tributação no fim do exercício de 2006, sem aproveitamento do crédito de IR e CSLL destacados, pois a fonte pagadora não realizou o pagamento nem a declaração de retenção dentro do exercício de 2006.

Portanto, antes de chegar ao entendimento de que não poderia ter havido a utilização dos créditos de IR e CSLL retidos na fonte em 2007, referentes a receitas tributadas em 2006, no abatimento do IRPJ e CSLL a pagar do exercício de 2007, o Sr. Auditor deveria, em nome do princípio da verdade material, ter diligenciado para averiguar se os referidos créditos foram utilizados para abatimento do valor a pagar de CSLL e IRPJ do exercício de 2006, o que poderia ser facilmente verificado por meio da DIPJ entregue pela contribuinte para o exercício de 2006.

Ante todo o exposto, a Contribuinte se manifesta no sentido de:

1) discordar da conclusão do Sr. Auditor Fiscal de que os valores destacados e retidos na fonte a título de IR e CSLL das notas fiscais emitidas em 2006 não podem ser abatidos do valor do IR e da CSLL a pagar do exercício de 2007, pois somente em 2007 a Contribuinte pôde constatar que a retenção foi realizada, após as referidas receitas terem sido levadas à tributação no fim do período de apuração, de forma que devem ser considerados para o abatimento do IR e CSLL a pagar de 2007 o valor de R\$ 41.954,41 de retenção de IR e de R\$ 20.194,49 de retenção de CSLL relativas às notas fiscais de serviços de 2006, além dos valores já considerados como justificados pelo Sr. Auditor Fiscal, referente às retenções de IR e CSLL destacadas nas notas fiscais de prestação de serviços emitidas em 2007 e das retenções de IR e CSLL na fonte, oriundas de pagamentos de receitas financeiras.

2) Requerer o total provimento do recurso voluntário interposto, com a anulação do auto de infração e reconhecimento do direito da Contribuinte de utilização de todo o crédito de IR e CSLL retidos na fonte no ano de 2007 para dedução do IR e da CSLL a pagar do ano-calendário de 2007, conforme informado na DIPJ 2008, com a consequente liberação do levantamento dos depósitos extrajudiciais realizados no dia 28/09/2018, no valor de R\$ 821.298,12 e de R\$ 727.151, 68, com a devida atualização pela SELIC até a data de sua liberação.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva - Relator.

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

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Como relatado, o lançamento decorre de trabalho de revisão interna que constatou insuficiência de recolhimentos e de declaração de **Imposto sobre a Renda** e de **CSLL** devidos, correspondentes aos valores informados em DIPJ -Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, exercício 2008, ano-calendário 2007, e não declarados em DCTF - Declaração de Créditos e Débitos Tributários Federais

Já a contribuinte, desde a impugnação, alega que apurou as estimativas devidas considerando as retenções na fonte que incidiram sobre as receitas, relativas aos meses de janeiro a dezembro de 2007, conforme explica em sua impugnação.

Defende ainda, já em sede recursal, que a “responsabilidade pela retenção do imposto de renda e o seu recolhimento, bem como a declaração do imposto de renda retido na fonte - DIRF, é da fonte pagadora, a qual também é substituta tributária, conforme determina o artigo 52 da lei 7450/1985, não havendo a determinação legal de qualquer responsabilidade supletiva ao contribuinte”.

Por sua vez, a DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação e firmou sua convicção calcada no entendimento de que a DIRF seria o único documento hábil para comprovar as retenções, conforme se depreende dos trechos abaixo citados:

(...)

Observe-se, contudo, que o imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora (RIR/1999, art. 943, § 2º).

No caso, a interessada não apresentou nenhum comprovante das retenções destacadas na DIPJ de fls. 39 a 77, em especial Ficha 54 - Demonstrativo do Imposto de Renda, CSLL e Contribuição Previdenciária Retidos na Fonte às fls. 62 a 74.

Não obstante o ônus da prova seja da contribuinte (RIR/1999, art. 925 c/c art. 943, § 2º) e essa deveria ter sido apresentada no momento da impugnação (Decreto 70.235/1972, art. 16, § 4º), tendo em vista que as fontes pagadoras estão obrigadas a prestar informações acerca dos rendimentos pagos e correspondentes retenções à RFB mediante Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), neste voto, serão considerados os valores constantes das Dirfs apresentadas para fins de formação da convicção da autoridade julgadora relativamente aos argumentos da impugnante.

Assim, verificando-se a conformidade entre as informações (rendimentos e retenções) constantes das Dirfs (fls. 294 a 338) e da DIPJ, serão acatadas como comprovadas as retenções declaradas na DIPJ. Na ausência de Dirf, não será considerada nenhuma retenção como comprovada. Retenção em Dirf em montante diferente ao declarado em DIPJ, mas com compatibilidade de rendimentos (mesma alíquota se apura na Dirf e na DIPJ), será considerada como comprovada a menor retenção. Nas demais divergências, não será considerada nenhuma retenção.

A conversão em diligência (fls. 4306 dos autos – Resolução nº 1401-000.767) decorreu da posição majoritária e recentemente sumulada por este CARF:

Súmula CARF nº 143

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Assim é que, em que pese a DIRF seja um documento que possui validade por si só a fim de comprovar a retenção, ela não pode ser e não é o único meio de prova da ocorrência da retenção do tributo. O que o RIR fez foi estabelecer uma prova que isoladamente fosse suficiente a comprovar a retenção, entretanto, tal obrigação acessória é de terceiro, não podendo ser o contribuinte punido por eventual descumprimento de obrigação.

Desta feita é que, a jurisprudência do CARF, em atenção ao princípio da verdade material, tem aceitado a comprovação através de outros elementos de prova. É lógico que, diante da ausência da DIRF, o ônus da prova do contribuinte é ainda maior, e a prova da retenção tem que ser cabal.

Convertido o processo em diligência a autoridade fiscal promoveu uma extensiva e detalhada análise da documentação apresentada pelo contribuinte, confirmando um valor adicional de retenções de IRRF. Na oportunidade chegou-se às seguintes conclusões:

Para o ano-calendário de 2007, ficaram comprovados os valores de R\$ 243.842,86 referentes ao Imposto de Renda e de R\$ 240.082,98 referentes à Contribuição Social, ambos destacados nas notas fiscais como retidos na fonte, entretanto, conforme mencionado anteriormente, o IR e a CS destacados nas notas fiscais, referentes ao ano-calendário de 2006, por entender que o fato gerador dessas notas deve respeitar o Princípio da Competência daquele período de apuração, não devem ser considerados.

Portanto, proponho que seja mantido o valor de R\$ 46.212,90, referentes ao Imposto de Renda, e o valor de R\$ 20.194,49, referente à Contribuição Social, de acordo com a tabela a seguir:

Tabela 5: Tributos devidos

Tributo	Valores Lançados	Valores Justificados	Valores a manter
Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)	290.055,76	243.842,86	46.212,90
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	260.277,47	240.082,98	20.194,49
Total			66.407,39

Entretanto, em sede de manifestação à diligência o contribuinte alerta para o fato de que a autoridade fiscal não promoveu a análise das retenções de imposto de renda decorrentes de recebimentos de rendimentos de aplicações financeiras ocorridos no ano de 2007.

De fato, da análise do relatório de diligência infere-se que a autoridade fiscal não promoveu a análise e eventual confirmação das retenções decorrentes de aplicações financeiras.

Em razão disso, bem como diante da inexistência de manifestação do fisco sobre tais documentos, às fls. 4306 dos autos através da Resolução nº 1401-000.767 o processo foi novamente convertido em diligência para complementação da análise pela unidade de origem, tendo sido, neste ponto, a análise favorável ao que alegava o contribuinte, chegando-se à seguinte conclusão:

1) Referente a aplicação de CDB DI SWAP REAPLIC do Banco do Brasil, CNPJ 00.000.000/5084-97 é possível verificar que o valor projetado acumulado de IR em 29/12/2006 foi de R\$ 13.039,50, já no resgate total da aplicação ocorrido em 05/01/2007, o valor total consolidado descontado de IR foi de R\$ 14.371,20. Sendo assim, temos o valor a real de IR descontado em janeiro de 2007, foi o valor de R\$ 1.331,70 (R\$ 14.371,20 – R\$ 13.039,50). Valor esse correspondente à 22,5% do rendimento de R\$ 5.917,80 em janeiro de 2007. Portanto, confirmado o valor de R\$ 1.331,70 retido na fonte referente ao resgate de aplicação de CDB/BB REAPLIC do Banco do Brasil.

2) Outros valores retidos na fonte referem-se à aplicação financeira realizada no Banco do Brasil CP Admin Tradicional, CNPJ 00.822.048/0001-85, conforme comprovante de rendimentos pagos a seguir:

COMPROVANTE DE RENDIMENTOS PAGOS E DE RETENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE FUNDOS DE INVESTIMENTO Ano Calendário 2007				
1. FONTE PAGADORA				
NOME: BB GESTÃO DE RECURSOS IMOBILIÁRIOS	CNPJ: 30.822.926/0001-89			
2. PESSOA JURÍDICA BENEFICIÁRIA DO RENDIMENTO				
NOME: COMPANHIA TECNOLÓGICA DE INOVAÇÃO E INOVAÇÃO FINANCEIRA	CNPJ: 78.545.011/0001-19			
3. RELAÇÃO DE PAGAMENTOS E RETENÇÕES				
MÊS	CÓDIGO DE RETENÇÃO	DESCRIÇÃO DO RENDIMENTO	RENDIMENTO (R\$)	IMPOSTO RETIDO
JANEIRO	8000		R\$ 53,20	R\$ 13,52
FEVEREIRO	8000		R\$ 68,13	R\$ 14,90
MARÇO	8000		R\$ 485,07	R\$ 109,27
ABRIL	8000		R\$ 853,61	R\$ 193,31
MAYO	8000		R\$ 7.443,74	R\$ 1.515,51
JUNHO	8000		R\$ 54,54	R\$ 26,41
JULHO	8000		R\$ 207,45	R\$ 57,49
AGOSTO	8000		R\$ 451,58	R\$ 99,21
SETEMBRO	8000		R\$ 480,33	R\$ 96,99
OUTUBRO	8000		R\$ 1.046,33	R\$ 206,17
NOVEMBRO	8000		R\$ 3.954,17	R\$ 999,75
DEZEMBRO	8000		R\$ 29,22	R\$ 5,10
TOTAL			R\$ 14.171,37	R\$ 2.926,79
Fundo de Investimento BB CP Admin Tradic, CNPJ: 08.822.048/0001-89				

3) Todos os comprovantes dessas retenções foram apresentados pela empresa e foram anexados nas folhas 4272 a 4282 desse processo. Portanto, de acordo com os valores apresentados a essa diligência fiscal que não foram considerados na diligência anterior, realizamos os seguintes ajustes:

Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF)			Código de Acesso	
09.1.02.00-2021-00068-0			59359778	
Tributos	Valores Lançados	Valores Justificados	Revisado	Valores a manter
Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)	290.055,76	243.842,86	4.258,49	41.954,41
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	260.277,47	240.082,98	0,00	20.194,49
Total				62.148,90

4) Cabe ressaltar que os valores de R\$ 243.842,86 referente ao IRPJ e o valor de R\$240.082,98 referente à CSLL teria sido levantados por meio de diligência fiscal anterior e explicado/demonstrado no Termo de Encerramento de Diligência Fiscal encerrada em 03/04/2020, conforme folhas 4205 a 4232, cujo entendimento deverá ser mantido.

Às fls. 4393 dos autos consta **MANIFESTAÇÃO DO CONTRIBUINTE AO TERMO DE ENCERRAMENTO DE DILIGÊNCIA FISCAL** em que discorda da manutenção do valor de R\$ 62.148,90 como crédito não reconhecido, alegando em síntese:

Conforme constou no termo de encerramento fiscal, foram confirmadas as retenções na fonte, nos valores de R\$ 1.331,70 (um mil trezentos e trinta e um reais e setenta centavos) referente à aplicação de CD' DI Swap no Banco do Brasil e de R\$ 2.926,79 (dois mil, novecentos e vinte e seis reais e setenta e nove centavos) referente à aplicação financeira junto ao Banco do Brasil CP Admin Tradicional, os quais foram utilizados como crédito para abater o Imposto de Renda a pagar do ano-calendário 2007, constatações as quais a contribuinte concorda.

Ocorre que, consoante já manifestado anteriormente e novamente ratificado, a contribuinte não concorda com a manutenção dos referidos saldos a pagar, pois embora as receitas oriundas das prestações de serviços prestados em 2006 tenham sido contabilizadas dentro do ano-calendário de 2006 (regime de competência), e do dever da fonte pagadora, enquanto substituta tributária, de realizar as devidas retenções, também dentro do exercício de 2006, no caso em questão, diversos tomadores de

serviço não realizaram nem o pagamento pelos serviços nem as devidas retenções no mês de emissão das notas fiscais de prestação de serviços.

Há que se destacar, inclusive, que mesmo com o cuidado da contribuinte, no sentido de aguardar a realização dos pagamentos dos rendimentos a fim de se utilizar dos valores retidos para abatimento nos saldos de IRPJ e CSLL a pagar, a origem do lançamento, que ora se questiona, é justamente o fato de a autoridade fiscal não ter reconhecido os créditos de IR e CSLL retidos na fonte sem a respectiva DIRF.

Cabe ressaltar, ainda, que a lei 10.833/2003 dispõe no artigo 35 que o prazo de recolhimento das contribuições retidas em fonte pela fonte pagadora (vencimento) é contado a partir do pagamento à pessoa jurídica fornecedora de bens ou prestadora de serviço, que no presente caso, ocorreu no exercício de 2007, motivo pelo qual a contribuinte aguardou a realização do pagamento pelos serviços para somente a partir de então utilizar-se dos referidos créditos.

Aduz que a Contribuinte só obteve prova de que as fontes pagadoras realizaram as retenções de IRPJ e CSLL na fonte, relativas às receitas de prestação de serviços executados no ano de 2006, no ano de 2007, momento em que estas realizaram o pagamento em atraso pelos serviços prestados.

Diferente do apontado pelo Sr. Auditor Fiscal, não houve desrespeito à escrituração das receitas pelo regime de competência pelo fato de a contribuinte ter usado o crédito de IR e CSLL retida na fonte pelo cliente somente no exercício de 2007 (momento de realização do pagamento pelo cliente) para abater o IRPJ e a CSLL devidos para o exercício de 2007, pois tais créditos não foram utilizados para deduzir o montante do valor de IRPJ e CSLL devidos para o ano de 2006, ou seja, as receitas referentes às notas fiscais de serviços, com destaque para retenção de IR e de contribuições na fonte, foram levadas à tributação no fim do exercício de 2006, sem aproveitamento do crédito de IR e CSLL destacados, pois a fonte pagadora não realizou o pagamento nem a declaração de retenção dentro do exercício de 2006.

Portanto, antes de chegar ao entendimento de que não poderia ter havido a utilização dos créditos de IR e CSLL retidos na fonte em 2007, referentes a receitas tributadas em 2006, no abatimento do IRPJ e CSLL a pagar do exercício de 2007, o Sr. Auditor deveria, em nome do princípio da verdade material, ter diligenciado para averiguar se os referidos créditos foram utilizados para abatimento do valor a pagar de CSLL e IRPJ do exercício de 2006, o que poderia ser facilmente verificado por meio da DIPJ entregue pela contribuinte para o exercício de 2006.

Ante todo o exposto, a Contribuinte se manifesta no sentido de:

1) discordar da conclusão do Sr. Auditor Fiscal de que os valores destacados e retidos na fonte a título de IR e CSLL das notas fiscais emitidas em 2006 não podem ser abatidos do valor do IR e da CSLL a pagar do exercício de 2007, pois somente em 2007 a Contribuinte pôde constatar que a retenção foi realizada, após as referidas receitas terem sido levadas à tributação no fim do período de apuração, de forma que devem ser considerados para o abatimento do IR e CSLL a pagar de 2007 o valor de R\$ 41.954,41 de retenção de IR e de R\$ 20.194,49 de retenção de CSLL relativas às notas fiscais de serviços de 2006, além dos valores já considerados como justificados pelo Sr. Auditor Fiscal, referente às retenções de IR e CSLL destacadas nas notas fiscais de prestação de serviços emitidas em 2007 e das retenções de IR e CSLL na fonte, oriundas de pagamentos de receitas financeiras.

2) Requerer o total provimento do recurso voluntário interposto, com a anulação do auto de infração e reconhecimento do direito da Contribuinte de utilização de todo o crédito de IR e CSLL retidos na fonte no ano de 2007 para dedução do IR e da CSLL a pagar

do ano-calendário de 2007, conforme informado na DIPJ 2008, com a consequente liberação do levantamento dos depósitos extrajudiciais realizados no dia 28/09/2018, no valor de R\$ 821.298,12 e de R\$ 727.151, 68, com a devida atualização pela SELIC até a data de sua liberação.

Pois bem. Estando bem delineada a lide passo à análise de mérito.

Como já relatado trata-se de matéria eminentemente probatória. Tanto a unidade de origem (por duas oportunidades) quanto o recorrente se esforçaram muito na produção e análise das provas acostadas aos autos. Desta forma, tratando-se de matéria probatória submetida à análise da unidade de origem desde já acato o resultado das duas diligências no que se refere ao crédito já reconhecido.

Por sua vez, o objeto remanescente da lide se resume ao IR e CSLL retidos na fonte relativos às notas fiscais emitidas e contabilizadas no ano-calendário de 2006 mas que, tendo em vista que o pagamento das faturas apenas ocorreu no AC 2007 o contribuinte apenas se aproveitou do respectivo crédito após o efetivo pagamento.

Essa foi a conclusão a que chegou a primeira diligência (**Resolução nº 1401-000.697**), como já suficientemente destacado acima. Por sua vez, necessário ressaltar que a mesma diligência atestou e reconheceu valores retidos de IR e CSLL nos valores de R\$ 30.747,29 e R\$ 33.141,84 respectivamente, para os quais as retenções não foram aceitas para o ano de 2007 tendo em vista que, em que pese o recebimento apenas tenha ocorrido em tal ano as notas foram emitidas no AC de 2006:

Tabela 2: Notas fiscais emitidas em 2006

Data da Emissão	Nota	Valor da Nota	IR Retido	Valor da Nota	CS Retida
10/10/2006	56167	125.322,35	1.879,84	125.322,35	1.253,22
	56197	5.409,72	81,15	5.409,72	54,10
	56198	225,00	3,38	225,00	2,25

(...)

31/10/2006 Total		1.171,08	17,57	20.519,23	205,19
2016_Total Geral		2.049.816,94	30.747,29	3.314.189,39	33.141,84

Com base na tabela anterior, s.m.j., as notas referentes ao ano-calendário de 2006 não devem servir como prova de retenção de Imposto de Renda e da Contribuição Social.

Por sua vez, defende o Recorrente o direito a utilização do crédito para o AC 2007 uma vez que as referidas notas foram efetivamente contabilizadas e levadas à tributação em atendimento ao regime de competência. Por sua vez, o crédito retido não foi considerado no ano de emissão da nota vez que os valores efetivamente apenas foram pagos e a retenção realizada no AC 2007.

Necessário ressaltar também que, caso esta TO entenda assistir razão à tese da recorrente as retenções em 2007 relativas a notas emitidas no AC 2006 superam o crédito

remanescente em discussão, conforme resultado da segunda diligência, o que levaria ao provimento integral do Recurso Voluntário:

Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF)				Código de Acesso
09.1.02.00-2021-00068-0				59359778
Tributos	Valores Lançados	Valores Justificados	Revisado	Valores a manter
Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)	290.055,76	243.842,86	4.258,49	41.954,41
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	260.277,47	240.082,98	0,00	20.194,49
Total				62.148,90

Entendo assistir razão ao Recorrente.

De fato, não há como se negar o que dispõe o art. 55 da Lei 7.450/1985:

Art 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Outrossim, esse também foi o posicionamento deste CARF por muitos anos, apenas sendo superado pela Súmula 143 acima já citada.

Não há como se negar o fato de que o contribuinte efetivamente respeitou o regime de competência na medida em que contabilizou e reconheceu as notas emitidas no AC 2006 no próprio ano, entretanto deixou de deduzir o IR e CSLL destacados e que deveriam ter sido retidos vez que o pagamento apenas foi feito no AC 2007.

Absolutamente justificável o receio do contribuinte vez que, a proceder à dedução na apuração do IRPJ e CSLL das retenções que ainda não tinham sido realizadas e para as quais não possuía a respectiva DIRF, possivelmente teria o seu direito creditório não reconhecido pelo Fisco.

Essa também foi a posição adotada por esta TO, mas em outra composição, no Acórdão 1401-002.704 da relatoria do Ilmo. Presidente Luiz Augusto Gonçalves, cujo julgamento foi unânime e recebeu a seguinte ementa:

IRRF. PAGAMENTO. REGIME DE COMPETÊNCIA. RENDIMENTOS. CONTABILIZAÇÃO. OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO.

O IRRF incidente sobre valores auferidos em períodos anteriores ao do seu efetivo recolhimento poderá ser deduzido na apuração do lucro real, desde que os respectivos rendimentos tenham sido reconhecidos contabilmente e integrados ao lucro tributável na época própria.

Oportuno destacar parte do voto condutor na parte que interessa:

Conforme o entendimento esposado na Resolução, com o qual concordo inteiramente, a Contribuinte poderia deduzir as retenções sofridas posteriormente ao período de competência, desde que os juros recebidos nos respectivos anos calendário (2004, 2005, 2006 e 2007) tivessem sido reconhecidos contabilmente, e integrados ao lucro tributável daqueles períodos, seguindo-se a correspondente apuração dos tributos devidos sem a dedução das retenções alegadas no ano calendário 2009. A dedução do IRRF apenas em 2009 não ultrapassou o prazo prescricional para eventual repetição do indébito, que poderia ter se formado a partir do ano calendário 2004; na verdade, segundo a 1ª TO/1ª Câmara/1ª Seção, esse fato teria prejudicado a beneficiária, que com a recomposição das apurações passadas poderia ter atualizado seu crédito com juros.

No presente caso estamos diante de situação onde o contribuinte contabilizou e tributou as notas emitidas no AC 2006 (respeitando o regime de competência), não aproveitou os tributos destacados na sua apuração (vez que não havia ainda ocorrida a efetiva retenção). Tudo isso respeitando a posição da legislação e entendimento do CARF sobre o tema (impossibilidade de reconhecer crédito de IRRF sem a DIRF).

Não acolher a tese do contribuinte seria impor-lhe ônus indevido por adotar a cautela na interpretação e aplicação da legislação além de configurar em enriquecimento sem causa do Fisco já que não existem dúvidas sobre a existência da retenção em valor até superior ao crédito remanescente.

Assim, face o exposto, acolho parcialmente o resultado da diligência e no mérito dou provimento integral ao Recurso Voluntário e julgo insubsistente o lançamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva