



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.903086/2014-16
Recurso Voluntário
Resolução nº **1401-000.957 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 12 de abril de 2023
Assunto IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)
Recorrente J M GUIMARAES EMPRESA DE VIGILANCIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido na Resolução nº 1401-000.953, de 12 de abril de 2023, prolatada no julgamento do processo 11020.903082/2014-38, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos Andre Soares Nogueira, Andre Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Lucas Issa Halah, Andre Luis Ulrich Pinto, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Na origem, trata-se de Declaração de Compensação (PER/Dcomp) por meio da qual o contribuinte pretendeu compensar os débitos informados utilizando-se de crédito de Saldo Negativo de IRPJ referente ao 3º trimestre/2004.

O Despacho Decisório, homologou parcialmente a DCOMP e fundou-se na não confirmação da integralidade das retenções informadas pela fonte pagadora com a consequente redução do Saldo Negativo disponível.

Fl. 2 da Resolução n.º 1401-000.957 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11020.903086/2014-16

Das retenções totais informadas pelo contribuinte, de R\$ 22.879,55, apenas restaram confirmadas no Despacho Decisório R\$ 13.881,84.

Cientificado do Despacho Decisório e intimado a pagar os débitos cuja compensação não fora homologada, o contribuinte protocolizou a **Manifestação de Inconformidade** anexando as notas fiscais correspondentes às retenções em questão, extratos bancários identificando os pagamentos em montantes líquidos e conciliando os valores em planilha, afirmando ter anexado documentação suficiente ao reconhecimento do direito creditório.

O Acórdão Recorrido consignou, quanto ao direito creditório, que:

De acordo com o § 2º do art. 943 do RIR/1999, vigente à época, o Comprovante Anual de Retenção de Imposto de Renda na Fonte fornecido pela fonte pagadora é o documento hábil para comprovar a correta dedução do imposto retido durante o ano-calendário.

(...)

A interessada não anexa ao processo comprovantes de rendimentos e retenção na fonte emitidos pelas fontes pagadoras para confirmação das retenções de IRPJ que alega ter em seu favor no 3º trimestre/2004.

(...)

Eventualmente, com base no Princípio da Verdade Material, havendo a apresentação de um conjunto robusto e inequívoco de documentos que demonstrem o valor da operação, do tributo retido e do recebimento por parte do prestador do serviço em montante tal que configure a retenção por parte da fonte pagadora, é possível que o julgador aceite as provas sem a apresentação do Comprovante Anual de Retenção na Fonte.

Entretanto, como já dito, esse conjunto de documentos deve ser robusto e ter os seus vínculos com a parcela que se quer comprovar inequivocamente demonstrados, não bastam indícios.

No presente caso, a análise da documentação anexada não é suficiente para, em substituição ao Comprovante Anual de Retenção de Tributo de Renda na Fonte, comprovar as retenções que o contribuinte alega ter em seu favor.

(...)

Não é possível reconhecer força probante a documentos produzidos pela própria beneficiária do direito creditório postulado, afinal “ninguém pode constituir título de prova a favor de si mesmo, porque é justificável a suspeita de que quem afirma, ou negue, um dado de fato o faça, ainda que contra a realidade, porém unicamente para favorecer seu próprio interesse” (MESSINEO apud SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. Princípios Fundamentais do Direito Administrativo Tributário – Função Fiscal, 2ª ed.. Rio de Janeiro: Forense, 1996, p. 56).

Fl. 3 da Resolução n.º 1401-000.957 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11020.903086/2014-16

Essa ideia está por trás do § 1º do artigo 9º do Decreto-lei n.º 1.598, de 1977, segundo o qual “a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais” e também do art. 226 da Lei n.º 10.406/02 (Código Civil): “Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios”.

De ambos os textos, pode-se depreender a regra geral implícita ao direito probatório, no sentido de que os fatos que impliquem efeitos tributários favoráveis a quem os declara exigem prova documental hábil, o que, certamente, exclui os que são produzidos pelo próprio declarante.

Consoante o exposto, notas fiscais e planilhas produzidas pela própria recorrente, isoladamente, não se prestam ao objetivo de comprovar o imposto ou a contribuição retido pela fonte pagadora. Para tal finalidade, imprescindível que o meio de prova tenha o lastro de terceiro. No presente caso, os depósitos e transferências bancárias apresentados (que seriam o lastro de terceiro) não possuem identificação do depositante e/ou não coincidem exatamente com o valor líquido da nota fiscal, assim, são meros indícios, não provas.”

(...)

Também é necessário esclarecer que as retenções de IR na fonte efetuadas em um determinado período de apuração não podem ser utilizadas em outro. Tal regra está contida no Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999, Decreto 3.000/99):

Art. 220. O imposto será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 1º).

(...)

Portanto, a utilização de “sobras” de períodos anteriores ou a antecipação de retenções de períodos posteriores não têm previsão legal. As apurações dos tributos devem ser completas e conclusivas em cada período, com a faculdade de dedução das retenções efetuadas pelas fontes pagadoras, incidentes sobre as respectivas receitas computadas na determinação do lucro tributável. O oferecimento da correspondente receita à tributação é condição para o aproveitamento da fonte.

O princípio contábil da competência estabelece que o registro das receitas seja efetuado quando do faturamento dos serviços (emissão da nota fiscal). Tal evento pode ocorrer em momento diferente do fato gerador do IRRF, que se

Fl. 4 da Resolução n.º 1401-000.957 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11020.903086/2014-16

perfectibiliza no instante da liberação do pagamento. O crédito em conta corrente consequente ao pagamento também pode realizar-se em momento diverso, como no caso de pagamento com depósito e/ou liberação ocorridos *a posteriori* ou de ordem bancária em que o crédito na conta dá-se ulteriormente. O período de apuração a ser considerado para a fonte pagadora informar a retenção em Dirf e para o contribuinte deduzi-la do tributo apurado na declaração é aquele que abrange a data da liberação do pagamento. Eis mais uma razão para que a legislação exija o comprovante de rendimentos para o beneficiário dos rendimentos instruir sua declaração.

No caso concreto, a manifestante aponta em sua planilha que vários pagamentos foram realizados pelas fontes pagadoras no mês de outubro de 2004.

À luz destas considerações, não há como dar guarida à intenção da contribuinte de utilizar o suposto crédito de IRRF do 4º trimestre de 2004 para compor o saldo negativo de IRPJ do ano de 3º trimestre de 2004.

A ausência dos comprovantes de rendimentos e retenção na fonte pode ser suprida, quando possível, pelos registros constantes nos bancos de dados da Receita Federal em relação às retenções na fonte informadas pelas fontes pagadoras na DIRF.

Em pesquisa aos bancos de dados da Receita Federal, são confirmadas nas DIRF entregues pelas fontes pagadoras, para o 3º trimestre/2004, retenções de IRPJ na fonte em benefício da interessada no montante de R\$ 17.020,38, valor superior ao anteriormente confirmado no despacho, R\$ 13.881,84.”

A DRJ julgou a Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte.

Cientificado da decisão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário no qual reitera a força probante da documentação apresentada.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado na resolução paradigma como razões de decidir:

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 2º da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF).

No mais, o Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Mérito

Analisando a documentação acostada pelo contribuinte bem como as razões apontadas pelo Acórdão Recorrido para deixar de reconhecer a integralidade das retenções, penso que o direito creditório do contribuinte merece ser reconhecido em maior extensão.

Entendo que o contribuinte logrou êxito em demonstrar a maior parte das retenções sofridas, pois anexou aos autos as notas fiscais indicando, nos extratos bancários obtidos no caixa eletrônico, os depósitos coincidentes em valores com os montantes líquidos das notas fiscais.

Há alguns casos em que as quantias correspondentes a mais de uma nota fiscal emitida contra uma mesma fonte pagadora foram pagas conjuntamente, mas tal situação foi identificada nos extratos bancários e, feita a devida soma, os números coincidem, salvo esporádica pequena divergência na casa dos centavos, que atribuo às usuais divergências de arredondamento.

Exemplificativamente, no caso da fatura de n.º 5799, a quantia indicada no extrato bancário coincide com o valor líquido de R\$ 11.585,73, exatamente o valor bruto indicado na nota fiscal descontado apenas do IRRF de 1%.

Deixo de reconhecer a comprovação das retenções apenas com relação às notas fiscais n.ºs 5784, 5785 e 5757. Penso que nestes casos a prova foi insuficiente, seja porque as notas fiscais 5784 e 5785 estão ilegíveis, seja porque o valor indicado no extrato bancário como resultante da soma (pagamento conjunto) dessas três notas fiscais não corresponde ao valor líquido. Embora seja superior ao líquido resultante de sua somatória, não permite assumir a correspondência do depósito às respectivas NOTAS.

Penso, por isso, que a coincidência de valores e a proximidade entre as datas de pagamento e emissão das notas fiscais (ambos sempre dentro do mesmo ano-calendário) permite concluir seguramente que os pagamentos indicados nos extratos bancários correspondem (salvo a exceção feita acima), ao montante líquido indicado nas notas fiscais colacionadas pelo contribuinte.

Relativamente à possibilidade de aproveitamento de retenções competentes ao 1º Trimestre de 2003 (acompanhando a emissão da fatura), mas que efetivamente só ocorreram em períodos posteriores (quando do efetivo pagamento), entendo que a DRJ adotou posicionamento inverso do que preconiza o regime de competência e o art. 2º, §4º da Lei n.º 9.430/96.

Respeitando-se o regime de competência, o IRRF em questão poderia ser deduzido da apuração do saldo de imposto a pagar do período em que as correspondentes receitas deveriam ser oferecidas à tributação, período este que, conforme menciona o próprio Acórdão da DRJ, coincide, via de regra, com a data de emissão das notas fiscais correspondentes aos serviços prestados.

Todavia, como é usual que as retenções ocorram em períodos posteriores (quando do pagamento), notadamente tratando-se da apuração trimestral, e, por conta disso, as fontes pagadoras as informem em DIRF somente com o

Fl. 6 da Resolução n.º 1401-000.957 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11020.903086/2014-16

pagamento, a jurisprudência do CARF admite que retenções sofridas posteriormente ao correspondente período de apuração integrem o direito creditório do contribuinte, **seja no próprio período competente, seja no período em que houve o pagamento e o efetivo desconto e recolhimento do tributo retido.**

Isso porque embora o correto seja deduzir o IRRF no mesmo período em que as correspondentes receitas são oferecidas à tributação, é plenamente justificável o receio do contribuinte deduzir as retenções antes de sua efetivação e/ou antes de ter em mãos o comprovante de rendimentos fornecido pelas fontes pagadoras ou antes da efetiva retenção (desconto) de seu pagamento, já que fatalmente teria seu direito creditório não reconhecido.

Essa foi a posição já adotada por esta TO, 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.

Destaco o seguinte excerto do voto condutor:

“Conforme o entendimento exposto 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.”

Consigno, por fim, que muito embora o contribuinte não tenha feito prova do oferecimento das correspondentes receitas à tributação, não constando dos autos sua DIPJ, nem o Despacho Decisório e nem mesmo a DRJ colocaram dúvidas sobre o atendimento de tal requisito, tendo a DRJ inclusive feito menção à análise da DIPJ do contribuinte. Entendo, portanto, não se encontrar em discussão a aplicação ou não do art. 2º, §4º da Lei nº 9.430, de 1996 e da Súmula CARF nº 80.

Fl. 7 da Resolução n.º 1401-000.957 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11020.903086/2014-16

“Súmula CARF n.º 80

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 10/12/2012

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.”

Não se tratando de matéria litigiosa, negar o direito do contribuinte neste momento em virtude da ausência de comprovação do oferecimento das correspondentes receitas à tributação implicaria inovação nos critérios jurídicos que motivaram o Despacho Decisório, o que penso ser vedado a esta instância recursal.

Dito isso, entendo que o contribuinte fez prova suficiente de retenções totais aptas a lhe gerarem Saldo Negativo no montante total de R\$ 10.039,80, sendo as notas fiscais correspondentes ao período de apuração em questão (1º Trimestre de 2003).

Entretanto, curvo-me ao entendimento do colegiado de que, tratando-se de receitas operacionais as geradoras das retenções em questão, é pertinente verificar o oferecimento individual de tais receitas à tributação a partir da escrita contábil e fiscal do contribuinte.

Ademais, havendo retenção aproveitada no período de competência adequado (1º trimestre de 2003), embora sofrida quando do efetivo recebimento em período de apuração seguinte (2º trimestre de 2003), para conforto do colegiado, útil também verificar se eventualmente tal IRRF não foi deduzido no 2º trimestre de 2003, em duplicidade.

Fl. 8 da Resolução n.º 1401-000.957 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11020.903086/2014-16

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o julgamento em diligência para que a autoridade de origem intime o contribuinte a apresentar a documentação a ser pela autoridade individualizada, a fim de fazer prova (i) do oferecimento das específicas receitas objeto de retenção à tributação no período de apuração em comento; e (ii) de que o IRRF efetivamente retido no 2º trimestre de 2003, mas pertinente a receita competente ao 1º trimestre de 2003 não foi aproveitado no 2º trimestre de 2003. Ao final, deverá a DRF de origem elaborar relatório conclusivo, intimar o contribuinte a manifestar-se dentro do prazo de 30 dias e, após, remeter os autos a este colegiado para apreciação.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente Redator