



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15374.720173/2010-57
ACÓRDÃO	1004-000.288 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	THALES COMMUNICATIONS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004

DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ INTEGRADO POR IRRF SOBRE RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PROVA DO OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO.

O IRPJ retido na fonte poderá ser deduzido do apurado no encerramento do período ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, sendo necessário demonstrar que as receitas correspondentes foram oferecidas à tributação. Inteligência da Súmula CARF nº 80.

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIAS. DESCABIMENTO.

Nos processos decorrentes de pedido de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao interessado, que deve apresentar elementos probatórios aptos a demonstrar a sua existência. Não compete ao órgão julgador suprir a deficiência probatória por meio da realização de diligências, que, via de regra, cabem em situações em que há dúvidas a partir dos elementos já disponíveis nos autos, que demandam complementação ou esclarecimentos adicionais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Em votação preliminar, por maioria de votos, rejeitou-se a proposta da conversão do julgamento em diligência realizada pela Conselheira Edeli Pereira Bessa, restando vencida unicamente a proponente da diligência. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

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

RELATÓRIO

1.Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do v. acórdão de fls. 268/278, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade de fls. 162/176, aviada pela interessada contra o teor do Despacho Decisório de fls. 151/156, que não reconheceu o direito creditório relativo ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2004, no valor de R\$ 366.900,47 e, por conseguinte, não homologou as compensações declaradas.

2.Em resumo, o DD deixou de reconhecer o direito creditório em razão da inconsistência entre receitas declaradas e rendimentos informados pelas fontes pagadoras relativamente aos valores de IR retido por órgãos públicos federais quando dos pagamentos efetuados à empresa pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços.

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

Versa o presente processo sobre PER/DCOMP nº 07134.50766.090805.1.7.02-4418 (fl.5/10) onde o contribuinte indica crédito de saldo negativo IRPJ ano-calendário 2004 no valor de R\$ 366.900,47 para compensar débitos próprios. Ainda segundo consta do PER/DCOMP, o crédito em questão seria constituído por imposto de renda retido na fonte – IRRF nos códigos de retenção 6147, 3426 e 6190 e pagamentos de estimativa mensal referentes aos meses de janeiro e fevereiro/2004. O crédito teria sido utilizado nos seguintes PER/DCOMP:

07134.50766.090805.1.7.02-4418	11089.74193.060905.1.3.02-2500
09639.50717.130605.1.7.02-0691	40952.44315.080905.1.3.02-6230
12743.95949.130605.1.7.02-9026	12750.65211.051005.1.3.02-5550
15836.81793.130605.1.7.02-1766	25765.83723.011105.1.3.02-1230
24786.02463.130605.1.7.02-0989	20248.16782.171105.1.3.02-7841
38978.56517.130605.1.7.02-6265	31019.64406.051205.1.3.02-1416
25305.94251.130605.1.7.02-1482	41007.31858.191205.1.3.02-7638
26416.82489.130605.1.7.02-2826	24140.40762.271205.1.3.02-5170
01128.19616.130605.1.7.02-5729	33071.28046.030106.1.3.02-2327
13637.04449.210605.1.3.02-9420	08167.85213.240106.1.3.02-0508
21837.35359.050705.1.3.02-3010	07424.19453.080206.1.3.02-7320
40981.14736.070705.1.3.02-5824	35321.59758.090306.1.3.02-8752
00529.12903.140705.1.3.02-7849	40526.85240.150306.1.3.02-3706
31714.67898.020805.1.3.02-0716	38184.08665.080606.1.3.02-4558

Por intermédio do Parecer Conclusivo DIORT-DERAT/RJ nº 141/2010 e respectivo Despacho Decisório de 03/05/2010 (fl.151/156), o direito creditório não foi reconhecido e as compensações, em consequência, não homologadas. Transcrevo os seguintes excertos:

Consultando-se o sistema IRPJ CONSULTA, e, examinando-se a DIRPJ 2005, ano-calendário 2004, de no. 0546048, verifica-se em ficha 12 A "Cálculo do Imposto de Renda sobre o lucro real", que a interessada apurou saldo negativo de IRPJ no valor de (-) R\$ 366.900,46, oriundo de dedução de estimativas no valor de R\$ 201.407,18, dedução de IRRF no valor de R\$ 3.012,39 e dedução de IRRF por órgão público federal no valor de R\$ 261.150,48, fls. 128.

Na mesma DIPJ em ficha 11 "Cálculo do Imposto de Renda mensal por Estimativa", fls. 129/130 e versos, verifica-se que a interessada levantou balancete de suspensão ou redução de janeiro a dezembro, apurando imposto a pagar nos meses de janeiro, no valor de R\$ 31.157,96, e de fevereiro, no valor de R\$ 41.810,67, tendo deduzido IRRF nos meses de janeiro a março nos valores de R\$ 1.912,09, R\$ 855,13 e R\$ 125.671,33, respectivamente. Os débitos relativos a janeiro e fevereiro encontram-se confessados em DCTF, fls. 132 e verso, na qual é informado o pagamento dos mesmos através de DARF.

Pesquisando-se no sistema SIEF/DIRF, fls. 133/141 e versos, pode-se verificar que o CNPJ da interessada, de no. 34.059.402/0001-83, figura como beneficiário, durante o ano de 2004, de IRRF sob o código de receita 6147 "Produtos – Retenção em pagamentos por órgãos Público" no valor total de R\$ 177.804,91 e sob o código de receita 6190 "Serviços - Retenção em pagamento por Órgão Público" no valor total de R\$ 701.986,97, pela fontes pagadoras detentoras dos CNPJ ali informados. Tendo em vista o determinado na legislação acima citada e considerando-se as alíquotas constantes do Anexo I da Instrução Normativa no. SRF no. 480 de 15/12/2004 elaborou-se a planilha de fls. 126, onde se verifica que o total de retenção na fonte relativa aos códigos de receita 6147 e 6190 "Imposto de Renda retido por órgão público" que poderia ser deduzido no ano de 2004 corresponde ao valor de R\$ 394.695,75.

A princípio referido valor estaria respaldado pelo total de retenção informado em DIRF, entretanto, constata-se que os rendimentos relativos aos dois códigos de receita, 6147 e 6190, nos valores de R\$ 3.037.531,63 e R\$ 7.459.476,63, que totalizam R\$ 10.497.008,26, não encontram valor correspondente em ficha 06A "Demonstração do Resultado", fls. 131, uma vez que o somatório das receitas de mercadorias e de serviços resultam no valor de R\$ 6.628.365,79, inferior aos rendimentos

declarados pelas fontes pagadoras em DIRF. Conforme disposto na legislação anteriormente transcrita, na determinação do saldo de imposto a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o IRRF incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real, entretanto, constata-se através da comparação de valores acima feita que a totalidade das receitas correspondentes às retenções em tela não foi oferecida à tributação, havendo uma diferença de R\$ 3.868.642,47, descaracterizando o saldo negativo pleiteado, não havendo como se afirmar certeza e liquidez quanto a possível saldo negativo de IRPJ.

Com fundamento nas informações contidas no parecer conclusivo de no. 141/2010, de fls. 142/146, que aprovo e adoto, o qual fica fazendo parte integrante deste despacho decisório, como se nele estivesse transcrito, **DECIDO:**

NÃO HOMOLOGAR a compensação efetuada através das DCOMP eletrônicas listadas em planilha abaixo.

Tendo tomado ciência do Parecer/Despacho Decisório em 10/06/2010(fl.160), o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 12/07/2010(fl.162/176), através de procurador (fl.177/180 e 181/200) alegando em síntese que:

1. A manifestante teve ciência da decisão em 10/06/2010. Portanto, a presente manifestação é tempestiva;
2. A autoridade fiscal, ao analisar o referido procedimento de compensação, proferiu Despacho Decisório pelo qual não homologou as compensações que utilizaram o saldo negativo IRPJ-2004, baseando-se na diferença das informações prestadas na DIRF relativas aos rendimentos pagos e o valor informado do rendimento (receita) na Demonstração de Resultado (Ficha 6 da DIPJ), declarando assim a iliquidez e incerteza do crédito, situação totalmente descabida;

3. A manifestante realiza seu faturamento de acordo com o regime de competência, ou seja, pelo registro das suas receitas quando da efetiva prestação dos serviços, ao contrário da Fonte Pagadora que registra seus fatos pelo regime de caixa;
4. Ocorreu equívoco por parte do Fisco Federal ao analisar as informações referentes aos rendimentos declarados na DIRF pela fonte pagadora e os rendimentos declarados na demonstração de resultado apontada na DIPIJ/2005;
5. O valor passível de restituição foi evidenciado na DIPIJ/2005 assim como nas respectivas DCTF apresentadas para o período de 2004 conforme restará demonstrado adiante;
6. Os recolhimentos que compõem as antecipações IRPJ devem corresponder, exatamente, aos valores devidos em cada mês, guardando estrita correspondência com a respectiva base de apuração;
7. O art.231 do RIR/99 classifica como pagos, a soma dos impostos devidos, recolhidos mensalmente por meio de DARF, imposto retido na fonte e os valores compensados; (reproduz Ficha 12-A da DIPIJ/2005)8.
8. O saldo negativo é resultante da diferença entre o valor de apuração do tributo (linhas 1 e 3) e a soma de todos os créditos vinculados, passíveis de dedução (linhas 5 e 16), que, sendo maior, constitui valor passível de compensação;
9. O crédito de saldo negativo IRPJ é composto de valores pagos em DARF (R\$ 31.157,96) e valores retidos na fonte (R\$ 394.695,75), na sua maioria, decorrentes de órgãos públicos;

RETENÇÕES 2004					IMPOSTOS RETIDOS								TOTAL RETENÇÃO
CLIENTE	CNPJ	VALOR DA RECEITA	COD RETENÇÃO		IRIS	%	COFINS	%	CSLL	%	IRPJ	%	
ANATEL	02.030.716/0001-12	2.064.067,31	6147		13.546,68	0,65	62.522,92	3,00	20.640,97	1,00	25.009,17	1,20	121.524,37
ANATEL	02.030.716/0001-12	7.377.696,63	6190		47.956,97	0,65	221.335,60	3,00	73.779,87	1,00	354.143,36	4,80	657.214,45
DECEA	00.394.429/0048-74	906.279,22	6147		5.890,61	0,65	27.186,20	3,00	9.062,73	1,00	10.975,26	1,20	53.021,66
ANÁPOLIS	00.394.429/0080-64	19.842,50	6147		128,91	0,65	595,28	3,00	198,43	1,00	238,11	1,20	1.160,37
HSBC	01.701.201/0001-88	15.062,87	3426								3.012,38	20,00	3.012,38
		10.403.262,33			97.523,35		311.645,99		103.882,00		393.278,30		876.348,24

10. Se considerarmos todos os aspectos legais e principalmente as informações trazidas aos autos, baseadas em documentos contábeis/fiscais, não restarão dúvidas da existência integral do crédito pleiteado;
11. A manifestante reconhece suas receitas em estrita obediência ao regime de competência registrando as mesmas no período em que o serviço é efetivamente realizado;
12. Tal fato acabou por ocasionar a diferença apontada pela autoridade fiscal que não observou nem reconheceu a verdadeira demonstração de resultado referente ao ano-calendário 2004, simplesmente considerando as informações contidas nas DIRF das fontes pagadoras, sem verificar a origem da contrapartida;
13. A diferença apontada é decorrente do regime adotado pela manifestante – competência – onde o registro das receitas é realizado no momento da prestação do serviço, em contrapartida ao regime de caixa, adotado pela fonte pagadora, que declara seus fatos (despesas) somente quando ocorre o efetivo desembolso de numerários, não levando em consideração o momento da realização do serviço;
14. Para melhor entendimento foi elaborada planilha esclarecedora, demonstrando que a diferença levantada pela autoridade fiscal é decorrente de contratos realizados em anos anteriores (1998 a 2003), na presente situação, Contrato de nº 21 e 22 realizado com a ANATEL, onde a empresa realizou o faturamento no decorrer dos anos, face o regime de competência, todavia os efetivos

recebimentos dos dispêndios ocorreram em 2004, onde somente neste momento (pagamento) é que as fontes pagadoras declaram em DIRF os respectivos rendimentos e o IR/Fonte retido;

THALES COMMUNICATIONS LTDA								
Resumo aproximado do faturamento recebido em 2004								
ANATEL								
CÓDIGOS	FAT-98/99	FAT-2000	FAT-2001	FAT-2002	FAT-2003	FAT-2004	TOTAL	IRRF
6147	69.025,00	393.143,72	298.272,26	76.882,15	259.503,34	761.842,19	1.858.668,56	22.848,42
6190	-	109.620,70	1.330.547,28	-	2.121.045,88	3.612.690,04	7.173.903,90	342.612,76
DECEA								
CÓDIGO	FAT-98/99	FAT-2000	FAT-2001	FAT-2002	FAT-2003	FAT-2004	TOTAL	
6147	-	-	-	-	213.781,38	692.491,84	906.273,22	10.875,31
ANAPOLIS								
CÓDIGO	FAT-98/99	FAT-2000	FAT-2001	FAT-2002	FAT-2003	FAT-2004	TOTAL	
6147	-	-	-	-	19.842,50	-	19.842,50	238,10
CIOSP								
CÓDIGO	FAT-98/99	FAT-2000	FAT-2001	FAT-2002	FAT-2003	FAT-2004	TOTAL	
6147	-	-	-	-	140.927,94	800.000,00	940.927,94	14.113,92
HSBC - RECEITA FINANCEIRA								
CÓDIGO	FAT-98/99	FAT-2000	FAT-2001	FAT-2002	FAT-2003	FAT-2004	TOTAL	
3426	-	-	-	-	-	15.062,67	15.062,67	3.012,39
TOTAL REC.							5.882.086,74	393.700,90

15. Fica claro, portanto, que a diferença verificada pelo Fisco Federal é decorrente tão somente do recebimento posterior de prestações de serviços já realizadas e cujas receitas foram reconhecidas pelo regime de competência em contrapartida a informação de tais receitas (rendimentos) pelas fontes pagadoras que são informadas no exercício que ocorre o pagamento;
16. Este descasamento temporal entre o recolhimento da receita pela manifestante e a informação prestada em DIRF pela fonte pagadora dessa mesma receita em período diverso é que gera o descasamento na informação prestada pela manifestante na DIPJ/2005;
17. A autoridade fiscal não homologou as compensações que utilizaram saldo negativo IRPJ do ano-calendário 2004 por ter entendido equivocadamente que o crédito é ilíquido e incerto, não sendo assim passível de utilização em procedimento de compensação;
18. O art.170 do CTN prevê que a lei poderá permitir que o contribuinte quite seus débitos fiscais mediante compensação com créditos próprios líquidos e certos; (transcreve caput do art.170)
19. Nesse contexto foi editada a Lei nº 9.430/96, artigo 74, tratou do tema, vigente há época, que trata da compensação; (transcreve *caput* do art.74)
20. A manifestante apurou créditos de natureza tributária líquida e certa contra a Fazenda nacional podendo utilizá-los para quitar seus débitos fiscais próprios;
21. O crédito de saldo negativo se tornou líquido quando restou evidenciada a monta excedente diante do valor real a título de imposto sobre o lucro real;
22. O crédito é certo pois foi verificada retenção/pagamento superior ao imposto devido;
23. Compensação é modalidade de extinção do crédito tributário (art.156, II do CTN) e §2º do art.74 da Lei 9.430/96;
24. Uma vez efetuada a compensação, esta tem o condão de extinguir, de imediato, o débito fiscal. Contudo, o Fisco disporá do prazo de 5 (cinco) anos, a contar da apresentação da declaração, para realizar conferência do crédito utilizado;
25. A manifestante declarou em sua DIPJ/2005 que devia, a título de imposto sobre o lucro real a quantia de R\$ 98.669,59, informando ainda que houve retenção de imposto de renda retido na fonte no valor de R\$ 392.601,42 e pagamentos de estimativas mensais mediante DARF pago de R\$ 72.968,63, ambos reconhecidos pela Receita Federal do Brasil – RFB, sendo incontroversa a ocorrência de saldo negativo IRPJ de R\$ 366.900,46 no ano-calendário 2004,

crédito líquido e certo contra a Fazenda Nacional, passível de utilização em compensação;

26. A certeza desse crédito é apresentada na própria DIPJ/2005 e DCTF's, as quais atestam de forma clara e precisa que houve retenções de imposto de renda e os pagamentos de estimativas mensais naquele período;
27. Requer seja admitida a manifestação de inconformidade;
28. Requer a realização de diligência fiscal, se for julgada necessária e suficiente para demonstrar a verdade dos fatos e do direito;
29. Requer o reconhecimento do direito creditório e homologação das compensações;
30. Protesta por todos os meios de prova admitidos, mormente pela produção de prova documental adicional que se faça necessária ao adequado esclarecimento por parte desta autoridade fiscal.

Constam ainda dos autos os seguintes documentos que merecem destaque: PER/DCOMP's (fl.11/118), consulta DIPJ's entregues (fl.119), extrato processo (fl.121/123), despacho (fl.126), planilha retenções (fl.129), DIPJ/2005 ano-calendário 2004 Fichas 12-A, 11 e 06-A (fl.130/135), DCTF 1º T/2004 – retificadora (fl.136/137), DIRF 2004 (fl.138/150), DIPJ/2005 AC-2004 (fl.208/224), planilha retenções 2004 (fl.232/233), comprovantes retenções (fl. 235, 237, 238, 239, 241), contabilização créditos com retenção (fl.242), conta corrente (fl.243), nota fiscal nº 002706 (fl.244), balancete analítico de 01/01 a 31/12/2004 (fl.245/260), termo apensação (fl.263/265) e despacho encaminhamento (fl.267).

4.A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA) proferiu decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2004

RECEITAS OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO. REGIME DE COMPETÊNCIA. DIRF. COMPROVAÇÃO.

As receitas decorrentes de venda de mercadorias ou prestação de serviços devem ser oferecidas à tributação segundo o regime de competência. Cabe ao contribuinte provar, mediante documentos hábeis e idôneos, equívoco nas DIRF entregues pelas fontes pagadoras em relação às receitas tributadas no período.

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

As diligências consideradas prescindíveis para a solução da lide devem ser indeferidas.

SALDO NEGATIVO. INEXISTÊNCIA.

O acréscimo ao lucro líquido de receitas não oferecidas à tributação na DIPJ resultou na apuração de IRPJ a pagar em vez de saldo negativo, razão pela qual o direito creditório não deve ser reconhecido.

PRECLUSÃO PROBATÓRIA.

As provas que o contribuinte possuir devem ser apresentadas juntamente com a manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, ressalvadas as exceções previstas na legislação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

5.Inconformada, a Recorrente manejou o Recurso Voluntário de fls. 294/308, via do qual, em síntese, deduz os seguintes argumentos:

- **1. Princípio da Verdade Material, Ampla Defesa e Devido Processo Legal**
 - **Inexistência de preclusão:** O acórdão recorrido manteve a glosa pautando-se exclusivamente nas conclusões do Auditor Fiscal, sem analisar adequadamente os argumentos e provas apresentados.

- **Obrigação de buscar a verdade material:** Mesmo que a Recorrente não tenha apresentado algum documento considerado indispensável, isso não afasta o dever dos julgadores de buscar a verdade material, inclusive com a intimação do contribuinte se necessário.
- **Jurisprudência administrativa:** A Recorrente cita acórdão da CSRF (9101-002.203) reconhecendo que um erro de preenchimento não pode gerar impasse insuperável, inviabilizando a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal.
- **Documentação suficiente:** Foram apresentados documentos (Balancete, Notas Fiscais, Planilhas de Retenção, comprovantes financeiros) suficientes para comprovar a veracidade dos fatos, que foram desconsiderados pela decisão.
- **2. Liquidez dos Créditos Indicados para Compensação**
 - **Divergência de regimes contábeis:** A diferença encontrada pela fiscalização decorre da adoção de regimes contábeis distintos:
 - Recorrente: regime de competência (reconhecimento no momento da prestação do serviço)
 - Fontes pagadoras: regime de caixa (reconhecimento quando do efetivo pagamento)
 - **Operações com órgãos públicos:** A Recorrente realiza a maior parte de suas operações com órgãos públicos, havendo prestação de serviço em determinado período com pagamento em meses ou anos posteriores.
 - **Prestação de serviços anterior a 2004:** Os valores recebidos em 2004 (aproximadamente R\$ 10 milhões) referem-se a serviços prestados desde 1998, que já haviam sido tributados regularmente pelo regime de competência.
 - **Descasamento temporal legítimo:** O descasamento entre o reconhecimento da receita pela Recorrente e a informação prestada em DIRF não invalida os créditos e compensações.
- **3. Infração ao Artigo 142 do Código Tributário Nacional**
 - **Limitação da análise fiscal:** A fiscalização limitou-se a comparar a receita oferecida à tributação e o ingresso de caixa apenas do ano de 2004, sem considerar o reconhecimento em anos anteriores.
 - **Postergação de receita:** Citando acórdão do CARF (1201-002.120), a Recorrente argumenta que na hipótese de postergação de receita, a autoridade fiscal deve considerar receitas oferecidas à tributação em períodos anteriores.

- **Necessidade de análise ampla:** A autoridade fiscal deveria ter examinado exercícios anteriores para verificar a efetiva tributação dos valores.
- **4. Pedidos:**
 - Conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, com reforma integral do acórdão recorrido, reconhecimento do direito aos créditos pleiteados e homologação integral das compensações.
 - Cancelamento da cobrança de IRRF (código 0561) e respectivos acréscimos.
 - Alternativamente, baixa do processo em diligência para apresentação de documentos adicionais.

6.É o relatório.

VOTO

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

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

8.Cuidam os autos de PER/DCOMPs cujo direito creditório consiste em saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 366.900,47, relativo ao ano-calendário de 2004. Este saldo negativo teria sido originado da dedução de retenções na fonte efetuadas por órgãos públicos federais. No entanto, ao examinar os sistemas IRPJ CONSULTA e SIEF/DIRF, a autoridade fiscal identificou uma discrepância significativa entre os valores declarados.

9.Conforme constatado, os rendimentos relativos aos códigos de receita 6147 (Produtos - Retenção em pagamentos por Órgãos Públicos) e 6190 (Serviços - Retenção em pagamento por Órgão Público) totalizavam R\$ 10.497.008,26, segundo informado pelas fontes pagadoras em DIRF. Entretanto, na Demonstração do Resultado da empresa (ficha 06A da DIRPJ), o somatório das receitas de mercadorias e serviços declaradas totalizava apenas R\$ 6.628.365,79, evidenciando uma diferença de R\$ 3.868.642,47.

10.Esta discrepância indicou que nem todas as receitas correspondentes às retenções na fonte foram oferecidas à tributação pela empresa. De acordo com a legislação aplicável, especialmente o artigo 170 do Código Tributário Nacional e o artigo 64 da Lei nº 9.430, de 1996, para que o imposto retido na fonte seja deduzido ou compensado, as receitas correspondentes devem ter sido computadas na determinação do lucro real.

11.Diante dessa inconsistência, a autoridade fiscal concluiu que o crédito pleiteado não atendia aos requisitos fundamentais de certeza e liquidez, indispensáveis para a homologação

da compensação tributária. Consequentemente, as Declarações de Compensação (DCOMP) eletrônicas apresentadas pela empresa não foram homologadas.

12. Em breve resumo, na sua manifestação de inconformidade de fls. 162/176, o sujeito passivo defendeu que a divergência apontada pela fiscalização decorreu fundamentalmente da utilização de regimes contábeis distintos, isto é, a empresa reconheceu suas receitas pelo regime de competência, registrando-as no momento da efetiva prestação dos serviços, enquanto as fontes pagadoras, principalmente órgãos públicos que representam mais de 80% de suas operações, utilizam o regime de caixa, declarando os rendimentos apenas quando realizam o pagamento.

13. Esta diferença metodológica gerou o que a empresa denomina como "descasamento temporal" entre o reconhecimento das receitas e sua informação em DIRF. A incongruência identificada pela fiscalização entre os valores informados em DIRF pelas fontes pagadoras (R\$ 10.497.008,26) e os valores declarados na DIPJ (R\$ 6.628.365,79) decorreria de serviços prestados e já tributados em exercícios anteriores (de 1998 a 2003), mas cujos pagamentos foram efetivados apenas em 2004.

14. A decisão recorrida assim enfrentou a questão:

Contribuinte pleiteou crédito de saldo negativo IRPJ ano-calendário 2004 no valor de R\$ 366.900,47 via PER/DCOMP 07134.50766.090805.1.7.02-4418 (fl.5/10) para compensar débitos próprios. A unidade de origem, por sua vez, não reconheceu o crédito pleiteado com base nas seguintes razões:

- Na ficha 06-A da DIPJ/2005 – Demonstração do Resultado (fl.135), o contribuinte declarou nas linhas 07 e 08 receitas de revenda de mercadorias e da prestação de serviços no total de R\$ 6.628.365,79, inferior aos rendimentos declarados pelas fontes pagadoras em DIRF, onde temos apenas em relação aos códigos de receita 6147 e 6190 rendimentos no total de R\$ 10.497.008,26 (fl.138), notando-se assim uma diferença de R\$ 3.868.642,47 que não foi oferecida à tributação, o que descaracteriza a liquidez e certeza do saldo negativo pleiteado. O parecer Conclusivo expõe esse entendimento à fl.154/155.

Em sua manifestação de inconformidade (fl.162/176), o contribuinte alega que a diferença verificada refere-se ao fato de realizar seu faturamento de acordo com o regime de competência, pelo registro das suas receitas quando da efetiva prestação dos serviços, ao contrário da fonte pagadora que registra seus fatos pelo regime de caixa, ou seja, somente quando ocorre o efetivo desembolso dos numerários, não levando em consideração o momento da realização do serviço. Diz ainda que realiza mais de 80% de suas operações com órgãos públicos, sendo que a impugnante reconhece a receita no momento da prestação do serviço, mas seu recebimento ocorre em períodos seguintes. Apresenta planilhas à fl.232/233. Por fim, solicita a realização de diligência para demonstrar a verdade dos fatos e do direito.

A respeito das alegações apresentadas pelo contribuinte, cumpre afirmar que efetivamente existe a possibilidade de descompasso entre o período de oferecimento à tributação referente aos serviços prestados e o de recebimento das respectivas receitas. Por outro lado, nos termos do art.16 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

...

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

No caso em tela, as provas juntadas aos autos pelo contribuinte (planilhas retenções - fl.129 e 232/233, contabilização de créditos com retenção - fl.242, conta corrente - fl.243, nota fiscal - fl.244, balancete analítico - fl.245/260) em nada contribuem para comprovar as alegações de equívoco na apuração da autoridade administrativa sobre os rendimentos não oferecidos à tributação.

A planilha de fl.233 sugere que parte das receitas recebidas em 2004 se referem a serviços prestados nos anos-calendário 1998 a 2003. O impugnante faz referência aos Contratos de nº 21 e 22 realizados com a ANATEL, onde a empresa realizou o faturamento no decorrer dos anos, face o regime de competência, todavia os efetivos recebimentos dos dispêndios ocorreram em 2004. Entretanto:

1. Onde estão os contratos citados para fins de análise?
2. Onde estão os livros contábeis e notas fiscais para a comprovação das prestações de serviços de 1998 a 2003 e vinculação aos contratos citados, bem como a prova via depósitos bancários desses recebimentos apenas em 2004?

Dessa maneira, não tendo logrado êxito o contribuinte em comprovar as alegações trazidas aos autos em sua manifestação de inconformidade, entendo que devem ser considerados corretos os dados informados pelas fontes pagadoras em DIRF. Temos como exceção apenas o montante de R\$ 56.987,36 (nota fiscal nº 002706 de 30/12/2003), que comprova a prestação de "SERVIÇOS DE INSTALAÇÃO EM EQUIPAMENTOS DE CFTV" no mês de dezembro/2003 e vencimento em 27/01/2004. O extrato bancário de fl.243 comprova o recebimento em fevereiro/2004. A contabilização de fl.242 ratifica o recebimento em fevereiro/2004. Assim, esse total deve ser excluído das receitas omitidas.

Com relação aos Comprovantes de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de renda na Fonte (fl.236/239), são todos do ano-calendário 2004 e não comprovam as alegações trazidas aos autos

Com relação aos Comprovantes de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de renda na Fonte (fl.236/239), são todos do ano-calendário 2004 e não comprovam as alegações trazidas aos autos.

Os seguintes rendimentos e retenções devem ser considerados na Demonstração do Resultado (Ficha 06-A):

- Códigos 6147/6190: Rendimento=R\$ 10.497.008,26 e IR-Fonte=R\$ 394.695,75

O Parecer Conclusivo chegou ao montante de **R\$ 3.868.642,47** como resultado da diferença entre o total de rendimentos nos códigos 6147 e 6190 (R\$ 10.497.008,26) e o montante oferecido à tributação (R\$ 6.628.365,79). Excluindo-se o valor de R\$ 56.987,36, devidamente comprovado esse recebimento em ano-calendário diverso daquele em que ocorreu a tributação, o quantum a ser adicionado ao lucro líquido na Ficha 06-A é de R\$ 3.811.655,11. Dessa maneira, o novo lucro líquido à linha 55 passa a ser de R\$ 4.715.729,06.

O novo lucro real à fl.216 (Ficha 09-A, linha 48), por sua vez, agora é de R\$ 4.302.333,46.

O cálculo do imposto de renda sobre o lucro real deve ser efetuado da seguinte maneira:

Lucro Real= R\$ 4.302.333,46;

Imposto (15%)= R\$ 645.350,01;

Adicional (10%)= R\$ 406.233,34;

IR-Fonte= R\$ 394.695,75;

IR pago por estimativa (pagamentos + retenções utilizadas para deduzir Estimativas)= R\$ 201.407,18.

A Tabela a seguir faz a apuração do IRPJ sobre o lucro real:

IRPJ SOBRE O LUCRO REAL
ANO-CALENDÁRIO 2004

DISCRIMINAÇÃO	VALOR (R\$)
IRPJ + Adicional (+)	1.051.583,35
IRRF (-)	394.695,75
IR Pago por Estimativa (-)	201.407,18
IRPJ a Pagar	455.480,42

Assim, em vez de saldo negativo IRPJ ano-calendário 2004, tem-se IRPJ a pagar nesse período de apuração. Evidentemente, o montante a pagar apurado não pode ser exigido do contribuinte por ter ocorrido a decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento. Em consequência, o crédito pleiteado não goza dos requisitos de liquidez e certeza.

No que se refere ao pedido do contribuinte para a realização de diligência, cite-se que nos termos do caput do art.18 do Decreto nº 70.235/72:

"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."

Destarte, indefiro o pedido de diligência por entendê-la prescindível para a solução da lide ao amparo do caput do art.18 do Decreto nº 70.235/72 combinado com o inciso III do art.16 da mesma norma.

15.Em suma, a decisão de piso fundamentou-se, basicamente, na falha do contribuinte em comprovar suas alegações.

16.A Recorrente deduz suas razões recursais com base em três pilares argumentativos. Primeiramente, invoca os princípios da verdade material, da ampla defesa e do devido processo legal, alegando que o acórdão recorrido se baseou exclusivamente nas conclusões da auditoria fiscal, sem analisar adequadamente os argumentos e documentos apresentados. Sustenta que a suposta não apresentação de documentos não afasta o dever dos julgadores de perseguir a verdade material, inclusive com a possibilidade de intimação do contribuinte para esclarecimentos adicionais.

17.O segundo eixo argumentativo refere-se à liquidez dos créditos indicados para compensação. A Recorrente esclarece que a divergência identificada pela fiscalização decorre da

adoção de regimes contábeis distintos: enquanto a empresa adota o regime de competência, reconhecendo suas receitas no momento da prestação do serviço, as fontes pagadoras utilizam o regime de caixa, informando os rendimentos apenas quando do efetivo pagamento. Esse descasamento temporal é especialmente relevante considerando que a Recorrente realiza a maior parte de suas operações com órgãos públicos, onde é comum a prestação de serviços em determinado período com pagamento em meses ou anos posteriores.

18.A empresa alega que apresentou com sua MI documentação demonstrando que os valores recebidos em 2004 (aproximadamente R\$ 10 milhões) referem-se a serviços prestados desde 1998, que já haviam sido devidamente tributados em exercícios anteriores pelo regime de competência. Assim, o descasamento entre o reconhecimento contábil da receita e a informação prestada em DIRF pelas fontes pagadoras não descaracterizaria a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

19.Tais documentos consistiram em balancetes contábeis que demonstravam o momento do reconhecimento das receitas pelo regime de competência, comprovando que a empresa havia registrado os valores nos períodos em que os serviços foram efetivamente prestados. Complementando esses registros contábeis, a Recorrente anexou notas fiscais emitidas nos exercícios anteriores, evidenciando a cronologia das operações e o momento do faturamento, que precedeu o efetivo recebimento dos valores.

20.Para estabelecer a correlação entre os valores reconhecidos contabilmente e as retenções na fonte, a empresa incluiu planilhas detalhadas de retenção, o que acredita permitir verificar que as receitas já haviam sido devidamente oferecidas à tributação nos respectivos períodos de competência. Adicionalmente, foram apresentados comprovantes de movimentação financeira que, no seu entender, confirmavam os ingressos de recursos apenas em 2004, demonstrando o lapso temporal entre a prestação dos serviços e o seu efetivo pagamento.

21.Um elemento central da argumentação da Recorrente foi uma planilha demonstrativa que o recurso destaca ter sido "absolutamente desconsiderada pela decisão de primeira instância". Este documento apresentava um resumo do faturamento recebido em 2004, com detalhamento por cliente (incluindo ANATEL, DECEA, ANAPOLIS, DIGISP e HSBC) e por ano de prestação dos serviços. A planilha discriminava os valores conforme os anos de origem (FAT-98/99, FAT-2000, FAT-2001, FAT-2002, FAT-2003 e FAT-2004), evidenciando que os recebimentos de 2004 correspondiam majoritariamente a serviços prestados em anos anteriores.

22.A Recorrente argumenta que essa documentação, analisada em conjunto, seria suficiente para demonstrar que a divergência identificada pela fiscalização decorria exclusivamente da diferença entre os regimes contábeis.

23.Por fim, a Recorrente alega infração ao artigo 142 do Código Tributário Nacional, argumentando que a fiscalização se limitou a comparar receitas declaradas e ingressos de caixa apenas do ano de 2004, sem considerar o reconhecimento em exercícios anteriores. Citando precedente do CARF (Acórdão 1201-002.120), sustenta que, em casos de suposta postergação de

receita, a autoridade fiscal deve considerar receitas oferecidas à tributação em períodos anteriores, sob pena de violação ao disposto no artigo 142 do CTN e no Parecer COSIT nº 02, de 1996.

24. Pois bem, sendo a retenção provada por meio do respectivo comprovante ou por outros meios¹, é igualmente indispensável, no caso de apuração de IRPJ, a demonstração de que as receitas sobre as quais foi retido o imposto que se pretende deduzir tenham sido oferecidas à tributação, nos termos da Súmula CARF nº 80, *in verbis*:

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.

25. Para maior clareza, consulte-se a ementa do acórdão 105-17.403, proferido pela C. 5ª Câmara do precursor 1º Conselho de Contribuintes, adotado como precedente da súmula em esboço:

RESTITUIÇÃO - COMPROVAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - OFERECIMENTO DO RENDIMENTO À TRIBUTAÇÃO - Declaração do tomador de que realizou a retenção do tributo na fonte, aliada à nota fiscal emitida com referido destaque, faz prova da existência do direito de crédito do contribuinte.

No entanto, não basta que o contribuinte comprove a existência do crédito do tributo retido na fonte. Para fazer jus restituição, é necessário que seja demonstrado que o rendimento de onde originou referido crédito tenha integrado a base de tributação do imposto de renda. Sem esta demonstração, apesar de comprovada a existência do crédito, não se implementa a condição necessária para sua devolução.

Recurso Voluntário negado.

26. Compulsando-se os autos, verifica-se que a Recorrente encartou aos autos a seguinte prova documental:

- fls. 208/224: DIPJ 2004/2005.
- fls. 225/231: PER/DCOMPs.
- fls. 232: Planilha de retenções 2004.
- fls. 233: Resumo de faturamento recebido em 2004.
- fls. 234/237: Comprovantes de rendimentos pagos e de retenção de Imposto de Renda na Fonte emitidos por Anatel ref. ano-calendário de 2004.
- fls. 238: Comprovante de rendimentos pagos e de retenção de Imposto de Renda na Fonte emitido por DCEA ref. ano-calendário de 2004.
- fls. 239: Comprovante de rendimentos pagos e de retenção de Imposto de Renda na Fonte emitido por Base Aérea de Anápolis ref. ano-calendário de 2004.

¹ 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.”

- fls. 240: Informe Consolidado de Rendimentos Financeiros emitido por HSBC ref. ano-calendário de 2004.
- fls. 241: Comprovante de rendimentos pagos e de retenção de Imposto de Renda na Fonte emitido por Siemens ref. ano-calendário de 2004.
- fls. 242: Planilha “CONTABILIZAÇÃO DE CREDITOS C/RETENÇÃO”.
- fls. 243: Extrato conta corrente Banco do Brasil de 30/01/2004 a 27/02/2004.
- fls. 244: Notas fiscais fatura de serviços emitida contra Siemens em 30/12/2003.
- fls. 245/260: Balancete Analítico de 01/01/2004 até 31/12/2004.

27.No caso em análise, foi identificada significativa divergência entre os rendimentos declarados pelas fontes pagadoras em DIRF (R\$ 10.497.008,26) e o valor declarado pela Recorrente como receita em sua DIPJ (R\$ 6.628.365,79), resultando em diferença de R\$ 3.868.642,47.

28.A Recorrente sustenta que essa divergência decorre da utilização do regime de competência para reconhecer suas receitas, enquanto as fontes pagadoras adotam o regime de caixa, argumentando que os valores recebidos em 2004 se referem a serviços prestados entre 1998 e 2003.

29.Contudo, essa linha argumentativa não veio acompanhada de provas suficientes e robustas. As planilhas elaboradas unilateralmente pela própria contribuinte e os balancetes analíticos apresentados não constituem documentação hábil e idônea para comprovar suas alegações.

30.Para demonstrar o alegado descasamento temporal entre a prestação dos serviços e seu pagamento, seria imprescindível a apresentação de contratos celebrados em anos anteriores, notas fiscais emitidas nos períodos correspondentes, livros fiscais e contábeis que evidenciassem o lançamento dessas receitas nos anos de competência alegados, e comprovantes de recolhimento do IRPJ sobre essas receitas nos anos anteriores (ou ao menos prova da respectiva apuração). Como bem enfatizado pela decisão *a quo*, das provas apresentadas, apenas uma nota fiscal (nº 002706, de 30.12.2003) foi efetivamente reconhecida como comprovação adequada, resultando na exclusão de apenas R\$ 56.987,36 do total de receitas omitidas.

31.Não procedem as alegações de violação aos princípios do devido processo legal, da ampla defesa e da verdade material. O processo administrativo fiscal seguiu rigorosamente os trâmites previstos no Decreto nº 70.235, de 1972, sendo assegurado à contribuinte o direito de apresentar defesa e produzir provas.

32.A preclusão probatória é instituto jurídico legítimo previsto no art. 16, § 4º do mesmo decreto, determinando que a prova documental seja apresentada na impugnação, salvo exceções específicas que não foram demonstradas no caso em tela. De toda sorte, sequer após

aquele momento a Recorrente produziu qualquer prova adicional, sendo, portanto, absolutamente desprovidas de fundamento suas alegações neste sentido.

33.De mais a mais, o princípio da verdade material não tem o condão de afastar a preclusão probatória quando as provas estavam à disposição do contribuinte e poderiam ter sido apresentadas tempestivamente. A diligência fiscal solicitada foi corretamente indeferida por se mostrar prescindível para o julgamento da lide, uma vez que cabia à Recorrente apresentar documentação adequada no momento processual oportuno.

34.Ao adicionar as receitas não declaradas ao lucro líquido, devidamente ajustado pela exclusão da única nota fiscal comprovadamente referente a serviço prestado em 2003, a decisão recorrida chegou ao novo lucro real de R\$ 4.302.333,46. Considerando esta base de cálculo corrigida, e aplicando-se as alíquotas devidas de IRPJ, menos as retenções na fonte e os pagamentos por estimativa, verifica-se que a contribuinte teria, na verdade, IRPJ a pagar no valor de R\$ 455.480,42, ao invés do saldo negativo pleiteado de R\$ 366.900,47.

35.Outrossim, a jurisprudência citada pela Recorrente (acórdão CARF nº 1201-002.120) não se aplica ao caso, pois trata de situação distinta relacionada à postergação de receitas. No contexto dos autos, não há mera postergação, mas indícios de omissão de receitas, diante da não comprovação do efetivo oferecimento à tributação dos valores em períodos anteriores.

36.Vale dizer, a Recorrente não se desenvencilhou de provar o oferecimento à tributação das receitas sobre as quais foi retido o imposto, não bastando para tanto a mera juntada de documentos que, apesar de confirmarem a percepção das receitas e a retenção do imposto na fonte, não são hábeis para demonstrar o efetivo oferecimento à tributação, ainda que em períodos anteriores.

37.No mais, retire-se do oblívio que a comprovação do direito creditório incumbe ao interessado, que deve apresentar elementos probantes aptos a demonstrar a sua higidez. Não tendo a Recorrente logrado êxito nesse quesito, não compete ao órgão julgador suprir a deficiência probatória por meio da realização de diligências, que, via de regra, cabem em situações em que há dúvidas a partir dos elementos já disponíveis nos autos, que demandam complementação ou esclarecimentos adicionais. Por conseguinte, indefere-se o pedido de realização de diligência tal como proposta na peça recursal.

38.Desse modo, à mingua de prova satisfatória de que as receitas correspondentes foram computadas na base de cálculo do imposto, não há como se prover o apelo.

CONCLUSÃO

39.Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, nego provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Trata-se de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2004 e não reconhecido em análise manual das compensações a ele vinculadas, porque os rendimentos correspondentes às retenções deduzidas no período não guardariam correspondência com os informados na apuração de resultado. A autoridade julgadora de 1ª instância considerou insuficientes os documentos apresentados em manifestação de inconformidade porque:

No caso em tela, as provas juntadas aos autos pelo contribuinte (planilhas retenções - fl.129 e 232/233, contabilização de créditos com retenção - fl.242, conta corrente - fl.243, nota fiscal - fl.244, balancete analítico - fl.245/260) em nada contribuem para comprovar as alegações de equívoco na apuração da autoridade administrativa sobre os rendimentos não oferecidos à tributação.

A planilha de fl.233 sugere que parte das receitas recebidas em 2004 se referem a serviços prestados nos anos-calendário 1998 a 2003. O impugnante faz referência aos Contratos de nº 21 e 22 realizados com a ANATEL, onde a empresa realizou o faturamento no decorrer dos anos, face o regime de competência, todavia os efetivos recebimentos dos dispêndios ocorreram em 2004. Entretanto:

1. Onde estão os contratos citados para fins de análise?
2. Onde estão os livros contábeis e notas fiscais para a comprovação das prestações de serviços de 1998 a 2003 e vinculação aos contratos citados, bem como a prova via depósitos bancários desses recebimentos apenas em 2004?

Dessa maneira, não tendo logrado êxito o contribuinte em comprovar as alegações trazidas aos autos em sua manifestação de inconformidade, entendo que devem ser considerados corretos os dados informados pelas fontes pagadoras em DIRF. Temos como exceção apenas o montante de R\$ 56.987,36 (nota fiscal nº 002706 de 30/12/2003), que comprova a prestação de "SERVIÇOS DE INSTALAÇÃO EM EQUIPAMENTOS DE CFTV" no mês de dezembro/2003 e vencimento em 27/01/2004. O extrato bancário de fl.243 comprova o recebimento em fevereiro/2004. A contabilização de fl.242 ratifica o recebimento em fevereiro/2004. Assim, esse total deve ser excluído das receitas omitidas.

Com relação aos Comprovantes de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de renda na Fonte (fl.236/239), são todos do ano-calendário 2004 e não comprovam as alegações trazidas aos autos.

Apesar da comprovação parcial, a apuração recomposta evidenciou que a Contribuinte teria IRPJ a pagar, e não a restituir.

Em seu recurso voluntário, a Contribuinte aduz que *não poderiam os Julgadores de 1ª instância desconsiderar por completo as Razões aduzidas pela ora Recorrente, assim como a vasta documentação por ela apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade (Balancete, Nota Fiscais, Planilhas de Retenção, comprovantes de movimentação financeira, etc), os quais são suficientes à comprovação da veracidade dos fatos ora relatados e à evidenciação/reconhecimento da integralidade do crédito ora pleiteado. Ainda mais no presente caso, onde é evidente que houve um equívoco por parte da fiscalização ao deixar de observar a divergências nos regimes de reconhecimento de despesas/receitas.*

O I. Relator compreendeu que a argumentação da Contribuinte não veio acompanhada de provas suficientes de sua alegação de descasamento de regimes de reconhecimento de receitas e de efetivação das retenções, mas esta Conselheira conclui que houve início de prova suficiente para esta demonstração, mormente tendo em conta que não houve intimação, ao longo do procedimento fiscal, para esclarecimentos deste descompasso.

Registre-se que a jurisprudência administrativa está consolidada no sentido da validade de exigências formuladas sem prévia intimação do sujeito passivo:

Súmula CARF nº 46

Aprovada pelo Pleno em 29/11/2010

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 106-17118, de 09/10/2008 Acórdão nº 106-17080, de 12/09/2008
Acórdão nº 104-23330, de 26/06/2008 Acórdão nº 101-96145, de 23/05/2007
Acórdão nº 201-80242, de 25/04/2007 Acórdão nº 203-11669, de 07/12/2006

Todavia, a aplicação analógica deste proceder no âmbito da análise de compensações declaradas impõe que a demanda probatória em manifestação de inconformidade seja proporcional aos contornos da acusação. Impróprio, assim, exigir a juntada, em manifestação de inconformidade, da escrituração de suporte dos fatos alegados se, durante o procedimento fiscal, não se exigiu e, em consequência, não houve recusa a tal apresentação.

Por sua vez, a planilha à e-fl. 233 demonstra os faturamentos ocorridos entre 1998 e 2004, que estariam vinculados às retenções deduzidas apenas neste último período. Indica ali órgãos públicos e instituição financeira, sendo mais relevante as operações com Anatel. Dentre outros documentos, a Contribuinte apresenta Balancete Analítico no qual se vê que os direitos junto ao cliente Anatel iniciam o ano de 2004 com saldo de R\$ 5.784.064,20 e são reduzidos a R\$

1.326.696,41 ao final do período, a indicar uma expressiva liquidação financeira no período em questão.

Ademais, a prova do anterior oferecimento à tributação das receitas ou rendimentos é complexa, especialmente quando não há análise antes iniciada a este respeito, de modo a permitir a produção documental em relação a ocorrências específicas apontadas em procedimento fiscal. Em tais circunstâncias, o início de prova documental autoriza a conversão do julgamento em diligência na forma do art. 18 do Decreto nº 70.235/72.

Oportuno esclarecer, ainda, que a 1ª Turma da CSRF tem admitido a dedução de retenções de períodos anteriores, acompanhando, à unanimidade², o entendimento assim manifestado por esta Conselheira no voto condutor do Acórdão nº 9101-006.680:

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

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

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

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

² Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Luciano Bernart (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício), e votaram pelas conclusões os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luciano Bernart e Fernando Brasil de Oliveira Pinto, mas no ponto de mérito anterior ao tema aqui tratado.

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

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

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

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

§4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

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

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

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

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

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

A dedução no período de apuração de ocorrência da retenção também se justificaria sob a lógica financeira, porque permitir o deslocamento desta antecipação para período passado resultaria na formação de um indébito antes do ingresso da retenção nos cofres públicos e, em consequência, atrairia a

cogitação da aplicação de juros compensatórios desde aquele momento, anterior ao desembolso da antecipação.

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

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

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

Contudo, mais uma vez se nota a indeterminação do período de apuração no qual se faz a prova do *cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto*. A exigência é de prova da retenção e deste cômputo, mas não de que eles tenham ocorrido, necessariamente, no mesmo período de apuração.

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

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

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

A interpretação, assim, é de que a Súmula CARF nº 80 exige o *cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto*, mas não impõe que elas tenham ocorrido, necessariamente, no mesmo período de apuração.

Estas as razões para suscitar a preliminar de CONVERSÃO DO JULGAMENTO em diligência, para que fosse confirmado, junto à escrituração contábil da Contribuinte, se as receitas e rendimentos correspondentes às retenções deduzidas na apuração do IRPJ do ano-calendário 2004 foram oferecidas à tributação no próprio período ou em anos-calendário anteriores.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa