



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.901148/2018-58
Recurso Voluntário
Resolução nº **1402-001.769 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 15 de agosto de 2023
Assunto COMPENSAÇÃO
Recorrente SAFRA ASSET MANAGEMENT LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Mauricio Novaes Ferreira, Luciano Bernart, Jandir Jose Dalle Lucca e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1.Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 404/421) interposto em face do v. acórdão de fls. 378/386, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade de fls. 135/140 e 144/150, aviada pela interessada contra o Despacho Decisório exarado pela Delegacia de Instituições Financeiras da Receita Federal do Brasil em São Paulo (Deinf) às fls. 03, que, não reconhecendo o direito creditório pretendido, não homologou a compensação declarada nos PER/DCOMPs 12331.88467.231115.1.7.04-8864, 09295.71911.251115.1.3.04-0717 e 12379.83321.231215.1.3.04-6306.

2.O Despacho Decisório com os valores e razões de decidir está abaixo reproduzido:

Fl. 2 da Resolução n.º 1402-001.769 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.901148/2018-58

 MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DEINF SÃO PAULO	DESPACHO DECISÓRIO Nº de Rastreamento: 131916775 DATA DE EMISSÃO: 04/04/2018
--	---

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO	
CNPJ 62.180.047/0001-31	NOME EMPRESARIAL J. SAFRA ASSET MANAGEMENT LTDA

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP			
PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO 12331.88467.231115.1.7.04-8864	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO 31/12/2014	TIPO DE CRÉDITO Pagamento Indevido ou a Maior	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 16327-901.148/2018-58

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL																																					
O crédito em análise corresponde ao valor necessário para compensação dos débitos declarados. Valor do crédito em análise: R\$11.001.642,88 Valor do crédito reconhecido: R\$0,00 CARACTERÍSTICAS DO DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th>PERÍODO DE APURAÇÃO</th> <th>CÓDIGO DE RECEITA</th> <th>VALOR TOTAL DO DARF</th> <th>DATA DE ARRECADAÇÃO</th> </tr> <tr> <td>31/12/14</td> <td>2362</td> <td>30.442.689,95</td> <td>30/01/15</td> </tr> </table> A partir do DARF informado para os PER/DCOMP objeto dessa análise, foram localizados um ou mais pagamentos, com a seguinte utilização: <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th>QTDE. PAGTOS</th> <th>VALOR TOTAL</th> <th>ALOCACÃO DÉBITO</th> <th>UTILIZ. PROCESSO</th> <th>UTILIZ. PER/DCOMP</th> <th>PARC. ESP. CIAL</th> <th>UTILIZAÇÃO TOTAL</th> <th>SALDO DISPONÍVEL</th> </tr> <tr> <td>1</td> <td>30.442.689,95</td> <td>30.442.689,95</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>0,00</td> <td>30.442.689,95</td> <td>0,00</td> </tr> </table> Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página Internet da Receita Federal do Brasil e integram este despacho. Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP: 12331.88467.231115.1.7.04-8864 09295.71911.251115.1.3.04-0717 12379.83321.231215.1.3.04-6306 Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/04/2018. <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th>PRINCIPAL</th> <th>MULTA</th> <th>JUROS</th> </tr> <tr> <td>12.105.576,26</td> <td>2.421.115,22</td> <td>3.241.667,29</td> </tr> </table> Para informações complementares da análise de crédito, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontrar", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório". Base legal: Art. 165 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.								PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO	31/12/14	2362	30.442.689,95	30/01/15	QTDE. PAGTOS	VALOR TOTAL	ALOCACÃO DÉBITO	UTILIZ. PROCESSO	UTILIZ. PER/DCOMP	PARC. ESP. CIAL	UTILIZAÇÃO TOTAL	SALDO DISPONÍVEL	1	30.442.689,95	30.442.689,95	0,00	0,00	0,00	30.442.689,95	0,00	PRINCIPAL	MULTA	JUROS	12.105.576,26	2.421.115,22	3.241.667,29
PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO																																		
31/12/14	2362	30.442.689,95	30/01/15																																		
QTDE. PAGTOS	VALOR TOTAL	ALOCACÃO DÉBITO	UTILIZ. PROCESSO	UTILIZ. PER/DCOMP	PARC. ESP. CIAL	UTILIZAÇÃO TOTAL	SALDO DISPONÍVEL																														
1	30.442.689,95	30.442.689,95	0,00	0,00	0,00	30.442.689,95	0,00																														
PRINCIPAL	MULTA	JUROS																																			
12.105.576,26	2.421.115,22	3.241.667,29																																			

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

Tratam os autos de análise das Declarações de Compensação (Dcomps) nºs 12331.88467.231115.1.7.04-8864, 09295.71911.251115.1.3.04-0717 e 12379.83321.231215.1.3.04-6306, com cópias às fls. 25 a 43, por intermédio das quais o contribuinte compensou débitos diversos com suposto crédito de pagamento indevido ou a maior de estimativa de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no montante de R\$ 11.001.642,88 na data de transmissão, decorrente de Darf no valor de R\$ 30.442.689,95, relativo a dezembro de 2014, arrecadado em 30/01/2015.

2. O despacho decisório às fls. 20 a 23, decidiu por não reconhecer o direito creditório pretendido e, por conseguinte, não homologar as compensações declaradas. Consoante fundamentação, o Darf objeto da Dcomp encontra-se integralmente alocado a débito declarado pelo contribuinte, não havendo saldo a restituir/compensar.

3. Cientificado da decisão em 11/04/2018 conforme fl. 19, em 08/05/2018 o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade às fls. 135 a 140, instruída com os documentos às fls. 46 a 134, onde argumenta o que segue:

3.1. Apurou R\$ 30.442.689,95 a título de IRPJ a ser recolhido em dezembro de 2004 (estimativa - cód. rec. 2662), conforme Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) original, o qual foi quitado em 30/01/2005 consoante Darf em anexo;

3.2. Em revisão interna, verificou que não havia aproveitado a totalidade do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), especificamente o relativo a aplicações financeiras, razão pela qual retificou a apuração do imposto a pagar, reduzindo-o para R\$ 19.441.047,08. Apresentou DCTF retificadora com este valor (informes de rendimento e declaração em anexo), além do que transmitiu sua Escrituração Contábil Fiscal (ECF) do ano-calendário 2014 já com os valores corretos (ECF em anexo);

Fl. 3 da Resolução n.º 1402-001.769 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.901148/2018-58

3.3.Com a redução do imposto a pagar, passou a ter direito a crédito de recolhimento indevido ou a maior de R\$ 11.001.642,87 (=R\$ 30.442.689,95 - R\$ 19.441.047,08), objeto das Dcomps transmitidas.

4.Posteriormente, em 12/06/2018, apresentou a petição às fls. 144 a 150, instruída com os documentos às fls. 151 a 376, onde carrou razões aditivas à manifestação de inconformidade, resumidas a seguir:

4.1.Vale lembrar que na manifestação de inconformidade apresentou cópia dos informes de rendimentos comprobatórios das retenções do IRRF efetuadas pelas fontes pagadoras (fl. 101);

4.2.Assim, tendo sido comprovadas as retenções, resta demonstrar que os rendimentos sujeitos ao IRRF foram oferecidos à tributação. Para tanto, junta planilhas com a relação de cada operação que gerou rendimentos financeiros, separadas por tipo de investimento (Renda Fixa, Renda Fixa - Box e Fundo de Investimento Curto Prazo); balancetes Cosif de 2009 a 2014, que comprovam que os rendimentos financeiros indicados nas planilhas compuseram o resultado em cada exercício; e Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e ECF de 2009 a 2014, que comprovam que os rendimentos financeiros indicados nas planilhas compuseram a base de cálculo do IRPJ em cada exercício.

4.A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE) houve por bem julgar improcedente a MI em decisão lastreada nos fundamentos assim resumidos:

- o contribuinte alega que esqueceu de deduzir na apuração original da estimativa de dezembro as retenções de aplicação financeira (excluída a caderneta de poupança) que totalizam R\$ 11.863.272,63.
- com base nas DCTFs e na ECF, verifica-se que o contribuinte reduziu a estimativa a pagar em R\$ 11.001.642,87, porém o IRRF que supostamente teria deixado de ser deduzido na apuração da estimativa é de R\$ 11.863.272,63. Tais informações são incompatíveis, já que, a nova estimativa a pagar deveria ser R\$ 11.863.272,63, inferior ao montante anteriormente apurado, caso a divergência decorresse exclusivamente da falta de dedução do IRRF das aplicações apontadas pelo contribuinte.
- assim, a alegação do contribuinte não procede. Ou ele já havia deduzido parte do IRRF detalhado nas planilhas na apuração original, o que não corresponde ao alegado, ou a diferença a maior apurada e recolhida não decorreu da falta de dedução do IRRF ou exclusivamente dela, havendo outros elementos envolvidos.
- como a DCTF não apresenta detalhamento da apuração da estimativa, mas apenas o seu saldo a pagar, e já que a ECF não permite verificar como foi feita a apuração originária da estimativa, não há como fazer um comparativo para identificar a origem do crédito. Pode ter decorrido da dedução de benefícios fiscais anteriormente não deduzidos, de alteração da base de cálculo, ou de um conjunto de modificações juntamente com possível alteração do IRRF.
- Em suma, resta considerar, pois, que o contribuinte não logrou comprovar que o crédito decorreu da dedução de IRRF anteriormente não aproveitado pelo contribuinte.
- não obstante o exposto acima ser motivo suficiente para não reconhecer o direito creditório e, por conseguinte, não homologar as compensações declaradas, haja vista que o ônus probatório do crédito é do contribuinte e os documentos carreados não se prestam para comprovar a origem do crédito pretendido, entende-se pertinente fazer algumas considerações

adicionais que demonstrarão que, mesmo que hipoteticamente a origem do crédito restasse demonstrada como sendo do IRRF detalhado nas planilhas, o que não é o caso, ainda assim não seria possível considerar procedente a manifestação de inconformidade.

- consoante o § 4º, III, do artigo 2º da Lei nº 9.430/1996, o IRRF é dedutível na determinação do saldo de imposto a pagar/restituir quando o respectivo rendimento tiver sido computado na determinação do lucro real.
- a possibilidade de dedução do IRRF mês a mês resta clara no disposto nos arts. 42 e 44 da Instrução Normativa (IN) nº 1.700, de 2017.
- da simples leitura do citado art. 44, é evidente que o entendimento da Receita Federal é no sentido de que a dedução do IRRF está condicionada aos rendimentos correspondentes terem sido computados na respectiva base de cálculo, ou seja, na base de cálculo sobre a qual se apurou o imposto devido a ser deduzido pelo IRRF. Ou seja, pode ser deduzido no mês X o IRRF incidente sobre o rendimento tributado no mês X.
- por sua vez, as regras de apuração do lucro real impõem que as receitas e despesas sejam apropriadas segundo o regime de competência, a teor do que determinam o art. 7º, caput, do Decreto-Lei nº 1.598/1977, c/c o art. 177, caput, da Lei nº 6.404/1976.
- a partir dessas disposições normativas antes tratadas, não resta dúvida de que o IRRF é dedutível no mesmo período de apuração no qual o rendimento correspondente integrou a base de cálculo do imposto, e que, por conseguinte, não é compatível a escrituração do rendimento pelo regime de competência e a escrituração do IRRF pelo regime de caixa.
- o contribuinte pretende deduzir na apuração de estimativa de IRPJ o IRRF incidente sobre rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e em fundos de investimento. Em vista disso, é devido mencionar o disposto o §1º, do art. 44 da IN RFB nº 1.700, de 2017, que veda a dedução para este tipo de rendimento.
- todavia, o dispositivo excepciona dessa vedação as atividades desenvolvidas pelas instituições financeiras discriminadas no art. 33, §1º, III, da mesma IN.
- uma vez que, conforme CNAE-Fiscal (6630400) e a cláusula 4º do contrato social consolidado à fl. 51, o contribuinte é administradora de fundos, a dedução do IRRF incidente sobre aplicações financeiras na apuração de estimativa de IRPJ está autorizada.
- no caso concreto há ainda que se considerar que o contribuinte alega que tributou as receitas decorrentes das aplicações financeiras pelo regime de competência, ou seja, à medida em que eram auferidas, independentemente de sua realização (resgate), mas deduziu o IRRF pelo regime de caixa, na data em que realizada a retenção (no resgate);
- conforme já tratado, a dedução do IRRF deve ocorrer no mesmo período de apuração em que a receita correspondente foi tributada. Assim, a princípio, caberia glosar parcialmente a dedução do IRRF relativa à parte dos rendimentos que foi tributada em anos anteriores, conforme demonstrativos trazidos pelo contribuinte.

- entretanto, há que se considerar que aplicações de renda fixa e em fundos de investimentos estão sujeitas a variação de alíquota de IR em função do tempo de permanência do investimento sem resgate, e que, nesses casos, a determinação prévia da retenção a ser realizada apenas quando do resgate, proporcionalmente ao rendimento de cada mês, torna-se inviável.
- assim, é razoável aceitar a dedução da retenção pelo regime de caixa quando todo o rendimento correspondente ao valor resgatado tiver sido tributado, ainda que em períodos anteriores ao da dedução (regime de competência).
- na prática, a comprovação da tributação antecipada dos rendimentos das aplicações financeiras se torna bastante complexa, vez que o rendimento de um determinado mês (ou período de apuração) é composto por parcela do rendimento resgatado no próprio mês, mais parcela de rendimento que somente será resgatado em períodos seguintes (caso não haja resgate integral). Já o rendimento resgatado corresponde a rendimentos mensais de períodos anteriores (total ou parcialmente) e do rendimento do mês do resgate (ou de parcela, caso o resgate não seja integral). Para tanto, cabe ao contribuinte trazer aos autos os registros contábeis de períodos anteriores, os extratos de aplicações financeiras mensais, bem assim planilhas demonstrativas de que o rendimento correspondente ao resgate efetuado foi tributado no mesmo período ou em períodos anteriores, para permitir um link detalhado entre os lançamentos contábeis e os extratos financeiros. Além disso, necessária a apresentação de cópias das DIPJs (ou ECFs, conforme o caso) relativas aos períodos em que os rendimentos foram tributados, que permitam fazer a verificação da inclusão dos rendimentos escriturados na base de cálculo do tributo.
- no presente caso o contribuinte carrou o informe de rendimentos, os registros contábeis, bem assim demonstrativos onde pretendeu identificar em que anos- calendário as parcelas do rendimento resgatado foram tributadas.
- conforme pode ser observado no informe às fls. 101, os rendimentos foram resgatados em diversos meses no transcorrer do ano-calendário 2014, e, por conseguinte, as retenções ocorreram nesses mesmos meses, já que a fonte pagadora adota o regime de caixa para preencher a Dirf. Contudo, o contribuinte deduziu todo o IRRF no mês de dezembro de 2014.
- como já tratado, o IRRF a ser deduzido no mês de dezembro é aquele referente ao rendimento tributado na base de cálculo de dezembro. Mas, excepcionalmente, este colegiado entende ser possível aceitar que o rendimento tenha composto a base de cálculo em períodos anteriores pelo regime de competência e que a dedução do IRRF seja pelo regime de caixa, ou seja, no período em que ocorreu a retenção (o resgate). Assim, a dedução no mês de dezembro deveria ter se limitado ao montante do IRRF incidente sobre os rendimentos resgatados nesse mês. O contribuinte não adotou nem o regime de competência, nem o regime de caixa para registrar o IRRF, criando um regime próprio.
- atentando para o informe de rendimentos, verifica-se que em dezembro ocorreu retenção total de R\$ 1.006.345,58 (= R\$ 694.571,43 ref. a Fundo

de Investimento Curto Prazo + R\$ 198.177,11 ref. a Aplicações de Renda Fixa + R\$ 113.597,04 ref. a Aplicações em Renda Fixa - BOX), porém o contribuinte deduziu o montante de R\$ 11.863.329,27, correspondente a todas as retenções ocorridas durante o ano-calendário 2014.

- logo, mesmo que o contribuinte tivesse logrado comprovar que o IRRF de aplicações financeiras foi a origem do crédito (da divergência entre a DCTF original e a DCTF retificadora), o que não ocorreu como verificado anteriormente neste voto, e mesmo que a tributação dos rendimentos respectivos em períodos anteriores e no próprio período restasse comprovada, seria passível de validação apenas dedução de IRRF no valor de R\$ 1.006.345,58.
- isto ensejaria validar apenas um direito creditório de 1.006.345,58 [= imp. recolhido de R\$ 30.442.689,95 - (imp. devido de R\$ 31.304.376,35 - IRRF validado de R\$ 1.006.345,58)].
- ademais, os demonstrativos trazidos, imprescindíveis para a confirmação dos registros dos rendimentos junto à escrituração, são documentos elaborados pelo próprio contribuinte, e, por conseguinte, não têm valor probatório algum quando desacompanhados dos extratos das aplicações financeiras em que se alicerçaram. Nesse sentido, entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), que exige que os documentos de lavra do próprio contribuinte estejam acompanhados de documentos emitidos por terceiros.
- a ausência dos extratos das aplicações financeiras enseja considerar não comprovada a tributação dos rendimentos respectivos, ainda que em períodos anteriores, e, portanto, não ser dedutível o IRRF correspondente na apuração do saldo de imposto a pagar, vez que descumprido o disposto no art. 2º, §4º, III, da Lei nº 9.430, de 1996.

5.Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário via do qual reedita e reforça os argumentos da sua manifestação de inconformidade de fls. 135/140, complementada às fls. 144/150, bem como infirma os fundamentos que conduziram às conclusões adotadas pela r. decisão recorrida, instruindo o apelo com os seguintes documentos:

- fls. 422/426: demonstrativos da base de cálculo apurada em todos os meses do ano base 2014;
- fls. 428/431: extratos de aplicações – BOX;
- fls. 433/441: extratos de aplicações – CDB;
- fls. 443/458: extratos de aplicações – DPGE;
- fls. 460/466: extratos de aplicações – Fundo Marte;
- fls. 468/473: extratos de aplicações - Letras Financeiras;
- fls. 474/527: CDB, DPGE e LF - demais boletos de operações referentes às receitas financeiras que compuseram a base de cálculo do IRPJ entre os anos de 2009 e 2014, e que não foram resgatadas no ano-calendário de 2014.

Fl. 7 da Resolução n.º 1402-001.769 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.901148/2018-58

6. Posteriormente, a Recorrente deduziu a petição de fls. 532/540, instruída com os documentos de fls. 541/595, noticiando que, após a interposição do Recurso Voluntário, levou a efeito nova retificação da sua EFD do ano-calendário 2014, com o fito de refletir: **(i)** o aproveitamento de mais uma retenção de fonte anteriormente não aproveitada no valor de R\$ 168.912,50 (retenção realizada pelo Banco Industrial e Comercial S/A); **(ii)** a dedução da despesa de R\$ 961.000,00, referente ao valor investido na produção de obras audiovisuais brasileiras, valor este que havia sido indevidamente adicionado à base de cálculo do IRPJ na apuração anterior; e **(iii)** ajuste no montante de R\$ 34.792,29 (R\$ 961.000,00 - R\$ 926.207,71), referente ao valor deduzido diretamente do IRPJ a pagar em virtude do valor investido na produção de obras audiovisuais brasileiras.

7. É o relatório.

Voto

Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, Relator.

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

9. Cuidam os autos de PER/DCOMP's cuja compensação não foi homologada, uma vez que o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar os débitos informados.

10. A r. decisão recorrida, prestigiando o DD, entendeu que o contribuinte não comprovou que o crédito decorreu da dedução de IRRF anteriormente não aproveitado. Isso porque foi identificada discrepância entre a redução da estimativa pagar em R\$ 11.001.642,87 e o IRRF que supostamente teria deixado de ser deduzido na apuração da estimativa, de R\$ 11.863.272,63. Como a DCTF não apresentou detalhamento da apuração da estimativa, mas apenas o seu saldo a pagar, e já que a ECF não permite verificar como foi feita a apuração originária da estimativa, não haveria como fazer um comparativo para identificar a origem do crédito.

11. Apesar de entender que a referida divergência dos valores seria motivo suficiente para não reconhecer o direito creditório, o v. acórdão recorrido acrescentou que, nos termos do inciso III do § 4º do artigo 2º da Lei nº 9.430, de 1996, o IRRF é dedutível na determinação do saldo de imposto a pagar/restituir quando o respectivo rendimento tiver sido computado na determinação do lucro real, divagando sobre a aplicação dos artigos 42 e 44 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.700, de 2017, no sentido de que a dedução do IRRF está condicionada aos rendimentos correspondentes terem sido computados na respectiva base de cálculo, ou seja, na base de cálculo sobre a qual se apurou o imposto devido a ser deduzido pelo IRRF, sendo que as regras de apuração do lucro real impõem que as receitas e despesas sejam apropriadas segundo o regime de competência (art. 7º, *caput*, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, c/c o art. 177, *caput*, da Lei nº 6.404, de 1976), de modo que o IRRF é dedutível no mesmo período de apuração no qual o rendimento correspondente integrou a base de cálculo do imposto, e que, por conseguinte, não é compatível a escrituração do rendimento pelo regime de competência e a escrituração do IRRF pelo regime de caixa.

12. Não obstante, a r. decisão recorrida expôs que o §1º do art. 44 da IN RFB nº 1.700, de 2017, veda a dedução de IRRF incidente sobre rendimentos de aplicações financeiras

Fl. 8 da Resolução n.º 1402-001.769 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.901148/2018-58

de renda fixa e em fundos de investimento na apuração de estimativa de IRPJ, mas que a Recorrente, por exercer atividades próprias de instituições financeiras discriminadas no art. 33, §1º, III da mesma IN, estaria excepcionada dessa vedação. Todavia, destaca que a contribuinte alega que tributou as receitas decorrentes das aplicações financeiras pelo regime de competência, ou seja, à medida em que eram auferidas, independentemente de sua realização (resgate), mas deduziu o IRRF pelo regime de caixa, na data em que realizada a retenção (no resgate), o que não é possível, já que a dedução do IRRF deve ocorrer no mesmo período de apuração em que a receita correspondente foi tributada. Desse modo, caberia glosar parcialmente a dedução do IRRF relativa à parte dos rendimentos que foi tributada em anos anteriores, conforme demonstrativos trazidos pelo contribuinte. Entretanto, ressalta que como as aplicações de renda fixa e em fundos de investimentos estão sujeitas a variação de alíquota de IR em função do tempo de permanência do investimento sem resgate, e que, nesses casos, a determinação prévia da retenção a ser realizada apenas quando do resgate, proporcionalmente ao rendimento de cada mês, esta torna-se inviável. Por isso, entende ser razoável aceitar a dedução da retenção pelo regime de caixa quando todo o rendimento correspondente ao valor resgatado tiver sido tributado, ainda que em períodos anteriores ao da dedução (regime de competência).

13. Prossegue a r. decisão recorrida lembrando que a comprovação da tributação antecipada dos rendimentos das aplicações financeiras se torna bastante complexa, vez que o rendimento de um determinado mês (ou período de apuração) é composto por parcela do rendimento resgatado no próprio mês, mais parcela de rendimento que somente será resgatado em períodos seguintes (caso não haja resgate integral). Já o rendimento resgatado corresponde a rendimentos mensais de períodos anteriores (total ou parcialmente) e do rendimento do mês do resgate (ou de parcela, caso o resgate não seja integral). E conclui que cabe ao contribuinte trazer aos autos os registros contábeis de períodos anteriores, os extratos de aplicações financeiras mensais, bem assim planilhas demonstrativas de que o rendimento correspondente ao resgate efetuado foi tributado no mesmo período ou em períodos anteriores, para permitir um link detalhado entre os lançamentos contábeis e os extratos financeiros. Além disso, necessária a apresentação de cópias das DIPJs (ou ECFs, conforme o caso) relativas aos períodos em que os rendimentos foram tributados, que permitam fazer a verificação da inclusão dos rendimentos escriturados na base de cálculo do tributo.

14. Em adição, observou que, segundo, o informe de fls. 101, os rendimentos foram resgatados em diversos meses no transcorrer do ano-calendário 2014, e, por conseguinte, as retenções ocorreram nesses mesmos meses, já que a fonte pagadora adota o regime de caixa para preencher a Dirf. Contudo, o contribuinte deduziu todo o IRRF no mês de dezembro de 2014, sendo que o IRRF a ser deduzido no mês de dezembro é aquele referente ao rendimento tributado na base de cálculo de dezembro. Mas, excepcionalmente, entende ser possível aceitar que o rendimento tenha composto a base de cálculo em períodos anteriores pelo regime de competência e que a dedução do IRRF seja pelo regime de caixa, ou seja, no período em que ocorreu a retenção (o resgate). Assim, a dedução no mês de dezembro deveria ter se limitado ao montante do IRRF incidente sobre os rendimentos resgatados nesse mês. No caso dos autos, o contribuinte não teria adotado nem o regime de competência, nem o regime de caixa para registrar o IRRF, criando um regime próprio.

15. Desse modo, a r. decisão recorrida, atentando para o informe de rendimentos, verificou que em dezembro ocorreu retenção total de R\$ 1.006.345,58 (= R\$ 694.571,43 ref. a Fundo de Investimento Curto Prazo + R\$ 198.177,11 ref. a Aplicações de Renda Fixa + R\$ 113.597,04 ref. a Aplicações em Renda Fixa - BOX), porém o contribuinte deduziu o montante

Fl. 9 da Resolução n.º 1402-001.769 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.901148/2018-58

de R\$ 11.863.329,27, correspondente a todas as retenções ocorridas durante o ano-calendário 2014. Assim, conclui que, mesmo que o contribuinte tivesse logrado comprovar que o IRRF de aplicações financeiras foi a origem do crédito (da divergência entre a DCTF original e a DCTF retificadora) e mesmo que a tributação dos rendimentos respectivos em períodos anteriores e no próprio período restasse comprovada, seria passível de validação apenas dedução de IRRF no valor de R\$ 1.006.345,58, o que ensejaria validar apenas um direito creditório de 1.006.345,58 [= imp. recolhido de R\$ 30.442.689,95 - (imp. devido de R\$ 31.304.376,35 - IRRF validado de R\$ 1.006.345,58)]. E acrescenta que os demonstrativos trazidos, imprescindíveis para a confirmação dos registros dos rendimentos junto à escrituração, são documentos elaborados pelo próprio contribuinte, e, por conseguinte, não têm valor probatório algum quando desacompanhados dos extratos das aplicações financeiras em que se alicerçaram, de modo que a ausência dos extratos das aplicações financeiras enseja considerar não comprovada a tributação dos rendimentos respectivos, ainda que em períodos anteriores, e, portanto, não ser dedutível o IRRF correspondente na apuração do saldo de imposto a pagar, vez que descumprido o disposto no art. 2º, §4º, III, da Lei nº 9.430, de 1996.

16.Como é cediço, nos termos do artigo 76, inciso I e § 2º da Lei nº 8.981, de 1995, o IRRF sobre rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável, ou pago sobre os ganhos líquidos mensais, 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, **devendo os respectivos rendimentos integrar o lucro real**, *litteris*:

Art. 76. O imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável, ou pago sobre os ganhos líquidos mensais, será: (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

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

(...)

§ 2º Os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável e os ganhos líquidos produzidos a partir de 1º de janeiro de 1995 integrarão o lucro real.

(...)

17.A propósito do tema, confira-se a Súmula CARF nº 80, assim enunciada:

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.

18.A Recorrente insiste que, em procedimento de revisão interna, verificou que não havia aproveitado a totalidade do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável no ano-calendário de 2014, tendo retificado sua EFD para incluir o valor total do IRRF, o que resultou na apuração do montante de R\$ 19.441.047,08 a título de IRPJ a pagar, ou seja, um valor inferior aquele originalmente apurado e pago. Sustenta, ainda, que em 29.09.2015 transmitiu sua Escrituração Contábil Fiscal já com os valores corretos (débito de IRPJ de dezembro de 2014 no valor de R\$ 19.441.047,08 e IRRF a ser deduzido na apuração do Lucro Real no valor total de R\$ 11.863.329,27) e, em 23.10.2015, a DCTF retificadora, informando que o valor do débito de IRPJ de dezembro de 2014 (originalmente declarado como R\$ 30.442.689,95) passou para R\$ 19.441.047,08.

19. Nesse contexto, apresenta, em breve síntese, os seguintes argumentos:

- é preciso esclarecer que a Recorrente, na qualidade de empresa administradora ou gestora de fundos de investimento, não é Instituição Financeira equiparada, visto não se enquadrar no disposto na alínea “b” do inciso III do § 1º do art. 33 da IN RFB nº. 1.700/2017, citada pela decisão recorrida. Da mesma forma, tais empresas não se encontram listadas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8212/1991 ou no inciso I do § 6º do art. 3º da Lei nº. 9.718/98.
- a decisão recorrida sugere que, caso a diferença entre a apuração original e a apuração retificada fosse o aproveitamento do IRRF, o valor do crédito de pagamento indevido a maior deveria ser igual ao valor total do IRRF constante do Informe de Rendimento (R\$ 11.863.272,63). Ocorre que os valores não são idênticos, pois na apuração original a Recorrente já havia aproveitado uma parte do IRRF referente ao ano base 2014. Portanto, apenas a diferença (o IRRF que não havia sido aproveitado) foi incluída na apuração retificada.
- na apuração original que ensejou o pagamento de dezembro, a Recorrente já havia aproveitado uma parte do IRRF, no valor de R\$ 861.686,41. Posteriormente, já em posse do Informe de Rendimentos, verificou que o valor aproveitado estava a menor e retificou sua apuração para aproveitar o valor total de R\$ 11.863.272,63.
- não merecem respaldo as alegações da decisão recorrida nesse ponto, devendo ser confirmado o crédito de pagamento indevido a maior, visto que foi comprovada (i) a retenção do IRRF no valor de R\$ 11.863.272,63 (que já foi comprovada pelo Informe de Rendimentos à fl. 101); e (ii) a tributação das respectivas receitas financeiras.
- no que toca à comprovação da tributação das receitas financeiras cujo IRRF foi aproveitado pela Recorrente, em que pese a vasta documentação apresentada, tal foi considerada insuficiente pela decisão recorrida, segundo a qual os documentos apresentados foram elaborados pela própria Recorrente, de forma que não teriam valor probatório desacompanhados dos extratos das aplicações financeiras.
- para sanar quaisquer dúvidas sobre a tributação das receitas financeiras cujo IRRF foi aproveitado no ano-calendário 2014, a Recorrente apresenta, nessa oportunidade, os referidos extratos de aplicações financeiras.
- por outro lado, a decisão recorrida afirmou que a Recorrente não poderia deduzir todo o IRRF no mês de dezembro de 2014, devendo ter realizada a dedução nos respectivos meses em que se deram o resgate das aplicações financeiras e, conseqüentemente, a contabilização das receitas financeiras. Para alcançar tal conclusão, a decisão recorrida elabora um arrazoado confuso, que além de enquadrar a Recorrente como Instituição Financeira equiparada - o que, como visto, não prospera -, balizando erroneamente o seu entendimento, invoca dispositivos que sequer são aplicáveis à apuração do ano-calendário sub judice (2014), à exemplo do disposto nos

artigos arts. 42 e 44 da Instrução Normativa nº 1.700/2017 (citado às fls. 382).

- à vista disso, primeiro é necessário esclarecer que nos termos do inciso I do artigo 76 da Lei nº. 8.981/1995, o IRRF sobre receitas de aplicação financeira pode ser deduzido do imposto apurado no encerramento do período no caso de pessoa jurídica tributada com base no Lucro Real.
- além disso, as Instruções Normativas que vigiam à época também previam o aproveitamento do IRRF na apuração do Lucro Real (IN 93/1997 e IN 1515/2014, que revogou a IN 93/1997).
- da leitura dos normativos se extrai que os rendimentos e ganhos líquidos produzidos por aplicação financeira de renda fixa e de renda variável não compõe a base de cálculo do IRPJ mensal pago por estimativa com base na receita bruta. Porém, tais valores integram a apuração do Lucro Real quando precedida pela apuração do lucro líquido, ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação.
- resta evidente que a Recorrente, tendo optado pelo regime de tributação com base no Lucro Real e apurado os valores devidos no mês de dezembro com base em balancete de suspensão ou redução do imposto, fazia jus ao aproveitamento do IRRF incidente sobre as receitas financeiras que estavam sendo computadas em sua base de cálculo.
- a decisão recorrida parece não ter identificado que apenas o imposto devido nos meses de janeiro a novembro foi pago sobre base de cálculo estimada com base na receita bruta auferida mensalmente, enquanto o imposto devido em dezembro foi pago com base em balancete de suspensão ou redução apurado contabilmente e ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação.
- para que não restem dúvidas a respeito da forma de apuração do IRPJ em cada mês, a Recorrente anexa, nesta oportunidade, os demonstrativos da base de cálculo apurada em todos os meses do ano base 2014.
- portanto, tendo a Recorrente incluído na base de cálculo do mês de dezembro as receitas de aplicações financeiras, em sua totalidade, contabilizada de janeiro a dezembro, é certo que ela poderia deduzir no mês de dezembro, do imposto devido, os valores retidos durante o ano-calendário pelas fontes pagadoras.
- como a totalidade das receitas de aplicações financeiras auferidas no ano-calendário 2014 foi incluída na base de cálculo de dezembro, a totalidade do imposto retido na fonte referente a tais aplicações foi deduzida nesse mesmo mês.
- a decisão recorrida parece não ter se atentado para o fato de que a totalidade das receitas de aplicações financeiras do ano-calendário 2014 compôs a base de cálculo do mês de dezembro.
- não prosperam as alegações da decisão recorrida no sentido de que a Recorrente não poderia ter aproveitado a totalidade do IRRF no mês de dezembro ou que teria ocorrido infração ao regime de competência.

Fl. 12 da Resolução n.º 1402-001.769 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.901148/2018-58

- a análise dos documento na forma roteirizada permite constatar que as receitas financeiras tributadas pelo IRRF que originou o crédito da Recorrente foram devidamente incluídas na base de cálculo do IRPJ.

20. Pois bem, como se vê, sobre a divergência apontada pela r. decisão recorrida relativa à redução da estimativa a pagar em R\$ 11.001.642,87 e o IRRF de R\$ 11.863.272,63, a Recorrente esclareceu que os valores realmente não são idênticos, pois na apuração original já havia sido aproveitada uma parte do IRRF referente ao ano base 2014, sendo que apenas a diferença (o IRRF que não havia sido aproveitado) foi incluída na apuração retificada. Como prova, juntou com o RV demonstrativos da base de cálculo apurada em todos os meses do ano base 2014 (fls. 422/426).

21. Já quanto aos demais fundamentos tutelados pelo v. aresto vergastado, notadamente quanto à falta de comprovação da tributação dos rendimentos sobre os quais incidiu o IRRF em questão, a Recorrente agregou diversos documentos ao Recurso Voluntário, consistentes em demonstrativos da base de cálculo apurada em todos os meses do ano base 2014; extratos de aplicações - BOX; extratos de aplicações - CDB; extratos de aplicações - DPGE; extratos de aplicações - Fundo Marte; extratos de aplicações - Letras Financeiras; e CDB, DPGE e LF - demais boletos de operações referentes às receitas financeiras que compuseram a base de cálculo do IRPJ entre os anos de 2009 e 2014, e que não foram resgatadas no ano-calendário de 2014 (fls. 422/527).

22. Ademais, após a interposição do RV, a Recorrente compareceu aos autos às fls. 532/540 para informar nova retificação da sua EFD do ano-calendário 2014, tendo apresentado novos documentos, a saber:

- fls. 542/570: ECF retificada – Ficha N620 (Apuração do IRPJ mensal por estimativa), Ficha N630 (Apuração do IRPJ com base no Lucro Real) e Ficha Y570 (Demonstrativo do IR e da CSLL retidos na fonte);
- fls. 572/573: DIRF e Informe de rendimentos - retenção de R\$ 168.912,50;
- fls. 575/584: Documentos comprobatórios das quantias investidas na produção de obras audiovisuais brasileiras – despesa de R\$ 961.000,00; e
- fls. 586/595: Pedido de restituição do saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 374.370,21 (PER 04764.68702.301219.1.2.02-9540).

23. No que concerne à produção de documentos após a apresentação da impugnação, registre-se que a previsão contida no § 4º do artigo 16 do Decreto 70.235, de 1972, principalmente considerando o disposto na sua alínea “c”¹, deve ser interpretada à luz dos princípios orientadores do processo administrativo-tributário, em especial o princípio da verdade material, em relação ao qual Vitor Hugo Mota de Menezes² ensina que *“Deve ser buscado no processo, desprezando-se as presunções tributárias, ficções legais, arbitramentos ou outros procedimentos que procurem atender apenas à verdade formal, muitas vezes atentando contra a*

¹ Decreto 70.235/1972: “Art. 16. A impugnação mencionará: (...) § 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (...) c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (...)”.

² Teoria Geral do Processo Administrativo Tributário, in Direito Processual Tributário, Manaus: Fiscal Amazonas, Roberta Ferreira de Andrade -coord., 2002, p. 22.

Fl. 13 da Resolução n.º 1402-001.769 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.901148/2018-58

verdade objetiva, devendo a autoridade administrativa promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material”.

24.Nessa ordem de ideias, também a jurisprudência do CARF consolidou-se no sentido de que a regra insculpida no §4º do artigo 16 do Decreto 70.235, de 1972, deve ser interpretada à luz do princípio da verdade material, admitindo-se, diante das peculiaridades do caso concreto, a produção de provas em momentos processuais distintos, No que concerne aos documentos em apreço, verifica-se que sua juntada aos autos foi realizada em caráter complementar às provas produzidas por ocasião da MI, com o fito de serem contrapostos aos fundamentos trazidos pela r. decisão recorrida, que identificou a necessidade da sua apresentação.

25.Dessa forma, diante das alegações recursais e da essencialidade dos documentos que foram apresentados em complemento, exsurge a necessidade de se verificar se os mesmos são suficientes a comprovar a higidez e disponibilidade do direito creditório, na forma exposta nas razões recursais.

26.Diante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, remetendo-se os autos à Unidade Local, para:

- a) Pronunciar-se, de forma conclusiva, sobre a procedência das alegações deduzidas pela Recorrente no seu Recurso Voluntário, especialmente com base nos documentos de fls. 422/527 e na petição e documentos de fls. 532/595, verificando se os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável auferidos no ano-calendário de 2014 e sobre os quais incidiu o Imposto de Renda Retido na Fonte objeto do direito creditório pleiteado, foram oferecidos à tributação, no próprio período ou em períodos anteriores;
- b) Elaborar relatório, trazendo a fundamentação das constatações alcançadas, com justificativas e explicações claras;
- c) Após a formulação e juntada do Relatório de Diligência, deverá ser cientificada a Recorrente, para que, querendo, exclusivamente sobre ele se manifeste no prazo de trinta dias; e
- d) Findo tal prazo, com ou sem manifestação da Recorrente, os autos devem retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca - Relator