



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18470.907479/2021-79
ACÓRDÃO	1402-007.556 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FMC TECHNOLOGIES DO BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016

IRRF. OFERECIMENTO DA RECEITA À TRIBUTAÇÃO. SALDO NEGATIVO. COMPOSIÇÃO.

Para considerar o imposto de renda retido na composição do saldo negativo apurado ao final do ano, o respectivo rendimento que originou a retenção deve ser levado à tributação. No caso de ser identificada a ausência do rendimento na apuração do IRPJ devido, é cabível a recomposição do saldo negativo, considerando os valores omitidos

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário para, i) rejeitar a preliminar de nulidade suscitada com fulcro na Súmula CARF nº 163; ii) não reconhecer o direito creditório em litígio e não homologar as compensações declaradas ainda em discussão.

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de análise do Pedido Eletrônico de Restituição (PER) nº 02928.67365.280817.1.6.02-6422, além das Declarações de Compensação a ele vinculadas.

O contribuinte pleiteia crédito no valor de R\$ 10.660.822,84, relativo ao Saldo Negativo de IRPJ do ano calendário de 2016 (SNIRPJ/2009).

Segundo o Despacho Decisório (fls. 9.809/9.836) o direito creditório não foi reconhecido e as dcomp consideradas não homologadas.

Por bem relatar os fatos copio o Relatório do Acórdão nº 106-025.057, prolatado pela 2ª Turma da DRJ06 que julgou a manifestação de inconformidade apresentada contra o Despacho Decisório que analisou o crédito, acrescentando com os fatos que se sucederam:

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório proferido pela autoridade fiscal em exercício na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória, referente ao crédito de saldo negativo de IRPJ apurado no exercício 2017, no valor de R\$ 10.660.822,84, e sua utilização para quitação por compensação de débitos apurados pelo contribuinte.

DESPACHO DECISÓRIO

Conforme documento de fls. 9809/9836, a análise do direito creditório foi realizada a partir do detalhamento das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP nº 02928.67365.280817.1.6.02-6422, correspondentes a imposto de renda retido na fonte, pagamento de estimativas e estimativas compensadas.

Inicialmente, a autoridade fiscal confirmou a identidade entre o valor do saldo negativo no registro N630 da ECF do ano-calendário 2016 e o pleiteado no PER/DCOMP. Porém, identificou divergência entre os valores da receita de prestação de serviços informada no registro L300 da ECF do ano-calendário 2016 em confronto com o rendimento tributável correspondente às retenções sob os códigos 1708, 6147 e 6190 informado pelas fontes pagadoras em DIRF.

DIRF AC2016		
Código de Receita	Descrição	Rendimentos Tributáveis
1708	IRRF - REMUNERAÇÃO SERVIÇOS PRESTADOS POR PESSOA JURÍDICA	R\$ 21.740.386,98
6147	PRODUTOS - RETENÇÃO EM PAGAMENTOS POR ÓRGÃO PÚBLICO	R\$ 395.681.140,55
6190	SERVIÇOS - RETENÇÃO EM PAGAMENTO POR ÓRGÃO PÚBLICO	R\$ 222.891.959,60
Rendimentos de SERVIÇOS com retenção		R\$ 640.313.487,13
ECF AC2016		
Registro L300 - Demonstrativo do Resultado Líquido no Período Fiscal		
3.01.01.01.01.06	Receita da Prestação de Serviços no Mercado Interno	R\$ 244.234.422,60
3.01.01.01.01.08	Receita da Locação de Bens Móveis e Imóveis	R\$ 661.756,33
Rendimentos de SERVIÇOS		R\$ 244.896.178,93

Em resposta ao termo de intimação nº 932, de 09/02/2021, o contribuinte esclareceu (fls.32/33):

Cabe à Peticionária esclarecer que o valor de R\$ 640.313.487,13, questionado no Termo de Intimação e informado nas DIRF's preenchidas e transmitidas pelos tomadores dos serviços prestados pela Peticionária, na qual se considera os rendimentos de serviços recebidos pela Peticionária, efetivamente pagos pelos tomadores de serviços durante o ano de 2015, com base no regime de caixa. Esses valores refletem, na verdade, as informações no registro Y570 da ECF (**Doc. Comprobatorios03**). Em outras palavras, apenas os valores efetivamente pagos em favor da Peticionária no curso do ano de 2016 são informados nas DIRF's, ainda que a receita tenha sido reconhecida em competência anterior.

Já o valor de R\$ R\$ 244.896.178,93 que foi informado na linha 3.01.01.01.01.06 do Registro L300 da ECF, reflete a receita de serviços prestados pela Recorrente na competência de 2016 (**Doc. Comprobatorios3**). Ou seja, esse rendimento decorre apenas de serviços prestados no curso do ano-calendário de 2015 e cujas notas fiscais foram emitidas em 2016. Os valores declarados na linha 3.01.01.01.01.06 do Registro L300 da ECF estão submetidos ao regime de competência, dessa forma a Peticionária deve reconhecer o ingresso de recursos em seu patrimônio no momento em que este seja disponibilizado do ponto de vista jurídico, independentemente do efetivo ingresso de recursos.

Dando continuidade à análise, a autoridade fiscal identificou divergências entre os valores das retenções de imposto de renda e estimativas mensais pagas informadas no registro N630 da ECF em confronto com o detalhamento do crédito no PER/DCOMP. Pela intimação nº 7.417, de 16/06/2021, questionou o contribuinte, que esclareceu que a composição do crédito informada no PER/DCOMP correspondia às informações prestadas nos registros N620 – Apuração do IRPJ Mensal por Estimativa e N630 – Apuração do IRPJ com base no Lucro Real, em consonância com o que determina a legislação.

Em relação às parcelas de composição do crédito, com base nas informações constantes nas bases de dados da Receita Federal a autoridade fiscal confirmou as retenções de imposto de renda na fonte (de acordo com informações prestadas pelas fontes pagadoras em DIRF, salvo diferença irrisória, de centavos), os pagamentos e as compensações de débitos de estimativa, nos seguintes valores:

Parcela	PER/DCOMP (R\$)	Confirmado (R\$)
Imposto de renda retido na fonte	16.568.227,32	16.568.226,85
Estimativas pagas	19.275.428,41	19.275.428,41
Estimativas compensadas	22.900.315,38	22.900.315,38
Soma	58.743.971,11	58.743.970,64

Em uma próxima etapa, a auditoria voltou a verificar a compatibilidade entre as receitas/rendimentos declarados pelo contribuinte na ECF e os correspondentes rendimentos tributários informados pelas fontes pagadoras na DIRF. Para tanto, separou as retenções de IRPJ em dois grupos: relacionados a receitas financeiras (códigos de retenção 0924, 3426 e 6800) e receitas de prestação de serviços (códigos de retenção 1708, 6147 e 6190).

Sobre as receitas financeiras, não identificou indício de omissão de receitas.

No entanto, em relação às receitas de prestação de serviços, permaneceu em dúvida quanto à divergência inicialmente identificada. Por intermédio do termo de intimação nº 15.967, de 26/10/2021, solicitou ao contribuinte esclarecimentos complementares a respeito de tal divergência e apresentação de documentação comprobatória.

Após pedidos de prorrogação de prazo, acatados pela autoridade fiscal, em datas sucessivas o contribuinte anexou ao processo os documentos de fls. 683 a 9109, compreendendo contratos assinados com fornecedores, notas fiscais emitidas e planilhas nas quais consolida os valores recebidos durante o ano de 2016 e identifica as respectivas notas fiscais. Desse conjunto, merecem destaque as planilhas:

- Doc_Comprobatorios10, relação de notas fiscais de serviços com recebimentos em 2016, totalizando R\$ 244.896.178,93 (fl. 2030);
- Doc_Comprobatorios04, relação de recebimentos em 2016 com retenção de imposto de renda na fonte sob os códigos 1708, 6147 e 6190, totalizando valor bruto das notas fiscais de R\$ 640.314.701,56 (fl. 5561); e
- Doc_Comprobatorios28, relação de recebimentos em 2016 com retenção de imposto de renda na fonte sob os códigos 1708, 6147 e 6190 referentes a notas fiscais emitidas nos anos anteriores, totalizando valor bruto das notas fiscais de R\$ 109.038.188,34 (fl. 9109).

Ao analisar a planilha de fl. 5561, a autoridade fiscal identificou divergência de R\$ 1.214,43 entre o valor total das notas fiscais informadas na planilha (R\$ 640.314.701,56) e o valor do rendimento tributável informado pelas fontes pagadoras em DIRF (R\$ 640.313.487,13).

Ainda, considerando que o contribuinte tinha afirmado, na resposta à primeira intimação, que a divergência de valores relacionados à receita de prestação de serviços era decorrente do regime de competência (reconhecimento da receita na ECF) e regime de caixa (informação da retenção na DIRF pelas fontes pagadoras), e que o contribuinte tinha apresentado planilha informando que, em 2016, tinha recebido valores objeto de retenção referentes a receitas oferecidas à tributação em anos-calendário anteriores que somavam R\$ 109.038.188,34, a autoridade fiscal considerou que o total de receitas de serviços do ano de 2016 alcançava o valor de R\$ 531.276.513,18 (resultado da diferença entre o total das notas fiscais com recebimento em 2016, R\$ 640.314.701,56, conforme planilha elaborada pelo contribuinte, e valor recebido relacionado a receitas de anos anteriores, R\$ 109.038.188,34, desprezada a diferença de centavos), valor superior ao informado na linha correspondente da ECF, R\$ 244.896.178,93.

Assim, por intermédio do termo de intimação nº 1.148, de 02/02/2022, solicitou esclarecimentos a respeito das duas divergências, referentes ao valor de R\$ 1.214,43 e do total de receitas a título de prestação de serviços para notas fiscais emitidas no ano de 2016, [R\$ 531.276.513,18 x R\$ 244.896.178,93].

Em uma primeira resposta, a interessada assim se manifesta (fl. 9120):

A Peticionária informa que não foi possível compor a diferença de R\$ 1.214,50, apontada entre o somatório dos valores descritos na coluna "VR BRUTO" da planilha eletrônica contida na planilha às fls. 5561 e o somatório dos valores declaradas em DIRF. Levando em conta o baixo valor relativo, a Peticionária reputa tal diferença a meros erros de preenchimento nas declarações dos fornecedores.

Quanto à segunda divergência, após novo pedido de prorrogação de prazo, esclarece (fls. 9780/9782):

Inicialmente, cumpre esclarecer que o valor de R\$ 640.313.487,13 indicado em DIRF, não abarca apenas receitas de serviço, mas também receitas proveniente da venda de produtos, no código 6147, conforme já havia sido indicado na intimação recebida no processo nº 13031.087958/2021-14 (**Doc_Comprobatorios02**).

DIRF AC2016

Código de receita	Descrição	Rendimentos tributáveis
1708	IRRF - REMUNERAÇÃO SERVIÇOS PRESTADOS POR PESSOA JURÍDICA	R\$ 21.740.386,98
6147	PRODUTOS - RETENÇÃO EM PAGAMENTOS POR ÓRGÃO PÚBLICO	R\$ 395.681.140,55
6190	SERVIÇOS - RETENÇÃO EM PAGAMENTO POR ÓRGÃO PÚBLICO	R\$ 222.891.959,60

Portanto, não há que se falar em receitas de serviço no valor de R\$ 640.313.487,13, uma vez que desse total, R\$ 395.681.140,55 são provenientes da venda de produtos. Extrai-se, então, que a receita de serviços da Peticionária, considerando o regime de caixa, na verdade, corresponde à R\$ 244.632.346,58.

Além disso, apenas os valores oriundos da receita de serviços prestados na competência de 2016 são declarados na linha 3.01.01.01.01.06 do Registro L300 da ECF. Tal fato explica a diferença entre o valor indicado nas DIRF's preenchidas e transmitidas pelos tomadores dos serviços prestados pela Peticionária (R\$ 640.313.487,13), que tem como base o regime de caixa, já que nesta são considerados também as receitas de venda de produtos, no código 6147 (R\$ 395.681.140,55).

Em suma, o valor informado em DIRF é maior pois nele está inclusa a receita de venda de produtos, enquanto nas linhas indicadas na ECF, por definição, esses valores não são incluídos. Afora isso, ainda há a já mencionada diferença no regime de apuração, já que a DIRF tem como base o regime de caixa e a ECF o regime de competência.

Diante do esclarecimentos expostos acima, a Peticionária informa que, em resposta ao item 1 do Termo de Intimação EQAUD2 nº 15.967/2021 (**Doc_Comprobatorios03**), acabou incluindo nas planilhas eletrônicas enviadas (arquivo "Doc_Comprobatorios04" às fls. 5561 e "Doc_Comprobatorios28.zip" às fls. 9109), as notas de receita de venda de produtos, no código 6147, quando, na verdade, entende que o presente processo foi instaurado originalmente para apuração das receitas de serviço do período de 2016, conforme se extrai do teor das intimações tratadas até a presente.

[.....]

Cumpre ressaltar que, no valor indicado na intimação em epígrafe (R\$ 531.276.513,18) estão inclusos valores de receita de venda de produtos, no código 6147. Por esse motivo, a Peticionária solicita que seja levada em conta apenas a planilha juntada na presente, uma vez que ela representa efetivamente o crédito apurado pelas receitas de serviço.

Diante dos novos esclarecimentos prestados pela interessada, a autoridade fiscal avança na auditoria, da seguinte forma:

53. Portanto, com base nos documentos e argumentos apresentados pelo contribuinte, no intuito de analisar se o somatório das receitas que sofram retenção na fonte no ano calendário de 2016 no códigos de receita 1708, 6147 e 6190 foram oferecidos a tributação, serão realizadas as seguintes análises:

- a. Comparação dos valores que sofreram retenção na fonte no ano calendário de 2016, mas são de notas fiscais emitidas em períodos anteriores, com o valor registrado na contabilidade na conta Clientes a receber;
- b. Comparação dos valores que sofreram retenção na fonte no ano calendário de 2016 que são de notas fiscais emitidas no mesmo período nos códigos 1708, 6147 e 6190 com o valor registrado na Escrituração Contábil Fiscal – ECF do ano calendário de 2016 como Receita de Prestação de Serviços e Receita de Vendas de Produtos;

Quanto ao primeiro ponto, assim conclui:

59. A conta contábil “Clientes Nacionais” (código 0001121001) registra um saldo inicial a débito no valor de **R\$ 109.025.001,09**.

60. Ao se comparar o somatório dos valores creditados em 2016 que sofreram retenção na fonte, mas são de notas fiscais emitidas em períodos anteriores, calculado a partir da planilha apresentada pelo contribuinte, com o saldo inicial da conta contábil “Cliente Nacionais” (código 0001121001), constata-se uma diferença de R\$ 13.187,25, conforme descrito na tabela abaixo:

Fonte	Descrição	Valor
"Doc_Probatorios28.zip"	Valores creditados em 2016 de Notas Fiscais emitidas em anos calendários anteriores.	R\$ 109.038.188,34
ECF AC2016	Saldo Inicial conta "Cliente Nacional" (código 0001121001)	R\$ 109.025.001,09

Quanto ao segundo ponto, assim consolidou a sua análise:

62. Em função do argumento apresentado pelo contribuinte de que o somatório dos valores de receitas que sofreram retenção na fonte nos códigos de receita 1708, 6147 e 6190 declarados na DIRF do ano calendário de 2016 também inclui receitas proveniente da venda de produtos (fls. 9779 e 9782), em função do código de receita 6147, este somatório deve ser comparado com os valores declarados pelo contribuinte como Receita de Prestação de Serviço e Receita de Venda de Mercadorias na ECF do ano calendário de 2016.

63. O total dos valores que sofreram retenção na fonte no ano calendário de 2016 que são referentes a notas fiscais emitidas no mesmo período nos códigos 1708, 6147 e 6190 calculado com base no arquivo não-paginável "Doc Comprobatorio04.zip" (fls. 5561), que contém a planilha eletrônica "Doc_Probatorios04.xlsx", apresentado pelo contribuinte em 24/01/2022, utilizando o somatório das notas fiscais emitidas em 2016 (através de filtros realizados na coluna H "Data de emissão da NF"), foi de R\$ 531.276.513,18.

64. Porém, o somatório das Receitas de Prestação de Serviços no Mercado Interno e Receita de Venda de Produtos de Fabricação Própria no Mercado Interno foi de R\$ 463.075.779,60, conforme consta na tabela abaixo:

Doc_Comprobatorio04.xlsx

Coluna: "Data de emissão da NF" - Filtro: 2016

Código de receita	Descrição	Somatório VR BRUTO
1708	IRRF - REMUNERAÇÃO SERVIÇOS PRESTADOS POR PESSOA JURÍDICA	R\$ 20.140.324,71
6147	PRODUTOS - RETENÇÃO EM PAGAMENTOS POR ÓRGÃO PÚBLICO	R\$ 292.575.281,64
6190	SERVIÇOS - RETENÇÃO EM PAGAMENTO POR ÓRGÃO PÚBLICO	R\$ 218.560.906,83
Receitas de Serviços e Venda de Mercadorias		R\$ 531.276.513,18

ECF AC2016

Registro L300 - Demonstrativo do Resultado Líquido no Período Fiscal

Conta Referencial	Descrição	Saldo
3.01.01.01.04	Receita da Venda de Produtos de Fabricação Própria no Mercado Interno	R\$ 218.179.600,67
3.01.01.01.06	Receita da Prestação de Serviços no Mercado Interno	R\$ 244.234.422,60
3.01.01.01.08	Receita da Locação de Bens Móveis e Imóveis	R\$ 661.756,33
Receitas de Serviços e Venda de Mercadorias		R\$ 463.075.779,60

65. Portanto, foi comprovado pelo contribuinte que do somatório dos valores declarados em DIRF (fls. 15 a 22) pelos tomadores de serviços ao longo do ano calendário de 2016 nos códigos de receita 1708, 6147 e 6190 foi oferecido a tributação no ano calendário de 2016 o valor de RS 463.075.779,60, referente a parcela dos valores que sofreram retenção na fonte no ano calendário de 2016, e são de notas fiscais emitidas no ano calendário de 2016.

66. Porém, o somatório dos valores do saldo inicial da conta "Clientes a receber" (código 0001121001) da ECD AC2016 e das Receitas de Serviço e Receita de Venda de Mercadorias da ECF AC2016 o não é suficiente para comprovar que o total dos valores declarados em DIRF (fls. 15 a 22), nos códigos 1708, 6147 e 6190 no ano calendário de 2016, foi oferecido a tributação, conforme calculado na tabela abaixo:

Fonte	Descrição	Valor
DIRF AC2016	Receitas de Serviços e Venda de Mercadorias com retenção na fonte	R\$ 640.313.487,13
ECD AC2016	(-) Saldo Inicial conta "Cliente Nacional" (código 0001121001)	R\$ 109.025.001,09
ECF AC2016	(-) Receitas de Serviços e Venda de Mercadorias	R\$ 463.075.779,60
Receitas com retenção na fonte não oferecidas a tributação		R\$ 68.212.706,44

67. Sendo assim, constata-se que do total das receitas que sofreram retenção na fonte nos códigos de receita 1708, 6147 e 6190 declarados na DIRF do ano calendário de 2016 **não foi oferecido a tributação o valor de receita de RS 68.212.706,44.**

Cálculo do Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2016.

68. Após o resultado das análises descritas ao longo deste Despacho Decisório o valor do saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2016 fica assim constituído:

Período de Apuração AC 2016

Base de Cálculo do IRPJ	R\$ 201.080.194,95
Receitas que sofreram retenção na fonte não oferecidas a tributação	R\$ 68.212.706,44
BASE DE CÁLCULO DO IRPJ	R\$ 269.292.901,39
À Alíquota de 15%	R\$ 40.393.935,21
Adicional	R\$ 26.905.290,14
IRPJ Devido	R\$ 67.299.225,35

Deduções

(-) Operações de Caráter Cultural e Artístico	-R\$ 956.419,31
(-) Programa de Alimentação do Trabalhador	-R\$ 1.206.481,17
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	-R\$ 16.568.226,85
(-) Imposto de Renda - Estimativa Mensal - Pago	-R\$ 19.275.428,41
(-) Imposto de Renda - Estimativa Mensal - Comensado	-R\$ 22.900.315,38
Imposto de Renda a Pagar	R\$ 6.392.354,23

69. Ao incluir na base de cálculo do IRPJ do ano calendário de 2016 informada no Registro "Registro N630 – Apuração do IRPJ com base no Lucro Real" da Escrituração Contábil Fiscal – ECF do ano calendário de 2016 (9783 a 9785) as receitas que sofreram retenção na fonte não oferecidas a tributação, foi calculado o IRPJ com base nas deduções confirmadas ao longo deste Despacho Decisório e o resultado foi de Imposto de Renda a Pagar no valor de R\$ 6.392.354,23.

Como consequência do resultado apurado, diante da inexistência de crédito em favor da interessada a autoridade fiscal concluiu pela não homologação das compensações declaradas e indeferimento do pedido de restituição.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado do Despacho Decisório em 25/04/2022, conforme documento de fl. 9850, o sujeito passivo protocolou, em 25/05/2022, a Manifestação de Inconformidade de fls. 9870 a 9889 e documentação que considera suficiente para comprovar as suas alegações.

Inicialmente, esclarece a composição das receitas oferecidas à tributação no período:

5. Assinale-se que, para fins de apuração de tal saldo negativo de IRPJ, a Requerente levou em consideração como total de receitas do período o valor de R\$640.313.487,13, que considera a combinação do valor de R\$244.896.178,93 indicado na Escrituração Contábil Fiscal ("ECF") (doc. 4), no tocante à parcela de serviços e de locação de bens (Registro L300 da ECF - códigos 1708 e 6190), e do valor de R\$395.681.140,55 indicado na DIRF (doc. 5), no que se refere à parcela da venda de produtos (código 6147) (fls. 9779 e 9782).

Após avaliação dos diversos pontos tratados pela autoridade fiscal no despacho decisório, afirma:

13. Com base nas informações apresentadas na tabela acima, conclui-se que o saldo negativo de IRPJ apurado pela Requerente no ano calendário de 2016 não teria sido confirmado pela D. Fiscalização da RFB por meio do r. despacho decisório com base na justificativa de que parcela da receita **supostamente** não teria sido oferecida à tributação (conforme descrição do item 3.b).

14. Com efeito, a D. Autoridade Fiscal sustentou que *"o somatório dos valores (...) não é suficiente para comprovar que o total dos valores declarados em DIRF (fls. 15 a 22), nos códigos 1708, 6147 e 6190 no ano calendário de 2016, foi oferecido a tributação"*. Diante disso, a D. Fiscalização da RFB expediu o r. despacho decisório sob a alegação de que **"do total das receitas que sofreram retenção na fonte nos códigos de receita 1708, 6147 e 6190 declarados na DIRF do ano calendário de 2016 não foi oferecido a tributação o valor de receita de R\$ 68.212.706,44" (grifos nossos).**

15. Sendo assim, no entendimento da D. Fiscalização Federal, em razão do saldo negativo do IRPJ ter sido originado da receita que não teria sido submetida à tributação, o respectivo crédito fiscal não poderia ser validado e utilizado nas compensações efetuadas pela Requerente, conforme se infere do seguinte trecho do r. despacho decisório:

69. Ao incluir na base de cálculo do IRPJ do ano calendário de 2016 informada no Registro "Registro N630 – Apuração do IRPJ com base no Lucro Real" da Escrituração Contábil Fiscal – ECF do ano calendário de 2016 (9783 a 9785) as receitas que sofreram retenção na fonte não oferecidas a tributação, foi calculado o IRPJ com base nas deduções confirmadas ao longo deste Despacho Decisório e o resultado foi de Imposto de Renda a Pagar no valor de R\$ 6.392.354,23.

16. Ocorre que a própria D. Fiscalização da RFB reconheceu que todos os pagamentos (retenções na fonte e estimativas mensais), que deram ensejo à formação do saldo negativo do IRPJ, foram confirmados pelo sistema informatizado da RFB.

17. Como se não bastasse, a Requerente demonstrará ao longo do presente arrazoado que **a receita que deu origem ao saldo negativo de IRPJ foi sim integralmente declarada e tributada**, em estrita consonância com a legislação vigente, o que poderá ser comprovado por meio da realização de perícia contábil/diligência, o que desde já se requer, a fim de se evidenciar a validade da integralidade do crédito pleiteado no PER nº 02928.67365.280817.1.6.02-6422 e a necessidade de reforma do r. despacho decisório de nº 1.450/2022.

Com o intuito de comprovar o oferecimento à tributação da totalidade das receitas associadas às retenções de imposto de renda na fonte, assim se expressa:

19. Destaque-se que a D. Autoridade Fiscal concluiu, por meio de processamento eletrônico, que uma parcela da receita (R\$68.212.706,44) supostamente não teria sido tributada em função da identificação de uma pretensa diferença entre a receita de serviços e de locação de bens e a receita de venda de mercadorias declarada na ECF e as receitas indicadas na DIRF. Confira-se:

Fonte	Descrição	Valor
DIRF AC2016	Receitas de Serviços e Venda de Mercadorias com retenção na fonte	R\$ 640.313.487,13
ECD AC2016	(-) Saldo Inicial conta "Cliente Nacional" (código 0001121001)	R\$ 109.025.001,09
ECF AC2016	(-) Receitas de Serviços e Venda de Mercadorias	R\$ 463.075.779,60
	Receitas com retenção na fonte não oferecidas a tributação	R\$ 68.212.706,44

20. Entretanto, a Requerente não pode concordar com a glosa de seu crédito fiscal relativo ao saldo negativo do IRPJ do ano calendário de 2016, pois o entendimento da D. Fiscalização não corresponde à realidade dos fatos e está lastreado em processamento eletrônico e automatizado de informações, sem qualquer análise mais aprofundada do tratamento tributário adotado pela Requerente – demonstrado por meio de planilhas e esclarecimentos ao longo de todo processo administrativo.

[.....]

23. Em razão da disciplina trazida por esses dispositivos legais, o valor de R\$244.896.178,93 indicado no registro L300 da ECF retrata as receitas auferidas com a prestação de serviços e a locação de bens computada na formação do lucro líquido do exercício, mas não corresponde ao total de receitas auferidas e regularmente ofertadas à tributação pela Requerente no ano-calendário de 2016, que necessariamente devem ser somadas às demais receitas constantes nos demais registros da ECF. Confira-se cópia da ECF já acostada às fls. 12 e seguintes dos presentes autos:

VR 07RF DEVAT Demonstração do Resultado do Exercício - Contas Referenciais		
Nome Empresarial:	FMC TECHNOLOGIES DO BRASIL LTDA	
Período da Escrituração:	01/01/2016 a 31/12/2016	CNPJ: 48.122.295/0001-03 SCP:
Período de Apuração:	A00 - Anual	
Conta Referencial	Descrição	Saldo
3	RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO	R\$ 82.728.164,57
3.01	RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO ANTES DO IRPJ E DA CSLL - ATIVIDADE GERAL	R\$ 112.838.878,94
3.01.01	RESULTADO OPERACIONAL	R\$ 112.838.878,94
3.01.01.01	RECEITA LÍQUIDA	R\$ 1.222.740.118,21
3.01.01.01.01	RECEITA BRUTA	R\$ 1.367.800.486,57
3.01.01.01.01.01	Receita de Exportação Direta de Mercadorias e Produtos	R\$ 895.189.017,34
3.01.01.01.01.03	Receita de Exportação de Serviços	R\$ 9.801.689,83
3.01.01.01.01.04	Receita da Venda de Produtos de Fabricação Própria no Mercado Interno	R\$ 218.179.800,87
3.01.01.01.01.08	Receita da Prestação de Serviços no Mercado Interno	R\$ 244.234.422,80
3.01.01.01.01.09	Receita da Locação de Bens Móveis e Imóveis	R\$ 861.758,33

[.....]

26. Dessa maneira, desde logo resta claro que o valor de R\$ 640.313.487,13 é o total de receitas do período, que considera conjuntamente o valor de R\$244.896.178,93 indicado na ECF para a parcela das receitas relativas a serviços e a locação de bens (códigos 1708 e 6190) e o valor de R\$395.681.140,55 para a parcela das receitas relativas à venda de produtos (código 6147).

27. Quanto a isso, a Requerente esclarece que a composição do total de receitas recebidas no período é facilmente identificada por meio da anexa planilha (**doc. 6**)¹ e respectivas notas fiscais (**doc. 7**) que incluem as receitas advindas da prestação de serviços, da locação de bens e da venda de produtos auferidas pela Requerente no ano calendário de 2016.

28. Com efeito, verifica-se na planilha acima citada que houve o recebimento de receitas no valor de R\$395.681.140,55 provenientes de outras fontes pagadoras relacionadas à venda de produtos efetuadas pela Requerente.

29. Portanto, constata-se que a conclusão da D. Fiscalização Federal de que receitas no montante de R\$68.212.706,44 não teriam sido oferecidas à tributação no ano calendário de 2016 não resiste a um exame detalhado da documentação fiscal ora submetida à apreciação de V.Sas.

Encerra a peça contestatória requerendo que seja determinado procedimento de diligência, com base nos seguintes argumentos:

33. A Requerente não pode concordar com o r. despacho decisório pois o montante de R\$68.212.706,44 correspondente às receitas supostamente não tributadas foi obtido por meio de *processamento eletrônico*, sem levar em consideração uma análise mais criteriosa da documentação fiscal da Requerente.

34. Assim, não pode a D. Fiscalização Federal deixar de homologar parte do crédito pleiteado no PER nº 02928.67365.280817.1.6.02-6422 sem que haja uma análise efetiva e detalhada do saldo negativo do IRPJ indicado pela Requerente, tendo em vista que o sistema eletrônico ainda não possui a capacidade de analisar de forma plena o tratamento tributário.

Indica o seu assistente técnico e apresenta os seguintes quesitos:

1. Queiram os Srs. Perito e Assistente Técnico descrever o que está sendo cobrado no r. despacho decisório de nº 1.450/2022 RENDAPJ-REND-EQAUD/DRFVIT/RFB informando de forma detalhada o motivo da não homologação do crédito relativo ao saldo negativo do IRPJ pleiteado e o período envolvido.
2. Queiram os Srs. Perito e Assistente Técnico informar qual foi o valor original do crédito relativo ao saldo negativo do IRPJ lançado pelo contribuinte no PER nº 02928.67365.280817.1.6.02-6422.

3. Queiram os Srs. Perito e Assistente Técnico descrever quais são as “diversas análises no intuito de confirmar a certeza e liquidez do direito creditório pleiteado pelo contribuinte no PER nº 02928.67365.280817.1.6.02-6422” realizadas pela D. Fiscalização no despacho decisório de nº 1.450/2022 e quais direitos creditórios foram validados, estão pendentes de validação e/ou foram denegados, informando de forma detalhada o motivo e o período envolvido.
4. Queiram os Srs. Perito e Assistente Técnico informar como foi feito o cálculo pela D. Fiscalização da parcela do crédito relativo ao saldo negativo do IRPJ não validada pelo r. despacho decisório de nº 1.450/2022, apontando as receitas que supostamente não teriam sido ofertadas à tributação pela Requerente no ano calendário de 2016.
5. Queiram os Srs. Perito e Assistente Técnico informar se o r. despacho decisório de nº 1.450/2022 considerou as todas as receitas auferidas pela Requerente e se tais receitas foram ofertadas à tributação pela Requerente com base nos documentos fiscais existentes (ECF, DIRF, dentre outros).
6. Queiram os Srs. Perito e Assistente Técnico informar, com base nos **docs. 4 e 5** da Manifestação de Inconformidade, referentes à DRE, à ECF e à DIRF da Requerente, qual é o somatório total das receitas oferecidas à tributação no ano calendário de 2016.
7. Queiram os Srs. Perito e Assistente Técnico informar se a Requerente teria deixado de oferecer à tributação pelo IRPJ receitas relativas ao ano calendário de 2016 como sustentado no r. despacho decisório de nº 1.450/2022.
8. Queiram os Srs. Perito e Assistente Técnico informar se os esclarecimentos e documentos apresentados pela Requerente nos autos, especificamente, mas não exclusivamente, em resposta às intimações – notadamente o TERMO DE INTIMAÇÃO EQAUD2 nº 0932 / 2021 (vide fls. 23 e seguintes), o TERMO DE INTIMAÇÃO EQAUD2 nº 7417/2021 (vide fls. 165 e seguintes), o TERMO DE INTIMAÇÃO EQAUD-IRPJ/CSLL nº 1.148 / 2022 (vide fls. 9124 e seguintes), o TERMO DE INTIMAÇÃO EQAUD2 nº 15.967 / 2021 (vide fls. 634 e seguintes) e o TERMO DE INTIMAÇÃO EQAUD-IRPJ/CSLL nº 1.148 / 2022 (vide fls. 9110 e seguintes) – confirmam que a Requerente ofereceu à tributação a integralidade das receitas auferidas no ano calendário de 2016, bem como apurou de forma correta o saldo negativo de IRPJ do mesmo período indicado no PER nº 02928.67365.280817.1.6.02-6422.

A DRJ06 julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, prolatando as seguintes ementas:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercício: 2016

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real que apurar saldo do imposto pago a maior no encerramento do período poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a tributos administrados pela RFB.

OFERECIMENTO DA RECEITA À TRIBUTAÇÃO Não há direito creditório referente a saldo negativo de IRPJ quando forem constatadas receitas não oferecidas à tributação que, caso tivessem sido computadas na base de cálculo do lucro real, alterariam o resultado no encerramento do período para imposto a pagar.

O contribuinte foi cientificado por meio eletrônico através de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) em 04/10/2022 (fl 15.889) e apresentou recurso voluntário (fls. 15.893/15.912) em 01/11/2022, conforme "TERMO DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA", fl 15.891, alegando em síntese que:

- Nulidade do Acórdão recorrido
- Houve o oferecimento à tributação de todas as retenções consideradas na composição do saldo negativo.

VOTO

Conselheiro **Alexandre Iabrudi Catunda**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e, por possuir todos os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, a recorrente argui a nulidade do Acórdão proferido pela 2ª Turma da DRJ/06, em razão do seu entendimento que houve o cerceamento do direito de defesa em razão do indeferimento do pedido de diligência:

14. Em que pese a Recorrente tenha empreendido esforços para comprovar que a dedução de despesas foi legítima (em observância ao princípio da verdade material), o v. acórdão recorrido arbitrariamente cerceou o direito de defesa da Recorrente ao negar a diligência sem qualquer justificativa plausível.

Não merece qualquer digressão sobre este ponto uma vez que o CARF já se pronunciou por meio da Súmula nº 163 que o *"indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis"*.

Neste sentido, o Acórdão recorrido apresentou não somente a justificativa do indeferimento do pedido de diligência, como respondeu aos quesitos formulados no contexto do julgamento da manifestação de inconformidade.

Se houve ausência de apreciação de qualquer documento, tanto nas respostas aos quesitos formulados, como no julgamento, que importasse em alteração no resultado do julgamento, são questões relativas ao mérito, que serão tratados em seguida, não resultando motivação para nulidade do Acórdão recorrido.

Desta forma rejeito a preliminar de nulidade suscitada, passo para análise do mérito.

O contribuinte pleiteia o reconhecimento do crédito de saldo negativo relativo ao ano calendário de 2016, no valor R\$ 10.660.822,84.

O referido saldo negativo foi composto com as seguintes parcelas:

Parcela	Valor Total Informado
IR EXTERIOR	0,00
RETENÇÕES FONTES	16.568.227,32
PAGAMENTOS	19.275.428,41
PAGAMENTOS PFN	0,00
ESTIMATIVAS PARCELADAS	0,00
ESTIMATIVAS COMPENSADAS SEM PROCESSO	0,00
DEMAIS ESTIMATIVAS COMPENSADAS	22.900.315,38
ESTIMATIVAS COMPENSADAS COM PAGAMENTO	0,00
TOTAL	58.743.971,11

Na análise do direito creditório pleiteado todas as parcelas de crédito foram totalmente confirmadas. No entanto, a autoridade fiscal que analisou o direito creditório pleiteado entendeu que *“do total das receitas que sofreram retenção na fonte nos códigos de receita 1708, 6147 e 6190 declarados na DIRF do ano calendário de 2016 não foi oferecido a tributação o valor de receita de R\$ 68.212.706,44”*. Desta forma refez a apuração do IRPJ, chegando à conclusão de que a recorrente não teria qualquer saldo negativo a compensar no ano calendário de 2016, conforme a tabela abaixo constante no Despacho Decisório:

Período de Apuração AC 2016

Base de Cálculo do IRPJ	R\$ 201.080.194,95
Receitas que sofreram retenção na fonte não oferecidas a tributação	R\$ 68.212.706,44
BASE DE CÁLCULO DO IRPJ	R\$ 269.292.901,39
À Alíquota de 15%	R\$ 40.393.935,21
Adicional	R\$ 26.905.290,14
IRPJ Devido	R\$ 67.299.225,35

Deduções

(-) Operações de Caráter Cultural e Artístico	-R\$ 956.419,31
(-) Programa de Alimentação do Trabalhador	-R\$ 1.206.481,17
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	-R\$ 16.568.226,85
(-) Imposto de Renda - Estimativa Mensal - Pago	-R\$ 19.275.428,41
(-) Imposto de Renda - Estimativa Mensal - Comensado	-R\$ 22.900.315,38

Imposto de Renda a Pagar	R\$ 6.392.354,23
---------------------------------	-------------------------

Portanto a lide se resume a identificar se de fato não houve o oferecimento de parte dos rendimentos relativos às retenções nos códigos 1708, 6147 e 6190.

Inicialmente a autoridade fiscal que analisou o crédito identificou que, do total de R\$ 640.313.487,13, dos rendimentos constantes nas DIRF emitidas pelas fontes pagadoras que retiveram o imposto nesses códigos apenas R\$ 244.896.178,93 foram declaradas na ECF referente ao ano calendário de 2016, abaixo é demonstrado o quadro em que é representada esta constatação no Despacho Decisório:

DIRF AC2016		
Código de Receita	Descrição	Rendimentos Tributáveis
1708	IRRF - REMUNERAÇÃO SERVIÇOS PRESTADOS POR PESSOA JURÍDICA	R\$ 21.740.386,98
6147	PRODUTOS - RETENÇÃO EM PAGAMENTOS POR ÓRGÃO PÚBLICO	R\$ 395.681.140,55
6190	SERVIÇOS - RETENÇÃO EM PAGAMENTO POR ÓRGÃO PÚBLICO	R\$ 222.891.959,60
Rendimentos de SERVIÇOS com retenção		R\$ 640.313.487,13
ECF AC2016		
Registro L300 - Demonstrativo do Resultado Líquido no Período Fiscal		
3.01.01.01.06	Receita da Prestação de Serviços no Mercado Interno	R\$ 244.234.422,60
3.01.01.01.08	Receita da Locação de Bens Móveis e Imóveis	R\$ 661.756,33
Rendimentos de SERVIÇOS		R\$ 244.896.178,93

Após a identificação desta divergência a autoridade fiscal intimou a recorrente a apresentar documentação e esclarecimento a respeito dessa diferença. Intimou, ainda, outras vezes, para prestar mais esclarecimento à medida que ia recebendo a documentação trazida aos autos pela interessada.

Assim, com base na documentação apresentada e os esclarecimentos prestados, a análise dos rendimentos que foram oferecidos à tributação foi realizada da seguinte maneira:

- Comparação dos valores que sofreram retenção na fonte no ano calendário de 2016, mas são de notas fiscais emitidas em períodos anteriores, com o valor registrado na contabilidade na conta Clientes a receber;
- Comparação dos valores que sofreram retenção na fonte no ano calendário de 2016 que são de notas fiscais emitidas no mesmo período nos códigos 1708, 6147 e 6190 com o valor registrado na Escrituração Contábil Fiscal – ECF do ano calendário de 2016 como Receita de Prestação de Serviços e Receita de Vendas de Produtos;

Após realizadas essas comparações a autoridade fiscal entendeu que “foi comprovado pelo contribuinte que do somatório dos valores declarados em DIRF (fls. 15 a 22) pelos tomadores de serviços ao longo do ano calendário de 2016 nos códigos de receita 1708, 6147 e 6190 foi oferecido a tributação em períodos anteriores o valor de R\$ 109.025.001,09, referente a parcela dos valores que sofreram retenção na fonte no ano calendário de 2016, mas são de notas fiscais emitidas em períodos anteriores”.

No entanto, com relação às receitas auferidas no próprio ano calendário de 2016 que sofreram retenção nos códigos 1708, 6147 e 6190 a fiscalização concluiu que *“não foi oferecido a tributação o valor de receita de R\$ 68.212.706,44”*.

Valor esse acrescentado na base de cálculo do IRPJ do ano calendário 2016, o que gerou imposto a pagar, conforme já demonstrado no quadro acima, sem que houvesse a apuração de qualquer saldo negativo no período.

Como podemos observar houve, por parte da autoridade fiscal, uma análise criteriosa de todos os documentos e esclarecimentos prestados pela recorrente a época do procedimento de análise do crédito.

Tanto isso é verdade que do valor dos rendimentos sujeitos à retenção na fonte de R\$ 244.896.178,93 inicialmente apontado como divergente entre as DIRF transmitidas pelas fontes pagadoras e o que foi declarado na ECF, apenas R\$ 68.212.706,44 foi considerada omitida.

No entanto, a interessada em nenhum momento aponta algum erro ou equívoco nos cálculos e análises efetuados pela autoridade fiscal.

Ainda na manifestação de inconformidade, afirma que *“o entendimento de que eventual incongruência entre o valor total indicado na DIRF e o valor total indicado da ECF seria indicativa da omissão da tributação de receitas não merece prosperar, na medida em que a DIRF tem como base o regime de caixa e a ECF o regime de competência”*. Prossegue, ainda, dizendo que estaria clara *“a discrepância entre o montante apontado no r. despacho decisório como sendo o total das receitas auferidas e supostamente não ofertadas à tributação pela Requerente em relação ao período de apuração do ano de 2016 e o montante de fato auferido e efetivamente tributado pela Requerente no mesmo período”*. Por fim conclui, apenas por essas afirmações, que restou *“comprovada a correção do saldo negativo de IRPJ apontado no PER nº 02928.67365.280817.1.6.02-6422 e a inexistência de saldo de IRPJ a pagar no ano calendário de 2016”*.

Observa-se, conforme já explanado no decorrer do voto a autoridade fiscal identificou as receitas que foram auferidas no ano calendário anterior, mas o recebimento dos rendimentos se deu no ano calendário em comento.

Mesmo considerando como comprovado o alegado saldo negativo, pugnou pela realização de diligência, apresentando os quesitos a serem respondidos.

Por sua vez a 2ª Turma da DRJ/06 julgou improcedente a manifestação de inconformidade, fundamentando sua decisão a partir dos próprios quesitos elaborados pela recorrente:

Seguindo a estrutura sugerida pelo contribuinte, decidi elaborar este voto a partir dos quesitos apresentados pela interessada na manifestação de inconformidade.

Em seu recurso voluntário, a interessada, com relação ao mérito, repisa seus mesmos argumentos em que há discrepância entre os rendimentos declarados em DIRF obedecem ao regime de caixa, enquanto o que foi declarado em ECF segue o regime de competência.

É verdade que, conforme alegado pela recorrente, o princípio da verdade material deve ser perseguido por com relação ao reconhecimento do direito creditório.

No entanto, entendo que este princípio foi amplamente perseguido durante os processos de análise do direito creditório e julgamento da manifestação de inconformidade. Com apreciação de toda documentação apresentada, incluindo notas fiscais, DIRF e ECF. Por sua vez, a recorrente não apresentou qualquer falha na análise documental, limitando-se a trazer argumentações que, além de genéricas, não guardam qualquer relação com o que foi decidido na análise do crédito.

Isto porque o principal argumento trazido aos autos foi a diferença dos regimes de caixa e competência dos valores dos rendimentos declarados em DIRF e na ECF que, como amplamente demonstrado no decorrer deste voto, já foi objeto de apreciação por parte da autoridade fiscal que elaborou o Despacho Decisório.

Importante destacar que, nos termos do art 37, § 3º, da Lei 8.981¹, somente pode fazer parte da composição do saldo negativo apurado ao final do ano o imposto retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real.

Não houve qualquer apontamento de falhas ou equívocos por parte na decisão recorrida ou nos cálculos apresentados no Despacho Decisório.

É importante frisar que é ônus da recorrente a obrigação de comprovação do direito creditório requerido nos termos do art 373 da Lei nº 13.105/2015, o Código do Processo Civil (CPC)². Não poderia, portanto, a recorrente repassar a terceiros, no caso as instâncias julgadoras ou a quem fosse realizar a diligência, uma obrigação que é unicamente sua.

A recorrente não apresentou qualquer discordância com o Acórdão recorrido, limitando-se a trazer argumentos que já foram exaustivamente tratados tanto no Despacho Decisório, como na decisão de primeira instância, sem qualquer contestação pontual por parte da recorrente.

¹ Art. 37. Sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto, as pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real (art. 36) e as pessoas jurídicas que não optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido (art. 44) deverão, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário ou na data da extinção. [...]

§ 3º Para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

[.....]

c) do Imposto de Renda pago ou retido na fonte, incidentes sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

² Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

Desta forma, ambos não merecem qualquer reparos, haja vista a ausência de contestação.

Sendo assim, por todo o exposto, voto por não dar provimento ao recurso voluntário apresentado, para i) rejeitar a preliminar de nulidade suscitada com fulcro na Súmula CARF nº 163; ii) não reconhecer o direito creditório em litígio e não homologar as compensações declaradas ainda em discussão.

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda