



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.725282/2012-64
RESOLUÇÃO	1302-001.315 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARCO MARCHETTI S A HOTEIS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão, Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto por **MARCO MARCHETTI S/A HOTÉIS**, CNPJ nº 00.XXX.XXX/0001-60, contra o **Acórdão nº 11-062.031**, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife/PE – DRJ/REC, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada em face do Auto de Infração lavrado em decorrência de procedimento fiscal instaurado para apurar o IRPJ e a CSLL referentes aos anos-calendário de 2008 e 2009.

A ação fiscal foi instaurada por meio do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 01.1.01.00-2012-00349-0, emitido em 15/03/2012, tendo sido lavrado o Termo de Verificação Fiscal em 10/09/2012 (fls. 238/242). O objetivo inicial foi examinar a consistência dos valores informados na DIPJ/2010, especialmente as despesas operacionais da Ficha 05A, sendo a fiscalização ampliada para abranger também o ano-calendário de 2008.

A autoridade fiscal constatou: **(i)** utilização indevida de prejuízo fiscal no valor de R\$106.870,46, já compensado em 2007, mas novamente lançado em 2008; e **(ii)** divergência entre a escrituração contábil e as declarações da DIPJ/2009, pois, embora os registros contábeis apontassem lucro a partir do segundo trimestre, a DIPJ informava prejuízos em todos os períodos, não havendo recolhimento de IRPJ e CSLL correspondentes. Além disso, entendeu que a contribuinte não poderia aproveitar créditos de IRRF e CSLL retidos em períodos anteriores sem o devido processo formal de PER/DCOMP.

Com base nessas apurações, foram lavrados Autos de Infração, resultando na constituição de crédito tributário no valor total de R\$ 825.230,78, sendo R\$ 600.125,15 referentes ao IRPJ e R\$ 225.105,63 à CSLL, já incluídos juros e multa de ofício de 75%.

Regularmente cientificada, a contribuinte apresentou **Impugnação** (fls. 274/289), na qual arguiu, preliminarmente: **(i)** nulidade do Auto de Infração relativo à CSLL, por extrapolação do objeto do MPF, que teria autorizado apenas a fiscalização de IRPJ; **(ii)** necessidade de aplicação do princípio da verdade material, de modo a reconhecer compensações realizadas com créditos de IRRF e CSLL retidos na fonte, ainda que não formalizadas via PER/DCOMP; e **(iii)** requerimento de diligência para comprovar a existência dos créditos alegados.

No mérito, sustentou que: **(i)** os lucros de 2009 foram devidamente contabilizados e transmitidos via SPED, sendo a ausência de retificação da DIPJ mero erro formal; **(ii)** possuía créditos de IRPJ e CSLL retidos na fonte nos anos de 2007, 2008 e 2009, suficientes para compensar os tributos apurados; **(iii)** eventual falha no LALUR de 2008, referente à não dedução de R\$ 106.870,46 já utilizados em 2007, deveria ser suprida por créditos de IRRF de R\$ 126.724,46 informados em DIRF por terceiros; e **(iv)** a conduta da empresa caracterizaria denúncia espontânea, sendo cabível a substituição da multa de ofício pela multa moratória.

A 5ª Turma da DRJ/REC, por unanimidade, rejeitou as alegações da contribuinte e **julgou improcedente a Impugnação**, proferindo o Acórdão nº 11-062.031 (fls. 384/399). Entendeu que: **(i)** o MPF constitui instrumento de controle interno e eventual vício não gera nulidade do lançamento; **(ii)** a compensação exige formalização via PER/DCOMP, conforme art. 74 da Lei nº 9.430/96, não sendo válida a denominada compensação escritural; **(iii)** a diligência solicitada carecia de quesitos específicos e tinha caráter meramente protelatório; **(iv)** manteve-se a glosa do prejuízo fiscal de R\$ 106.870,46; **(v)** não houve reconhecimento da denúncia espontânea, pois não ocorreu confissão acompanhada de pagamento antes da ação fiscal; e **(vi)** a multa de 75% aplicada encontra amparo legal, não cabendo ao contencioso administrativo afastá-la por suposta inconstitucionalidade.

A decisão restou assim ementada:

Acórdão 11-062.031 - 5ª Turma da DRJ/REC

Sessão de 28 de fevereiro de 2019 Processo 10166.725282/2012-64

Interessado MARCO MARCHETTI S.A HOTÉIS

CNPJ/CPF 00.480.608/0001-60

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

PRELIMINARES AFASTADAS. REQUISITOS FORMAIS EXIGÍVEIS PARA COMPENSAÇÃO. DILIGÊNCIA FISCAL DESNECESSÁRIA.

No caso, o princípio prevalecente é o da legalidade. A compensação prevista, nos termos da lei regente, demanda prévia declaração ao fisco dos débitos a compensar (via DCTF), bem como demonstração dos créditos em favor do contribuinte através da PerDcomp, de modo a obter formal homologação administrativa da compensação pretendida. Nos termos da Lei do Processo Administrativo Fiscal Federal, não bastasse ser desnecessária a diligência fiscal solicitada, deve seu pedido ser considerado como não formulado em face da ausência de cumprimento dos requisitos legais exigidos.

GLOSA DE DEDUÇÃO POR IMPOSTO RETIDO EM PERÍODO DISTINTO DO INVESTIGADO. NÃO OBSERVÂNCIA DO PERÍODO FISCAL DE APURAÇÃO.

Nos termos da legislação regente, na apuração do imposto devido com relação a determinado período de apuração, admite-se a dedução do imposto de renda retido na fonte tão somente com relação ao período de apuração focado.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO OPERACIONAL NO ANO CALENDÁRIO (AC) 2008.

O saldo de prejuízo operacional acumulado até 31.12.2007, e demonstrado na contabilidade fiscal, foi integralmente utilizado naquele AC 2007, antes de poder servir a qualquer compensação no AC 2008.

EVENTUAL SALDO NEGATIVO IRPJ AC 2007 CARECE DE FORMAL DEMONSTRAÇÃO VIA PERDCOMP. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

No caso concreto, o eventual IRPJ retido na fonte no curso do ano 2007 poderia, em tese, vir a compor eventual Saldo Negativo de IRPJ, para constituir saldo credor em favor da contribuinte. Tal direito creditório deveria ser formal e devidamente requerido por meio de PerDcomp. Quando seja comprovada a existência de crédito remanescente, oriunda por exemplo de retenções na fonte, poderia vir a ser utilizado com débitos tributários administrados pela RFB, mediante homologação administrativa da compensação especificamente requerida no PerDcomp, nos termos dos §§1º, 2º e 4º do art.74 da Lei 9.430/96, c/a redação dada pela Lei 10.637/2002 (texto vigente à época dos fatos).

DIVERGÊNCIA ENTRE CONTABILIDADE FISCAL E VALORES DECLARADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRPJ.

Lucro operacional apurado na contabilidade fiscal, mas não declarado ao fisco na DIPJ, incorrendo também em falta de recolhimento do IRPJ devido nos trimestres segundo, terceiro e quarto do ano ano-calendário 2009.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2009

PRELIMINAR AFASTADA. LANÇAMENTO REGULAR DA CSLL.

A expedição de MPF atende ao controle interno das atividades da RFB, assim eventual vício na sua emissão do MPF não é capaz de afetar a validade do lançamento regularmente efetuado.

LUCRO OPERACIONAL ESCRITURADO E NÃO DECLARADO. OMISSÃO NA DECLARAÇÃO E NO RECOLHIMENTO DE CSLL.

No ano-calendário 2009, a divergência entre o escriturado e o declarado levou à não declaração dos lucros auferidos nos trimestres segundo, terceiro e quarto, incorrendo-se também em falta de recolhimento da contribuição devida.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** (fls. 417/431), reiterando as alegações já apresentadas. Sustentou, em preliminar, que deve prevalecer o princípio da verdade material sobre a formalidade, de modo a reconhecer créditos líquidos e certos de IRPJ e CSLL retidos na fonte, devidamente comprovados em SPED e DIRF, ainda que não formalizados por PER/DCOMP. Requereu a realização de diligência para confirmação desses créditos.

No mérito, alegou: **(i)** a legalidade da compensação escritural, com base no art. 66 da Lei nº 8.383/91 e no art. 837 do RIR/1999; **(ii)** a possibilidade de utilização dos créditos de IRRF e CSLL retidos em 2007, 2008 e 2009; **(iii)** que o equívoco no LALUR de 2008 não poderia gerar exigência, porquanto havia créditos superiores suficientes; e **(iv)** subsidiariamente, a aplicação do instituto da denúncia espontânea, substituindo-se a multa de 75% pela multa moratória, nos termos do art. 138 do CTN.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

Da tempestividade e da admissibilidade

O Recurso Voluntário foi interposto contra acórdão proferido pela DRJ/REC em 28/02/2019. A ciência da decisão ocorreu em 14/03/2019 (fl. 414 – “AR” digital). O recurso foi protocolado em 12/04/2019, dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, sendo, portanto, tempestivo.

A peça recursal atende aos requisitos formais, estando presentes a identificação da recorrente, a exposição dos fatos e fundamentos, o pedido de nova decisão e a assinatura de procurador habilitado nos autos (fls. 290 e ss).

Dessa forma, conheço do Recurso Voluntário.

DAS PRELIMINARES

1.1. Da alegação de aplicação do princípio da verdade material em detrimento da formalidade

A Recorrente alega que, embora não tenha formalizado os créditos de IRRF e CSLL mediante PER/DCOMP, tais valores **constavam regularmente de sua escrituração contábil e foram devidamente informados por terceiros em DIRF**. Defende, assim, que a exigência de cumprimento estrito da formalidade documental não poderia prevalecer sobre a realidade material, sob pena de cobrança em duplicidade e enriquecimento indevido do Fisco.

Invoca, para tanto, o princípio da verdade material, segundo o qual o processo administrativo deve buscar a correta apuração dos fatos, ainda que em detrimento de formas procedimentais.

A DRJ, ao analisar tais argumentos, assim se manifestou:

Nesse ponto, o princípio prevalecente é o da legalidade. As normas legais que disciplinam o direito tributário determinam de forma cogente a observância de formalidades concretizadas por diversos meios, entre os quais declarações específicas descritas na lei, a serem prestadas na forma e no prazo exigidos do contribuinte, mormente quando sirvam para dar suporte ao exercício de direitos que requerem comprovação documental de requisitos nos termos da lei.

No caso concreto, esclareça-se à r. impugnante que IRPJ ou CSLL retido na fonte em período de apuração (PA) anterior pode, em tese, vir a compor eventual Saldo Negativo de IRPJ ou de CSLL em PA anterior, para constituir saldo credor em favor da contribuinte. No entanto, nos termos dos §§1º, 2º e 4º do art.74 da Lei 9.430/96, c/a redação dada pela Lei 10.637/2002 (texto vigente à época dos fatos), tal saldo credor deve ser formal e devidamente demonstrado e formalmente informado ao fisco por meio de declaração denominada "**PerDcomp**", regulamentada pela Receita Federal (RFB), nos termos da lei regente, que deverá ser submetida à análise fiscal para fins de homologação da compensação pretendida pela contribuinte.

Quando e se o suposto crédito pretendido, para fins de compensação de débitos, lograr ser comprovado documentalmente perante a autoridade fiscal competente, somente então, desde que devidamente homologado o pedido de compensação veiculado no PerDcomp formalmente apresentado, poderia tal saldo credor comprovado ser regularmente utilizado para a compensação de débitos tributários administrados pela RFB.

Vale dizer, fora dos termos determinados na lei regente, e devidamente regulamentados, a suposta "compensação" efetuada pelo próprio contribuinte, internamente na contabilidade da empresa, a qual chamou de "*compensação escritural*", mas não declarada ao fisco, e muito menos homologada administrativamente, simplesmente não produz efeito jurídico quanto aos débitos tributários existentes perante a RFB.

A título de esclarecimento adicional à interessada, e ao seu i. procurador credenciado neste processo, a dicção dada pela Lei 8.383/91, art.66, foi sensivelmente alterada ao longo do tempo posterior, pela Lei 9.069, art.10, §4º e pela Lei 9.250, ambas de 1995, e mormente pela Lei nº 9.430/96, art.74 e seus §§.

Nessas circunstâncias, nos termos legais vigentes à época dos fatos geradores contemplados neste processo, **não faz mais sentido o que a defendente chamou de "compensação escritural" realizada pelo próprio contribuinte em sua contabilidade.** Evidentemente, nada impede que o contribuinte mantenha controles próprios, desde que esteja atento que nos termos da lei regente, vigente à época dos fatos que aqui cabem ser analisados, a compensação de tributos federais perante a RFB demandada prévia declaração ao fisco (PerDcomp) em que demonstre e comprove a existência do saldo credor alegado, ainda quando seja relativo a período de apuração pretérito, de modo a obter formal homologação administrativa da compensação requerida com débitos constituídos posteriormente.

Enfim, um crédito em favor do contribuinte que somente esteja informado em sua contabilidade, sem haver passado pelo crivo formal da autoridade fiscal competente, não é idôneo para fins de compensação de débito tributário federal. Vale dizer, para fins da compensação prevista na Lei 9.430/96, art.74, o suposto crédito em favor do contribuinte deve ser demonstrado e comprovado perante a autoridade administrativa competente, para que seja homologada formalmente a compensação pretendida especificamente descrita no PerDcomp.
(grifos no original)

Não obstante os argumentos da contribuinte, a legislação aplicável é clara ao dispor que a compensação de tributos federais está condicionada a pedido formal do sujeito passivo, por meio de Declaração de Compensação (PER/DCOMP), que deve ser submetida à análise da autoridade fiscal e homologada administrativamente (art. 74 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 10.637/2002).

A mera existência de créditos reconhecíveis na contabilidade ou informados por terceiros não autoriza, **por si só**, a compensação automática com débitos tributários constituídos.

O princípio da verdade material, embora reconhecido como vetor do processo administrativo fiscal, não tem a virtualidade de afastar requisitos expressos em lei. O seu alcance se limita à análise e valoração da prova disponível nos autos, não autorizando ao julgador desconsiderar procedimentos legalmente previstos para a formalização de direitos creditórios.

Nesse mesmo sentido já decidiu reiteradamente este Conselho, ao afirmar que a compensação escritural, realizada unilateralmente pelo contribuinte em sua contabilidade, não produz efeitos jurídicos perante a Receita Federal, sendo indispensável a formalização do pedido nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96:

Processo nº 10783.909958/2009-06

Recurso Voluntário

Acórdão nº 1801-01.056 – 1ª Turma Especial

Sessão de 14 de junho de 2012

Matéria Restituição/Compensação CSLL

Recorrente CONSTRUTORA EPURA LTDA.

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO X COMPENSAÇÃO EM DCTF

A única compensação possível e permitida pela legislação é aquela prevista pelo artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, feita por meio de Declaração de Compensação, capaz de extinguir o débito sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Não tem validade, para os efeitos previstos no artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, a compensação meramente informada em DCTF ou registrada na contabilidade.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

DIREITO CREDITÓRIO INTEGRALMENTE RECONHECIDO. AUSÊNCIA DE LITÍGIO

Não havendo inconformismo a respeito do direito creditório reivindicado pelo sujeito passivo para compensação, não há litígio a ser dirimido neste órgão de julgamento.

Portanto, a invocação do princípio da verdade material, em princípio, não se mostra suficiente para convalidar compensações que não atenderam aos requisitos formais exigidos pela legislação de regência.

Entretanto, entendo que, no caso dos autos, é de se converter o julgamento em diligência.

Observo que a Recorrente requereu, tanto em sua Impugnação como em sede recursal, a realização de diligência para comprovar a existência de créditos de IRPJ e CSLL retidos na fonte nos anos de 2007, 2008 e 1º trimestre de 2009, alegando que **tais valores se encontrariam devidamente registrados em sua escrituração e transmitidos via SPED, bem como constariam em declarações apresentadas por terceiros (DIRF)**. Sustenta que a diligência seria necessária para atestar a suficiência desses créditos e comprovar a *compensação escritural* realizada.

A DRJ rejeitou o pleito, destacando que o pedido foi formulado de modo genérico, sem a apresentação de quesitos específicos, conforme exige o art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72. Acrescentou que a diligência pretendida teria caráter meramente confirmatório de dados já constantes dos autos e considerados pela própria autoridade lançadora, motivo pelo qual seria desnecessária.

Assim se manifestou:

A realização de diligência fiscal em meio ao processo administrativo fiscal (PAF) federal exige a observância do disposto no Decreto nº 70.235/72 (Lei do PAF federal), artigos 16 e 18, especialmente o seguinte: [...]

Extrai-se dos dispositivos acima que há requisitos legais essenciais exigidos para o sucesso do pedido de diligência, desde a explicitação dos motivos que o justifique até à formulação de quesitos referentes ao exame solicitado, sob pena de se considerar não formulado o pedido. No caso em apreço, verifica-se claramente que não foram atendidos tais requisitos legais mencionados, visto que além de não haver formulado quesitos, houve solicitação genérica de diligência, sem demonstração de sua necessidade para a defesa.

Ademais, restou claro que a pretensão, com a diligência solicitada, seria a mera confirmação dos dados transmitidos via SPED, já considerados pela autoridade lançadora sem contestação aos dados em si, o que será obviamente também considerado na presente análise com base nos elementos que já se encontram autuados, **por isso mesmo para além de ser desnecessária a solicitação revela-se também eivada de caráter protelatório.**

Dessa maneira, pelas razões acima expostas, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, art.16, IV, além de ser desnecessária a diligência solicitada, a teor do § 1º do art. 16, § 1º, do mesmo diploma legal, considera-se não formulado o pedido em face da ausência dos requisitos legais exigidos. (grifos no original)

De fato, a legislação processual administrativa exige que o pedido de diligência venha acompanhado de fundamentação específica e de quesitos claros que orientem a apuração pretendida.

Entretanto, entendo que a Contribuinte juntou aos autos SPED e DIRF de terceiros que, supostamente, comprovam o seu alegado. Nesse ponto, entendo que seria o caso de aplicação do princípio da verdade material, apto a afastar a necessidade de formalização de PER/DComp, em razão de constar nos autos, em tese, prova suficiente apta a configurar o direito da Contribuinte.

Nesse ponto, entendo cabível a conversão do julgamento em diligência, pelo que **acolho a preliminar de perícia requerida e converto o julgamento em diligência**, a ser cumprida pela autoridade fiscal de origem, para realização de exame técnico-contábil destinado a:

- (i) levantar e consolidar, por fonte pagadora e por período de apuração, as retenções de IRRF e de CSLL efetivamente sofridas pela recorrente nos anos-calendário de 2007, 2008 e no 1º trimestre de 2009, com base nas DIRF juntadas e demais documentos já acostados como documentação de suporte;
- (ii) vincular cada retenção à correspondente receita reconhecida e demonstrar a inclusão dessa receita na base de cálculo do mesmo período de apuração;
- (iii) apurar, separadamente por período e por tributo, eventuais saldos negativos de IRPJ e CSLL, observando que a dedução/abatimento de imposto de renda retido na fonte de períodos anteriores em períodos posteriores não é admitida, devendo-se considerar, de outro lado, que a formalização de PER/DComp, quando existente, não precisa ocorrer no mesmo ano de competência do crédito;
- (iv) informar a existência e o teor de eventuais PER/DComp transmitidas e sua correlação com os períodos e valores examinados;
- (v) refazer o lançamento de cada Auto de Infração, separadamente, admitindo exclusivamente as retenções e deduções comprovadas e vinculadas ao mesmo período de apuração, apresentando planilha comparativa entre o lançamento original e o reapurado, com memória de cálculo, códigos de receita e identificação das fontes pagadoras;
- (vi) indicar, justificadamente, quaisquer retenções e receitas não comprovadas ou não conciliadas.

Faculto às partes a apresentação de quesitos suplementares e esclarecimentos no prazo de 10 dias da ciência desta decisão. Cumprida a diligência, retornem os autos para prosseguimento do julgamento, ficando sobrestada a análise de mérito remanescente até a vinda das informações e reapuração determinadas.

DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e acolher a preliminar de realização de diligência, a fim de que seja observado pela unidade preparadora a comprovação

da retenção na fonte e comprovação do oferecimento dos valores à tributação, da documentação já acostada nos autos e que, na hipótese de valores efetivamente retidos e comprovados, que se faça uma reapuração do lançamento efetuado no auto de infração, nos termos dos quesitos apresentados.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão