



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.912369/2016-01
ACÓRDÃO	1101-001.523 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de janeiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EMPLAVI REALIZACOES IMOBILIARIAS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

DCOMP. IRPJ. SALDO NEGATIVO. REQUISITOS. COMPROVAÇÃO CRÉDITOS LÍQUIDOS E CERTOS. NECESSIDADE. RETENÇÕES DE TERCEIROS. OUTROS MEIOS DE PROVA. POSSIBILIDADE. NÃO DEMONSTRAÇÃO.

Na esteira dos preceitos da Súmula CARF nº 143, a comprovação das retenções que deram azo ao pedido de compensação, a partir de saldo negativo de IRPJ, não se fixa exclusivamente aos comprovantes de recolhimento/retenção por parte da fonte pagadora, impondo sejam acolhidos outros documentos que se prestam a tanto, limitando-se as compensações, no entanto, às comprovações de recolhimentos. A compensação levada a efeito pelo contribuinte extingue o crédito tributário, nos termos do artigo 156, inciso II, do CTN, conquanto que observados os requisitos legais inscritos na legislação de regência, notadamente artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, especialmente a comprovação da liquidez e certeza do crédito pretendido, lastro das declarações de compensação, não se prestando para tanto a simples apresentação de comprovantes de retenção e documentação diversa atinente à período alheio ao do objeto da demanda, sem a demonstração inequívoca do crédito pretendido.

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. LUCRO REAL. IRRF DE PERÍODOS ANTERIORES. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

O IRRF é considerado, em regra, antecipação do devido para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. Afora situações específicas, que não se vislumbra nos autos, os resultados auferidos e que deram origem às retenções do imposto na fonte devem, obrigatoriamente, integrar o

resultado tributável da pessoa jurídica sujeita à apuração com base no Lucro Real, em obediência ao regime de competência.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 28 de janeiro de 2025.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Efigênio de Freitas Junior (Presidente).

RELATÓRIO

EMPLAVI REALIZACOES IMOBILIARIAS LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, apresentou DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO, objeto da PER/DCOMP nº 25708.31590.130312.1.7.02-2929, de e-fls. 165/173, para fins de compensação dos débitos nas relacionados com o crédito de saldo negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, nos valores ali elencados, conforme peça inaugural do feito e demais documentos que instruem o processo.

Em Despacho Decisório Eletrônico, de e-fls. 14/16, da DRF em Brasília/DF, a autoridade fazendária não reconheceu o direito creditório pleiteado, não homologando, portanto, a compensação declarada, determinando, ainda, a cobrança dos respectivos débitos confessados.

Após regular processamento, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade, às e-fls. 20/24, preliminarmente analisada pela Informação Fiscal, de e-fls.

174/175, e, posteriormente, julgada improcedente pela 9ª Turma da DRJ07 no Rio de Janeiro/RJ, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 107-012.423, de 06 de outubro de 2021, de e-fls. 179/190, sem ementa, nos termos da Portaria RFB nº 2.724/2017.

Em suma, entendeu a autoridade julgadora de primeira instância que as retenções confirmadas nos sistemas fazendários, a partir das informações extraídas dos documentos colacionados aos autos, não foram capazes de gerar o saldo negativo de IRPJ pretendido, razão do não acolhimento da pretensão da contribuinte.

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, às e-fls. 198/210, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases e fatos ocorridos no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra a decisão recorrida, a qual não reconheceu o crédito pleiteado, não homologando, assim, a declaração de compensação promovida, aduzindo para tanto que a existência do crédito atinente ao ano-calendário 2008 resta incontroversa, remanescendo em discussão somente a possibilidade de utilização do saldo negativo de 2008 na composição do SN do ano-calendário 2009, na forma que procedeu a recorrente.

Em defesa de sua pretensão, elenca histórico do procedimento da compensação, com a evolução da legislação de regência, sustentando *que toda a lógica da compensação reside na apuração de créditos em determinado período para sua utilização em períodos subsequentes, o que por si só afasta o fundamento do v. acórdão recorrido, que afirmou ser ilegal a utilização do saldo apurado no ano-calendário de 2008 na compensação declarada pela Recorrente no ano-calendário de 2009.*

Apresenta conceituação de saldo negativo de IRPJ, concluindo que *a compensação com o saldo negativo de IRPJ é um direito do contribuinte perante a RFB, que pode, de acordo com a legislação do imposto de renda, ser utilizado para abater os lucros gerados em exercícios futuros.*

Assevera que *a Recorrente utilizou o saldo do imposto de renda retido na fonte no ano-calendário 2008 (retenções relacionadas a aplicações financeiras de renda fixa) para apurar o saldo negativo do ano-calendário de 2009, justamente porque inexistente qualquer proibição legal para este procedimento por ela adotado.*

Com esteio na legislação de regência, notadamente artigos 6º, § 1º, II, 74 da Lei nº 9.430/1996, 14 da IN SRF nº 2/1997, 4 da IN RFB nº 1.717/2017 e 27 da IN SRF 2.055/2021, *a Recorrente pode apurar o saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2009 com o saldo no ano 2008 com as retenções efetuadas nas aplicações de renda fixa.*

Explicita que a recorrente se submeteu ao regime de tributação do lucro presumido no ano-calendário 2008 e do lucro real no ano-calendário 2009, razão do aproveitamento do saldo negativo de 2008 na composição do SN de 2009, sobretudo considerando que pelo próprio regime de tributação no ano de 2008, não poderia se utilizar de tais créditos, não havendo se falar em

impossibilidade na adoção do procedimento conduzido pela contribuinte, especialmente considerando inexistir proibição legal para tanto, na esteira, inclusive, da jurisprudência do CARF, transcrita na peça recursal.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, reconhecendo os créditos pretendidos e homologando a compensação declarada.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, pretende a recorrente a reforma do Acórdão atacado, o qual não reconheceu o direito creditório requerido, não homologando, portanto, a declaração de compensação promovida pela contribuinte, com base em crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ, consoante peça inaugural do feito.

Por sua vez, a contribuinte inconformada interpôs substancial recurso voluntário, com uma série de razões que entende passíveis de reformar o julgado recorrido, as quais passamos a analisar.

A rigor, a contribuinte em seu recurso voluntário alarga substancialmente suas alegações de defesa, se afastando, em parte, do que fora aduzido em sede de manifestação de inconformidade, mas, inobstante tal contatação, merecem conhecimento as razões recursais, sobretudo porque se fixam em debater a possibilidade de utilização de saldo negativo de ano pretérito (2008) em ano-calendário subsequente (2009).

Sustenta que a existência do crédito atinente ao ano-calendário 2008 resta incontroversa, remanescendo em discussão somente a possibilidade de utilização do saldo negativo de 2008 na composição do SN do ano-calendário 2009, na forma que procedeu a recorrente.

A fazer prevalecer sua tese, elenca histórico do procedimento da compensação, com a evolução da legislação de regência, sustentando *que toda a lógica da compensação reside na apuração de créditos em determinado período para sua utilização em períodos subsequentes, o que por si só afasta o fundamento do v. acórdão recorrido, que afirmou ser ilegal a utilização do saldo apurado no ano-calendário de 2008 na compensação declarada pela Recorrente no ano-calendário de 2009.*

Apresenta conceituação de saldo negativo de IRPJ, concluindo que *a compensação com o saldo negativo de IRPJ é um direito do contribuinte perante a RFB, que pode, de acordo com a legislação do imposto de renda, ser utilizado para abater os lucros gerados em exercícios futuros.*

Assevera que *a Recorrente utilizou o saldo do imposto de renda retido na fonte no ano-calendário 2008 (retenções relacionadas a aplicações financeiras de renda fixa) para apurar o saldo negativo do ano-calendário de 2009, justamente porque inexistia qualquer proibição legal para este procedimento por ela adotado.*

Com esteio na legislação de regência, notadamente artigos 6º, § 1º, II, 74 da Lei nº 9.430/1996, 14 da IN SRF nº 2/1997, 4 da IN RFB nº 1.717/2017 e 27 da IN SRF 2.055/2021, *a Recorrente pode apurar o saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2009 com o saldo no ano 2008 com as retenções efetuadas nas aplicações de renda fixa.*

Explicita que a recorrente se submeteu ao regime de tributação do lucro presumido no ano-calendário 2008 e do lucro real no ano-calendário 2009, razão do aproveitamento do saldo negativo de 2008 na composição do SN de 2009, sobretudo considerando que pelo próprio regime de tributação no ano de 2008, não poderia se utilizar de tais créditos, não havendo se falar em impossibilidade na adoção do procedimento conduzido pela contribuinte, mormente considerando inexistir proibição legal para tanto, na esteira, inclusive, da jurisprudência do CARF, transcrita na peça recursal.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido pelos seus próprios fundamentos.

Destarte, de conformidade com o artigo 156, inciso II, do Código Tributário, de fato, a compensação levada a efeito pelo contribuinte, conquanto que observados os requisitos legais, é modalidade de extinção do crédito tributário, senão vejamos:

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

[...]

II – a compensação;

[...]”

Com mais especificidade, o artigo 170 do mesmo Diploma Legal, ao tratar da matéria, atribui à lei o poder de disciplinar referido procedimento, nos seguintes termos:

“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.”

Em atendimento aos preceitos contidos no dispositivo legal encimado, o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 contemplou a compensação no âmbito da Receita Federal do Brasil, estabelecendo o regramento para tanto, *in verbis*:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013) (Vide Medida Provisória nº 1.176, de 2023)

Observe-se, que as normas legais acima transcritas são bem claras, não deixando margem de dúvidas a respeito do tema. Com efeito, dentre outros requisitos a serem estabelecidos pela Receita Federal, é premissa básica que **a compensação somente poderá ser levada a efeito quando devidamente comprovado o direito creditório que se funda a declaração de compensação.**

Em outras palavras, exige-se, portanto, que o direito creditório que a contribuinte teria utilizado para efetuar as compensações com débitos tributários seja líquido e certo, passível de aproveitamento. Não se pode partir de um pretenso crédito para se promover compensações, ainda que, em relação ao direito propriamente dito, o requerimento da contribuinte esteja devidamente amparado pela legislação ou mesmo por decisão judicial.

Na hipótese dos autos, não se vislumbra essa condição para as compensações efetuadas pela contribuinte, não havendo liquidez e certeza do crédito pretendido em sua integralidade.

Com efeito, a jurisprudência administrativa consolidou entendimento mais amplo de matéria probatória, possibilitando seja comprovado o direito creditório arguido, *in casu*, atinente às retenções, por outros meios de prova, afora os comprovantes de recolhimentos/retenções, na esteira dos preceitos da Súmula CARF nº 143, com o seguinte enunciado:

“A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.”

No caso vertente, em sede de recurso voluntário, a contribuinte não se ateve as especificidades do Acórdão recorrido ao refutar a sua pretensão, se limitando a inferir que o ônus da prova do direito creditório da empresa é do Fisco, no sentido de comprovar que ela não faria jus ao crédito pretendido, além de reportar aos mesmos documentos trazidos à colação na defesa inaugural e já devidamente analisados, os quais, isoladamente, não se prestam a tal finalidade.

De início, convém registrar ser princípio comezinho do direito que o ônus da prova cabe a quem alega (artigo 373 do CPC), aforas as exceções legais (presunções legais, por exemplo), inscritas, portanto, na legislação de regência, o que não se vislumbra no caso sob análise, onde a contribuinte é quem argumenta possuir crédito e, nesta toada, deverá comprovar o seu direito.

É bem verdade que o Fisco, sobretudo após a edição do Decreto nº 9.094/2017, não pode exigir do contribuinte documentos e/ou comprovantes que constam de sua base de dados, impondo sejam extraídos diretamente dos seus respectivos sistemas fazendários. E assim procedeu a autoridade julgadora de primeira instância, extraindo de sua base de dados as retenções que foram admitidas no julgamento atacado.

Por sua vez, a contribuinte não logrou refutar nesta oportunidade as razões de decidir do julgador recorrido, sobretudo no que diz respeito ao regime de competência levado a efeito nos autos, uma vez que as retenções que não foram reconhecidas dizem respeito a período diverso do objeto da presente demanda, o que é vedado pela legislação de regência.

A propósito da matéria, a jurisprudência administrativa é por demais enfática ao exigir que as retenções objeto do pedido de compensação se refiram, além de receitas submetidas à tributação, ao mesmo período do saldo negativo aduzido, consoante se extrai dos recentíssimos julgados com suas ementas abaixo transcritas, *in verbis*:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Período de apuração: 01/07/2012 a 30/09/2012

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IRPJ. SALDO NEGATIVO. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO. COMPROVAÇÃO INSUFICIENTE.

Não apresentação de prova inequívoca hábil e idônea tendente a comprovar a existência e validade de indébito tributário derivado de saldo negativo de IRPJ, acarreta a negativa de reconhecimento do direito creditório e, por consequência, a não-homologação da compensação declarada em face da impossibilidade da autoridade administrativa aferir a liquidez e certeza do pretendo crédito.

COMPENSAÇÃO. IRRF. APROVEITAMENTO EM PERÍODO DE APURAÇÃO DIVERSO DE SUA OCORRÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação não autoriza que as retenções na fonte sejam computadas na apuração do IRPJ de período de apuração diverso de sua ocorrência (Lei 9.430/1996, art. 2º, § 4º, III, c/c art. 6º, § 1º, II). O que se restitui ou compensa é sempre o saldo negativo de IRPJ, e não retenções de IR-fonte ocorridas ao longo de um determinado ano ou trimestre.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE RECONHECIMENTO E OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO DA RECEITA FINANCEIRA CORRESPONDENTE. APLICAÇÃO DA SUMULA CARF. 80.

Constitui condição indispensável para aproveitamento do crédito de IRRF sobre aplicações financeiras, a comprovação do efetivo reconhecimento da receita

financeira correspondente. Aplicação da Súmula CARF n. 80.” (Processo nº 10680.919425/2017-92 – Acórdão nº 1002-003.000 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária, Sessão de 15/09/2023)

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2009

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. LUCRO REAL TRIMESTRAL. IRRF DE PERÍODOS ANTERIORES. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

O IRRF é considerado, em regra, antecipação do devido para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. Os resultados auferidos e que deram origem às retenções do imposto na fonte devem, obrigatoriamente, integrar o resultado tributável da pessoa jurídica sujeita à apuração com base no Lucro Real, em obediência ao regime de competência. No Lucro Real trimestral, o imposto é apurado de forma definitiva, não sendo possível, portanto, para fins de apuração de saldo negativo ou de imposto a pagar, a compensação do IRRF, relativo a receitas auferidas em trimestres anteriores, com o imposto devido no trimestre em curso.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao interessado a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir junto à Fazenda Nacional (art. 170 do Código Tributário Nacional).” (Processo nº 10880.910689/2018-13 – Acórdão nº 1003-003.757 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária, Sessão de 12/07/2023)

Observe-se, que a contribuinte em seu recurso voluntário não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, se limitando a fazer referência aos documentos colacionados aos autos na manifestação de inconformidade, além de sustentar inexistir impedimento legal para utilização do saldo negativo de 2008 para composição do saldo negativo de 2009, argumento que, como demonstrado acima, não tem o condão de amparar sua pretensão.

A rigor, aludida matéria se encontra longe de remansoso desfecho. De nossa parte, que já aderimos posicionamento mais rígido, atualmente até admitimos, em situações específicas (regimes de competência x caixa) o aproveitamento de uma retenção informada e tributada no mês anterior (dezembro, por exemplo), no mês subsequente (janeiro), para fins de composição do saldo negativo, ainda que de anos-calendário distintos, notadamente em razão do próprio vencimento do tributo. Mas não é o que se constata nos autos, onde a contribuinte era tributada pelo lucro presumido em 2008 e, portanto, não poderia se valer de tais retenções para o fim perseguido nestes autos e, portanto, procura aproveitar em 2009, quando já se encontrava sob o regime de tributação do Lucro Real, o que resta inviabilizado pela legislação de regência, como acima demonstrado.

Aliás, verifica-se que a contribuinte teve, no mínimo, 3 (três) oportunidades de comprovar a integralidade do crédito pretendido, seja quando da apresentação da DCOMP, na interposição da manifestação de inconformidade e, nesta fase recursal, no recurso voluntário, não tendo logrado êxito em demonstrar a diferença do crédito ainda em discussão.

Nesse sentido, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, de maneira a homologar a totalidade das compensações pleiteadas, tendo a autoridade recorrida agido da melhor forma, com estrita observância à legislação tributária.

Ademais, tratando-se de matéria de fato, caberia a contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea. Não o fazendo, é de se manter o Acórdão recorrido.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantida a não homologação da declaração de compensação sob análise, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base ao indeferimento do seu pleito, atraindo para si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo incólume a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos.

Assinado digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira