



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10384.722394/2014-51
ACÓRDÃO	1302-007.980 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CARVALHO & FERNANDES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2008

COMPENSAÇÃO. PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. VERIFICAÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

A decadência prevista nos artigos 150, §4º, e 173 do Código Tributário Nacional limita-se à constituição do crédito tributário, não impedindo a Administração Tributária de verificar, no prazo do artigo 74, §5º, da Lei nº 9.430/1996, a certeza e liquidez do saldo negativo utilizado em compensação.

A análise da composição do saldo negativo não configura revisão de lançamento nem constituição de crédito tributário, mas procedimento de aferição da existência e suficiência do crédito alegado pela Contribuinte. Inexiste homologação tácita do saldo negativo informado em DIPJ, cuja natureza é meramente declaratória.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. DIVERGÊNCIAS ENTRE DIPJ E DIRF. RECEITAS FINANCEIRAS. RTT. LEASING.

Incumbe ao sujeito passivo comprovar, mediante documentação idônea e escrituração regular, a liquidez e certeza do crédito pleiteado. Mantém-se o indeferimento do pedido quando constatadas divergências entre os valores declarados em DIPJ e DIRF, sem a devida conciliação contábil, bem como ausência de comprovação dos rendimentos financeiros e dos ajustes de RTT relacionados a operações de leasing. Recurso que se limita à reiteração de alegações anteriormente afastadas, sem apresentação de elementos aptos a desconstituir os fundamentos da decisão recorrida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência, e no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nímer Chamas, Ana Elizabeth Kwen, Miriam Costa Faccin e Sérgio Magalhães Lima (Presidente). Ausente a Conselheira Natália Uchôa Brandão.

RELATÓRIO

1. Trata-se, na origem, de Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação – PER/DCOMP nº 06214.93961.260210.1.3.02-0520 e relacionados, em que a Contribuinte pretende compensar débitos tributários próprios com pretensão crédito decorrente de **saldo negativo de IRPJ**, apurado no **Exercício 2009** (01.01.2008 a 31.12.2008), no valor de **R\$ 854.696,79** (oitocentos e cinquenta e quatro mil, seiscentos e noventa e seis reais e setenta e nove centavos).

2. Conforme consignado no Despacho Decisório (e-fls. 255/259), a Fiscalização verificou a necessidade de promover ajustes relacionados: **i)** à existência de receitas sujeitas à retenção na fonte não comprovadas; **ii)** às divergências entre as receitas financeiras declaradas em DIPJ e aquelas informadas pelas fontes pagadoras em DIRF; e **iii)** à apuração indevida dos ajustes decorrentes do Regime Tributário de Transição (RTT), especialmente quanto ao tratamento contábil e fiscal dos encargos financeiros de operações de leasing.

3. No tocante às **receitas sujeitas à retenção na fonte**, a Fiscalização concluiu que a Contribuinte não demonstrou, mediante documentação contábil idônea, que os valores constantes das DIRF das fontes pagadoras haviam sido efetivamente oferecidos à tributação, razão pela qual promoveu ajuste positivo de R\$ 446.147,85 na receita bruta, com os correspondentes reflexos no IRPJ e na CSLL, nos seguintes termos:

“Receitas Sujetas à Retenção na Fonte (Código 6190 – Órgãos Públicos)”

4. Na Ficha 54 – Demonstrativo do IR e CSLL retidos na fonte – da DIPJ do exercício 2009 (fls. 53/54), o contribuinte informou rendimentos sujeitos a retenção por órgão público federal (código 6147).

5. Contudo, verificou-se divergência com as informações declaradas em DIRF pelas fontes pagadoras. Assim, o sujeito passivo foi intimado a comprovar que as receitas constantes nas DIRF foram oferecidas à tributação (fls. 112/115).

6. Em atendimento à intimação (fls. 117/141), o contribuinte apenas informou que as receitas estão reconhecidas na contabilidade, nas contas Receita de Serviços sobre Comissão; Receitas com Venda de Mercadorias; e Outras Receitas Operacionais, entretanto, não demonstrou os registros contábeis correspondentes. E, pelo histórico dos lançamentos nessas contas, não é possível identificar o reconhecimento de tais receitas.

7. Logo, faz-se necessário efetuar os ajustes correspondentes às diferenças constatadas, conforme demonstrativo abaixo, na apuração do IRPJ do ano-calendário 2008.

CNPJ FONTE PAGADORA	NOME	CÓDIGO DE RETENÇÃO	DIRF			DIPJ			DIFERENÇA		
			RENDIMENTO	IRRF	CSLL RETIDA NA FONTE	RENDIMENTO	IRRF	CSLL RETIDA NA FONTE	RENDIMENTO	IRRF	CSLL RETIDA NA FONTE
00.000.000/0001-91	BANCO DO BRASIL S.A.	6147	1.240,46	14,89	12,40	359.029,26	17.233,40	3.590,30	375.582,44	17.983,31	3.755,82
		6190	733.371,24	35.201,82	7.333,71						
05.957.363/0001-33	TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO PIAUÍ	6190	45.003,60	2.160,17	450,04	0,00	0,00	0,00	45.003,60	2.160,17	450,04
07.237.373/0001-20	BANCO DO NORDESTE DO BRASIL S/A	6147	7.514,88	90,18	75,15	29.461,21	1.236,98	289,07	25.561,81	1.133,59	261,16
		6190	47.508,14	2.280,39	475,08						

8. À receita bruta será adicionada a importância de R\$ 446.147,85 (quatrocentos e quarenta e seis mil, cento e quarenta e sete reais e oitenta e cinco centavos) e serão deduzidos R\$ 21.277,07 (vinte e um mil, duzentos e setenta e sete reais e sete centavos) do imposto apurado sobre o lucro real e R\$ 4.467,01 (quatro mil, quatrocentos e sessenta e sete reais e um centavo) da CSLL apurada”.

4. Em relação às **receitas financeiras**, constatou-se divergência entre os valores informados na DIPJ e aqueles declarados pelas fontes pagadoras em DIRF, tendo a Contribuinte se limitado a afirmar genericamente que tais receitas estariam registradas no Razão contábil, sem comprovação suficiente. Em decorrência disso, a Fiscalização promoveu acréscimo de R\$ 622.063,54 ao lucro bruto, com a correspondente dedução do IRRF incidente. Confira-se:

“Receitas Financeiras”

9. Na linha 22 da Ficha 06A – Demonstração do Resultado – da DIPJ do exercício 2009 (fl. 29), foi informado o valor de R\$ 5.528.223,06 (cinco milhões, quinhentos

e vinte e oito mil, duzentos e vinte e três reais e seis centavos) a título de receitas financeiras. Tal valor está compatível com a escrituração contábil, conforme fls. 110/111 e 142.

10. Entretanto, constatou-se divergência entre as receitas financeiras informadas na DIPJ e aquelas declaradas em DIRF pelas fontes pagadoras. Diante disso, o contribuinte foi intimado a apresentar esclarecimentos relativos a esta constatação (fls.112/115).

11. Em resposta à intimação, o sujeito passivo limitou-se a informar que as receitas financeiras foram reconhecidas conforme registro no Razão, no valor de R\$ 5.528.223,06 (fls. 117/141).

12. Assim, a apuração do IRPJ do ano-calendário 2008 deverá ser ajustada, de forma a refletir a tributação dos rendimentos pagos pelas fontes pagadoras, conforme demonstrativo a seguir.

CNPJ FONTE PAGADORA	NOME	CÓDIGO DE RETENÇÃO	DIRF		DIPJ		DIFERENÇA	
			RENDIMENTO	IRRF	RENDIMENTO	IRRF	RENDIMENTO	IRRF
01.701.201/0001-89	HSBC BANK BRASIL S.A.	5273	2.652.941,99	488.026,67	2.652.941,99	488.026,67	0,00	0,00
33.700.394/0001-40	UNIBANCO	5273	850.901,95	187.729,97	366.168,09	73.233,62	484.733,86	114.496,35
59.588.111/0001-03	BANCO VOTORANTIM S.A.	5273	37.529,68	8.444,18	0,00	0,00	37.529,68	8.444,18
60.701.190/0001-04	BANCO ITAU S.A.	5273	1.864.402,86	392.181,93	1.864.402,86	392.181,94	0,00	-0,01
		5557	99.800,00	14,97	0,00	0,00	99.800,00	14,97
07.237.373/0001-20	BANCO DO NORDESTE DO BRASIL S.A	3426	369.799,80	55.471,20	629.253,12	94.388,05	-7,69	0,00
		6800	259.445,63	38.916,85				

13. Ao lucro bruto será adicionada a importância de R\$ 622.063,54 (seiscentos e vinte e dois mil, sessenta e três reais e cinquenta e quatro centavos) e será deduzido do imposto apurado sobre o lucro real o valor de R\$ 122.955,50 (cento e vinte e dois mil, novecentos e cinquenta e cinco reais e cinquenta centavos) a título de IRRF”.

5. Além disso, no exame dos **ajustes relativos ao RTT**, a Autoridade Fiscal concluiu que a Contribuinte procedeu de forma incorreta ao excluir integralmente as contraprestações de leasing sem adicionar os respectivos encargos financeiros já contabilizados como despesa financeira, o que teria resultado em redução indevida do lucro líquido em duplicidade. Assim, foi promovida adição de R\$ 1.380.857,53 ao lucro real e à base de cálculo da CSLL. É de ver-se:

“Ajuste do RTT – Leasing

14. A Lei nº 11.638/2007 modificou diversas disposições da Lei nº 6.404/1976 com o intuito de adequar as normas contábeis brasileiras aos critérios internacionais. Dentre essas alterações, a nova definição do ativo imobilizado passou a incluir também aqueles bens que não são de propriedade da empresa, mas são utilizados em suas atividades com transferência dos benefícios, riscos e controle desses bens. Neste conceito enquadra-se a modalidade de arrendamento mercantil financeiro (*leasing*).

15. Contudo, de acordo com a legislação tributária, as contraprestações pagas do contrato de *leasing* são consideradas despesas operacionais da pessoa jurídica arrendatária e dedutíveis do IRPJ e da CSLL (art. 356 do RIR/1999).

16. Diante desse contexto, foi criado o Regime Tributário de Transição (RTT) por meio da Lei nº 11.941/2009, com a finalidade de obter a neutralidade fiscal até que lei posterior discipline os efeitos tributários dos novos métodos e critérios contábeis.

17. No caso do *leasing*, o procedimento a ser adotado por empresas optantes pelo RTT, relativamente ao IRPJ e CSLL, é: excluir do lucro líquido e da base de cálculo da CSLL o valor da contraprestação; adicionar o valor do encargo de depreciação sobre o bem, lançado no resultado; e adicionar o valor do encargo financeiro da operação, lançado no resultado.

18. No presente caso, o contribuinte manifestou sua opção ao RTT na DIPJ do exercício 2009 e efetuou ajustes negativos, perfazendo um valor total de R\$ 4.949,333,54 (quatro milhões, novecentos e quarenta e nove mil, trezentos e trinta e três reais e cinquenta e quatro centavos), referentes a pagamentos de contraprestações de arrendamento mercantil (*leasing*).

19. Entretanto, constatou-se que os valores relativos aos encargos financeiros das operações de *leasing*, **já lançados no resultado como despesa financeira** (fls. 110/111 e 182/227), não foram adicionados ao lucro líquido e à base de cálculo da CSLL no ajuste do RTT.

20. Assim, com base na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo (fls. 143/234), foram elaboradas as planilhas anexadas às fls. 235/245 e estas demonstram que os encargos financeiros do *leasing* compõem os valores relativos ao ajuste negativo do RTT. Ou seja, nos valores pagos a título de contraprestações de leasing (ajuste negativo do RTT) estão incluídos os encargos financeiros.

21. Logo, conclui-se que o procedimento de ajuste do RTT adotado pelo contribuinte está incorreto e o beneficiou indevidamente, com a redução em duplicidade do lucro líquido pela exclusão dos pagamentos das contraprestações de *leasing* sem a adição dos respectivos encargos financeiros já lançados quando da apuração do resultado contábil. Dessa forma, será adicionado o valor de R\$ 1.380.857,53 (um milhão, trezentos e oitenta mil, oitocentos e cinquenta e sete reais e cinquenta e três centavos), referente a ajuste do RTT (encargos financeiros de *leasing*), na base de cálculo da CSLL e na apuração do Lucro Real.

22. Registre-se, ainda, que não há lançamentos relativos a despesa com depreciação dos bens objeto de *leasing*. Logo, o ajuste do RTT limita-se à adição dos encargos financeiros e à exclusão dos pagamentos das contraprestações". (Destaques no original)

6. Ao final, a Autoridade Tributária concluiu que o saldo negativo correspondia ao montante de **R\$ 386.662,13** (trezentos e oitenta e seis mil, seiscentos e sessenta e dois reais e treze centavos), **valor inferior ao originalmente pleiteado** pela Contribuinte, e em razão da insuficiência do crédito reconhecido para absorver integralmente os débitos compensados, o Despacho Decisório homologou parcialmente as compensações, nos seguintes termos:

“Conclusão

23. Com base no exposto, conclui-se que o valor original do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2008, exercício 2009, após os ajustes efetuados (fls. 246/254), é de R\$ 386.662,13 (trezentos e oitenta e seis mil, seiscentos e sessenta e dois reais e treze centavos).

Portanto, sendo o direito creditório apurado insuficiente para compensar integralmente todos os débitos informados pelo sujeito passivo, proponho a homologação da DCOMP nº 06214.93961.260210.1.3.02-0520; a homologação parcial da DCOMP nº 34930.28702.291010.1.3.02-7215 e a não homologação das DCOMP nº 19620.78991.070512.1.7.02-8702 e nº 36375.43797.310111.1.3.02-0036”.

7. A Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls. 261/300), por meio da qual, sustentou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) A ocorrência de decadência/prescrição do direito da Autoridade Fiscal de revisar o saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2008, sob o argumento de que, em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, a Receita Federal disporia do prazo de cinco anos para revisar os valores declarados pela Contribuinte na DIPJ, contados de 31.12.2008.
- (ii) Que, transcorrido referido prazo, estaria tacitamente homologado o saldo negativo originalmente apurado pela Contribuinte, não podendo a Fiscalização promover glosas, adições ou recomposição do lucro real para reduzir o crédito utilizado nas PER/DCOMP's.
- (iii) O entendimento fazendário afrontaria o artigo 195, parágrafo único, do Código Tributário Nacional¹, segundo o qual os livros e documentos fiscais devem ser conservados apenas até a ocorrência da prescrição dos créditos tributários decorrentes das respectivas operações, razão pela qual não seria legítima a exigência de documentação relativa a período já alcançado pela decadência.
- (iv) O prazo de cinco anos aplicável à Contribuinte para pleitear restituição ou compensação também deveria vincular a Administração Tributária no tocante à revisão do saldo negativo, invocando, ainda, a Portaria SRF nº 1.265/1999 e precedentes do CARF favoráveis à aplicação da decadência às revisões do lucro real utilizado para apuração de saldo negativo de IRPJ/CSLL.

¹ Art. 195. (...)

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

- (v) A Fiscalização reduziu indevidamente o saldo negativo de IRPJ de R\$ 854.696,79 para R\$ 386.662,13 mediante recomposição do lucro real de período já alcançado pela decadência, circunstância que teria comprometido a homologação integral das compensações declaradas.
- (vi) As adições promovidas pela Fiscalização à base de cálculo do IRPJ e da CSLL teriam sido realizadas com base em meras presunções, sem comprovação efetiva da omissão de receitas ou da incorreção da escrituração contábil.
- (vii) As receitas apontadas pela Fiscalização teriam sido devidamente contabilizadas nas contas de “Receita de Serviços sobre Comissão”, “Receita com Venda de Mercadorias” e “Outras Receitas Operacionais”, sendo os registros efetuados de forma consolidada diariamente, motivo pelo qual a alegada ausência de identificação individualizada não autorizaria presumir a falta de tributação.
- (viii) Incumbiria ao Fisco comprovar de forma inequívoca a ocorrência dos fatos que justificariam as adições promovidas, não sendo admissível a constituição de crédito tributário fundada apenas em dificuldades de rastreamento contábil ou em presunções genéricas.
- (ix) Ao final, requereu a exclusão das adições promovidas pela Fiscalização na apuração do lucro real, com o consequente restabelecimento integral do saldo negativo de IRPJ originalmente declarado e a homologação integral das compensações objeto dos autos.

8. Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Manifestação de Inconformidade apresentada fosse apreciada. E, em 22 de janeiro de 2020, a 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (“DRJ/RPO”), em Acórdão de nº 14-104.375 (e-fls. 325/344), entendeu por bem julgá-la **improcedente**, ao fundamento de que:

- (i) No âmbito da análise de pedidos de restituição e declarações de compensação (PER/DCOMP), compete à Autoridade Fiscal verificar não apenas a existência dos recolhimentos antecipados informados pelo contribuinte, mas também a certeza e liquidez do crédito invocado, inclusive mediante exame da regularidade da base de cálculo do tributo que originou o saldo negativo de IRPJ e CSLL.
- (ii) A homologação tácita da apuração do IRPJ e da CSLL não implica reconhecimento automático do direito creditório relativo aos saldos negativos declarados em DIPJ, sendo possível à Administração Tributária,

dentro do prazo previsto no artigo 74, §5º, da Lei nº 9.430/96², revisar os elementos que compõem o crédito utilizado em compensação.

- (iii) A decadência prevista nos artigos 150, §4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional limita apenas o lançamento de ofício para constituição de crédito tributário, não impedindo a verificação posterior da legitimidade do crédito utilizado em compensação.
- (iv) O ônus da comprovação da existência e regularidade do indébito tributário utilizado em PER/DCOMP recai sobre o contribuinte, que deve demonstrar documentalmente a correta apuração do saldo negativo.
- (v) Especificamente quanto aos saldos negativos de IRPJ e CSLL, a legislação exige não apenas a comprovação das retenções e antecipações efetuadas, mas também que as receitas correspondentes tenham sido efetivamente oferecidas à tributação na apuração do lucro real.
- (vi) No caso concreto, a Fiscalização identificou divergências entre as receitas informadas em DIPJ e aquelas constantes das DIRFs apresentadas pelas fontes pagadoras, bem como inconsistências relacionadas às receitas financeiras e aos ajustes do RTT, tendo intimado a Contribuinte para prestar esclarecimentos e apresentar documentação comprobatória.
- (vii) A Contribuinte, contudo, não apresentou documentação apta a comprovar a regularidade da apuração do lucro real nem esclareceu as divergências identificadas, limitando-se a juntar demonstrativos contábeis sem correspondência com os valores constantes das DIRFs e sem atender integralmente às intimações fiscais.
- (viii) Por essa razão, concluiu a DRJ que a glosa do saldo negativo e a não homologação das compensações decorreram da ausência de comprovação da liquidez e certeza do crédito tributário utilizado pela Contribuinte, inexistindo qualquer ilegalidade no procedimento fiscal adotado.

9. Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

DCOMP. SALDO NEGATIVO IRPJ. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

² **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. (...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Com o transcurso do prazo decadencial, apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário. Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação.

VERIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. LANÇAMENTO VERSUS RECONHECIMENTO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO.

A verificação da base de cálculo do tributo não é cabível apenas para fundamentar lançamento de ofício, mas deve ser feita, também, no âmbito da análise das declarações de compensação, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, para extinção de outros débitos fiscais.

SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES. OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS.

“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” (Súmula CARF nº 80).

SALDO NEGATIVO. AJUSTES DO RTT.

Não comprovada a regularidade da determinação do ajuste de RTT informado na DIPJ, decorrente das despesas com arrendamento mercantil, procedente a retificação para determinação do crédito de saldo negativo de IRPJ.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

10. A Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão nº 14-104.375, através de sua Caixa Postal – Domicílio Tributário Eletrônico (“DTE”), conforme se verifica do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (e-fl. 349) e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 352/390), por meio do qual ratificou as alegações levantadas em sede de Manifestação de Inconformidade.

11. Na sequência, os autos foram encaminhados para este E. CARF para prosseguir com o julgamento do Recurso Voluntário, conforme se verifica do “Despacho de Encaminhamento” (e-fl. 391).

12. É o relatório.

VOTO

Conselheira **Miriam Costa Faccin**, Relatora.

I – Juízo de Admissibilidade do Recurso Voluntário

13. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 43 da Portaria MF nº 1.634/2023³ - Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF). Dele, portanto, tomo conhecimento.

14. Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em **10.02.2020** (e-fl. 349), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **09.03.2020** (e-fl. 351), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972⁴.

15. Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

II – Análise da Alegação Preliminar de Decadência e Impossibilidade do Fisco de Revisar o Saldo Negativo

16. A Recorrente sustenta, inicialmente, que a Administração Tributária não poderia revisar a composição do saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2008 após o transcurso do prazo decadencial de cinco anos previsto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

17. Argumenta que a Fiscalização, ao reconstituir o lucro real e reduzir o saldo negativo originalmente declarado de R\$ 854.696,79 para R\$ 386.662,13, teria promovido verdadeira revisão do “lançamento tributário” relativo ao exercício de 2009, providência que somente seria admissível mediante lançamento de ofício formalizado dentro do prazo decadencial.

³ **Art. 43.** À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

⁴ **Art. 33.** Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

18. A respeito, pontuou a Recorrente:

“Cabe destacar que de acordo com o despacho decisório o saldo negativo do IRPJ do exercício de 2008 foi reduzido de R\$ 854.696,79 para R\$ 386.662,13, tudo por conta da reconstituição do saldo negativo promovido pela fiscalização no ano base de 2008. Assim, o saldo negativo apurado pelo recorrente só foi suficiente para cobrir parte dos débitos informados nos PERDCOMP's ora analisadas.

Ocorre, Ilustre Relator, que jamais poderia a autoridade administrativa ter se utilizado de tal artifício, tendo em vista o fluxo do prazo decadencial para fiscalizar o ano-calendário de 2008. Logo, era sua obrigação aceitar o saldo negativo do IRPJ apurado na DIPJ 2009, an^o base 2008, não podendo fazer qualquer tipo de alteração no saldo negativo de IRPJ.

Em se tratando de tributos lançados por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte informando o seu direito creditório junto ao Fisco, por meio da entrega da DIPJ, a autoridade administrativa goza de 5 (cinco) anos para rever o ato praticado pelo contribuinte, sob pena de preclusão do seu direito.

O crédito líquido e certo do saldo credor de IRPJ são apurados com base na DIPJ entregue pelo contribuinte, situação a qual ocorreu no ano-calendário de 2008”.
(Destaques no original)

19. Rememore-se que as referidas alegações foram devidamente analisadas e afastadas no Acórdão recorrido, no qual se sublinhou:

“Convém, preliminarmente, afastar a tese da defesa de que, na apreciação do direito creditório relativo ao saldo negativo do IRPJ, deveria o órgão competente se limitar à verificação dos recolhimentos das antecipações efetuadas no curso do ano-calendário (IRRF e estimativas), não sendo cabível qualquer apreciação relativa aos elementos que integraram a determinação da base de cálculo do imposto, que somente poderia ser alterada mediante lançamento ex-officio, no prazo decadencial de 5 (cinco) anos da data de ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).

Nos termos da legislação, o **lançamento** é ato administrativo de **constituição de crédito tributário**, sujeito a prazo decadencial, de acordo com as normas aplicáveis previstas no art. 150, §4º ou no art. 173 do CTN. Ademais, é da autoridade administrativa competente o ônus da prova do fato jurídico tributário a dar fundamento de validade ao lançamento.

De outro lado, no contexto do procedimento de **homologação das compensações**, formalizadas em Declarações de Compensação – **DCOMP**, no qual deve ser atestada a existência e a suficiência do indébito tributário invocado para a extinção dos débitos compensados, a única limitação temporal imposta à atuação do Fisco é a que diz respeito ao **prazo de cinco anos da data da apresentação das declarações de compensação**, depois do qual os débitos compensados devem ser extintos, independentemente da validade / existência dos créditos (art. 74, § 5º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a

redação dada pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003). E, por seu turno, o ônus da prova do indébito tributário a dar fundamento ao Pedido Eletrônico de Restituição – PER ou à Declaração de Compensação – DCOMP é da pessoa jurídica interessada.

No prazo de cinco anos da data da formalização da compensação nas DCOMP, portanto, o órgão competente deve **verificar a certeza e liquidez** do indébito tributário, utilizado para extinção dos débitos fiscais, inclusive com a certificação da base de cálculo do tributo que lhe serve de fundamento, pois ainda que não seja possível o lançamento de ofício, quando já ultrapassado o prazo decadencial, **não há possibilidade jurídica de reconhecimento de crédito em favor de contribuintes, por decurso de prazo.**

Nesse aspecto, a homologação da compensação, por decurso de prazo, ou seja, após o prazo de 5 (cinco) anos da transmissão da DCOMP, extingue o débito, mas não se confunde com o reconhecimento do crédito, apesar de ter o mesmo efeito.

Tal orientação já se encontra estabelecida na Solução de Consulta Interna da Coordenação Geral de Tributação – Cosit nº 16, de 18 de julho de 2012:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

É dever da autoridade, ao analisar os valores informados em Dcomp para fins de decisão de homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do crédito apurado pelo sujeito passivo.

A homologação tácita de declaração de compensação, tal qual a homologação tácita do lançamento, extingue o crédito tributário, não podendo mais ser efetuado lançamento suplementar referente àquele período, a menos que, no caso da compensação de débitos próprios vincendos, esta tenha sido homologada tacitamente e ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário. Todavia, não há previsão legal de homologação tácita de saldos negativos ou pagamentos a maior, devendo a repetição de indébito por meio de declaração de compensação obedecer aos dispositivos legais pertinentes.

Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de IRPJ e da CSLL apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados pelo sujeito passivo, quando objeto de declaração de compensação, devendo, para tanto, ser mantida a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito.

Dispositivos Legais: Art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 144, 149, 150, 156 e 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 368 e 369 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil); art. 264 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

No caso dos créditos decorrentes dos saldo negativos de IRPJ e CSLL, **a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ**, instituída pela

Instrução Normativa SRF nº 127, de 30 de outubro de 1998, tem caráter **meramente informativo**, constituindo-se num **demonstrativo da apuração** das bases de cálculo, do imposto e da CSLL devidos, e dos saldos a pagar ou a restituir, **passíveis de verificação**: (i) nos prazos decadenciais previstos no CTN, para a constituição de crédito tributário; ou (ii) no prazo da homologação das compensações, para fins de restaurar a exigibilidade dos débitos fiscais indevidamente compensados.

O lançamento de ofício, apesar de ser um ato necessário à constituição do crédito tributário, não se configura imprescindível para a **determinação da certeza e liquidez do crédito (indébito tributário)** invocado em favor do contribuinte em processos de restituição e/ou compensação.

Ou seja: não é porque não houve lançamento de ofício em relação a determinado período de apuração do IRPJ/CSLL, que estaria homologado o direito creditório relativo ao saldo negativo demonstrado na DIPJ correspondente, não sendo assim passível de qualquer verificação no âmbito da análise dos pedidos de restituição ou das declarações de compensação apresentadas.

Na verdade, com o transcurso do prazo decadencial previsto nos arts. 150, §4º ou 173, I, do CTN apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário (art. 156, V e VII do CTN). Todavia, não há previsão para que a homologação, por decurso de prazo, incida sobre fatos jurídicos que devem repercutir na determinação das bases de cálculo e/ou dos tributos devidos em períodos-base futuros.

No momento em que formalizados os PER/DCOMP, deve o sujeito passivo ter instrumentos hábeis a comprovar a regularidade do direito invocado/utilizado, e somente por ocasião do exercício deste direito é que se instaura, para o Fisco, o dever/poder de exigir a comprovação da regularidade da apuração. Assim, não se pode admitir que a fluência do prazo decadencial do período em que apurado o crédito de saldo negativo possa obstar a necessidade de comprovação da realidade do indébito tributário invocado para fundamentar o PER/DCOMP.

Atualmente, no exercício do dever/poder de verificação da regularidade do cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes, se insere, também, a verificação das compensações efetuadas, sob a responsabilidade do sujeito passivo, sem qualquer prévio procedimento de ofício relacionado ao reconhecimento do indébito tributário assim utilizado.

Cumprе assinalar que, especificamente, para a verificação da certeza e liquidez do indébito tributário relativo aos saldos negativos de IRPJ e CSLL, é a própria legislação que estabelece não se configurar suficiente a comprovação dos recolhimentos das antecipações de tributos, efetuados no curso do ano-calendário. É necessário que seja verificada, também, a regularidade da determinação da base de cálculo que lhe dá fundamento. Transcreve-se, por

pertinentes, as expressas disposições do art. 2º, §4º da Lei nº 9.430, de 1996, quando dispõe:

“Art. 2º

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

.....

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

.....”

Diante de tais preceitos, é indubitável que, somente é dedutível do IRPJ e da CSLL devidos ao final do período de apuração, o IRRF e a CSLL Retidos na Fonte, no curso do ano-calendário, incidentes sobre as **receitas computadas na determinação do lucro real**. Decorre, daí, que para a determinação dos saldos negativos, passíveis de serem restituídos ou compensados, não basta a prova da regular retenção do imposto/contribuição. É imprescindível a comprovação de que as receitas sobre as quais incidiram as retenções foram devidamente computadas na determinação das bases de cálculo.

Em síntese, conclui-se que o ato de verificação da certeza e liquidez do indébito tributário, relativo aos saldos negativos do IRPJ e da CSLL, em sede de análise de declaração de compensação apresentada pelo sujeito passivo, não está limitado aos valores das antecipações recolhidas no curso do ano-calendário, devendo atingir, também, a verificação da regularidade da determinação das bases de cálculo apuradas pelo contribuinte.

Conseqüentemente, ainda que a retificação de bases de cálculo dos tributos somente seja cabível mediante lançamento de ofício, a verificação também deve ser efetuada no âmbito da análise de PER/DCOMP vinculados aos saldos negativos de IRPJ/CSLL, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito invocado pelo sujeito passivo.

A interpretação adotada tem respaldo em recente jurisprudência do CARF, conforme ementas abaixo transcritas: [...]”. (Destques no original)

20. Vale recordar que o prazo decadencial está previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional (CTN), o qual dispõe:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública **constituir** o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

21. Vê-se que o *caput* do artigo é claro ao se referir à **constituição** do crédito tributário, procedimento esse definido na regra do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), *verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa **constituir** o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

22. Por disposição do artigo supratranscrito, estabeleceu-se que o crédito tributário é constituído pelo lançamento. Nas palavras de Luís Eduardo Schoueri⁵, “A atividade do lançamento tem uma finalidade: apurar o *an* e *quantum debeatur*: se é devido e quanto é devido”.

23. Ocorre que, na hipótese, conforme expressamente consignado no Acórdão recorrido, não há controvérsia relativa a lançamento, mas sim, quanto à análise de direito creditório e a consequente não homologação da compensação.

24. Nesse contexto, tendo em vista o disposto no artigo 142 e *caput* do artigo 173 do Código Tributário Nacional (CTN), é certo que o prazo decadencial abrange o que corresponder ao conceito de lançamento: ocorrência do fato gerador, determinação da matéria tributável e cálculo do montante do tributo devido.

25. A propósito, Paulo de Barros Carvalho⁶ oferece definição didática a respeito:

“Lançamento tributário é o ato jurídico administrativo, da categoria dos simples, constitutivos e vinculados, mediante o qual se insere na ordem jurídica brasileira uma norma individual e concreta, que tem como antecedente o fato jurídico tributário e, como consequente, a formalização do vínculo obrigacional, pela individualização dos sujeitos ativo e passivo, a determinação do objeto da prestação, formado pela base de cálculo e corresponde alíquota, bem como pelo estabelecimento dos termos espaço-temporais em que o crédito há de ser exigido”. (g.n.)

26. Nesse passo, trazendo esse conceito para o caso concreto, podemos afirmar que a comunicação da ocorrência do fato gerador, a determinação da matéria tributável e o cálculo do montante do tributo devido estão apresentados na DIPJ/2009, através do preenchimento de suas fichas, as quais informam o saldo de IRPJ a pagar (valor positivo) ou passível de restituição (valor negativo), resultado da comparação entre o tributo devido e as deduções previstas na legislação, incluindo as antecipações.

⁵ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 5ª ed., São Paulo: Saraiva, 2015, p. 623.

⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 19ª ed., São Paulo: Saraiva, 2007, p. 423.

27. Portanto, há que se fazer a necessária diferenciação entre tributo devido e tributo a pagar, conceitos distintos: o primeiro, objeto de lançamento, pela Autoridade Administrativa, seja por homologação, submetido ao prazo decadencial; o segundo, calculado a partir do tributo devido, considerando as deduções legais, incluindo antecipações, objeto de cobrança (em caso positivo), submetido ao prazo prescricional, ou restituição (em caso negativo).

28. Desse modo, tem-se que o **prazo decadencial** para o **lançamento** incide sobre o valor do **tributo devido**, em relação ao qual, de fato, não pode mais a Receita Federal atuar após decorrido o prazo previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional (CTN).

29. Entretanto, o mesmo dispositivo legal não se aplica ao crédito originado como saldo do imposto a pagar, quando esse se revela negativo.

30. *In casu*, considerando que se pretendeu utilizar o alegado crédito para extinção de débitos por compensação, rege a matéria o disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN) e no artigo 74 da Lei nº 9.430/1996:

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.

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.

(...)

§5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de **5 (cinco) anos**, contado da data da entrega da declaração de compensação.

31. Nesse contexto, ressalta-se que, o ato estatal de certificação do crédito do particular contra a Fazenda Pública é a decisão administrativa homologatória da compensação (homologação expressa) ou o decurso do prazo de cinco anos de silêncio da Administração, contados da entrega da declaração de compensação (homologação tácita, §5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996). Em outras palavras, a homologação expressa ou tácita da DCOMP é o ato estatal que simultaneamente reconhece o crédito do contribuinte e satisfaz esse crédito por compensação com a dívida tributária declarada como devida pelo próprio contribuinte e por ele constituída pela entrega da declaração de compensação.

32. A propósito, cito as lições de Leandro Paulsen⁷:

“A compensação do art. 74 da Lei n. 9.430/96 é efetuada mediante a apresentação, pelo titular do crédito, de documento eletrônico denominado

⁷ PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário Completo*. 14ª ed., São Paulo: SaraivaJur, 2023, p. 331.

Declaração de Compensação (DCOMP), do qual constam informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. **Terá o Fisco o prazo de cinco anos contados da declaração para homologá-la** (o que ocorrerá tacitamente) ou para não homologá-la, negando efeitos à compensação e dando o débito do contribuinte por aberto”. (os grifos em negrito são originais e os sublinhados são desta Relatora)

33. Portanto, estabelecida a devida distinção entre tributo devido e tributo a pagar, o alcance do prazo decadencial para constituição do crédito tributário previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional (CTN) e as regras que regem a compensação declarada e, ainda, a constatação de que os procedimentos adotados para emissão do Despacho Decisório não se encaixam no conceito de “revisão” de declaração, posto **não haver alteração na apuração do tributo devido no período, mas tão somente a confirmação das parcelas de composição do crédito que a Contribuinte alega ter em seu favor**, revela-se descabida a alegação da Recorrente de que a comprovação de certeza e liquidez quanto ao crédito informado estaria prejudicada, por ter sido alcançada pela decadência.

34. Na mesma linha é a jurisprudência deste Conselho:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. CABIMENTO.

Comprovada a homologação da compensação das estimativas que compuseram o saldo negativo da CSLL do ano calendário de 2003, deve-se restabelecer o crédito informado na PER/DCOMP sob análise neste processo, na sua integralidade.

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

Com o transcurso do prazo decadencial apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário. **Não se submetem à homologação tácita os saldos negativos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica apurados nas declarações apresentadas, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição ou compensação.**

(Processo nº 10675.907147/2009-90. Acórdão nº 1401-004.686 – 1ª Seção de Julgamento/4ª Câmara /1ª Turma Ordinária. Sessão de 15 de setembro de 2020. Relator Luiz Augusto de Souza Gonçalves, g.n.)

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

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ.

A homologação tácita da compensação dos débitos (§ 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), é o lapso de mais de 5 anos entre a data da entrega do Per/DComp e a ciência do Despacho Decisório. Por **inexistência de restrição temporal a averiguação da sua liquidez e certeza, não há que se falar em homologação por decurso de prazo das parcelas que compõem o saldo negativo de IRPJ.**

COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.

O procedimento de verificação do saldo negativo de IRPJ utilizado em compensação não está limitado pelo prazo decadencial de que trata o § 4º do art. 150 do CTN ou 173, I, do CTN (Solução de Consulta Interna Cosit nº 16, de 2012).

RETENÇÃO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 143.

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. 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.

(Processo nº 10880.982732/2011-68. Acórdão nº 1003-002.233 – 1ª Seção de Julgamento/3ª Turma Extraordinária. Sessão de 04 de fevereiro de 2021. Relatora Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, g.n.)

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

Exercício: 2003

POSSIBILIDADE DE VERIFICAÇÃO DA FORMAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA.

A autoridade fiscal pode, dentro do prazo de cinco anos contados da data da apresentação da declaração de compensação (art. 74, § 5º, da Lei n. 9.430/96) verificar, para fins de homologação do crédito pleiteado, todos os elementos que contribuíram para a formação do saldo negativo que embasou o pedido de compensação. **Não se aplica à hipótese o instituto da decadência previsto no CTN, visto não se tratar de constituição de crédito tributário.**

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Incumbe ao contribuinte a comprovação, por meio de documentos hábeis e idôneos, lastreados na escrita comercial e fiscal, do crédito pleiteado no recurso voluntário. Uma vez não apresentados esclarecimentos e/ou documentos com vistas a fundamentar o direito creditório pleiteado, cabe manter integralmente o que foi decidido no Despacho Decisório mantido pela DRJ.

(Processo nº 10783.902127/2010-39. Acórdão nº 1401-005.822 – 1ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária. Sessão de 20 de agosto de 2021. Relator Daniel Ribeiro Silva, g.n.)

35. Dessa forma, não procede a alegação de que a Administração Tributária estaria impedida de revisar a composição do saldo negativo utilizado nas compensações objeto dos autos.

36. Conclui-se, portanto, que a análise efetuada não configurou revisão de lançamento nem constituição de crédito tributário fora do prazo decadencial, mas regular procedimento de verificação da certeza e liquidez do crédito informado em PER/DCOMP.

37. Por essas razões, entendo por rejeitar as alegações de decadência e de homologação tácita do saldo negativo.

III – Análise das Alegações Meritórias

38. O propósito recursal consiste no reconhecimento do pretense direito creditório referente ao **saldo negativo de IRPJ**, apurado no **Exercício 2009** (01.01.2008 a 31.12.2008), no valor de **R\$ 854.696,79** (oitocentos e cinquenta e quatro mil, seiscentos e noventa e seis reais e setenta e nove centavos).

39. Conforme exposto no relatório, a Autoridade Tributária concluiu que o saldo negativo correspondia ao montante de **R\$ 386.662,13** (trezentos e oitenta e seis mil, seiscentos e sessenta e dois reais e treze centavos), **valor inferior ao originalmente pleiteado** pela Recorrente, e em razão da insuficiência do crédito reconhecido para absorver integralmente os débitos compensados, o Despacho Decisório homologou parcialmente as compensações, nos seguintes termos:

“Conclusão

23. Com base no exposto, conclui-se que o valor original do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2008, exercício 2009, após os ajustes efetuados (fls. 246/254), é de R\$ 386.662,13 (trezentos e oitenta e seis mil, seiscentos e sessenta e dois reais e treze centavos).

Portanto, sendo o direito creditório apurado insuficiente para compensar integralmente todos os débitos informados pelo sujeito passivo, proponho a homologação da DCOMP nº 06214.93961.260210.1.3.02-0520; a homologação parcial da DCOMP nº 34930.28702.291010.1.3.02-7215 e a não homologação das DCOMP nº 19620.78991.070512.1.7.02-8702 e nº 36375.43797.310111.1.3.02-0036”.

40. O Acórdão recorrido manteve integralmente o Despacho Decisório, em razão da ausência de comprovação do direito creditório pleiteado, uma vez que a Recorrente **não conseguiu comprovar a regularidade dos valores declarados** nem a efetiva existência do crédito alegado, nos seguintes termos:

“Portanto, a decisão recorrida não se baseou em presunções, mas em falta de atendimento às intimações para prestação de esclarecimentos acerca da regularidade da apuração do lucro real, e a fiscalização procedeu à apuração de acordo com a legislação e os elementos de que dispunha”. (g.n.)

41. Como se depreende da decisão recorrida, a Fiscalização identificou **divergências** entre os valores informados pela Recorrente na DIPJ 2009 e aqueles declarados pelas fontes pagadoras nas respectivas DIRFs, especialmente no tocante às receitas de prestação de serviços, às receitas financeiras e aos ajustes do RTT relacionados a operações de leasing.

42. Cumpre rememorar que, ainda no curso do procedimento fiscal, a Recorrente foi regularmente intimada a apresentar demonstrativos e lançamentos contábeis aptos a comprovar a regularidade das informações prestadas. Todavia, conforme expressamente consignado no Acórdão recorrido, os documentos apresentados revelaram-se insuficientes e incapazes de afastar as inconsistências apontadas pela Autoridade Fiscal, uma vez que: **i)** não guardavam correspondência, em datas e valores, com as informações constantes das DIRFs; **ii)** não evidenciavam os rendimentos de renda variável omitidos na DIPJ; e **iii)** tampouco atendiam especificamente à intimação referente aos ajustes do RTT

43. Desse modo, **caberia à Recorrente demonstrar**, de forma inequívoca: **i)** que as receitas informadas nas DIRFs haviam sido regularmente escrituradas; **ii)** a efetiva correspondência entre os valores declarados pelas fontes pagadoras e os respectivos lançamentos contábeis; **iii)** que as receitas financeiras declaradas na DIPJ contemplavam também os rendimentos de renda variável indicados nas DIRFs; **iv)** os lançamentos contábeis específicos relativos aos ajustes do RTT e aos pagamentos de leasing; e **v)** a adequada conciliação entre DIPJ, DIRF, razão contábil e os demais registros fiscais pertinentes.

44. Contudo, da análise do Recurso Voluntário, verifica-se que a Recorrente **não apresenta qualquer elemento probatório** novo ou argumento jurídico capaz de infirmar os fundamentos adotados na decisão recorrida. Ao revés, **limita-se à mera reiteração das alegações anteriormente deduzidas**, sem enfrentar de forma específica e fundamentada os motivos que conduziram ao não reconhecimento do direito creditório pleiteado.

45. Ora, caberia à Recorrente demonstrar, de forma objetiva e fundamentada, em que medida a decisão recorrida padeceria de vício apto a justificar sua anulação, reforma, integração ou complementação. O recurso não se presta à simples reafirmação da tese de que a parte “tem razão”, mas ao efetivo enfrentamento dos fundamentos da decisão impugnada, especialmente daqueles que lhe foram desfavoráveis. Assim, caberia à Recorrente apontar o desacerto do julgamento, seja sob o aspecto procedimental, seja quanto ao mérito, **não bastando a mera reiteração de alegações já examinadas e expressamente afastadas**.

46. Segundo lição de Cassio Scarpinella Bueno, “a tônica do recurso é remover o obstáculo criado pela decisão e não reavivar razões já repelidas, devendo o recorrente desincumbir-se a contento do respectivo ônus argumentativo”⁸.

47. De mais a mais, conforme já destacado, a Recorrente limitou-se a reproduzir, *ipsis litteris*, as alegações anteriormente deduzidas na Manifestação de Inconformidade, sem acrescentar fundamentos novos ou elementos probatórios capazes de infirmar as conclusões adotadas na decisão recorrida.

48. Nesse contexto, considerando que o Acórdão recorrido enfrentou de maneira adequada e fundamentada todas as teses suscitadas — ora meramente reiteradas —, impõe-se a adoção de seus fundamentos como razões de decidir, nos termos do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99⁹ c/c o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF)¹⁰, razão pela qual passa-se à sua reprodução integral:

“MÉRITO

No mérito, a contribuinte se contrapõe às adições ao lucro real, porque feitas com base em presunções.

Uma parte do procedimento fiscal se pautou na divergência entre as informações constantes da DIPJ 2009 e das DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras, quanto aos rendimentos de prestação de serviços, auferidos pela empresa, conforme abaixo:

DIRF						DIPJ			Diferença		
CNPJ Fonte Pagadora	Nome	Código	Rendimento	IRRF	CSLL Retida	Rendimento	IRRF	CSLL Retida	Rendimento	IRRF	CSLL Retida
00.000.000/0001-91	BB	6147	1.240,46	14,89	12,40						
		6190	733.371,24	35.201,82	7.333,71						
		Soma	734.611,70	35.216,71	7.346,11	359.029,26	17.233,40	3.590,30	375.582,44	17.983,31	3.755,81
05.597.363/0001-33	TRE PI	6190	45.003,60	2.160,17	450,04	-	-	-	45.003,60	2.160,17	450,04
07.237.373/0001-20	Banco NE	6147	7.514,88	90,18	75,15						
		6190	47.508,14	2.280,39	475,08						
		Soma	55.023,02	2.370,57	550,23	29.461,21	1.236,98	289,07	25.561,81	1.133,59	261,16
Ajustes na BC e nas deduções das retenções			834.638,32	39.747,45	8.346,38	388.490,47	18.470,38	3.879,37	446.147,85	21.277,07	4.467,01

Da mesma forma, verificou-se a necessidade de ajustes quanto as **receitas financeiras**, tendo em conta que as receitas financeiras escrituradas e informadas na DIPJ eram ainda inferiores àquelas informadas em DIRF pelas fontes pagadoras, conforme abaixo:

⁸ BUENO, Cassio Scarpinella. *Curso sistematizado de direito processual civil: procedimento comum, processos nos tribunais e recursos*. Vol 2 – 10ª ed., São Paulo: Saraiva Educação, 2021, p. 561.

⁹ Art. 50. (...)

§1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

¹⁰ Art. 114. (...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

DIRF					DIPJ		Diferença	
CNPJ Fonte Pagadora	Nome	Código	Rendimento	IRRF	Rendimento	IRRF	Rendimento	IRRF
01.701.201/0001-89	HSBC	5273	2.652.941,99	488.026,67	2.652.941,99	488.026,67	-	-
33.700.394/0001-40	Unibanco	5273	850.901,95	187.729,97	366.168,09	73.233,62	484.733,86	114.496,35
59.588.111/0001-03	B. Votorantim	5273	37.529,68	8.444,18	-	-	37.529,68	8.444,18
60.701.190/0001-04	Itau	5273	1.864.402,86	392.181,93	1.864.402,86	392.181,94	-	- 0,01
		5557	99.800,00	14,97	-	-	99.800,00	14,97
		Soma	1.964.202,86	392.196,90	1.864.402,86	392.181,94	99.800,00	14,96
07.237.373/0001-20	Banco NE	3426	369.799,80	55.471,20				
		6800	259.445,63	38.916,85				
		Soma	629.245,43	94.388,05	629.253,12	94.388,05	- 7,69	-
Ajustes na BC e nas deduções das retenções			6.134.821,91	1.170.785,77	5.512.766,06	1.047.830,28	622.063,54	122.955,49

A contribuinte foi intimada, no curso do procedimento fiscal, nos seguintes termos:

TERMO DE INTIMAÇÃO N° 204/2014 No exercício da competência de Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil -

artigos 927 e 928 do RIR/99, aprovado pelo Decreto n° 3.000, de 26/03/1999, e com base no artigo 76 da IN RFB n° 1.300, de 20 de novembro de 2012 - fica o contribuinte acima identificado, INTIMADO a apresentar no prazo e local estipulado:

1) Demonstrativo dos lançamentos contábeis referentes ao reconhecimento das receitas declaradas em DIRF pelas fontes pagadoras, conforme planilha anexa; 2) Esclarecimentos relativos à divergência entre as receitas financeiras informadas na DIPJ e aquelas declaradas em DIRF, conforme demonstrativo anexo; 3) Demonstrativo dos lançamentos contábeis referentes aos ajustes do RTT em destaque no Razão - conta Caixa— 1.01.01.01.00 (lançamentos 7, 8, 9 e 10).

A resposta a este Termo deverá ser dada por escrito, assinada pelo contribuinte ou seu representante legal.

RECEITAS DECLARADAS EM DIRF

CNPJ Fonte Pagadora	Nome	Código de Retenção	Rendimento	IRRF
00.000.000/0001-91	BANCO DO BRASIL S.A.	6147	80,00	4,68
		6190	733.371,24	69.303,60
		6147	21,02	1,23
		6147	40,75	2,38
		6147	52,45	3,08
		6147	191,55	11,22
		6147	800,00	46,80
		6147	28,40	1,65
05.957.363/0001-33	TRIBUNAL REGIONAL ELEITORAL DO PIAUÍ	6147	26,29	1,55
07.237.373/0001-20	BANCO DO NORDESTE DO BRASIL S/A	6190	45.003,60	4.252,84
		6147	4.495,72	262,99
		6190	47.474,84	4.486,37
		6147	2.291,26	134,04
		6147	727,90	42,57
34.028.316/0001-03	EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS	6190	33,30	3,15
		6147	625,51	36,61
		6147	6.338,29	370,89
		6147	842,94	49,35
		6147	448,52	26,23
06.840.748/0001-89	COMPANHIA ENERGÉTICA DO PIAUÍ	6147	14,88	0,87
		6147	2.224,91	130,15
		6147	381,57	22,32
		6147	6.768,30	395,94
		6147	614,22	35,93
		6147	892,58	52,22
11.002.359/0001-14	CONSELHO REGIONAL DE MEDICINA DO ESTADO DO PIAUÍ	6147	163,06	9,54
		6147	3.391,14	203,42

RECEITAS FINANCEIRAS – DIRF X DIPJ

CNPJ Fonte Pagadora	Nome	Código de Retenção	Rendimento DIRF	Rendimento DIPJ
33.700.394/0001-40	UNIBANCO – UNIÃO DE BANCOS BRASILEIROS S.A.	5273	850.901,95	366.168,09
59.588.111/0001-03	BANCO VOTORANTIM S.A.	5273	37.529,68	0,00
60.701.190/0001-04	ITAU UNIBANCO S.A.	5557	99.800,00	0,00

Ministério da Fazenda
Receita Federal do Brasil
Razão

Razão

Nome: CARVALHO E FERNANDES LTDA.
CNPJ: 11.596.442/0001-69
Conta: 1.01.01.01.00 - Caixa
Saldo Inicial: 0,00

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Saldo	D/C	Histórico	Número
31/12/2008	1	Leasing - Ajuste RTT	D	20.901,44	20.901,44	C	VALOR PAGO DE LEASING - AJUSTE RTT	Lançamento 1
31/12/2008	52	Caixa Geral	C	20.901,44	20.901,44	C	VALOR PAGO DE LEASING - AJUSTE RTT	Lançamento 1
31/12/2008	1	Leasing - Ajuste RTT	D	93.730,08	114.631,52	C	VALOR PAGO DE LEASING - AJUSTE RTT	Lançamento 5
31/12/2008	52	Caixa Geral	C	93.730,08	114.631,52	C	VALOR PAGO DE LEASING - AJUSTE RTT	Lançamento 5
31/12/2008	1	Leasing - Ajuste RTT	D	145.809,58	260.441,10	C	VALOR PAGO DE LEASING - AJUSTE RTT	Lançamento 6
31/12/2008	52	Caixa Geral	C	145.809,58	260.441,10	C	VALOR PAGO DE LEASING - AJUSTE RTT	Lançamento 6
31/12/2008	1	Leasing - Ajuste RTT	D	29.865,54	290.306,64	C	VALOR PAGO DE LEASING - AJUSTE RTT	Lançamento 7
31/12/2008	52	Caixa Geral	C	29.865,54	290.306,64	C	VALOR PAGO DE LEASING - AJUSTE RTT	Lançamento 7
31/12/2008	1	Leasing - Ajuste RTT	D	29.903,56	320.210,20	C	VALOR PAGO DE LEASING - AJUSTE RTT	Lançamento 8
31/12/2008	52	Caixa Geral	C	29.903,56	320.210,20	C	VALOR PAGO DE LEASING - AJUSTE RTT	Lançamento 8
31/12/2008	1	Leasing - Ajuste RTT	D	447.189,41	767.399,61	C	VALOR PAGO DE LEASING - AJUSTE RTT	Lançamento 9
31/12/2008	52	Caixa Geral	C	447.189,41	767.399,61	C	VALOR PAGO DE LEASING - AJUSTE RTT	Lançamento 9
31/12/2008	1	Leasing - Ajuste RTT	D	202.693,70	969.493,31	C	VALOR PAGO DE LEASING - AJUSTE RTT	Lançamento 10
31/12/2008	52	Caixa Geral	C	202.693,70	969.493,31	C	VALOR PAGO DE LEASING - AJUSTE RTT	Lançamento 10
31/12/2008	1	Leasing - Ajuste RTT	D	60.367,68	1.029.860,99	C	VALOR PAGO DE LEASING - AJUSTE RTT	Lançamento 12
31/12/2008	52	Caixa Geral	C	60.367,68	1.029.860,99	C	VALOR PAGO DE LEASING - AJUSTE RTT	Lançamento 12
31/12/2008	1	Leasing - Ajuste RTT	D	56.018,88	1.085.879,87	C	VALOR PAGO DE LEASING - AJUSTE RTT	Lançamento 13
31/12/2008	52	Caixa Geral	C	56.018,88	1.085.879,87	C	VALOR PAGO DE LEASING - AJUSTE RTT	Lançamento 13
31/12/2008	1	Leasing - Ajuste RTT	D	61.303,68	1.147.183,55	C	VALOR PAGO DE LEASING - AJUSTE RTT	Lançamento 15
31/12/2008	52	Caixa Geral	C	61.303,68	1.147.183,55	C	VALOR PAGO DE LEASING - AJUSTE RTT	Lançamento 15
31/12/2008	1	Leasing - Ajuste RTT	D	93.931,68	1.241.115,23	C	VALOR PAGO DE LEASING - AJUSTE RTT	Lançamento 17
31/12/2008	52	Caixa Geral	C	93.931,68	1.241.115,23	C	VALOR PAGO DE LEASING - AJUSTE RTT	Lançamento 17

Na resposta à intimação, a contribuinte esclareceu sobre as **receitas de prestação de serviços**:

1 - As receitas das fontes pagadoras informadas na planilha anexa ao termo de intimação, estão reconhecidas na contabilidade nas contas, **Receitas de Serviços sobre comissão**, provenientes da intermediação bancária registrados na conta nº 3.1.01.02.001, **Receitas com Venda de Mercadorias** conta nº 3.1.01.01, **Outras Receitas Operacionais** código nº 4.7.01.01.004, por tratar-se de receitas oriundas de vendas de mercadorias para revenda e recebimento de aluguel para órgão público, conforme razão em anexo.

Todavia, a cópia dos supostos lançamentos na conta **4.7.01.01.004 - Recebimento de Aluguel**, apresentada à fiscalização e abaixo reproduzida, não tem qualquer correspondência de data ou valores com os rendimentos informados nas DIRF pelas fontes pagadoras, conforme demonstrativos mensais ora juntados às fls. 304/324:

Conta:	8929 - 4.7.01.01.004 - Recebimento de Aluguel			
08/01/2008	REC. ALUGUEL BB	106	8.149,50	(43.549,50)
30/01/2008	REC. ALUGUEL BNB	135	8.472,22	(53.221,72)
01/02/2008	REC. ALUGUEL BNB	135	4.236,11	(57.907,83)
11/02/2008	PAGTO DE ALUGUEL BB	106	8.149,50	(100.450,83)
07/03/2008	REC. ALUGUEL BB	106	8.149,50	(148.803,83)
24/03/2008	REC. ALUGUEL BNB	135	4.236,11	(158.889,94)
07/04/2008	REC. ALUGUEL BB	106	8.149,50	(201.972,94)
25/04/2008	REC. ALUGUEL BNB	135	4.236,11	(225.589,05)
05/05/2008	REC. ALUGUEL BNB	135	4.236,11	(230.266,16)
08/05/2008	REC. ALUGUEL BB	106	8.149,50	(290.913,41)
09/06/2008	REC. ALUGUEL BB	187	8.149,50	(374.741,34)
01/07/2008	REC. ALUGUEL	135	4.236,11	(386.127,35)
07/07/2008	REC. ALUGUEL	187	8.149,50	(431.526,85)
07/08/2008	REC. ALUGUEL	187	8.149,50	(525.866,45)
02/09/2008	REC. ALUGUEL BNB	135	4.863,48	(542.580,97)
05/09/2008	REC. ALUGUEL BB	187	8.149,50	(551.521,47)
11/11/2008	REC. ALUGUEL	187	8.149,50	(771.355,19)
11/11/2008	REC. ALUGUEL	187	8.149,50	(781.580,03)
05/12/2008	REC. ALUGUEL BB	187	8.149,50	(804.021,98)

No que se refere às **receitas financeiras**, respondeu a contribuinte no curso do procedimento fiscal:

2 - Receitas financeiras reconhecidas conforme registro conta nº **4.6.01.01**, no valor de **R\$ 5.528.223,06**, conforme razão em anexo, incluído na linha 22 da ficha 06A da DIPJ 2009 ano calendário 2008.

Trouxe aos autos a cópia do Razão Consolidado da Conta 4.6.01.01.003 em que escriturados rendimentos de **aplicações financeiras de renda fixa**, no valor de **R\$ 629.253,12**, conforme a seguir:

CARVALHO E FERNANDES LTDA.		Razão Consolidado		Fl. 120	Página: 1
Emissão: 04/08/14 18:33				Período: 01/01/08 a 31/12/08	Livro: 1
Data	Histórico	Contrap.	Débito	Crédito	Saldo
Conta:	7396 - 4.6.01.01.003 - Rendimentos Aplicacoes Financeiras				
31/05/08	VR. REF. APLICACAO EM RENDA FIXA	9857		84.583,91	-84.583,91
30/11/08	VR. REF. APLICACAO EM RENDA FIXA	9857		369.774,48	-454.358,39
30/11/08	VR. REF. APLICACAO EM RENDA FIXA	9857		174.861,72	-629.220,11
31/12/08	VR. REF. APLICACAO EM RENDA FIXA	9857		33,01	-629.253,12
31/12/08	SALDO DESTA CONTA QUE ORA SE TRANSFERE P/ENCERRAMENTO DESTE EXERCICIO	7769	629.253,12		0,00
TOTAIS			629.253,12	629.253,12	0,00

Apesar de o rendimento comprovado na escrituração estar bem próximo daquele informado nas DIRF de rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa (3426 e 6800), o problema é que na **DIPJ 2009** não foi informado qualquer **rendimento auferido no mercado de renda variável** (5273 e 5557) na Linha 19, conforme informações prestadas nas DIRF pelas fontes pagadoras:

Mês	Cód.	Natureza	Fonte Pagadora	CNPJ	Retenção	Rendimento
Mar/2008	5273	IRRF - Operações de SWAP	BANCO VOTORANTIM S.A.	59588111000103	6.563,49	29.171,06
Jul/2008	5273	IRRF - Operações de SWAP	BANCO VOTORANTIM S.A.	59588111000103	1.880,69	8.358,62
Ago/2008	5273	IRRF - Operações de SWAP	UNIBANCO S.A.	33700394000140	305,73	1.358,78
Set/2008	5273	IRRF - Operações de SWAP	UNIBANCO S.A.	33700394000140	84.640,72	376.180,96
Out/2008	5273	IRRF - Operações de SWAP	HSBC	01701201000189	297.932,03	1.702.468,79
Out/2008	5273	IRRF - Operações de SWAP	ITAU UNIBANCO S.A.	60701190000104	74.809,14	374.045,75
Out/2008	5273	IRRF - Operações de SWAP	UNIBANCO.	33700394000140	93.414,59	419.825,44
Nov/2008	5273	IRRF - Operações de SWAP	ITAU UNIBANCO S.A.	60701190000104	193.396,75	870.476,90
Nov/2008	5273	IRRF - Operações de SWAP	UNIBANCO	33700394000140	9.368,93	53.536,77
Dez/2008	5273	IRRF - Operações de SWAP	HSBC	01701201000189	190.094,64	950.473,20
Dez/2008	5273	IRRF - Operações de SWAP	ITAU UNIBANCO S.A.	60701190000104	123.976,04	619.880,21
					1.076.382,75	5.405.776,48
Jun/2008	5557	IRRF - Ganhos líquidos em operações em bolsas	ITAU UNIBANCO S.A.	60701190000104	10,71	71.400,00
Ago/2008	5557	IRRF - Ganhos líquidos em operações em bolsas	ITAU UNIBANCO S.A.	60701190000104	4,26	28.400,00
					14,97	99.800,00

A autoridade fiscal até considerou, no recálculo, o valor oferecido à tributação na Linha 22 (R\$ 5.528.223,06), mas somados os rendimentos das Linhas 19 (R\$ 5.505.576,49) e 22 (R\$ 644.710,11) ainda assim remanesce uma diferença não oferecida à tributação.

De outro lado, no que se refere ao demonstrativo dos lançamentos contábeis referentes aos **ajustes do RTT** em destaque no Razão - conta Caixa— 1.01.01.01.00 (lançamentos 7, 8, 9 e 10) relacionados aos pagamentos de leasing, já acima reproduzido, a contribuinte não apresentou um demonstrativo, mas cópia do Razão Consolidado da conta **2.1.05.02.0001 – leasing** fls. 121/141. Ou seja, não atendeu à intimação que dizia respeito aos ajustes do RTT.

Portanto, a decisão recorrida não se baseou em presunções, mas em falta de atendimento às intimações para prestação de esclarecimentos acerca da regularidade da apuração do lucro real, e a fiscalização procedeu à apuração de acordo com a legislação e os elementos de que dispunha”. (Destques no original)

49. Não é demais destacar que o ônus da prova compete a quem alega possuir o direito, conforme dispõe o artigo 373 do Código de Processo Civil (CPC):

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

50. A propósito, registro a jurisprudência deste Conselho:

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

Ano-calendário: 2007

PER/DCOMP. COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. DEDUÇÃO DE RETENÇÕES NA FONTE. RECEITAS FINANCEIRAS. FASE PRÉ OPERACIONAL.

A legislação fiscal permite o diferimento das receitas financeiras inferiores às despesas financeiras enquanto a pessoa jurídica se encontra em fase pré operacional

RECEITAS FINANCEIRAS. FASE PRÉ-OPERACIONAL. DIFERIMENTO. CONDIÇÕES.

Receitas financeiras auferidas em fase pré-operacional podem deixar de ser tributadas naquele período, desde que relacionadas ao empreendimento em fase pré-operacional (períodos de desenvolvimento, construção e implantação de projetos); e contabilizadas em conta específica, como redutoras das despesas pré-operacionais do ativo diferido, resultando saldo líquido devedor.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPOSIÇÃO POR RETENÇÕES. AUSÊNCIA DE INCLUSÃO DAS RECEITAS NA BASE DE CALCULO. COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

Não comprovado que as receitas financeiras sobre as quais incidiram as retenções de IRRF compuseram a base de cálculo do IRPJ, não pode ser reconhecido saldo negativo do referido tributo composto pelas referidas retenções, devendo-se não homologar a compensação realizada.

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10845.726244/2014-41 DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. ESCRITURAÇÃO. LIVROS. DOCUMENTOS. ELEMENTOS DE 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). A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

(Processo nº 10845.726244/2014-41. Acórdão nº 1003-002.877 – 1ª Seção de Julgamento/3ª Turma Extraordinária. Sessão de 10 de março de 2022. Relatora Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, g.n.)

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

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO INDÉBITO.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, **cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não dispensa a comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado.**

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. ESCRITURAÇÃO. LIVROS. DOCUMENTOS. ELEMENTOS DE 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). A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

(Processo nº 10880.928500/2010-83. Acórdão nº 1003-003.613 – 1ª Seção de Julgamento/3ª Turma Extraordinária. Sessão de 10 de maio de 2023. Relator Márcio Avito Ribeiro Faria, g.n.)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

SALDO NEGATIVO DO IMPOSTO DE RENDA. RETENÇÃO NA FONTE IRRF. DIREITO CREDITÓRIO. REGIME DE CAIXA X REGIME DE COMPETÊNCIA.

O IRRF pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção, se a pessoa jurídica que auferiu os respectivos rendimentos os reconheceu contabilmente, segundo o regime de competência, e ofereceu os à tributação. A **não comprovação, através da contabilização das receitas, mesmo que em exercícios anteriores, com o seu oferecimento à tributação afasta o direito creditório.**

IRRF NÃO CONFIRMADO EM DIRF.

O IRRF não confirmado em DIRF deve ser comprovado por outros meios. A recorrente não trouxe aos autos comprovação da retenção.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

No direito creditório incumbe ao sujeito passivo o ônus de comprovar a existência do crédito que alega possuir.

(Processo nº 13502.720164/2010-28. Acórdão nº 1002-003.775 – 1ª Seção/2ª Turma Extraordinária. Sessão de 08 de maio de 2025. Relatora Andréa Viana Arrais Egypto, g.n.)

51. Outro aspecto relevante a ser considerado reside no fato de que o artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN)¹¹ condiciona o reconhecimento da compensação à existência de **crédito revestido de liquidez e certeza**. No caso em exame, contudo, a Recorrente não logrou comprovar, de forma idônea e suficiente, a efetiva existência do crédito pleiteado nem a regularidade de sua apuração, razão pela qual o pedido formulado não comporta acolhimento.

52. Assim, ausentes elementos capazes de desconstituir os fundamentos da decisão recorrida, não há razão para sua reforma.

VI - Dispositivo

53. Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, rejeitar a preliminar de decadência, e no mérito, entendo por **negar-lhe provimento**.

54. É como voto.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin

¹¹ **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.

ACÓRDÃO 1302-007.980 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10384.722394/2014-51

DOCUMENTO VALIDADO