



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.730640/2012-98
ACÓRDÃO	9101-007.340 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	22 de julho de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	TERMOELÉTRICA ITAENGA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. ART. 67 DO ANEXO II DO RICARF. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial que aponta como paradigma de divergência acórdão que examine planos fático e jurídico fática distintos dos analisados no aresto recorrido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício e Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto por TERMOELÉTRICA ITAENGA LTDA em face do Acórdão nº 1002-002.123 (28/06/2021) cuja ementa, e respectivo dispositivo, restaram assim redigidos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2004

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 pretense crédito.

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

PRAZO DECADENCIAL. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. INÍCIO DA CONTAGEM.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

O relatório da decisão recorrida muito bem esclarece os contornos da lide:

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento em primeira instância, a seguir transcrito:

DESPACHO DECISÓRIO

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório Seort/DRF/PE, referente ao crédito demonstrado no PER/DCOMP nº 17838.31496.190109.1.3.02-4410.

Per/Dcomp relacionados ao mesmo crédito: 00933.75145.200409.1.7.02-0623 14385.59109.300409.1.7.02-6024 17838.31496.190109.1.3.02-4410
--

O tipo do crédito utilizado é Saldo negativo de IRPJ do 2º trim./2004. Conforme DIPJ e PER/DCOMP, o valor desse saldo negativo seria igual a R\$ 248.305,17.

No despacho, **foi reconhecido R\$ 227.369,04.**

- Os fundamentos para o reconhecimento parcial do crédito constam do "Termo de Informação Fiscal" que integra o despacho decisório e podem ser assim resumido:
- As receitas do 2º Trim. de 2004 pagas por Comercializadora Brasileira de Energia Emergencial - CBEE, CNPJ 04.790.539/0001-42, são maiores do que as receitas informadas na DIPJ.
- Com base nos extratos da DIRF e DIPJ, foram feitos os seguintes cálculos:

Apuração do Cálculo do Imposto de Renda		
	1º Trimestre/2004	2º Trimestre/2004
Receita Bruta (DIRF)	9.156.986,52	7.994.154,43
rec. Financeira (DIPJ)	13.812,93	10.592,64
Total receitas	9.170.799,45	8.004.747,07
Base de Cálculo IR (8%)	733.663,96	640.379,77
IR devido	110.049,59	96.056,96
adicional	67.366,40	58.037,98
retenção na fonte (DIRF)	267.560,08	381.463,98
IR a pagar	(90.144,10)	(227.369,04)

Em 11/10/2012, deu-se a ciência do despacho por via postal. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. Em 07/11/2012, o interessado apresentou manifestação de inconformidade, com os seguintes argumentos:

- A diferença de que trata a presente lide foi gerada não por divergências nos créditos da interessada, **mas por receitas não tributadas levantadas pela fiscalização, que alterou o cálculo do IRPJ devido e, finalmente, do saldo negativo pleiteado.**
- Na verdade **foi feito um novo lançamento de tributo já homologado tacitamente**, ou seja, já atingido pela decadência.
- Trata-se de IRPJ do segundo trimestre de 2004, apurado pelo contribuinte, conforme ficha 14A da DIPJ do exercício 2005, transmitida em 30/06/2005.

Discriminação	Valor
Receita bruta	6.825.532,58
Resultado da aplicação dos percentuais sobre a Receita bruta	546.042,61
Demais receitas e ganho de capital	10.592,64
Base de cálculo do imposto sobre o lucro presumido	556.635,25
Imposto apurado alíquota 15%	83.495,29
Adicional	49.663,53
(-) Imp. De renda ret. Da fonte por órgão público	381.463,99
Imposto de renda a pagar (restituir)	- (248.305,17)

- Em outubro de 2012, a fiscalização apura um novo valor para o IRPJ do 2º Trim., conforme quadro abaixo.

Discriminação	Valor
Receita bruta	7.994.154,43
Demais receitas e ganho de capital	10.592,64
Base de cálculo do imposto sobre o lucro presumido	640.379,77
Imposto apurado alíquota 15%	96.056,95
Adicional	58.037,98
(-) Imp. De renda ret. Da fonte por órgão público	381.463,99
Imposto de renda a pagar (restituir)	- (227.369,04)

- Nele se verifica que não há controvérsia quanto ao valor do IRRF informado pela contribuinte, de R\$ 381.463,98.
- O valor da controvérsia, R\$ 20.932,13, refere-se à diferença de tributo ora indevidamente cobrado.
- O fisco dispõe de 5 anos, a contar do fato gerador, para homologar a apuração e o recolhimento efetuado pelo contribuinte, na forma dos arts. 150, §4º, c/c art. 156, VII, ambos do CTN.

Ante o exposto, pede-se:

1. Posterior juntada de provas, diligência e perícia.
2. O reconhecimento da totalidade do crédito pleiteado e a homologação das compensações.

Em sessão de 12 de março de 2019 (e-fls. 110) a DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade do contribuinte.

Os julgadores concordaram com a tese da recorrente de que estaria atingido pela decadência o direito do fisco de lançar a diferença do tributo não computado na DIPJ.

Por isto, manteve o valor do IRPJ no valor de R\$ 133.158,82.

“Assiste razão ao interessado, quanto à arguição de decadência. O fisco somente poderia aumentar o valor de IRPJ apurado na DIPJ (linhas 22 e 23 da ficha 14A), mediante lançamento de ofício da diferença. Porém, na data do despacho, o direito de o fisco constituir o crédito tributário já estava extinto. Mantém-se, pois, o total que consta da DIPJ, de R\$ 133.158,82”.

No entanto, consideraram que os valores de retenção, já confirmados no despacho decisório, não podiam ser mantidos pois não houve oferecimento à tributação da totalidade das receitas correspondentes.

Após apuração do IRPJ, consideraram que o saldo negativo seria de R\$ 195.218,55, e por ser este um valor inferior ao reconhecido pela unidade de origem, e para impedir a *reformatio in pejus*, mantiveram os valores antes reconhecidos de saldo negativo, no valor de R\$ 227.369,05.

Ciente da decisão de primeira instância, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário (e-fls.120), no qual expõe os fundamentos de fato e de direito a seguir sintetizados.

Afirma que o único ponto do despacho decisório é a reapuração da receita bruta.

Alega que a DRJ indeferiu seu recurso por motivo diferente do despacho decisório, pois não reconheceu o crédito motivado pelo não oferecimento da totalidade das receitas auferidas e por este motivo, **acusa a nulidade do acórdão recorrido.**

Prossegue afirmando que o valor do IRRF de R\$ 381.463,98 não foi o motivo para o reconhecimento parcial mas apenas a acusação e que houve o Cômputo a menor de rendimentos auferidos por determinada fonte pagadora. A retenção de IRRF seria assim ponto incontroverso no despacho decisório:

“Ora, mostra-se necessário observar que a fundamentação apresentada pela DRJ se afigura como verdadeira inovação. Essa questão, sobre a composição do valor tributado e se as receitas que geraram as retenções foram incluídas na apuração, não foi objeto do despacho decisório recorrido – ou de qualquer outro despacho – e não poderia ser invocado como fundamentação para mantê-lo, ainda que em parte.”

Alega que o único ponto de análise da DRJ deveria ser o valor do IRPJ devido.

Afirma que a DRJ estaria se revestindo de órgão lançador, desvirtuando sua natureza. Apresenta acórdão de julgados deste CARF condizentes com sua tese de defesa.

Ao final, pede a revisão do Acórdão da DRJ no sentido de que seja deferido seu pleito.

É o relatório.

A decisão recorrida validou o procedimento adotado pela DRJ, Os seguintes trechos do voto sintetizam o racional adotado:

Ou seja, o tributo foi reapurado com base nas informações dos extratos das DIRFs e DIPJ, inclusive dados de faturamento e retenção na fonte.

Portanto, quando a DRJ reverteu a decisão da unidade de origem desconsiderando a base tributável de R\$ 7.994.154,43 para R\$ 6.825.532,58, entendeu corretamente que o IRRF a ser considerado deveria ser aquele correspondente à receita considerada na apuração.

Equivoca-se também a recorrente ao afirmar que o motivo do reconhecimento a menor de seu crédito se deveu à apuração a maior do IRPJ. Pelo que se lê na Informação Fiscal, a unidade de origem discorre sobre a omissão de parcela de receita de uma fonte pagadora na apuração do trimestre. Ao acrescentar de ofício o valor integral informado em DIRF, automaticamente o valor de IRPJ devido também aumentou. E o acréscimo do rendimento bruto foi procedido para **fazer**

frente ao IRRF retido informado no mesmo extratado de DIRF onde consta o valor total de retenção de **R\$ 381.463,98**.

Assim, para uma retenção de **R\$ 381.463,98 deve ser computada uma receita bruta de R\$ 7.994.154,43**. Como a DRJ considerou incabível o aumento da base tributável (R\$ 7.994.154,43), então que se retorne ao valor oferecido na DIPJ (R\$ 6.825.532,58) que deve ser abatido com o IRRF correspondente, ou seja, R\$328.377,37, tal como procedido corretamente pela DRJ.

[...]

Assim, ao contrário do afirma a recorrente, o IR retido somente pode ser computado na apuração do IRPJ se o rendimento correspondente também for oferecido à tributação, o que está fora de debate neste CARF após a edição da sua Súmula 80: [...]

Cientificado, o Contribuinte recorre à CSRF ingressando com Recurso Especial (fls. 171-186) em que suscita divergência entre o acórdão recorrido e decisões de outras Turmas em relação à matéria nulidade de acórdão da DRJ que inova em relação aos fundamentos expostos no despacho decisório que não homologou compensação tributária.

A fim de comprovar o dissenso jurisprudencial colacionou os seguintes paradigmas, abaixo ementados:

Acórdão nº 1302-004.028 (ementa parcial):

NULIDADE DE DECISÃO. INOVAÇÃO NA FUNDAMENTAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO DE MATÉRIA DA DEFESA. CABIMENTO.

É nula a decisão que inova na fundamentação para indeferir o pleito, bem como não aprecia matéria apresentada na defesa que confronta o despacho decisório que não homologou a compensação.

Acórdão nº 1302-002.716 (ementa parcial):

ACÓRDÃO. INOVAÇÃO DE FUNDAMENTOS. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

E nulo o acórdão que apresenta como razão de decidir fundamento ainda não trazido ao processo, diferente do que embasou o Despacho Decisório, suprimindo instância e cerceando o direito pleno de defesa do contribuinte.

O Despacho de Admissibilidade de fls. 258-269 deu seguimento ao Apelo do Contribuinte, nos seguintes termos:

A contribuinte foi oficialmente intimada a respeito do teor do acórdão em 13/12/2021 (fl. 254). Antes disso, no entanto, já apresentara recurso especial tempestivo contra a decisão, em 06/09/2021 (fl. 169). A tempestividade da apresentação do recurso foi aferida à luz do *caput* do art. 68 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 (RICARF/2015).

[...]

Passando à análise da divergência jurisprudencial arguida, concluo que esta foi devidamente demonstrada pela recorrente.

Conforme já descrito, o acórdão recorrido apreciou a alegação da contribuinte de que o acórdão da DRJ, ao fundamentar a negativa parcial de reconhecimento do pretense saldo negativo de IRPJ no fato de as receitas correspondentes ao IRRF não terem sido integralmente oferecidas à tributação (aplicação da Súmula CARF nº 80), teria inovado de forma indevida em relação aos motivos utilizados pela unidade de origem para indeferir parte do mesmo saldo negativo: necessidade de acréscimo, na apuração, de parte da receita declarada somente pela fonte pagadora em DIRF.

A decisão recorrida refutou a referida alegação por entender, em síntese, que as análises empreendidas tanto pela DRF quanto pela DRJ tiveram o mesmo escopo: validar *“as informações relativas aos créditos pretendidos pela empresa”*, entre elas o IRRF informado pela contribuinte e seu reflexo na apuração do saldo negativo de IRPJ declarado em DCOMP.

O Acórdão nº 1302-004.028, primeiro paradigma trazido pela recorrente, analisou caso em que compensação não foi homologada porque o DARF relativo a pagamento alegadamente indevido teria sido utilizado para quitar débito do contribuinte (despacho decisório indicou que os documentos comprobatórios constariam de outro processo, ali identificado). Segundo o acórdão paradigma, a DRJ, ao apreciar a manifestação de inconformidade, promoveu nova análise da demanda, ignorando os documentos comprobatórios mencionados e acessando diretamente nos sistemas as DCTF do contribuinte, concluindo por manter a negativa de reconhecimento do crédito, com base em resultado numérico diverso daquele exibido no despacho decisório (a exemplo do que ocorreu no caso dos presentes autos). Diante de tal contexto, a decisão paradigma decidiu, de forma contrária à adotada pelo acórdão recorrido, que a decisão de primeira instância administrativa seria nula e que deveria haver novo julgamento pela DRJ.

Já o Acórdão nº 1302-002.716, segundo paradigma, se debruçou sobre caso em que o contribuinte não teve reconhecida a integralidade de saldo negativo usado como crédito em compensação porque a unidade de origem considerou que o IR pago no exterior somente poderia ser utilizado se os respectivos comprovantes tivessem sido reconhecidos pelo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira. Narra o acórdão paradigma que a DRJ acrescentou, ao julgar a manifestação de inconformidade, novas exigências àquela expressa no despacho decisório (de forma semelhante ao que ocorreu no contencioso dos presentes autos, em que a DRJ examina o oferecimento integral dos rendimentos à tributação, não mencionado pela autoridade administrativa), o que representaria subtração do direito de defesa do sujeito passivo e causa de nulidade (parcial, naquele caso) da decisão de primeira instância administrativa.

Assim, sem absolutamente adentrar no mérito de ter efetivamente havido ou não, em cada caso, inovação indevida pela DRJ, o fato é que se pode constatar que, diante de situações fáticas semelhantes, em que a autoridade julgadora de primeira instância promoveu uma nova análise acerca da existência do direito creditório pleiteado em compensação tributária e/ou acrescentou critérios jurídicos não mencionados pelo despacho decisório, os acórdãos recorrido e paradigmas chegaram a conclusões divergentes a respeito da necessidade de declaração de nulidade do acórdão de DRJ e da realização de novo julgamento da manifestação de inconformidade.

[...]

No exercício da competência estabelecida no inciso III do art. 18 do Anexo II do RICARF/2015, **DOU SEGUIMENTO** ao recurso especial do sujeito passivo, pois foi comprovada a alegada divergência de interpretação da legislação tributária e restaram atendidos os demais requisitos regimentais estabelecidos no art. 67 do Anexo II do RICARF/2015.

Cientificada do teor do despacho de admissibilidade pelo despacho datado de 24/06/2022 (fl. 270), a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) apresentou em 29/06/2022 (fl. 275) tempestivas Contrarrazões.

Sem opor resistência ao conhecimento do recurso, sustenta a PGFN, em síntese, que o acórdão da DRJ abordou os aspectos principais atinentes à matéria, analisando a documentação trazida aos autos pela contribuinte e as razões de defesa que possibilitavam a apuração do saldo negativo de IRPJ declarando em DCOMP, e que, portanto, não houve inovação indevida pela DRJ, mostrando-se correta, portanto, a decisão recorrida. Cita precedente do CARF (Acórdão nº 2802-003.126, em que se decidiu que *“o julgador administrativo pode utilizar qualquer fundamento que entenda necessário para resolver a causa, mesmo que não alegado pelas partes, desde que a decisão venha suficientemente fundamentada”*).

Em seguida, os autos foram submetidos a sorteio, cabendo-me o seu relato.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 CONHECIMENTO

O Recurso Especial é tempestivo, conforme já evidenciado no relatório, e não houve oposição ao seu conhecimento.

Entretanto, e nada obstante o despacho de admissibilidade tenha sido proferido por este relator, na qualidade de presidente da Terceira Câmara da Primeira Seção, deve-se considerar que a admissibilidade é sempre aferida em juízo prévio, de modo que não há óbice nenhum a que seja reavaliada, quando o relator efetivamente se depara com a análise do caso concreto, em toda a sua amplitude.

E, ao analisar o caso concreto com maior profundidade, acabei por identificar peculiaridades que, a meu ver, diferenciam *substancialmente*, a meu ver, o caso presente dos paradigmas acostados, nada obstante uma aparente semelhança entre eles, que, no despacho de admissibilidade, foi definida como “*situações fáticas semelhantes, em que a autoridade julgadora de primeira instância promoveu uma nova análise acerca da existência do direito creditório pleiteado em compensação tributária e/ou acrescentou critérios jurídicos não mencionados pelo despacho decisório*”.

Vamos aos fatos.

Ao analisar o primeiro paradigma (acórdão nº 1302-004.028, verifica-se que nele a DRJ ***abandonou completamente os documentos citados no Despacho Decisório, trouxe novos documentos aos autos, e, com base nesses novos documentos, encontrou um novo fundamento para manter o despacho.***

Os seguintes excertos daquele acórdão esclarecem e confirmam o quanto acima exposto:

A recorrente também requer a nulidade da decisão recorrida, pois desde o início do processo houve o cerceamento ao direito de defesa, sendo que **a própria DRJ/BSB, ao analisar a defesa, precisou consultar os sistemas internos da RFB, os quais a recorrente não tem acesso. E, somente a partir das novas informações trazidas nos autos pela decisão recorrida que lhe foi possível compreender a origem das alegações das autoridades fiscais.** Como pedido alternativo, já que somente nesta instância pode apresentar sua defesa ciente dos motivos que levaram a não homologação da DCOMP, requer o cancelamento do Acórdão da DRJ, e que o recurso voluntário seja recebido como manifestação de inconformidade.

Pois bem. Como a recorrente alega, **a decisão recorrida inovou nos fundamentos para não homologar a compensação. Isto porque o julgador a quo também desconsiderou a observação contida no Relatório da Análise do Crédito de que “OS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS ENCONTRAM-SE NO PROCESSO Nº 16306.000034/2011-61, FLS. 25-32.”, concentrando sua análise nas DCTF apresentadas para o 1º trimestre/2004**, como demonstrado a seguir.

[...]

Ora, **caberia ao julgador a quo verificar quais os fatos e fundamentos que motivaram a não homologação da DCOMP, informações que certamente estariam contidas nos documentos de fls. 25 a 32 do processo administrativo nº 16306.000034/2011-61. Ao trazer para os autos novos argumentos para**

sustentar o Despacho Decisório, acabou por inovar, prejudicando a defesa do contribuinte, já que estaria suprimindo uma instância de julgamento.

Tanto é assim que a própria recorrente requer, em pedido alternativo, que o recurso voluntário seja recebido como manifestação de inconformidade.

Além disso, **não há uma linha sequer na decisão recorrida quanto ao argumento trazido pela recorrente de que não saberia a origem do débito de IRPJ no final do ano-calendário.** Vejam que a recorrente, juntamente com a manifestação de inconformidade, trouxe a Ficha 12 A da DIPJ/2004, fls. 45, com apuração de saldo negativo de IRPJ. A recorrente também demonstrou que **apresentou DCTF retificadora, em 08/05/2009**, relativa ao 1º trimestre/2004, na qual não consta qualquer débito de IRPJ de ajuste anual relativo ao ano-calendário de 2003.

Como apontou a decisão recorrida, a DCTF retificadora foi apresentada depois da DCOMP, transmitida em 11/10/2006. Entretanto, a retificação ocorreu **antes da emissão do Despacho Decisório, em 01/03/2011.** [...]

(destaques acrescidos)

No caso dos presentes autos, o que ocorreu foi muito diverso, e isto só se tornou evidente a partir da análise minudente do caso, ocorrida tão somente por ocasião da relatoria deste voto.

No caso presente, não houve abandono ou desconsideração dos elementos de prova que embasaram o despacho decisório, e nem tampouco foram trazidos aos autos, pela DRJ, novos documentos. Pelo contrário, o raciocínio desenvolvido no acórdão da DRJ ampara-se *exclusivamente na análise dos mesmos documentos e das mesmas informações relevantes neles constantes, e que motivaram a expedição do despacho decisório.* Tornarei ao ponto adiante.

Assim, considero que os casos são, na verdade, substancialmente dissimilares entre si, razão pela qual o paradigma em questão não se presta a comprovar a divergência alegada.

Ao analisar o segundo paradigma (acórdão nº 1302-002.716, verifica-se que naquele caso o Despacho Decisório havia considerado como não comprovado o imposto pago no exterior porque *os comprovantes apresentados pelo Contribuinte não estavam “devidamente reconhecidos pelo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira”.* O contribuinte, então, apresentou (em parte) os documentos devidamente *“reconhecidos e consularizados”*, tendo a DRJ atestado este fato e, afastado, portanto, este fundamento como causa de não aceitação da comprovação efetuada.

Contudo a DRJ continuou a não aceitar a compensação do imposto pago no exterior, agora por uma série de **novos motivos diversos, os quais exigiriam, de fato, a apresentação de novos documentos por parte da fiscalizada, documentos estes nunca antes mencionados ou sequer cogitados pelo Despacho Decisório**, tendo ainda a DRJ, paradoxalmente, afirmado estar preclusa a apresentação de novas provas.

Os seguintes excertos daquele acórdão esclarecem e confirmam o quanto acima exposto:

Os documentos e a análise realizada pela autoridade fiscal foram reservados no processo nº 16692.720089/201346, onde consta um documento intitulado "Justificativa do Indeferimento" e, nele, constata-se o seguinte fundamento de fato para a negativa de crédito, *ipsis litteris*:

De acordo com a legislação acima citada, os documento apresentados pelo contribuinte não serão admitidos para a comprovação do valor utilizado como dedução a título de IR pago no exterior da CSLL devida no Ano-Calendário 2009, pois o contribuinte não apresentou os respectivos comprovantes de devidamente reconhecidos pelo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira.(negrito do original)

Em sua manifestação de inconformidade a Empresa juntou parcialmente os comprovantes de quitação do imposto no exterior consularizados, tendo a autoridade julgadora considerado que os documentos, aparentemente, satisfariam os requisitos legais.

No acórdão, todavia, alegou vários outros motivos, que não o que fundamentou a negativa constante do Despacho Decisório, para manter o indeferimento do pedido de compensação. Assim, declarou improcedente a manifestação de inconformidade, no que se refere ao imposto pago no exterior, pelos seguintes motivos:

9.1.9. E compulsando o PA 16692.720089/201346, não se observa: (i) a apresentação das demonstrações financeiras levantadas pelas controladas no exterior, individualizadamente, que devem ser mantidas em boa guarda à disposição da RFB e transcritas ou copiadas no Livro Diário, o que também não restou comprovado (RIR/99, artigos 394, §§ 5º, inciso I e 10 e 395, § 4º; IN SRF 213/2002, artigo 6º, §§ 1º, 5º e 6º solicitado no item 3 do TIF; subitem 9.1.4.1.); e (ii) a apresentação dos cálculos especificados nos §§ 9º a 11, do artigo 14, da IN SRF 213/2002 (com e sem a inclusão dos lucros/tributos obtidos/pagos no exterior, sob exame solicitado no item 4 do TIF). Além disso, não consta comprovação da contabilização na Parte B do LALUR do imposto pago no exterior no AC 2008 (IN SRF 213/2002, art. 14, §§ 15 e 16; subitem 9.1.3.1.6.).

Afirmou, também, que precluiu o direito de apresentar provas no processo.

[...]

O acórdão recorrido, no que trata do julgamento do imposto pago no exterior, agride o direito sob todos os ângulos possíveis e, certamente, não tratarei de todos esses ângulos.

[...]

Neste processo, a apresentação dos documentos de quitação do imposto no exterior com as formalidades requeridas pela autoridade fiscal que assina o Despacho Decisório seria suficiente para reformar a decisão exarada e atribuir o direito ao Recorrente.

Ao decidir por ampliar os motivos sequer cogitados pela citada autoridade, o acórdão recorrido mostrou-se nulo, pois subtraiu claramente o direito de defesa do Recorrente, como bem aponta o artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, abaixo transcrito:

[...]

Feitas essas considerações, conheço do Recurso Voluntário e acato a preliminar de nulidade parcial, considerando nulo o acórdão na parte em que inovou os motivos para o indeferimento da compensação de imposto pago no exterior, [...]

(destaques acrescidos)

Mais uma vez, o caso dos presentes autos é muito diverso. Enquanto no caso paradigmático o contribuinte *apresentou os elementos de prova exigidos pela autoridade fiscal que exarou o Despacho Decisório*, desconstituindo, assim, o fundamento da acusação, no caso presente o contribuinte *em nenhum momento apresentou qualquer elemento capaz de desconstituir o fundamento contido no Despacho Decisório* (fundamento o qual, conforme se demonstrará adiante, permaneceu incólume por ocasião da prolação dos posteriores acórdãos da DRJ e do CARF).

Assim, enquanto no caso paradigmático o contribuinte teria de apresentar *novos elementos de prova, que lhe foram exigidos somente pela DRJ*, para enfim provar o seu direito creditório, conforme o entendimento da autoridade julgadora de primeira instância daquele caso, no caso presente *nenhum novo elemento de prova foi exigido do contribuinte pela DRJ*. Pelo contrário, como se verá adiante, a prova requerida pela DRJ (e jamais apresentada) é precisamente a mesma que lhe fora exigida também pelo despacho decisório (qual seja, a de que os rendimentos sobre os quais houve a retenção do imposto de renda na fonte, foram escriturados e oferecidos à tributação).

Assim, considero que os casos são, na verdade, substancialmente dissimilares entre si, razão pela qual o paradigma em questão tampouco se presta a comprovar a divergência alegada.

Passo, então, à análise do caso concreto ora sob julgamento, de forma a bem evidenciar o quanto acima sinteticamente exposto.

Os elementos de prova, conforme dito, são os mesmos desde a emissão do Despacho Decisório, e consistem na **DIPJ** e na **DIRF** relativas ao **2º Trimestre de 2004**, constantes às fls. 19-24 dos autos.

Em síntese, deles se extrai que:

- na DIPJ constam como receitas tributáveis R\$ 6.825.532,58, e como Imposto Retido na Fonte por Órgão Público Federal, relativo a essas receitas, o valor de R\$ 381.463,99;

- na DIRF constam como receitas tributáveis R\$ 7.994.154,43, e como Imposto Retido na Fonte por Órgão Público Federal, relativo a essas receitas, o valor de R\$ 381.463,99

Pois bem. Diante desses dados, afirmou o despacho decisório que **o contribuinte omitiu receitas à tributação**, e, a partir disso, efetuou um recálculo para determinar qual seria o verdadeiro crédito de saldo negativo de imposto a que faria jus o contribuinte. Nesse recálculo, considerou que, *se as receitas omitidas fossem submetidas à tributação, como deveriam sê-lo*, o imposto devido seria maior, de modo que, deduzidas as retenções sofridas, o saldo credor seria menor.

Na impugnação o contribuinte *não apresentou nenhuma prova de que tivesse submetido as receitas, sobre as quais incidiu o IRRF, à tributação*, apenas limitou-se a dizer que o cálculo da fiscalização seria improcedente porque, em face da decadência, não seria mais possível imputar-lhe omissão de receitas.

A DRJ, por sua vez, diante desses mesmos dados, contidos nos mesmos elementos de prova, disse que, *uma vez que parte da receita sobre a qual incidiu o IRRF foi de fato omitida, nem todo o IRRF correspondente poderia ser deduzido*, e, nessa conformidade, efetuou um novo recálculo para determinar qual seria o verdadeiro crédito de saldo negativo de imposto a que faria jus o contribuinte naquele período. Como o recálculo resultou superior ao do fisco, manteve o valor apurado no despacho decisório.

Importante consignar que a DRJ deixou assente no seu voto que o novo recálculo tem base não apenas nos mesmos dados e elementos de prova que o despacho decisório, mas também, inclusive, na **mesma razão de fato invocada no despacho decisório** (qual seja, a **omissão de receitas sobre as quais incidiu o IRRF à tributação**).

Neste sentido, o seguinte excerto do voto daquela decisão:

Na apuração do saldo negativo pleiteado, nem toda a retenção sofrida pelo interessado pode ser deduzida, **pela mesma razão de fato invocada no despacho decisório**.

Assim, foi a partir dessa situação fática que a decisão recorrida foi erigida. Da leitura de seu inteiro teor, depreende-se que não houve, de fato, inovação por parte da autoridade julgadora de primeira instância, mas apenas diferentes olhares sobre um mesmo fato — aliás, incontestes — de que houve omissão de receitas.

Neste sentido, os seguintes excertos do voto condutor do acórdão recorrido:

Na Informação Fiscal de e-fls. 33/35, a autoridade fiscal afirma (e-fls. 33) que obteve extratos da DIRF e DIPJ com o objetivo de **“confirmar as informações relativas aos créditos pretendidos pela empresa”**. [...]

O trabalho realizado pela RFB deixa claro que para se confirmar o IRRF de R\$ 381.463,98, há que se considerar o rendimento bruto na valor de R\$ 7.994.154,43.

[...]

Mais adiante afirma o relator que se o valor da receita bruta no período é de R\$ 6.825.532,58 (desconsiderando então o acréscimo realizado pela RFB), então o valor do IRRF proporcional à receita deveria ser de R\$ 328.377,37.

E quanto a este ponto, concordo plenamente com o entendimento dos Julgadores de primeiro grau. A recorrente sequer se defende da afirmação de que teria omitido receita comprovadamente auferida no trimestre, o que torna tal ponto incontroverso.

[...]

Assim, para uma retenção de R\$ 381.463,98 deve ser computada uma receita bruta de R\$ 7.994.154,43. Como a DRJ considerou incabível o aumento da base tributável (R\$ 7.994.154,43), então que se retorne ao valor oferecido na DIPJ (R\$ 6.825.532,58) que deve ser abatido com o IRRF correspondente, ou seja, R\$328.377,37, tal como procedido corretamente pela DRJ.

Veja-se que, contrariamente ao que ocorreu nos paradigmas antes analisados, em nenhum momento foi trazido pela autoridade julgadora qualquer novo elemento de prova, nem tampouco exigiu-se do contribuinte que o fizesse. Pelo contrário. A única prova que se requeria, e que seria perfeitamente capaz de desconstituir a glosa parcial do crédito da contribuinte, sempre foi a mesma — e que nunca foi apresentada — qual seja, a prova de que oferecera à tributação os rendimentos contidos na DIRF, sobre os quais houve a retenção do imposto nos montantes também discriminados nesta mesma DIRF.

Assim, enquanto nos paradigmas afirmou-se que o direito de defesa dos contribuintes restou cerceado, porque num caso foram trazidos *novos elementos de prova pela autoridade julgadora, com base nos quais foi erigido o novo fundamento invocado* (1º paradigma), e no outro *exigir-se-ia do contribuinte a apresentação de novos elementos de prova jamais referidos pelo Despacho Decisório para contrapor-se aos novos fundamentos invocados pela DRJ* (2º paradigma), no caso recorrido a fundamentação invocada pela DRJ não exigiria do contribuinte nenhuma prova adicional que já não lhe tivesse sido demandada no próprio Despacho Decisório.

Portanto, os casos são, de fato, dessemelhantes entre si, justamente com relação a aspectos substanciais, de sorte que a divergência jurisprudencial alegada pelo contribuinte não pode ser aferida a partir do seu confronto.

Pelo exposto, voto por não conhecer do recurso especial, em face da dessemelhança substancial entre situações fáticas analisadas em cada caso.

2 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto