



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10510.001049/2005-04
ACÓRDÃO	1301-007.547 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONSTRUTORA CELI LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO IRPJ. MODIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO SEM FORMALIZAÇÃO DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE.

Não deve a autoridade administrativa, na análise da compensação, rever a apuração do IRPJ, quanto mais se não efetuou a revisão pela única via que era possível para incluir na apuração receita ou excluir qualquer despesa ou custo: o lançamento.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para restabelecer a base de cálculo do IRPJ devido e informado na DIPJ do período, de 01/07/2000 a 31/12/2000, homologando as compensações relacionadas até o limite do crédito reconhecido, no valor de R\$ 1.111.193,47.

Assinado Digitalmente

JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA – Relator

Assinado Digitalmente

RAFAEL TARANTO MALHEIROS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face de acórdão nº 15-40.443 da DRJ/SDR, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade, para reconhecer, parcialmente, o direito creditório pleiteado, no valor de R\$344.738,86 (trezentos e quarenta e quatro mil, setecentos e trinta e oito reais e oitenta e seis centavos) e homologar, parcialmente, a compensação dos débitos relacionados no demonstrativo de fl. 862, constantes dos PER/DCOMP nº 39929.64820.230904.1.3.02-2930 e 38320.94726.020205.1.3.02-4978, até o limite do crédito reconhecido.

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

Trata o presente processo das PER/DCOMP nº 39927.64820.230904.1.3.02-2930 e 38320.94726.020205.1.3.02-4978, cujo objeto é a compensação de débitos da interessada perante a RFB, com crédito oriundo de saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 2000, no valor de R\$1.255.547,68, apurado na DIPJ relativa ao período de 01/07/2000 a 31/12/2000, composto pelo IRRF de R\$728.502,13 e imposto de renda mensal pago por estimativa no valor de R\$527.045,55.

O Despacho Decisório DRF/AJU nº 1.101, de 31 de outubro de 2006 (fls.

867 a 873), em litígio, não reconheceu o direito creditório pleiteado, relativo ao saldo negativo do ano-calendário de 2000, por ter sido configurada a sua inexistência, bem como não foram homologadas as compensações respectivas.

Consta do referido despacho decisório que:

– a análise das DCTF e DIPJ do exercício 2001, bem como da documentação apresentada pela Interessada em resposta ao Termo de Solicitação de Documentos nº 09/2005, fls. 157/394, identificaram possíveis inexatidões relativas: à data da cisão efetivada pela Interessada, durante o ano-calendário de 2000; ao valor dos juros sobre o capital próprio, deduzidos na apuração do lucro real, em 31/12/2000; e às estimativas e IRRF deduzidos na apuração do imposto de renda sobre o lucro real, em 31/12/2000;

– em função das possíveis inexatidões identificadas, por meio do Despacho de Diligência Saort nº 001/2005 (fls. 395/401), os autos foram enviados à Seção de Fiscalização da DRF/Aracaju, para apuração das inexatidões aventadas;

– a partir do Despacho de Diligência Saort nº 001/2005 foi desenvolvida ação fiscal, resultando a lavratura dos autos de infração do IRPJ e da CSLL, objeto respectivamente dos processos 10510.003076/2005-11 e 10510.003077/2005-58, tendo sido anexada cópia dos citados Autos ao presente processo (fls. 405/438);

– do exame da cópia do Auto de Infração do IRPJ (fls. 405 a 418) vê-se que foi apurado, em 31/12/2000, imposto a pagar no montante de R\$490.638,89, inexistindo saldo negativo a ser compensado.

A Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, às fls. 889/897, alegando que o principal argumento utilizado pela autoridade administrativa, para indeferir os PER/DCOMP deve-se ao fato de a contribuinte ter incluído na ficha 12 A da declaração de rendimentos do ano-calendário de 2000, na linha destinada a informar o imposto de renda pago por estimativa, saldo de impostos a recuperar, no montante de R\$130.588,40, decorrente de recolhimentos efetuados nos anos-calendário de 1997 a 1999, tendo em vista que os recolhimentos efetuados por "estimativa devem ser deduzidos somente nos seus respectivos períodos de apuração".

Argumenta que em decorrência de cisão parcial realizada, apresentou duas declarações de rendimentos, sendo a primeira relativa ao período de 01/01/2000 a 30/06/2000 e a segunda relativa ao período de 01/07/2000 a 31/12/2000. A DIPJ relativa ao segundo período apresentou saldo negativo do IRPJ no montante de R\$1.255.547,68.

Anexa Razão analítico das contas que indica, relativas: a IRRF sobre aplicações financeiras; IRRF a compensar; IRRF sobre aplicações; IRPJ de períodos anteriores; e IR – estimativa 2000 (anexos 1 a 5). Informa o saldo dessas contas em 31/12/2000, que totaliza R\$1.255.547,68. Desse valor deduziu os débitos, que demonstra, no valor total de R\$347.820,75, cuja compensação foi indeferida pelo Despacho Decisório nº 1.101/2006.

Aduz que no despacho decisório constam as seguintes afirmativas a serem enfrentadas: (i) falta de comprovação do IRRF, no valor de R\$35.040,21 e (ii) dedução do IRPJ, relativo à estimativa recolhida nos anos-calendário de 1997 a 1999, que segundo a autoridade fiscal, não poderiam ser levadas ao ajuste como estimativa paga no ano-calendário de 2000, mas tão-somente nos respectivos anos-calendário de efetivo pagamento.

Quanto ao primeiro item, discorda da autoridade administrativa, arguindo que o IRRF originou-se de rendimentos de aplicações financeiras, conforme cópia do Razão analítico da conta 1.1.3.09.24.

Quanto ao segundo item, estimativas recolhidas dos anos-calendário de 1997 a 1999, discorda da autoridade administrativa porque o imposto de renda recolhimento por estimativa, em determinado ano-calendário, é incluído na apuração do imposto a pagar daquele período, acarretando saldo de imposto a pagar ou saldo devedor, que representa crédito do sujeito passivo.

Argumenta que, apurado saldo devedor do imposto de renda em anocalendário anterior, as estimativas recolhidas no período transformam-se em crédito tributário passível de ser compensado em períodos de apuração seguintes. Assim,

seria incontroverso que os valores recolhidos a título de estimativas, nos períodos de 1997 a 1999, foram compensados no ano-calendário de 2000.

Ressalta que o próprio despacho decisório confirma a existência do crédito apurado nos períodos de 1997 a 1998, o que legitimaria a compensação realizada, uma vez que época a legislação em vigor, art. 14 da IN 21, dispensava qualquer pedido de autorização administração tributária, desde quando a compensação realizada envolvesse impostos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional.

Destaca que, em agosto de 2005, a requerente foi alvo de ação fiscal que culminou com a lavratura de auto de infração do IRPJ e CSLL, glosando a compensação efetuada pela empresa nos anos- calendário de 2000 e 2001. Para o ano de 2000 foi glosado o IRPJ de R\$109.314,01 e a CSLL de R\$430.401,44 e para o ano-calendário de 2001 foi glosado o IRPJ de R\$547.530,34 e a CSLL de R\$916.540,64.

Afirma que não há dúvida de que as parcelas glosadas pela autoridade autuante, a título de compensação indevida, englobam os valores indeferidos pelo despacho decisório 1.101/2006, que originou a manifestação de inconformidade, o que, caso não seja considerado, implicará na duplicidade da exigência tributária.

Acrescenta que deveriam ser analisados os processos 100510.003077/2005-58 (CSLL) e 10510.003076/2005-11 em tramitação na DRJ.

Após discorrer sobre a presunção de veracidade das declarações e esclarecimentos prestados pelo sujeito passivo da obrigação tributária, sobre o princípio da verdade material e sobre o dever do julgador administrativo não somente levar em conta todas as provas e fatos de que tenha conhecimento e até mesmo determinar a sua produção, conclui que se torna imprescindível a análise minuciosa dos documentos apresentados, uma vez que a escrituração da requerente contempla todos os registros contábeis das apurações dos impostos e das contribuições sociais envolvidas na discussão, legitimando, assim, os procedimentos adotados.

Por fim, consigna que, restando evidenciado que a requerente dispõe de crédito tributário legítimo, em valor suficiente para absorver o montante em discussão e, principalmente, pelo fato dos autos de infração, lavrados em dezembro de 2005, contemplarem a glosa das compensações realizadas nos anos-calendário de 2000 e 2001, deve o julgamento da manifestação de inconformidade ser sobrestado até julgamento do mencionado Auto, pela Delegacia de Julgamento.

Requer ainda o acolhimento da manifestação de inconformidade em todos os seus termos, para que seja reformado o despacho decisório, e conseqüentemente, seja DJ DRJ05 BA Fl. 1325 Original Processo 10510.001049/2005-04 Acórdão n.º 15-40.443 DRJ/SDR Fls. 1.326 5 reconhecido o direito à compensação, ao mesmo tempo em que protesta pela produção de novas provas que se façam necessárias.

O Acórdão nº 15-17.846, de 5 de dezembro de 2008, proferido por esta 2ª Turma da DRJ/SDR (fls. 926/931), indeferiu a solicitação da Contribuinte, mantendo o decidido no Despacho Decisório recorrido, por concluir que não existe saldo negativo do IRPJ a ser compensado, sob os fundamentos de que:

– posteriormente ao pedido de compensação formalizado em 18.05.2005 foi lavrado auto de infração contra o sujeito passivo em 31/12/2005, com exigência de crédito tributário relativo ao IRPJ no ano-calendário de 2000, fundamentado na glosa de juros sobre capital próprio, glosa de estimativas compensadas e multas isoladas, conforme auto de infração referente ao IRPJ (cópias às fls. (405/431), formalizado por meio do processo 10510.003076/2005-11, exigindo-se IRPJ no valor de R\$ 490.638,89, além de multa proporcional, multa isolada e juros, no total de R\$ 1.685.621,77;

– por meio do referido auto de infração foi apurada nova base de cálculo do imposto, em razão de glosas efetuadas quando do lançamento de ofício. As glosas realizadas absorveram o saldo credor do IRPJ e assim, do novo valor do imposto apurado, foram deduzidas as estimativas recolhidas, constituindo-se o crédito tributário em relação às diferenças tributáveis.

– referido lançamento constituído por meio do auto de infração foi submetido à apreciação e mantido integralmente pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ/SDR, por meio do acórdão 12.028, de 07.01.2007, processo 10510.003076/2005-11.

A Contribuinte interpôs Recurso Voluntário ao Conselho Administrativo Fiscal – Carf (fls. 999/1.004), ratificando os dizeres constantes na manifestação de inconformidade e acrescentando algumas razões.

Diz que ao proceder a análise manual do PER/DCOMP 39927.64820.230904.1.3.02-2930, relativo à compensação ora questionada, a autoridade administrativa alegou que, na análise da documentação apresentada, foram detectadas inexatidões relativas ao ano-calendário de 2000, que poderiam levar à revisão dos valores declarados para aquele período, tendo por essa razão, expedido o despacho de diligência SAORT nº 001/2005, de fls. 395/401, que deu origem à ação fiscal que culminou com a lavratura do auto de infração referido.

Aduz que a diligência fiscal detectou erro na elaboração das declarações de rendimentos do ano-calendário de 2000, pelo fato de o balanço utilizado ter sido o que foi elaborado para a declaração da cisão parcial, realizada pela recorrente. Esse erro deveria ter sido observado na ação fiscal, para determinar a elaboração do balanço em 30/07/2000 e 31/12/2000, abrangendo, respectivamente, os períodos de 01/01/2000 a 30/07/2000 e de 31/07/2000 a 31/12/2000.

Diz que a postura da fiscalização pautou-se pela omissão no exame das questões fundamentais, quais sejam, a correta apuração da base de cálculo e do competente período de incidência do tributo. Afirma que o fisco, mesmo diante de que o período de apuração, após a cisão parcial, seria o de 31/07/2000 a 31/12/2000, ao imputar as supostas irregularidades não adotou o período

correto, pois levou os valores apontados para o período de 01/07/2000 a 31/12/2000, acrescentando um mês ao fato gerador.

Argumenta que esse erro ensejou uma base de cálculo irreal e, por consequência, a exigência de um tributo indevido, ou maior que o devido, o que importaria a nulidade da citada exigência.

Destaca que referido lançamento, mantido pela Turma Julgadora, motivou a interposição de recurso voluntário 158.013, que se encontrava à espera de julgamento pela 1ª Câmara do 1º CC.

Pede o sobrestamento do julgamento do recurso, em razão da intrínseca relação entre o presente processo e o de nº 10510.003076/2005-11.

Observa que o acórdão seria omissivo quanto à alegação formulada na Manifestação de Inconformidade, com relação ao fato de a autoridade administrativa que proferiu o despacho decisório 1101/2006 ter afirmado que os valores do imposto de renda recolhidos, nos anos-calendário de 1997 a 1999, a título de estimativa, "não poderiam ser levados ao ajuste como estimativa paga no ano-calendário de 2000, mas tão somente nos respectivos anos-calendário de efetivo pagamento".

Reitera o argumento de que, apurado saldo negativo do imposto de renda do ano-calendário anterior, as estimativas recolhidas no período transformam-se em crédito tributário do contribuinte, passível de ser compensado em períodos de apuração subsequentes, sem que haja qualquer restrição legal.

Entende ser incontroverso que os valores recolhidos a título de imposto de renda por estimativa, nos períodos de 1997 a 1999, foram legitimamente compensados no ano-calendário de 2000. Pede ao final o acolhimento do recurso voluntário para que seja reformada a decisão proferida e, conseqüentemente, seja reconhecido o seu direito à compensação dos valores relativos ao saldo negativo do IRPJ, do ano-calendário de 2000.

Por meio da Resolução nº 1402-00.014 – 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária, de 18/05/2010, o julgamento do recurso foi convertido em diligência, para que a autoridade administrativa somente encaminhasse o recurso a julgamento pelo Carf após a decisão definitiva da matéria em apreciação no processo 10510.003076/2005-11 (fls. 1.023/1.028).

Conforme despacho da DRF/Aracaju, às fls. 1.067, o processo retomou ao CARF, para julgamento do recurso, com a informação de que o processo nº 10510.003076/2005-11 fora julgado pelo Carf, que, por maioria de votos, dera provimento ao Recurso voluntário, tendo inclusive a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentado Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, o qual não fora admitido. Assim, já havia decisão definitiva.

Em 22 de novembro de 2011, foi proferido o Acórdão nº 1402-00.822, pela 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária (fls. 1.137/1.146), dando provimento parcial ao

recurso voluntário apresentado pela Contribuinte, para determinar o retomo dos autos a esta DRJ/Salvador para que outra decisão seja proferida, com a apreciação das matérias discutidas na manifestação de inconformidade, aproveitando-se os anexos juntados com a apresentação do recurso voluntário, sob os seguintes fundamentos:

– conforme se verifica das cópias do auto de infração do IRPJ, consubstanciado no processo nº 10510.003076/2005-11, houve a glosa de deduções a título de estimativas, no valor de R\$109.314,01 para o ano-calendário de 2000, e também foi considerada indevida a dedução do IRRF no valor de R\$35.040,21, por se referir a período diverso da obtenção da receita, além de outras infrações.

– o valor do imposto apurado no auto de infração superou o valor a compensar indicado na DIPJ (R\$1.255.547,68), resultando no total devido de R\$ 490.638,89, conforme indicado no demonstrativo de apuração do IRPJ.

– o processo mencionado (recurso 158013) foi julgado consoante acórdão 1101-00154, de 29/07/2009 e apresentou o seguinte resultado, conforme consulta ao sítio do CARF na internet:

1) Por unanimidade de votos rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento por falta de autorização para reexame e lavratura de autos de infração distintos na mesma autuação; 2) Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, para cancelar o lançamento por erro na determinação do período de apuração, haja vista que deveria ser de 31 de julho de 2000 a 31 de dezembro de 2000, enquanto o auto de infração abrangeu 1º de julho a 31 de dezembro de 2000. Vencidos os conselheiros Antonio Praga e João Carlos Lima Junior que entendem se tratar de erro na apuração da base de cálculo e propugnavam pela conversão em diligência para apurar a base de cálculo correta. O conselheiro Antonio Praga apresenta declaração de voto.”

– o recurso especial interposto por parte da PFN não foi admitido. Conforme informação da autoridade administrativa, a decisão contida no acórdão 1101-00154, proferida no processo nº 10510.003076/2005-11, de 29.07.2009, já é definitiva;

– consta no despacho decisório de fls. 452/455, de 31.10.2006, que foram verificadas inexatidões, conforme despacho de diligência SAORT 1/2005, de fls. 395/401, razão pela qual os autos foram encaminhados à SAFIS da DRF, para apuração das inexatidões, o que gerou a ação fiscal e o lançamento;

– das infrações contidas nesse auto de infração, as relativas ao ano-calendário de 2000, são as seguintes:

a) redução indevida do lucro real, em virtude da exclusão do lucro líquido do exercício, de valores a título de juros sobre o capital próprio acima do limite previsto no artigo 9º da Lei 9.249/95, no valor de R\$6.503.329,44;

b) glosa das deduções a título de imposto de renda retido na fonte, retido sobre rendimentos de aplicações financeiras, cujas ocorrências referem-se a períodos-base dos anos de 1998 e 1999, no valor de R\$ 38.352,15, que após recolhimento de pequena diferença resultou no valor de R\$35.040,21;

c) dedução indevida de IRPJ pago por estimativa, no valor de R\$109.314,01: nas DCTF dos meses de julho a dezembro de 2000 e ficha 11 da DIPJ do anocalendarário de 2000 foi dedarado e pago o valor de R\$417.731,54, enquanto na linha 16, ficha 12A da DIPJ foi dedarado o valor de R\$527.045,55 – o contribuinte informou que a diferença refere-se a saldos de impostos a recuperar dos anos de 1997 a 1999;

– considerando que foi dado provimento ao recurso, para cancelar o lançamento por erro na determinação do período de apuração, que deveria ser de 31 de julho de 2000 a 31 de dezembro de 2000, enquanto o auto de infração abrangeu 1º de julho a 31 de dezembro de 2000, e tendo parte do lançamento se referido à glosa da dedução do imposto de renda retido na fonte no valor de R\$35.040,21, que integrou a apuração do saldo negativo e a glosa de estimativas no valor de R\$109.314,01, que se referem a estimativas pagas em anos anteriores, que também integrou a apuração do saldo negativo, deve-se apreciar se este colegiado deve ou não julgar essas glosas, ou se, em função do cancelamento do lançamento, não mais poderia apreciar essas questões;

– em vista da dedução do IRRF e de estimativas não serem elementos que influenciam na apuração do lucro real, e que devem ser deduzidos para a apuração do IRPJ a pagar ou do saldo negativo, e que seriam apreciados ainda que inexistisse lançamento, e considerando que o mérito da questão não foi apreciado no processo relativo ao lançamento do imposto de renda, concluo que são questões que devem ser apreciadas por este colegiado, uma vez que estamos diante do reconhecimento de direito creditório;

– já em relação à infração relativa à redução indevida do lucro real, por se tratar de valor que integra a apuração do lucro real, e não tendo o acórdão 1101-00.154, de 29.07.2009, reconhecido vício formal, entendo que este colegiado não mais pode questionar essa matéria, por se tratar de coisa julgada (decisão administrativa definitiva).

– assim, está em discussão a glosa do imposto de renda retido na fonte, no valor de R\$35.040,21, e a da compensação de estimativas no valor de R\$109.314,01, que influenciaram na apuração do saldo negativo do imposto de renda.

– a recorrente argumentou que o acórdão da Turma Julgadora seria omissivo quanto ao argumento relativo ao fato da autoridade administrativa, que proferiu o despacho decisório 1101/2006, ter afirmado que os valores do imposto de renda recolhidos, nos anoscalendarários de 1997 a 1999, a título de estimativa, "não poderiam ser levados ao ajuste como estimativa paga no ano-calendarário de 2000, mas tão-somente nos respectivos anos-calendarário de efetivo pagamento".

– a decisão da Turma Julgadora não apreciou as matérias que foram discutidas na manifestação de inconformidade, pois se limitou a fazer referência à manutenção integral do lançamento, pela mesma Turma Julgadora, no acórdão relativo ao processo nº 10510.003076/2005-11, que se refere ao lançamento acima mencionado, o que à época não estava incorreto.

– entretanto, com o cancelamento do lançamento, para que não se alegue cerceamento do direito de defesa, deve o presente processo retornar à DRJ para que outra decisão seja proferida, com a apreciação das matérias discutidas na manifestação de inconformidade e aproveitando-se os anexos juntados com a apresentação do recurso voluntário.

– do exposto, oriento meu voto para dar provimento parcial ao recurso, determinando o retorno dos autos à DRJ para que outra decisão seja proferida, com a apreciação das matérias discutidas na manifestação de inconformidade, aproveitando-se os anexos juntados com a apresentação do recurso voluntário.

Em 23/02/2012, a Procuradoria da Fazenda Nacional opôs embargos de declaração “em face de obscuridade verificada no acórdão nº 1402-00.822 exarado pela 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, requerendo provimento para sanar o vício” apontado nas razões ali aduzidas.

Nos termos da Informação em Embargos, de 11 de novembro de 2012 (fls. 1189 a 1192), aprovada pela 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária do Carf, consoante Despacho nº 002/2012 (fl. 1197), foram declaradas improcedentes as alegações suscitadas e rejeitados os embargos de declaração interpostos pela Fazenda Nacional.

Por meio do despacho de fl. 1202, o processo foi encaminhado a esta DRJ/SDR, para as providências, conforme Acórdão nº 1402-00.822, de 22/11/2012, da Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção de Julgamento do Carf.

Em face de tudo o que foi exposto, tendo em vista que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige sempre a averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, fazendo-se necessário verificar a exatidão das informações a ele referentes, e considerando ainda o disposto na Nota Técnica nº 9 – Cosit, de 15 de fevereiro de 2012, entendeu-se ser necessário o cálculo do valor correto do IRPJ devido no ajuste, referente ao período de 31/07/2000 a 31/12/2000, bem como verificar se o imposto pago no curso do período de apuração (imposto de renda retido na fonte, estimativas recolhidas em DARF e estimativas extintas por compensação), de fato, superou o imposto devido no período de apuração.

Para tanto, via despacho nº 19/2013 – 2ª Turma da DRJ/SDR (fls. 1.209 a 1.184), em 18 de março de 2013, encaminhou-se o presente processo à DRF Aracaju, para realização de diligência com o objetivo de:

– intimar a Contribuinte a apresentar a demonstração da apuração do Lucro Líquido, o Lalur com a apuração do Lucro Real, o demonstrativo do imposto devido, com as respectivas deduções, e saldo de imposto apurado, relativos ao período de 31/07/2000 a 31/12/2000, acompanhados dos registros e documentos contábeis correspondentes;

– analisar a apuração feita pela Contribuinte, elaborar relatório conclusivo, e dar ciência à Contribuinte, reabrindo prazo para que ela se manifestasse.

Da diligência realizada, resultou a documentação de fls. 1.222 a 1.303, inclusive o Relatório de Diligência Consolidado (fls. 1.297/1.303) com o detalhamento de toda a análise minuciosa procedida nos demonstrativos, respaldados nos registros contábeis e fiscais apresentados pela contribuinte, em atenção ao Termo de Diligência, concluindo que, após a alteração do período de apuração e revisão dos valores comprovados, levando-se em conta a inexatidão do JCP apontada no Despacho de Diligência às fls. 793 do processo, o saldo negativo de IRPJ apurado no exercício, de 2001, passível de utilização pelo contribuinte para o exercício seguinte é de R\$344.738,86.

Em 6 de outubro de 2014, a contribuinte apresentou manifestação (fls. 1.265 a 1.268) sobre a conclusão das verificações efetuadas, pela fiscalização, no Relatório Consolidado de Diligência, arguindo que:

– o Despacho 19/2013 desta 2ª Turma, solicitando a diligência com a finalidade de apuração do lucro real relativo ao período de 31/07/2000 a 31/12/2000 não está conforme o decidido pela 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do Carf, que determinou apenas a apreciação dos valores de dedução do imposto retido na fonte no valor de R\$35.040,21, e à glosa de estimativas no valor de R\$109.314,01, pois, com o trânsito em julgado do processo nº 10510.003076/2005-11, ficou restabelecido em definitivo o saldo negativo pleiteado no PER/DCOMP, exceto para os valores acima mencionados;

– destarte, não caberia mais analisar a dedução dos Juros sobre o Capital Próprio – JCP, que integrou processo julgado em definitivo, portanto incabível a manifestação da diligenciada sobre os valores apurados no relatório de diligência;

– toda a documentação que comprova a retenção do IRRF, no valor de R\$35.040,21, bem como do recolhimento das estimativas, no montante de R\$109.314,01, estão anexadas aos autos conforme se vê às fls. 163/223, consistente em folhas do Razão Contábil, Livro Diário e DARF.

Naquela oportunidade, a r. turma julgadora julgou procedente em parte a impugnação, cujo julgamento se encontra sintetizado pela seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

O pressuposto principal para a compensação tributária é a confirmação da certeza e liquidez do crédito do contribuinte contra a Fazenda Pública. 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.

IRRF. DEDUÇÃO NO AJUSTE ANUAL.

O imposto retido na fonte passível de dedução no ajuste anual é aquele incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real.

ESTIMATIVAS MENSAS. DEDUÇÃO NO AJUSTE ANUAL.

Somente podem ser deduzidas na apuração do ajuste anual as estimativas efetivamente pagas, relativas ao ano-calendário objeto da declaração.

AJUSTE ANUAL. GLOSA DE IRRF E ESTIMATIVAS DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES.

O imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa ou variável e os recolhimentos de estimativas mensais de IRPJ, por serem considerados antecipações do devido no encerramento do período de apuração, devem ser deduzidos do IRPJ apurado no encerramento do período de apuração, para compor, se for o caso, o saldo negativo do período, e não de anos-calendário posteriores.

COMPENSAÇÃO ENTRE TRIBUTOS DA MESMA ESPÉCIE.

Sob a égide do art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, o instrumento hábil para informar as compensações entre tributos da mesma espécie realizadas pela contribuinte à SRF eram as DCTF. Compensações não informadas não devem ser consideradas como efetuadas.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Infere-se do corpo do voto-condutor da DRJ, que o Colegiado entendeu por acolher o resultado da diligência por ele determinada, para reconhecer, parcialmente, o direito creditório, no valor de R\$ 344.738,86 e, por consequência, manteve as glosas do IRRF, no valor de R\$ 35.040,21 e das estimativa recolhidas em anos-calendário anteriores, no valor de R\$ 109.314,01.

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a Recorrente apresentou, tempestivamente, Recurso Voluntário, sem juntada de prova adicional, pugnano por seu provimento.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço.

ANÁLISE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Como relatado, trata-se de Per/Dcomps, cujo crédito refere-se ao saldo negativo do IRPJ do ano-calendário de 2000. Na DIPJ relativa ao período de 01 de julho a 31 de dezembro de 2000, foi apurado saldo negativo do IRPJ no valor de R\$ 1.255.547,68, composto pelo IRRF de R\$ 728.502,13 e imposto de renda pago por estimativas mensais no valor de R\$ 527.045,55.

A controvérsia diz respeito (i) à alteração da base de cálculo promovida pela DRJ, ao acolher o resultado de diligência (fls. 1.297 a 1.303), que glosou parte do JCP, indicando um novo saldo negativo de IRPJ, reduzindo-se de R\$ 1.255.547,69 para 344.738,86; bem como (ii) às glosas das deduções relativas ao IRRF não comprovado, no valor de R\$ 35.040,21, e (iii) às estimativas dos anos de 1997 a 1999, no montante de R\$ 109.314,01.

Quanto à alteração da base de cálculo, aduz o contribuinte que a diligência solicitada pela DRJ foi muito além do delimitado pela decisão proferida no Acórdão 1402-00.822, de 22 de novembro de 2011, que determinou à DRJ/SRD que fossem analisadas as glosas das antecipações no valor de R\$ 109.313,01 e IRRF no montante de R\$ 35.040,21, porquanto considerou definitivo o mérito das demais matérias discutidas nos autos. Para ilustrar sua alegação, transcreve trecho do Acórdão 1402-00.822 nesse sentido:

“Já em relação à infração relativa á redução indevida do lucro real, por se tratar de valor que integra a apuração do lucro real, e não tendo o acórdão 1101-00154, de 29.07.2009, reconhecido vício formal, entendo que este colegiado não mais pode questionar essa matéria, por se tratar de coisa julgada. (decisão administrativa definitiva)”

Acrescenta que além de ultrapassar os limites da lide, *a decisão recorrida pretende, com a realização das diligências, alterar o período base da DIPJ do ano calendário de 2000, efetuar glosa de parte do JCP, encontrando um lucro líquido e real totalmente distorcido, quando apura um lucro real com oi somatório de dois períodos de apuração, [...] ... feita quatorze anos após o encerramento do período-base de 2000, e [...] somente poderia ser feita através de auto de infração ou notificação de lançamento, na forma estabelecida pelo Decreto nº 70.235/72 e alterações posteriores.*

Sobre este ponto, a decisão recorrida assim se manifestou:

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.

Aqui, independentemente de o Auto de Infração ter sido julgado improcedente em decisão definitiva na esfera administrativa e da impossibilidade da lavratura de novo Auto de Infração, em virtude da decadência do direito de lançar, ficou

devidamente comprovado nos autos o erro no período de apuração do saldo negativo pleiteado pela contribuinte, assim como a exclusão de valor da base de cálculo em montante superior ao admitido na legislação fiscal de regência da matéria.

Diante disso, em obediência à disposição normativa do art. 170 do CTN, encaminhou-se o processo para realização de diligência, na qual resultou demonstrada a correta apuração da base de cálculo e do imposto devido em 31/12/2000, e as deduções do imposto devido, referente ao período de apuração após a cisão parcial – 31/07/2000 a 31/12/2000.

Ficou demonstrado que o saldo negativo de IRPJ importa em R\$489.093,08, antes das glosas das deduções relativas ao IRRF não comprovado, no valor de R\$35.040,21, e das estimativas dos anos de 1997 a 1999, no montante de R\$109.314,01. Após as citadas glosas o saldo negativo de IRPJ em 31/12/2000 importa em R\$344.738,86.

Pois bem, primeiramente, veja-se o que dispõe o artigo 74 da Lei nº 9.430/96:

“Art. 74 [...]

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

VII - o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal; (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

[...]

De acordo com estes dispositivos, a Autoridade Fazendária possui o prazo de cinco anos para verificar se o crédito pleiteado atende aos requisitos especificados no artigo 74, ou seja, se o referido crédito poderia ser objeto de compensação, se está atrelado a débitos pendentes, se já foi objeto de pedido de compensação ou restituição, etc.

Eventual revisão de despesas apuradas na base de cálculo do saldo negativo que deu origem ao crédito pleiteado não está suportada pelo disposto no art. 74, já que esse tipo de análise não está contida em nenhum dos dispositivos por ele descritos, e tampouco estaria contida em uma interpretação extensiva desse dispositivo, tendo em vista que qualquer extensão nesse sentido representaria uma ofensa ao princípio da segurança jurídica e à decadência do direito ao lançamento de ofício previsto no art. 150, §4º do CTN.

Embora se admita a extensão da análise relativa ao pedido de compensação e aprofundamento da verificação do período de origem do crédito, ainda que transcorridos cinco anos da data da análise, tal verificação não pode ser sem limites. Isso porque, uma coisa é a verificação da existência dos pagamentos ou outras formas de quitação efetuados anteriormente e que justificam a restituição pela via da compensação. Outra coisa é a revisão da própria apuração do tributo devido à época do pagamento indevido ou a maior.

Ou seja, a revisão da própria apuração do saldo a restituir em nada se relaciona com o direito do fisco de averiguar a existência do pagamento ou quitação que justifica o saldo a restituir, defluindo-se daí que qualquer revisão que implique em alteração de crédito tributário legalmente constituído pelo Contribuinte, só pode ser feito por meio de veículo necessário e suficiente à revisão do referido crédito, no caso, só pode ocorrer via lançamento de ofício.

No caso em tela, a Autoridade julgadora acolheu o resultado da diligência por ela mesmo determinada e fez a apuração do imposto de renda devido e declarado em suas obrigações acessórias.

Independentemente da discussão de mérito quanto às glosas efetuadas quando da reapuração do imposto de renda devido no período, o fato é que o procedimento realizado não ocorreu mediante lançamento tributário, aliás, no caso, o Auto de Infração lavrado com tal propósito (processo nº 10510.003076/2005-110 revelou-se inexistente, em decisão definitiva no âmbito administrativo.

Portanto, não pode a autoridade administrativa, na análise de direito creditório postulado, rever a apuração do IRPJ, a não ser que o faça pela única via possível, que é o lançamento, e antes de escoado o prazo decadencial de cinco anos previsto nos artigos 150, §4º e 173 do CTN.

Nesse sentido, já decidiu esta Turma de Julgamento, inclusive, na atual composição:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. SAL DO NEGATIVO IRPJ. PREJUDICIAL DE MÉRITO. MODIFICAÇÃO DA BASE D E CÁLCULO SEM FORMALIZAÇÃO DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO IMPOSSIBILIDADE.

Não deve a autoridade administrativa, na análise da compensação, rever a apuração do IRPJ, quanto mais se não efetuou a revisão pela única via que era possível para incluir na apuração receita ou excluir qualquer despesa ou custo: o lançamento.

(Acórdão 1301-007.332, sessão de 16 de julho de 2024, Relator José Eduardo Dornelas Souza)

Assim sendo, deve ser restabelecida a base de cálculo do IRPJ devido, e informado na DIPJ do período.

Com referência à glosa da dedução do imposto de renda retido na fonte no valor de R\$ 35.040,21, e à glosa de estimativas no valor de R\$ 109.314,01 que se referem a estimativas pagas em anos anteriores, considero que a decisão recorrida deve prevalecer por seus próprios fundamentos. Assim, utilizo-me de permissão regimental para adotar seus fundamentos como razões de decidir neste voto, transcrevo-os a seguir:

Quanto ao valor do IRRF glosado, [...] É oportuno lembrar que, por meio do Termo de Solicitação de Documentos nº 9/2005 (fls. 312/315), a contribuinte foi intimada a apresentar, dentre outros elementos, os comprovantes do IRRF informado na DIPJ do exercício de 2001, referente ao período pós-cisão parcial, no montante de R\$728.502,13.

Em resposta ao citado termo, apresentou as justificativas de fls. 316/318, em que há indicação da planilha, à fl. 324, com o demonstrativo dos bancos e respectivas retenções de IRF, perfazendo o valor de R\$728.502,13. Nesta planilha figura IRRF pelo Banco do Brasil no valor de R\$35.040,76 e no intuito de corroborar tal informação junta os extratos do Banco do Brasil, constantes das fls. 344/369, emitidos em 1998 e 1999.

Portanto, tanto o IRRF quanto as estimativas glosadas referem-se períodos de apuração anteriores ao ano-calendário 2000.

Assim, está em análise a possibilidade, ou não, de a contribuinte deduzir, do imposto de renda devido em 31/12/2000, correspondente ao período pós cisão parcial ocorrida em 30/07/2000, o IRRF e estimativas recolhidos em anos-calendário anteriores ao ano-calendário de 2000

Sobre o tema em comento, vale lembrar que o RIR/1999, na subseção VI, art. 231, tratando das deduções do Imposto Anual das empresas que apuram o resultado tributável com base no Lucro Real, prevê a dedução do Imposto de Renda Retido na Fonte e do Imposto de Renda recolhido por estimativa, no ajuste anual:

Subseção VI

Deduções do Imposto Anual Art. 231. Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, § 4º):

(...);

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

IV - do imposto pago na forma dos arts. 222 a 230.

Transcrevo, parcialmente, os dispositivos legais mencionados no inciso IV acima. Assim dispõem os mencionados art. 222 e 230:

Art. 222. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto e adicional, em cada mês, determinados sobre base de cálculo estimada (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).

Parágrafo único. A opção será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade, observado o disposto no art. 232 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 3º, parágrafo único).

(...)

Art. 230. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).

(...)

É importante salientar que somente podem ser deduzidos na apuração do ajuste anual os valores de estimativa efetivamente pagos, relativos ao ano-calendário objeto da dedução. Considera-se efetivamente pago por estimativa o crédito tributário extinto por meio de: dedução do imposto de renda retido na fonte ou pago sobre as receitas que integram a base de cálculo, compensação solicitada por meio da Declaração de Compensação (PER/Dcomp) ou de processo administrativo, compensação autorizada por medida judicial e valores pagos mediante Darf.

Como se vê, não há previsão legal para que se deduza na apuração do ajuste anual de determinado ano-calendário valores de estimativas recolhidos em anos-calendário anteriores. E, a título de IRRF, somente é dedutível no ajuste anual aquele incidente sobre as receitas computadas na determinação do lucro real.

Assim, tanto o Imposto de Renda Retido na Fonte sobre rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa ou variável, quanto os recolhimentos de estimativas, por serem considerados antecipação do devido no encerramento do período de apuração, devem ser deduzidos do IRPJ apurado no encerramento do período de apuração, para compor, se for o caso, o saldo negativo do período, e não de anos-calendário posteriores.

[...]

No caso concreto, a contribuinte, pretende deduzir do imposto devido em 31/12/2000, IRRF relativo aos anos-calendário de 1998 e 1999 e estimativas de IRPJ recolhidas nos anos-calendário de 1997 a 1999, o que não está previsto no art. 231 do RIR/1999, cuja matriz legal é a Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, § 4º:

Como visto, o IRRF deve ser deduzido no ajuste anual do período em que foram computadas na determinação do lucro real as receitas sobre as quais incidiu e caso haja apuração de saldo negativo de IRPJ, este sim é passível de compensação desde que a contribuinte exerça tal direito na forma prevista na legislação de regência, o que, no caso em exame, seria fazendo, além dos registros contábeis, a indispensável informação na DCTF.

Da mesma forma, a estimativa de IRPJ efetivamente paga em determinado ano-calendário deve ser levada para o respectivo ajuste anual e, caso seja apurado saldo negativo de IRPJ, este pode ser utilizado para compensação na forma prevista na legislação fiscal de regência, que na situação em comento seria também fazendo além dos registros contábeis, a indispensável informação na DCTF.

É importante noticiar que a contribuinte, além de pretender a dedução, no ajuste apurado em 2000, do IRRF e dos recolhimentos de IRPJ de anos-calendário anteriores (1997, 1998 e 1999) sem ter realizado a autocompensação, via saldo negativo, e na forma determinada pela legislação vigente à época, também já utilizou os saldos negativos de IRPJ apurados nos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999 para a compensação de outros débitos, conforme se verifica do exame dos autos do processo nº 10510.900385/2006-12, que se encontra nesta 2ª Turma de Julgamento da DRJ/SDR.

Isso só confirma a inadmissibilidade do procedimento pretendido pela contribuinte, pois caso fosse permitida tal “compensação” não informada à SRF, sem qualquer controle da autoridade fiscal, poderiam os mesmos créditos serem usados para diversas compensações, até em duplicidade e/ou a destempo.

Logo, devem ser mantidas as glosas do IRRF, no valor de R\$35.040,21, e das estimativas recolhidas em anos-calendário anteriores, no valor de R\$109.314,01.

Conclusão

Do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para restabelecer a base de cálculo do IRPJ devido e informado na DIPJ do período, de 01/07/2000 a 31/12/2000, homologando as compensações relacionadas até o limite do crédito reconhecido, no valor de R\$ 1.111.193,47.

Assinado Digitalmente

JOSÉ EDUARDO DORNELAS SOUZA