



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10675.901880/2008-10
ACÓRDÃO	9101-007.510 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	21 de janeiro de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	TRIÂNGULO PARTICIPAÇÕES E SERVIÇOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. FUNDAMENTO AUTÔNOMO INATACADO. IMPOSSIBILIDADE.

No exame da admissibilidade do recurso especial, além da tempestividade e dos demais requisitos contidos na legislação, é preciso verificar: **(i)** o prequestionamento da matéria, que deve ser demonstrado pelo recorrente com a precisa indicação na peça recursal do prequestionamento contido no acórdão recorrido, no despacho que rejeitou embargos opostos tempestivamente ou no acórdão de embargos; e **(ii)** a divergência interpretativa, que deve ser demonstrada por meio da indicação de até duas decisões por matéria, bem como dos pontos nos paradigmas que diverjam de pontos específicos do acórdão recorrido.

Tendo o acórdão recorrido se baseado em mais de um fundamento, suficiente para a manutenção da decisão, e que não foi objeto do recurso especial e tampouco seria passível de reforma pelo acórdão paradigma, não deve ser conhecido o recurso especial.

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

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic – Relatora

Assinado Digitalmente

Carlos Higino Ribeiro de Alencar – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Jandir José Dalle Lucca, Semiramis de Oliveira Duro e Carlos Higino Ribeiro de Alencar (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pelo contribuinte em face do **Acórdão nº 1002-003.021**, proferido em 11.10.2023, pela 2ª Turma Extraordinária da 1ª Seção de Julgamento (fls. 376/397) assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do Despacho Decisório quando inexistentes as hipóteses de nulidade previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/721. Não ocorre preterição do direito de defesa quando se verifica que foi oportunizada a ampla defesa e o contraditório; e que o Contribuinte, pelo recurso apresentado, demonstra que teve a devida compreensão da decisão exarada.

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Possuindo o Despacho Decisório todos os requisitos necessários à sua formalização, tendo sido esse proferido por Autoridade Competente contra a qual o Contribuinte pôde exercer o contraditório e a ampla defesa e constando os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal, não há que se falar em sua nulidade.

PRELIMINAR. NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. REJEIÇÃO.

Não há que se falar em ausência de fundamentação quando o Despacho Decisório, embora contrário ao que foi pleiteado pela Interessada, contém

indicação sumária dos dispositivos legais pertinentes e dos fatos que ensejaram a não-homologação. Tampouco houve violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório, porquanto a Recorrente, ciente do ato proferido pela Administração Fazendária, teve assegurado o direito de apresentação de Manifestação de Inconformidade e de Recurso Voluntário na forma do Decreto nº 70.235/1972.

NÃO HOMOLOGAÇÃO DE PER/DCOMP. CRÉDITO DESPIDO DOS ATRIBUTOS LEGAIS DE LIQUIDEZ E CERTEZA. CABIMENTO.

Correta a não homologação de declaração de compensação, quando comprovado que o crédito nela pleiteado não possui os requisitos legais de certeza e liquidez.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 57, § 3º, DO RICARF.

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novéis razões de defesa em sede recursal, o artigo 57, § 3º2, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("RICARF") autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela Autoridade julgadora de primeira instância caso o relator concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali perfilhados.

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

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. RETENÇÕES NA FONTE NÃO COMPROVADAS.

Somente se reconhece o direito creditório relativo a saldo negativo de IRPJ composto por valores retidos na fonte, quando houver suporte em provas consistentes, não bastando meras alegações dissociadas da efetiva comprovação.

SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES SOFRIDAS EM PERÍODOS DE APURAÇÃO DISTINTOS. IMPOSSIBILIDADE. CÔMPUTO DAS RECEITAS CORRESPONDENTES NA BASE DE CÁLCULO. NECESSIDADE.

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. As retenções sofridas em determinado período de apuração do IRPJ não podem ser aproveitadas para a composição do saldo negativo de período de apuração distinto.

Na oportunidade, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negaram provimento ao recurso voluntário.

Em seu recurso especial (fls. 405/418), sustenta o contribuinte que o referido acórdão conferiu à legislação tributária interpretação divergente daquela dada por outros julgados

do CARF quanto às matérias (i) “os registros contábeis são suficientes para comprovar o IRRF”, indicando como paradigma a Resolução nº 1402-001.720 e o Acórdão nº 1401-005.139; e (ii) “teor da redação original do artigo 2º, § 4º, inciso III, da Lei n. 9.430/1996 e o marco que deve ser utilizado para se permitir, ou não, a dedução do IRRF”, com base no Acórdão paradigma nº 1402-004.375.

Sobreveio o despacho de admissibilidade, que negou seguimento ao recurso especial, nos seguintes termos:

1) os registros contábeis são suficientes para comprovar o IRRF.

Neste primeiro ponto do recurso especial a Recorrente, sob o pretexto de apontar divergência jurisprudencial, expõe as razões pelas quais entende que as provas por ela apresentadas no presente processo deveriam ser reapreciadas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ofertando decisões, à guisa de paradigmas, que teriam firmado entendimento de que *o contribuinte pode se valer de todos os meios de provas, inclusive registros e documentos contábeis*, para comprovar o direito creditório.

Transcreve-se da peça de defesa: (...)

Primeiramente, é notório que a divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de prova, mas somente na interpretação da legislação tributária.

E esse é exatamente o ponto que a Recorrente pretende rediscutir: a valoração jurídica atribuída pelo Colegiado às provas apresentadas pela defesa na tentativa de comprovar o direito creditório reivindicado em PER/DCOMP.

No presente caso, a interessada apresentou DCOMPs indicando saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2004. Posteriormente, sob a alegação de ter cometido erros de fato, afirmou que, na verdade, se tratava de saldo negativo do 40 trimestre e, depois, de pagamento indevido ou a maior relativo ao IRPJ do 40 trimestre. Antes da emissão do despacho decisório, promoveu-se a intimação da interessada para corrigir eventuais erros de preenchimento na DIPJ e na DCOMP e todos os erros de fato alegados foram considerados ao longo do processo, mas, ainda assim, o crédito pretendido não foi confirmado. Por fim, a defesa requereu, subsidiariamente, que fossem computados na apuração do valor devido relativo ao 40 trimestre/2004, IRRF retidos em períodos anteriores.

Extrai-se do voto que a Recorrente informou na DCOMP um valor de IRRF de R\$ 75.977,21. Já nas duas manifestações de inconformidade apresentadas sustentou que o IRRF do 40 trimestre seria de R\$ 61.819,81. Por fim, pleiteou o cômputo de um IRRF no valor de R\$ 120.375,78, nele incluídos valores retidos em trimestres anteriores. E, a título de prova do IRRF, apresentou os registros contábeis, que não foram considerados suficientes para provar o IRRF pleiteado no valor de R\$ 120.375,78. Confira-se: (...)

Portanto, o Colegiado considerou que os registros contábeis não foram suficientes para comprovar o IRRF no valor de R\$ 120.375,78, porque *referem-se apenas às*

receitas financeiras, não trazendo informações que evidenciem o IRRF pretendido, e porque são elementos que produzidos unilateralmente pela própria interessada, inábeis para confrontar os valores constantes das DIRFs e dos Informes de Rendimentos apresentados pela própria Recorrente.

Trata-se, à toda evidência, de valoração jurídica de provas.

A primeira decisão indicada pela Recorrente como paradigma não pode ser admitida pois trata-se de uma resolução e não de um acórdão.

Apresentou-se a Resolução nº 1402-001.720 que, como consta da cópia anexada ao recurso especial e aos autos pela Recorrente, não se trata de acórdão.

Todavia, não se prestam como paradigmas as resoluções proferidas pelos colegiados do CARF. Isto porque as resoluções são medidas incidentais, de caráter instrumental, visando a determinar diligências ou outras providências para a adequada instrução processual. As resoluções não tem caráter decisório quanto ao mérito do processo e, portanto, não estão sujeitas a recurso das partes.

Registre-se que o Regimento Interno do CARF admite, unicamente, a indicação de acórdãos do CARF para a demonstração da divergência, como fica claro do caput do art. 67 do Anexo II, do RICARF em vigor à época da apresentação do recurso especial, e ora transcrito: (...)

Importa salientar que a diligência é determinada quando o colegiado entende que o processo não está em condições de ser julgado, necessitando de novos elementos ou providências.

Ademais, como já observado, a pretensão da Recorrente não é apontar divergência de interpretação da legislação tributária, mas sim de avaliação do conjunto probatório.

A decisão ofertada, portanto, não se presta como paradigma.

Na sequência a Recorrente apresentou, como paradigma, o Acórdão nº 1401-005.139, que tem a seguinte ementa: (...)

Neste caso apreciou-se PER/DCOMP em que o interessado indicou como direito creditório saldo negativo de IRPJ do ano de 2005, formado por diversos valores de retenções na fonte de órgãos públicos, muitos dos quais foram considerados não comprovados em despacho decisório, de maneira que o direito creditório foi parcialmente reconhecido. Com a manifestação de inconformidade o sujeito passivo apresentou vasto conjunto probatório e a DRJ de jurisdição reconheceu parcela adicional do IRRF e, conseqüentemente, do saldo negativo de IRPJ. E, no acórdão paradigma, a turma, utilizando-se do mesmo critério de valoração jurídica das provas da DRJ, admitindo como comprovados valores adicionais de IRRF e, por via de consequência, do saldo negativo. Os seguintes trechos do voto do paradigma evidenciam o critério jurídico na avaliação da força probante dos elementos de prova: (...)

E, assim, aplicando esse "critério", analisou retenção por retenção, ora concedendo o reconhecimento de IRRF, ora não, como demonstram os seguintes trechos: (...)

Veja-se que, no paradigma, além dos registros contábeis, o sujeito passivo apresentou notas fiscais e planilhas e demonstrativos, ao passo que, no presente caso, a Recorrente apresentou somente os registros contábeis.

Com efeito, tratando-se de situações fáticas diversas, cada qual com seu conjunto probatório específico, as soluções diferentes não têm como fundamento a interpretação diversa da legislação, mas sim as diferentes situações fáticas retratadas em cada um dos julgados. E, na verdade, tanto neste paradigma, quanto no acórdão recorrido, os Colegiados promoveram a valoração jurídica das provas apresentadas em cada caso respectivo.

Além de a Recorrente pretender a reavaliação de provas, o que é inviável pela via estreita de recurso especial, sequer pode-se afirmar que as situações fáticas postas no acórdão recorrido e neste paradigma são similares.

Neste ponto, portanto, deve ser negado seguimento ao recurso especial.

2) teor da redação original do artigo 2º, § 4º, inciso III, da Lei n. 9.430/1996 e o marco que deve ser utilizado para se permitir, ou não, a dedução do IRRF.

Neste segundo ponto do recurso especial a Recorrente assim expõe suas razões recursais: (...)

As razões de decidir adotadas pelo acórdão recorrido quanto à pretensão da Recorrente em ver reconhecido o IRRF no valor de e R\$ 120.375,78 já foram reproduzidas acima. Em síntese, a Turma considerou que o valor não foi comprovado porque: (i) os registros contábeis não demonstravam esse valor de IRRF e, (ii) porque a Recorrente incluiu nesse montante valores de IRRF retidos em trimestres anteriores, decidindo-se que *As retenções sofridas em determinado período de apuração do IRPJ não o podem ser aproveitadas para a composição do saldo negativo de período de apuração distinto.*

O paradigma encontra-se assim ementado: (...)

Aqui também apreciou-se DCOMP com pleito de reconhecimento de saldo negativo de IRPJ de 2010, reconhecido parcialmente em despacho decisório em razão de divergências entre as receitas financeiras informadas em DIRF e DIPJ, originando a explicação do sujeito passivo de que, por se tratar de receitas financeiras, haveria um descompasso entre o regime de caixa e de competência. Houve conversão do julgamento no CARF em diligências em que a autoridade fiscal diligenciante do feito concluiu que houve o oferecimento da receita financeira à tributação.

O paradigma analisou situação fática distinta daquela apreciada pelo acórdão recorrido. O presente processo não trata de apropriação de receitas financeiras,

que tem regramento próprio na legislação, porque efetivamente, nesses casos, há um descompasso entre o cômputo das receitas, e o desconto do IRRF.

Para demonstrar que a situação fática do paradigma não guarda similaridade, transcreve-se do voto: (...)

Este paradigma não é apto a caracterizar a divergência suscitada porque apreciou situação fática distinta daquela analisada pelo acórdão recorrido.

Nesta matéria, portanto, deve ser negado seguimento ao recurso especial.

Diante do exposto, proponho seja NEGADO SEGUIMENTO ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo.

Contra tal decisão, o contribuinte interpôs agravo, que foi acolhido apenas para dar seguimento ao recurso especial relativamente à matéria “teor da redação original do artigo 2º, § 4º, inciso III, da Lei n. 9.430/1996 e o marco que deve ser utilizado para se permitir, ou não, a dedução do IRRF”, conforme abaixo:

O seguimento do recurso quanto à outra matéria também foi negado por “dessemelhança fática” entre a situação analisada pelo colegiado recorrido e aquela de que resultou o acórdão apontado como paradigma, dado que neste último: (...)

Analiso-a.

E se impõe o acolhimento do agravo quanto a ela.

Como nele dito, a fundamentação do despacho não corresponde à realidade, o que se comprova pela própria transcrição neste último feita da decisão recorrida:

Os registros contábeis trazidos e a DIPJ referem-se apenas **às receitas financeiras**, não trazendo informações que evidenciem o IRRF pretendido. .

Descabendo, como se sabe, apontar fundamento diverso em grau de exame de agravo, impõe-se seu acolhimento.

Vale observar, contudo, que a matéria “teor da redação original do artigo 2º, § 4º, inciso III, da Lei n. 9.430/1996 e o marco que deve ser utilizado para se permitir, ou não, a dedução do IRRF” não foi sequer ventilada no acórdão recorrido, do mesmo modo que nele também nada se vê quando a descompasso entre regimes contábeis. Mas no despacho tampouco há qualquer observação quanto ao cumprimento do requisito regimental do prequestionamento no tocante à matéria posta no recurso especial.

O que é certo é que o colegiado recorrido enfrentou a possibilidade de dedução no quarto trimestre de 2004 de valores que “seriam relativos a outro período de apuração”, que parece ser o que o recorrente pretende seja levado ao colegiado superior àquele título. Fê-lo, entretanto, apenas com o seguinte fundamento “suplementar” ao da imprestabilidade da contabilidade: (...)

Em suma, o IR que pode ser aproveitado tem de decorrer das receitas apuradas no período de apuração em que ocorridas as retenções.

Por outro lado, o acórdão colacionado como paradigmático entendeu:

Em suma, pois, lá se postulou a restituição de IRRF retido em dado período de apuração mesmo tendo as receitas a ele atinentes sido contabilizadas em período distinto. Admitiu-se tal possibilidade em face do “descompasso entre o regime de competência, aplicável ao reconhecimento das receitas, e o regime de caixa a que estaria submetida a retenção do imposto”.

Comprova-se a divergência.

Constata-se, ante o exposto, a presença dos pressupostos de conhecimento do agravo e a necessidade de parcial reforma do despacho questionado. Propõe-se, dessa forma, que o agravo seja:

1) ACOLHIDO para DAR seguimento ao recurso especial relativamente à matéria “teor da redação original do artigo 2º, § 4º, inciso III, da Lei n. 9.430/1996 e o marco que deve ser utilizado para se permitir, ou não, a dedução do IRRF”; e 2) REJEITADO relativamente à matéria “os registros contábeis são suficientes para comprovar o IRRF”, prevalecendo, nesta parte, a negativa de seguimento ao recurso especial expressa pelo Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento.

E, na matéria conhecida, sustenta o contribuinte em seu recurso especial, no mérito, em, suma, que (i) encontram-se acostados aos autos um farto e robusto acervo documental que é capaz e suficiente de comprovar à exaustão o direito creditório da recorrente; (ii) como bem atesta o razão contábil de e-fls. 289, a recorrente auferiu no ano-calendário de 2004, a título de rendimentos de aplicações financeiras, o montante de R\$ 2.270.371,89; (iii) a recorrente junta o razão contábil de e-fls. 289 (devidamente assinado por profissional contábil), porque no ano de 2004, a que se referem as retenções, os contribuintes ainda não estavam obrigados a entregar a ECD e, assim, ela se afigurava a competente obrigação acessória a ser cumprida; (iv) o CARF conta com remansosa jurisprudência admitindo a utilização de registros e documentos contábeis, como é o caso do razão contábil, como meio de prova do direito creditório do contribuinte; (v) como bem demonstra a linha 24 da ficha 06-A da DIPJ referente ao ano-calendário de 2004, acostada às e-fls. 228/288, a recorrente contabilizou o montante de R\$ 601.878,90, a título de rendimento de aplicações financeiras, no 4º trimestre de 2004; (vi) tais valores, invariavelmente, sofreram a retenção de imposto de renda no montante de R\$ 120.375,78, pois a alíquota do IRRF no referido período, por força do artigo 17 da IN SRF n. 25/2001, era de 20%; (vii) os R\$ 120.375,78 de IRRF encontra-se devidamente indicado no informe de rendimentos de e-fl. 145, não havendo, apenas, a sua precisa identificação nele, por questão de descompasso entre a retenção pela fonte pagadora e o reconhecimento da receita financeira pela recorrente; (viii) é certo que no 4º trimestre de 2004 a recorrente poderia deduzir, a título de IRRF, o montante de R\$ 120.375,78, donde se depreende, mediante um simples cálculo aritmético, que a recorrente teria um débito de IRPJ no importe de apenas R\$ 80.440,72; (ix) como

é assente e incontroverso no feito vertente, a recorrente recolheu o montante de R\$ 138.996,70 a título de IRPJ no 4º trimestre de 2004, circunstância que deixa evidente a existência de pagamento indevido e a maior de R\$ 58.555,98; (x) para indeferir o requerimento subsidiário da recorrente, que consistia no reconhecimento parcial do seu direito creditório, asseverou-se no r. acórdão recorrido que é obstada a dedução de retenções quando elas foram sofridas em períodos distintos da apuração do IRPJ – assertiva que se revela juridicamente errada, pois ela desconsidera o descompasso existente entre os regimes de caixa e competência, bem assim, como conseguinte, o posicionamento do CARF de que a referência para dedução do IRRF é o período em que o contribuinte computa os rendimentos na base de cálculo do IRPJ; e (xi) considerando que a parcela dos rendimentos no valor de R\$ 601.878,90 somente foi computada no IRPJ no 4º trimestre de 2004, o importe de R\$ 120.375,78, referente ao correspondente IRRF, era passível de dedução no mesmo 4º trimestre de 2004.

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, alegando, em resumo, que (i) a requerente alega em sua defesa a ocorrência de erro formal no preenchimento da Dcomp ao indicar a apuração de forma anual, enquanto a opção correta deveria ser “Forma de apuração trimestral, período de apuração 4º trimestre, ano-calendário de 2004, bem como que, por equívoco, não foi preenchida na DIPJ a linha 13) Imp. De Renda Ret. Na Fonte da Ficha 12ª – Crédito do Imposto de Renda sobre o Lucro Real – PJ em Geral no valor de R\$ 61.819,81; (ii) no ano-calendário de 2004 não houve apuração de saldo negativo, tampouco no 4º trimestre, conforme alega a interessada; (iii) dos documentos acostados aos autos, observa-se que, na realidade, a interessada pretende a compensação de crédito relativo ao IRRF não utilizado na apuração do IRPJ do ano-calendário de 2004; (iv) o IRRF, antecipação do IRPJ devido no período correspondente à retenção, não se enquadra em nenhuma das hipóteses previstas no art. 165 do CTN, nem mesmo na do inciso I (pagamento indevido ou a maior); (v) a retenção na fonte é devida por lei e não constitui, em princípio, indébito ou recolhimento a maior; (vi) seja no regime de apuração do lucro real trimestral ou anual, o IRRF, quando não sujeito à tributação exclusiva, constitui antecipação do imposto devido e, no encerramento do período, quando da apuração do IRPJ a pagar, a contribuinte pode deduzir o imposto de renda retido na fonte, desde que as receitas que deram causa às retenções tenham sido computadas na determinação do lucro, passando a constituir indébito quando o valor das antecipações de recolhimentos superarem o tributo devido no período de apuração; (vii) o que é passível de restituição/compensação é o eventual saldo negativo de IRPJ apurado no encerramento do período de apuração; (viii) no caso concreto, a única forma de utilizar o IRRF, originário de aplicações financeiras, cujo ônus é da interessada, é deduzi-lo do IRPJ correspondente, se não feito à época própria, caberia a retificação dos cálculos e da DIPJ correspondente; (ix) a contribuinte não apurou, no ano-calendário de 2004, saldo negativo de IRPJ, conforme se vê na ficha 12 A da DIPJ, tampouco comprovou a inclusão, na determinação do lucro, das receitas que deram causa às retenções; (x) além disso, abstraindo-se do procedimento adotado pela contribuinte, foi deduzido do imposto devido no 4º trimestre, IRRF maior que o informado pela fonte pagadora para o período correspondente, conforme o Informe de Rendimentos; e (xi) a tese da requerente não merece prosperar, pois não

se trata aqui apenas de erro na informação quanto à forma de apuração do saldo negativo, mas sim da inexistência de saldo negativo no ano-calendário de 2004.

É relatório.

VOTO

Conselheira **Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic**, Relatora

I – ADMISSIBILIDADE

O prazo para o sujeito passivo e para a Fazenda Nacional interpor recurso especial é de 15 dias contados da data de ciência da decisão recorrida. E os embargos de declaração opostos tempestivamente, isto é, no prazo de 5 dias da ciência do acórdão embargado, interrompem o prazo para a interposição de recurso especial¹. Ainda, de acordo com o art. 5º do Decreto nº 70.235/1972, os prazos são contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento. Ademais, os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

No presente caso, o contribuinte foi intimado do acórdão recorrido em 06.12.2023 (fl. 402) e interpôs o recurso especial ora em análise em 12.12.2023 (fl. 403). Diante disso, é tempestivo o recurso especial ora em análise.

No exame da admissibilidade do recurso especial, além da tempestividade e dos demais requisitos contidos na legislação, é preciso verificar: **(i) o prequestionamento da matéria**, que deve ser demonstrado pelo recorrente com a precisa indicação na peça recursal do prequestionamento contido no acórdão recorrido, no despacho que rejeitou embargos opostos tempestivamente ou no acórdão de embargos; e **(ii) a divergência interpretativa**, que deve ser demonstrada por meio da indicação de até duas decisões por matéria, bem como dos pontos nos paradigmas que diverjam de pontos específicos do acórdão recorrido. Com relação à divergência, o Pleno da CSRF concluiu que “a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelhem os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles”².

No que se refere ao prequestionamento da matéria, o acórdão recorrido analisou a “impossibilidade de utilização de retenções de períodos distintos da apuração” e, ao ratificar a decisão da DRJ, entendeu que “artigo 2º, §4º, III da Lei nº. 9.430/96, citado pela interessada, não destoa do exposto acima”, isto é, que “não há previsão legal para aproveitamento de imposto de renda retido na fonte em período de apuração diverso daquele em que ocorreu a retenção, sendo condição para tal aproveitamento o oferecimento da receita correspondente à tributação”. Diante

¹ Tais previsões estavam contidas nos artigos 65 e 68 do Regimento Interno do CARF (“RICARF”) aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e, atualmente, são objeto dos artigos 119 e 116 do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

² Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

disso, entendo que a matéria “teor da redação original do artigo 2º, § 4º, inciso III, da Lei n. 9.430/1996 e o marco que deve ser utilizado para se permitir, ou não, a dedução do IRRF” foi prequestionada.

Com relação à divergência interpretativa, o **Acórdão paradigma nº 1402-004.375** analisou compensação de saldo negativo, na qual “a divergência entre as receitas financeiras informadas em DIRF e DIPJ se referem ao descasamento entre o regime de caixa e de competência”. No caso, o julgamento, inicialmente, foi convertido em diligência, na qual se constatou, a partir da análise das DIPJ relativas aos 5 anos anteriores à compensação, que houve o oferecimento da receita financeira à tributação. E diante disso, concluíram os julgadores que “os valores das receitas financeiras que serviram de base de cálculo das retenções em 2010 foram oferecidos à tributação tanto no próprio ano, quanto nos anteriores, não havendo mais óbices pelo reconhecimento integral do pleito do contribuinte.”

No **acórdão recorrido**, entretanto, a divergência entre o período em que a receita financeira foi oferecida à tributação e aquele em que as retenções foram sofridas não foi o único óbice à manutenção da decisão que não homologou a compensação. O recurso voluntário do contribuinte teve seu provimento negado também porque o crédito tributário padece de liquidez e certeza. Confira-se alguns trechos do acórdão recorrido dos quais é possível extrair tal conclusão:

Mérito

O propósito recursal consiste no reconhecimento do direito creditório referente a saldo negativo de IRPJ, apurado no ano-calendário 2004 (01.01.2004 a 31.12.2004), no valor de R\$ 75.977,21 (setenta e cinco mil, novecentos e setenta e sete reais e vinte e um centavos).

Conforme exposto no relatório, o Acórdão recorrido manteve integralmente os valores de IRRF adotados para o 4º trimestre/2004 confirmados no Despacho Decisório contestado.

A Recorrente por sua vez, repete os mesmos argumentos e fundamentos utilizados na Manifestação de Inconformidade.

Dessa forma, considerando que a Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido e, por concordar com os fundamentos utilizados, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/996 c/c o artigo 57, §3º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”)7, o qual adoto como razão de decidir, *in verbis*:

“2. Mérito

2.1. IRRF de outros períodos de apuração

A interessada argumentou que se a “*receita objeto de retenção foi computada na base de cálculo do IRPJ em qualquer período,*

automaticamente o contribuinte está autorizado a utilizar o valor do IRRF retido pelas fontes pagadoras para deduzir o imposto devido no mesmo período ou em qualquer outro período posterior".

Não lhe assiste razão nesse ponto.

A legislação tributária é clara ao somente admitir como redução do Imposto de Renda devido ao final do período de apuração, o IRRF incidente sobre receitas computadas na correspondente base de cálculo do imposto. Assim se encontra disposto nos arts. 34 e 37, § 3º, "c" da Lei nº 8.981/95, abaixo transcritos: (...)

No caso vertente, a interessada se submeteu à tributação pelo lucro real **trimestral** (base de cálculo trimestral), conforme o art. 1º da Lei nº 9.430/96:

Dos artigos reproduzidos acima, extrai-se que a regra para apuração do imposto de renda é por períodos trimestrais, e que a dedução do imposto de renda na fonte é cabível em relação às receitas computadas na determinação do lucro real. A legislação admite também a apuração anual, mas a opção do contribuinte, por uma ou outra forma, é irrevogável e deve ser exercida no início do ano-calendário.

No caso em análise, a interessada claramente optou pela apuração trimestral, como consta em sua DIPJ/2005. Assim sendo, cada trimestre deve ter sua apuração completa e conclusiva, com a inclusão das receitas auferidas no período na base de cálculo do tributo e, sendo o caso, a dedução das retenções de imposto de renda na fonte incidentes sobre as receitas computadas na determinação do lucro real.

Portanto, não há previsão legal para aproveitamento de imposto de renda retido na fonte em período de apuração diverso daquele em que ocorreu a retenção, sendo condição para tal aproveitamento o oferecimento da receita correspondente à tributação.

Especificamente quanto ao direito de abater do imposto de renda apurado no encerramento do período o valor correspondente ao imposto que incidiu sobre aplicações financeiras, assim dispõe o art. 76 da Lei 8.981/95 (Decreto nº 3.000/99, art. 773, vigente à época do fato gerador): (...)

Portanto, ao contrário do sustentado pela interessada, para apuração do saldo do imposto a pagar, só pode ser deduzido o IRRF relativo à receita computada na base de cálculo do respectivo período de apuração, que, neste caso concreto, é o 4º trimestre/2004.

O artigo 2º, §4º, III da Lei nº. 9.430/96, citado pela interessada, não destoa do exposto acima, embora se reporte a pagamento de estimativas mensais quando da opção pelo lucro real anual (período de apuração anual). Tanto é assim, que o caput do referido dispositivo, com a redação vigente à época

do fato gerador, determina a observação ao art. 34 da Lei nº 8.981/95, acima transcrito. (...)

2.2. Análise da existência, certeza e liquidez do indébito tributário

Com base no Parecer Normativo COSIT nº. 08/2014, a interessada pediu para que fosse considerado todo o IRRF indicado no Informe de Rendimentos, independentemente do trimestre a que se refere. Nesse sentido, assim argumentou: (...)

No presente caso, a interessada apresentou DCOMPs indicando saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2004. Posteriormente, sob a alegação de erros de fato, afirmou, primeiro, que se tratava de saldo negativo do 4º trimestre e, depois, de pagamento indevido ou a maior relativo ao IRPJ do 4º trimestre.

Em que pese a interessada ter sido intimada a corrigir eventuais erros de preenchimento na DIPJ e na DCOMP (fl. 7), ainda antes da emissão do primeiro Despacho Decisório, todos os erros de fato alegados foram considerados ao longo do processo e mesmo assim o crédito pretendido não foi confirmado:

- o primeiro Despacho Decisório não reconheceu o crédito de saldo negativo do AC 2004;
- o Acórdão nº 09-32.424/2010 - 1ª Turma da DRJ/JFA, concluiu que não foi apurado saldo negativo de IRPJ, tanto no 4º trimestre/2004 quanto no AC 2004;
- o Despacho Decisório nº 68/2019-RFB/VR06A/DICRED/SNJCIIRRF não reconheceu o alegado pagamento indevido ou a maior relativo ao 4º trimestre/2004.

Entretanto, a ausência de DCOMPs relativas a créditos de outros períodos de apuração (trimestres), não permite à Administração Tributária suprir a inércia da interessada, apreciando créditos não declarados em DCOMPs referentes aos respectivos de período de apuração.

Afinal, conforme o § 1º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 e todas as instruções normativas que versaram sobre PER/DCOMP, a compensação é efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração (DCOMP) na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

Além disso, conforme já explanado no Acórdão nº 09-32.424/2010 - 1ª Turma da DRJ/JFA, é incabível a repetição de indébito relativo a retenções na fonte de imposto de renda, a título de pagamento indevido ou a maior. A propósito, reproduzo o art. 10 da IN SRF nº 460/2004, vigente à época das transmissões das DCOMPs: (...)

2.3. IRRF a ser considerado no 4º trimestre

A interessada solicitou, subsidiariamente, para que fosse aproveitado no 4º trimestre/2004 o IRRF relativo às receitas objeto de retenção que foram computadas na apuração do imposto de renda do referido trimestre. Nesse sentido, argumentou:

49. Como se pode notar, todos os dispositivos tomam como referência para dedução do imposto de renda retido na fonte, o cômputo da receita que foi objeto de retenção na base de cálculo do imposto devido e não o período em que a fonte pagadora informa que fez a retenção. Ou seja, aplicando uma interpretação restritiva fiel a redação dos dispositivos, somente poderia ser deduzido no quarto trimestre de 2004 o IRRF relativo as receitas objeto de retenção que foram computadas na apuração do imposto do quarto trimestre de 2004.

50. Essa exegese difere daquela levada à cabo pela DRF na análise do PER em questão, pois como demonstrado acima ela somente considerou como passível de dedução do imposto apurado no quarto trimestre de 2004 o IRRF informado pela fonte pagadora (fls. 24) como retido no quarto trimestre, sem perquirir se no mencionado trimestre a Manifestante não teria computado outras receitas da fonte pagadora que também foram objeto de retenção, o que lhe daria o direito de deduzir um valor maior de IRRF no aludido trimestre.

51. O ponto é que esse equívoco cometido pela DRF implicou em significativa diferença na apuração do imposto de renda devido no quarto trimestre de 2004, pois consoante demonstra o razão contábil de fls. 289 e a DIPJ de fls. 235, no quarto trimestre de 2004 a Manifestante computou na base de cálculo do IRPJ R\$ 601.878,90 a título de receita financeira, o que lhe renderia o direito de deduzir no referido período o valor de R\$ 120.375,78 de IRRF ($R\$ 120.375,78 = R\$ 601.878,90 \times 20\%$), vez que a alíquota do IRRF aplicável à época sobre rendimento de aplicações financeiras era de 20%, conforme artigo 17 Instrução Normativa nº. 25/2001.

Não há como acatar o pleito da interessada de que o IRRF a ser considerado é de R\$ 120.375,78, dado que não há qualquer comprovação da retenção desse valor.

Os registros contábeis trazidos e a DIPJ referem-se apenas às receitas financeiras, não trazendo informações que evidenciem o IRRF pretendido. Ademais, são provas produzidas unilateralmente, que não possuem força probante para afastar as informações prestadas em DIRF e em Informe de Rendimentos, haja vista o disposto nos arts. 941 a 943 do RIR/99, então vigente.

Ao lado disso, a própria interessada informou na DCOMP nº 17885.26324.290405.1.3.02-4448 um valor de IRRF de R\$ 75.977,21. Já nas duas manifestações de inconformidade apresentadas (fls. 15/16 e 321 - item 7) sustentou que o IRRF do 4º trimestre é de R\$ 61.819,81. Valores esses totalmente distintos do ora alegado.

Por sua vez, o Despacho Decisório nº 68/2019-RFB/VR06A/DICRED/SNJ CIRRF considerou o valor de R\$ 47.128,66 (R\$ 15.380,97, retido em outubro/2004, e R\$ 31.747,69 retido em dezembro/2004), de acordo com o Informe de Rendimentos fornecido por duas vezes pela interessada (fls. 24 e 145) e com os dados constantes em DIRF, fornecidos pela fonte pagadora Banco Triângulo SA: (...)

Dessarte, devem ser confirmados os valores de IRRF adotados para o 4º trimestre/2004 no Despacho Decisório contestado. (...)

Acrescento ainda, que a jurisprudência deste Conselho firmou-se pela impossibilidade de utilização de retenções de períodos distintos da apuração.

A propósito: (...)

Outro ponto crucial a considerar é que o artigo 170 do Código Tributário Nacional ("CTN")⁸ exige para o reconhecimento da compensação declarada que o crédito nela pleiteado seja dotado dos **requisitos de liquidez e certeza**, motivo pelo qual deve ser indeferido o pleito da Recorrente, eis que tais atributos não foram efetivamente comprovados no presente recurso.

Logo, não merece reforma o Acórdão recorrido.

Assim, a não homologação da compensação, no acórdão recorrido, decorreu de, ao menos, dois fundamentos distintos: (i) impossibilidade de utilização de retenções cujas receitas tenham sido oferecidas à tributação em períodos distintos; e (ii) ausência de liquidez e certeza do direito creditório, evidenciada, dentre outros, (a) pelo fato de o contribuinte ter apresentado, inicialmente, DCOMPs indicando saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2004; posteriormente, sob a alegação de erros de fato, ter afirmado que se tratava de saldo negativo do 4º trimestre e, depois, de pagamento indevido ou a maior relativo ao IRPJ do 4º trimestre; (b) pela "ausência de DCOMPs relativas a créditos de outros períodos de apuração (trimestres)" o que "não permite à Administração Tributária suprir a inércia da interessada, apreciando créditos não declarados em DCOMPs referentes aos respectivos de período de apuração"; (c) pela suposta impossibilidade de "repetição de indébito relativo a retenções na fonte de imposto de renda, a título de pagamento indevido ou a maior", em razão do disposto no o art. 10 da IN SRF nº 460/2004.

Diante disso, tendo em vista a existência de fundamentos autônomos para a manutenção do **acórdão recorrido** e que não foram atacados pelo recurso especial do contribuinte e tampouco foram enfrentados pelo **Acórdão paradigma nº 1402-004.375**, não deve ser conhecido o recurso especial ora em análise.

II - CONCLUSÕES

Diante do exposto, voto por NÃO CONHECER do recurso especial.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic