



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10680.005677/2003-37  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1002-000.456 – Turma Extraordinária / 2ª Turma  
**Sessão de** 04 de outubro de 2018  
**Matéria** IRPJ - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** FAP EMPREENDIMENTOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2001

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPOSIÇÃO COM RETENÇÃO DE RENDIMENTOS. NÃO OFERECIMENTO DOS RENDIMENTOS À TRIBUTAÇÃO. GLOSA. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. DIREITO CRÉDITO NÃO COMPROVADO.

A compensação para extinção de crédito tributário só pode ser efetivada com crédito líquido e certo do contribuinte, sujeito passivo da relação tributária, sendo que o encontro de contas somente pode ser autorizado nas condições e sob as garantias estipuladas em lei.

A demonstração analítica do direito creditório, a partir da apresentação de documentos em posse do contribuinte, com a comprovação e confrontação dos valores retidos e dos rendimentos respectivos oferecidos à tributação, evidenciando as retenções que compuseram o crédito que se convencionou denominar de saldo negativo, formado após encerramento da apuração do exercício, integra o ônus de prova atribuído ao sujeito passivo, notadamente quando se discute direito de crédito objeto de pedido de compensação.

Para legitimar a composição do saldo negativo, formado por retenções na fonte, é necessário comprovar o oferecimento dos respectivos rendimentos à tributação. Isto porque, a pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real somente pode deduzir do IRPJ devido no encerramento do período o IRRF quando incidente sobre as receitas computadas na sua determinação. Na falta de comprovação de composição regular do saldo negativo, não há que se falar de crédito passível de compensação.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)  
Ailton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)  
Leonam Rocha de Medeiros - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ailton Neves da Silva (Presidente), Ângelo Abrantes Nunes, Breno do Carmo Moreira Vieira e Leonam Rocha de Medeiros.

## Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 788/811) — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, interposto com efeito suspensivo e devolutivo —, protocolado pela recorrente, indicada no preâmbulo, devidamente qualificada nos fôlios processuais, relativo ao inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 770/778), proferida em sessão de 28 de abril de 2009, consubstanciada no Acórdão n.º 02-22.085, da 4.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG (DRJ/BHE), que, por maioria de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade (e-fls. 615/626), que pretendia reformar o Despacho Decisório (DD), emanado pela Autoridade Administrativa (e-fls. 586/590) que analisou o Pedido de Restituição e a Declaração de Compensação, e não homologou integralmente a compensação declarada, por não reconhecer a totalidade do direito crédito vindicado, cujo acórdão restou assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Exercício: 2002*

*IRRF.*

*A pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real somente pode deduzir do IRPJ devido no encerramento do período o IRRF quando incidente sobre as receitas computadas na sua determinação.*

*Declaração de Compensação à data da entrega da Declaração de Compensação é o marco temporal para valoração do crédito e para a incidência de acréscimos legais sobre o débito.*

*A Declaração de Compensação Retificadora transmitida a partir de 1.º/10/2003 com aumento do valor do débito não pode ser admitida por falta de previsão legal.*

*Solicitação Indeferida*

Veja-se o contexto fático dos autos, incluindo seus desdobramentos e teses da manifestação de inconformidade, conforme se extrai do relatório constante no Acórdão do juízo *a quo*:

*Trata o presente processo de Declaração de Compensação referente ao saldo negativo de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica — IRPJ no valor de R\$ 145.175,95 do ano-calendário de 2001, fls. 100 [e-fl. 102], e à homologação da compensação dos débitos informados em 30/04/2003, fl. 01 [e-fl. 02], posteriormente retificados em 25/08/2004, fls. 123 [e-fl. 125].*

*Em conformidade com o Despacho Decisório, fls. 176/180 [e-fls. 180/184], as informações referentes ao IRPJ foram analisadas e foi reconhecido o valor de R\$ 101.216,30 a título de saldo negativo de IRPJ para o ano-calendário de 2001 e homologadas as compensações dos débitos constantes às fls. 01 [e-fl. 02] e 123 [e-fl. 125] nas Per/Dcomp nos 14992.52188.310703.1.3.02-2769, 12867.71278.120903.1.3.02-7540. Houve homologação parcial da compensação dos débitos constantes na Per/Dcomp n.º 07320.69897.301003.1.3.02-9514. Em relação aos débitos constantes nas Per/Dcomp ns.º 29193.89743.051103.1.3.02-0408, 15018.76954.290404.1.3.02-1504 não houve homologação da compensação, fl. 194 [e-fl. 198].*

*Consta que:*

*Como se verificou pelo documento de fl. 123 [e-fl. 125], o contribuinte entregou declaração retificadora em 25/08/2004, aumentando os valores dos respectivos débitos. Tal procedimento contraria o disposto no art. 59 da IN 600, de 28/12/2005, o qual determina que "a retificação da Declaração de Compensação não será admitida quando tiver por objeto a inclusão de novo débito ou aumento do valor do débito compensado mediante apresentação de Declaração de Compensação à SRF". De acordo com o parágrafo único deste artigo, o sujeito passivo que desejar o novo débito ou diferença de débito deverá apresentar nova Declaração de Compensação.*

*Desta forma, as diferenças apuradas deverão ser compensadas na data da entrega da declaração retificadora com os devidos acréscimos legais.*

*Cientificada em 08/10/2008, fl. 203 [e-fl. 207], a requerente apresentou sua manifestação de inconformidade em 06/11/2008, fls. 205/216 [e-fls. 209/220], com as alegações abaixo sintetizadas.*

*Diz que apresenta a peça de defesa dentro do prazo legal. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.*

*Argúi que houve um equívoco na glosa do IRRF no valor de R\$ 43.959,65 relativo aos rendimentos recebidos da fonte pagadora Usiminas S/A a título de juros sobre capital próprio no valor de R\$ 293.064,34, porque se referem ao ano-calendário de 2000.*

*Suscita que, como houve a homologação parcial da compensação do pedido, os valores remanescentes estão sendo exigidos com acréscimos legais.*

*Esclarece que a presente Declaração de Compensação deve ser analisada em conjunto com aquela apresentada no processo n.º 10680.004638/2003-12.*

*Explica que sua Declaração de Compensação originalmente apresentada poderia ser alterada, tendo em vista o erro cometido na indicação dos valores dos débitos.*

*Argumenta que não tem cabimento a aplicação de multa em relação aos débitos, cuja compensação não foi homologada, pela "inexistência efetiva de mora a justificar a imposição da penalidade".*

*Com o objetivo de justificar seus argumentos de fato e de direito, a requerente interpreta a legislação de regência, cita entendimentos jurisprudenciais e diz que princípios constitucionais foram violados.*

*Assim, a requerente especifica:*

*IV — Do Pedido*

*Diante de todo exposto, requer seja reformado o Despacho Decisório (...), sendo consequentemente homologadas todas as declarações de compensações analisadas nos presentes autos, livrando-se a Manifestante de quaisquer ônus relacionados ao feito.*

*Alternativamente, caso Vossas Senhorias não entendam por bem em reformar integralmente a decisão recorrida, o que se admite apenas para argumentar, requer que seja excluído do crédito tributário o valor exigido a título de multa moratória, sendo intimada a Manifestante a apresentar novos PER/DCOMP's sobre a diferença não compensada, apenas para regularizar os equívocos formais ora noticiados.*

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, mantendo-se o não reconhecimento do direito crédito na parte que não havia sido acolhido e, por conseguinte, não homologando a compensação respectiva, eis, em síntese, nas palavras do juízo de primeira instância, as razões de decidir do *meritum causae*:

*Está sendo proferido o presente acórdão devido a correção de inexatidões materiais constantes no Acórdão DRJ/BHE n.º 02-21.537, de 12 de março de 2009, fls. 276/283 [e-fls. 281/288], que fica cancelado (art. 22 da Portaria MF n.º 58, de 17 de março de 2006).*

*A requerente esclarece que a presente Declaração de Compensação deve ser analisada em conjunto com aquela apresentada no processo n.º 10680.004638/2003-12.*

*A Portaria RFB n.º 666, de 24 de abril de 2008, prevê:*

*Art. 1.º Serão objeto de um único processo administrativo:*  
*(...)*

*IV - os Pedidos de Restituição ou de Ressarcimento e as Declarações de Compensação (Dcomp) que tenham por base o mesmo crédito, ainda que apresentados em datas distintas;*

*Tendo em vista que a Declaração de Compensação analisada no processo n.º 10680.004638/2003-12 se refere a direito creditório de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1998, fls. 260/265 [e-fls. 265/270], não tem cabimento que a presente Declaração de Compensação seja examinada em conjunto com aquela.*

*A requerente argúi que houve um equívoco na glosa do IRRF no valor de R\$ 43.959,65 relativo aos rendimentos recebidos da fonte pagadora Usiminas S/A a título de juros sobre capital próprio no valor de R\$ 293.064,34.*

*O IRPJ deve ser apurado conforme os critérios previstos na legislação tributária (Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991,*

na Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1996 e na Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996). A pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real somente pode deduzir do IRPJ devido no encerramento do período o Imposto de Renda Retido na Fonte — IRRF quando incidente sobre as receitas computadas na sua determinação (art. 34 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 1.º da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, art. 2.º e art. 51 da Lei 9.430, de 1996 e art. 10 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997).

O IRRF referente ao código de arrecadação n.º 5706 relativo aos juros sobre capital próprio, além do art. 83 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, também é regido pela Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, que determina:

Art. 9.º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

(...)

§ 2.º Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário.

§ 3.º O imposto retido na fonte será considerado:

I - antecipação do devido na declaração de rendimentos, no caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real;

(...)

§ 6.º No caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o imposto de que trata o § 2.º poderá ainda ser compensado com o retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas.

De acordo com as informações constantes nas Declarações do Imposto Retido na Fonte — DIRF, fls. 257/259 [e-fls. 262/264], apresentadas pelas fontes pagadoras no ano-calendário de 2001 (art. 11 do Decreto-lei n.º 1.068, de 23 de novembro de 1982 e art. 10 do Decreto-lei n.º 2.065, de 26 de outubro de 1983), tem-se os seguintes valores de IRRF do código de arrecadação n.º 5706 relativo aos juros sobre capital próprio:

| CNPJ - Fonte Pagadora | Rendimento Tributável - R\$ | Imposto Retido - R\$ |
|-----------------------|-----------------------------|----------------------|
| 60.894.730/0001-05    | 293.064,34                  | 43.959,65            |
| 70.955.034/0001-15    | 1.753.850,00                | 263.077,50           |
| 24.315.129/0001-57    | 18,20                       | 2,73                 |

Em conformidade com o Despacho Decisório, fls. 176/180 [e-fls. 180/184], consta que:

Conforme DIRF anexada a fl. 168 [e-fl. 172], o contribuinte teve, no exercício 2002, retenção na fonte no valor de R\$ 307.176,23, sendo esta decorrente de receitas de aplicações financeiras de renda fixa (136,35) e de receitas de juros sobre capital próprio (R\$ 307.079,88).

Demonstram as telas anexadas às fls. 174/175 [e-fls. 178/179] que a empresa também teve IRRF a pagar no valor de R\$ 162.000,00 em função dos rendimentos de juros s/capital próprio por ela distribuído aos seus sócios e dirigentes. Não consta recolhimento em nossos sistemas relativo a esta retenção.

De acordo com as previsões legais do Regulamento do Imposto de Renda — RIR, vigente à época, o imposto a

*pagar devido pela empresa, incidente s/ juros do capital próprio por ela distribuído, poderia ser compensado com o imposto de igual natureza retido na mesma. Deduzido assim o IRRF devido no ano, restou ao contribuinte, "em tese", um crédito de R\$ 145.175,95, conforme lançado na DIPJ.*  
(...)

*Constatamos que somente parte dos rendimentos relativos a receitas de juros sobre capital próprio (R\$ 1.753.866,44) foi oferecido à tributação, conforme demonstra a ficha 6A — linha 23 da DIPJ anexada aos autos (vide fls. 95 e 171) [e-fls. 97 e 175]. A receita da mesma natureza, recebida da fonte pagadora Usiminas S/A, no valor de R\$ 293.064,34, não se encontra na DIPJ.*

*Por estas constatações, impõe-se que, do valor apurado pelo contribuinte (R\$ 145.175,95), seja glosado o equivalente a R\$ 43.959,65, uma vez que a receita correspondente não foi oferecida à tributação. Com isso, o valor efetivo do seu Saldo Negativo de IRPJ do exercício de 2002 é de R\$ 101.216,30 e não o valor apurado em sua DIPJ.*

*Cabe esclarecer que não foram acostados aos autos quaisquer fatos ou fundamentos de direto supervenientes àqueles que já tenham sido objeto de exame detalhado pela autoridade fiscal. Ao contrário do que afirma a requerente, em relação ao ano-calendário de 2000, ela não declarou qualquer valor a título de receita operacional de juros sobre capital próprio, fls. 269/274 [e-fls. 274/279]. Ademais, no ano-calendário de 2001, ela demonstrou o IRRF inclusive com a fonte pagadora CNPJ 60.894.730/0001-05 nos valores já indicados, fl. 118 [e-fl. 120]. Por conseguinte, não cabem reparos ao valor do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001 reconhecido no Despacho Decisório, fls. 176/180 [e-fls. 180/184].*

*A requerente diz que tem direito à homologação da compensação dos débitos declarados, uma vez que a Declaração de Compensação originalmente apresentada poderia ser alterada, tendo em vista o erro cometido na indicação dos valores dos débitos.*

*Alega que não tem cabimento a incidência dos acréscimos legais em relação aos débitos, cuja compensação não foi homologada, pela "inexistência efetiva de mora a justificar a imposição da penalidade".*

*Especificamente, a Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:*

*Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1.º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

*§ 1.º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

*§ 2.º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

*§ 3.º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3.º do art. 5.º a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*

*(...)*

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele órgão.*

*§ 1.º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.*

*§ 2.º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.*

*(...)*

*§ 4.º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.*

*(...)*

*§ 6.º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.*

*A Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008, determina:*

*Art. 36. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão valorados na forma prevista nos arts. 72 e 73 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data de entrega da Declaração de Compensação.*

*§ 1.º A compensação total ou parcial de tributo administrado pela RFB será acompanhada da compensação, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais.*

*(...)*

*Art. 77. O pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e, observado o disposto nos arts. 78 e 79 no que se refere à Declaração de Compensação.*

*Art. 78. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário em meio papel somente será admitida na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da inocorrência da hipótese prevista no art. 79.*

*Art. 79. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário em meio papel não será admitida quando tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à RFB.*

*§ 1.º Na hipótese prevista no caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à RFB nova Declaração de Compensação.*

*§ 2.º Para verificação de inclusão de novo débito ou aumento do valor do débito compensado, as informações da Declaração de Compensação retificadora serão comparadas com as informações prestadas na Declaração de Compensação original.*

*(...)*

*Art. 81. A retificação da Declaração de Compensação não altera a data de valoração prevista no art. 36, que permanecerá sendo a data da apresentação da Declaração de Compensação original.*

*A Norma de Execução Codac/Cosit/Cofis/Cocaj/Cotec nº 6, de 21 de novembro de 2007, estabelece:*

*DCOMP retificadora com aumento ou inclusão de débito*

*A verificação de aumento ou inclusão de débito só é feita para as DCOMP retificadoras transmitidas a partir de 1.º/10/2003, data da entrada em vigor da IN SRF nº 360/2003.*

*A comparação para verificação de aumento ou inclusão de débitos é feita em relação à DCOMP original, uma vez que este é o documento que será considerado para efeito de determinação da data de valoração.*

*Quando a DCOMP original e a retificadora tiverem sido transmitidas na mesma data, não se considera que houve aumento ou inclusão de débitos, visto que não há alteração na data de valoração.*

*DCOMP retificadora com aumento de débito*

*Considera-se aumento de débito:*

*Se a DCOMP original foi transmitida até 30/09/2003: quando o somatório dos valores informados no campo "Principal" da DCOMP retificadora for superior ao somatório dos valores informados no campo "Valor original do débito compensado" da DCOMP a ser retificada.*

*Se a DCOMP original foi transmitida a partir de 1.º/10/2003: quando o somatório dos valores informados no campo "Principal" da DCOMP retificadora for superior ao somatório dos mesmos valores da DCOMP original, e ainda, tenha havido aumento no valor do campo "Total dos débitos desta DCOMP".*

*Na DCOMP, o valor confessado do débito refere-se ao principal. O acréscimo de multa e/ou juros a um débito anteriormente compensado não configura aumento de débito.*

*A data da entrega da Declaração de Compensação é o marco temporal para valoração do crédito e para a incidência de acréscimos legais sobre o débito. Assim, por falta de fundamentação legal, não podem ser afastados os acréscimos legais aplicados em decorrência do não pagamento espontâneo do tributo devido no prazo legal, que sofre a incidência de acréscimos legais até a data de entrega da Declaração de Compensação.*

*A Declaração de Compensação Retificadora transmitida a partir de 1.º/10/2003 com aumento do valor do débito não pode ser admitida por falta de previsão legal. A requerente apresentou em 09/04/2003 a Declaração de Compensação, fl. 01 [e-fl. 02], em que relaciona os débitos a serem compensados e em 25/08/2004 apresentou a Declaração de Compensação Retificadora com aumento dos valores desses débitos, fls. 123 [e-fl. 125]. Nesse sentido, em relação à diferença a maior desses débitos declarados deve ser considerada a data de 25/08/2004 como a entrega de nova Declaração de Compensação e marco temporal para a incidência de acréscimos legais. Por conseguinte, não cabem reparos ao Despacho Decisório, fls. 176/180 [e-fls. 180/184].*

*Com o objetivo de justificar seus argumentos de fato e de direito, a requerente interpreta a legislação de regência, cita entendimentos jurisprudenciais e diz que princípios constitucionais foram violados.*

*A Constituição Federal determina:*

*Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos*

*Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.*

*Por sua vez, o Código Tributário Nacional que determina:*

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

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

*A Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, prevê:*

*Art.116. São deveres do servidor.*

*I - exercer com zelo e dedicação as atribuições do cargo;*

*(...)*

*III - observar as normas legais e regulamentares;*

*Logo, os argumentos relativos à interpretação da legislação, aos princípios constitucionais supostamente violados e aos pronunciamentos jurisprudenciais indicados pela requerente não podem prosperar.*

*Em face do exposto, voto por indeferir da solicitação da requerente.*

### **Do recurso voluntário**

No recurso voluntário (e-fls. 788/811), o contribuinte reitera os argumentos suscitados na manifestação de inconformidade para vindicar o direito creditório pretendido, defendendo, ainda, em acréscimo, que há nulidade no ato de cancelamento do primeiro acórdão da DRJ (e-fls. 687/694), ainda mais quando agiu de ofício, sob o argumento de "inexatidões materiais", conseqüentemente, também, devendo se anular o segundo acórdão (e-fls. 770/778), ora recorrido, para prevalecer o primeiro proferido, haja vista que o segundo acórdão traria maiores prejuízos ao contribuinte, de mais a mais não haveria inexatidões materiais e já havia notificação válida do sujeito passivo quanto ao conteúdo da primeira decisão (e-fls. 687/694) e recurso voluntário interposto tempestivamente (e-fls. 705/721) em relação ao famigerado primeiro acórdão anulado de ofício.

Explicou que o primeiro acórdão entendeu possível a retificação de DCOMP, caso pendente decisão administrativa em relação a declaração original, enquanto que o acórdão recorrido (posterior) compreendeu que a DCOMP retificadora, com aumento do valor do débito, não pode ser admitida por falta de previsão legal. Alega que, por causa disso, um dos julgadores da primeira votação, que foi unânime, divergiu na segunda, que foi por maioria de votos, exatamente para manter a posição anterior quanto a possibilidade de retificação dos PER/DCOMP's. Sustentou que, no mais, os acórdãos são materialmente similares.

Nesse contexto, sobreveio determinação para encaminhamento destes autos para o Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF (e-fl. 812). Posteriormente, o processo foi distribuído para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando os juízos de admissibilidade e de mérito para, posteriormente, finalizar em dispositivo.

### **Voto**

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator

### **Admissibilidade**

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Outrossim, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal, inclusive estando adequada a representação processual, e apresenta-se tempestivo (intimação em 12/05/2009, terça-feira, e-fls. 779/780 e 786/787, e protocolo recursal realizado em 12/06/2009, sexta-feira, e-fl. 788, primeiro dia útil posterior ao feriado de *Corpus Christi*, que ocorreu em 11/06/2009, quinta-feira), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do art. 23-B, do Regimento Interno do CARF, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017, haja vista que as turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário.

Outrossim, a Portaria CARF n.º 111, de 20 de julho de 2018, que estabelece o momento da verificação do valor em litígio para fins de definição da competência das Turmas Extraordinárias (TE's), disciplina que a verificação do valor em litígio, para fins de definição da competência das TE's, será realizada pela Divisão de Sorteio e Distribuição da Coordenação de Gestão do Acervo de Processos (Disor/Cegap) no momento do sorteio do processo administrativo fiscal para a turma de julgamento, bem como define que permanecerá na competência das referidas turmas o recurso voluntário cujo processo administrativo fiscal sofra atualização de valor após o sorteio para a turma ou para o conselheiro relator, desde que a partir dessa atualização o valor em litígio não exceda a 120 (cento e vinte) salários mínimos.

Neste caso cabe informar que o valor constante no sistema do e-processo para o direito creditório que a contribuinte busca reconhecer está registrado como sendo de R\$ 43.959,65.

Portanto, conheço do Recurso Voluntário.

### **Apreciação de requerimento antecedente a análise do mérito**

#### **- Pedido de nulidade do Acórdão (e-fls. 770/778)**

Quanto ao pedido de nulidade, ora conhecido como matéria **preliminar** ao mérito, entendo que não assiste razão ao recorrente.

Veja-se, alega o contribuinte que o segundo acórdão (e-fls. 770/778, de 28 de abril de 2009) é nulo, pois deveria prevalecer o primeiro acórdão (e-fls. 687/694, de 12 de março de 2009), que o antecedeu. Para sustentar a nulidade argumenta que o segundo acórdão lhe é mais prejudicial, pois não admitiu a retificação da DCOMP, caso pendente decisão administrativa em relação a declaração original, enquanto que o primeiro acórdão admitia essa possibilidade.

Importa esclarecer, ao seu turno, que a DRJ fundamenta que proferiu novo acórdão para correção de inexatidões materiais, utilizando para tanto como fundamento o art. 22 da Portaria MF n.º 58, de 17 de março de 2006.

Pois bem. Analisando a situação, observo que, seja no primeiro, seja no segundo acórdão, a tese de defesa não foi aceita pela DRJ, demais disto, independentemente do segundo acórdão dizer que não se pode retificar a DCOMP, enquanto que o primeiro acórdão diz que poderia, o fato é que nenhum dos acórdãos alterou o conteúdo do despacho decisório, mantendo-o pelos próprios fundamentos. A decisão da DRJ, seja a primeira, seja a segunda, é negativa quanto a homologação da DCOMP, não tendo nenhum efeito constitutivo para alterar o conteúdo do dito despacho decisório. Aliás, analisando trechos de ambos os acórdãos, ainda que pudesse se falar em efeito constitutivo neles, o que faço apenas para argumentar, tais efeitos seriam aqueles "aplicados" pela não homologação do próprio "despacho decisório" e este não foi reparado em quaisquer dos acórdãos. Então, o eventual efeito é tão somente confirmar o despacho decisório em seu próprio conteúdo, este que impôs os efetivos efeitos e não está sendo alterado em quaisquer aspectos. Por conseguinte, é fato que a decisão da DRJ, seja a primeira, seja a segunda, não modificou o despacho decisório, especialmente no ponto relativo ao questionamento, veja-se:

**Trecho do Primeiro Acórdão:**

(...). "Ademais, por falta de fundamentação legal, não podem ser afastados os acréscimos legais aplicados em decorrência do não pagamento espontâneo do tributo devido no prazo legal, que sofre a incidência de acréscimos legais até a data de entrega da Declaração de Compensação."

"Assim, não cabem reparos ao Despacho Decisório, fls. 176/180."

**Trecho do Segundo Acórdão:**

(...). "Assim, por falta de fundamentação legal, não podem ser afastados os acréscimos legais aplicados em decorrência do não pagamento espontâneo do tributo devido no prazo legal, que sofre a incidência de acréscimos legais até a data de entrega da Declaração de Compensação."

(...). "Por conseguinte, não cabem reparos ao Despacho Decisório, fls. 176/180."

Por isso, concluo que não houve prejuízos para a defesa, de modo que, com fulcro no art. 60 do Decreto n.º 7.235, de 1972, entendo que eventual irregularidade no referido procedimento adotado pela primeira instância não importa em nulidade, pois não influi na solução do litígio. A solução do litígio estará especialmente focada na análise do reconhecimento, ou não, do crédito. Desta forma, rejeito a preliminar de nulidade.

**Mérito**

Quanto ao mérito não assiste razão ao recorrente. Explico.

Trata o presente caso de pedido de restituição (CTN, art. 165, I), alegando o contribuinte que possui crédito contra a Administração Tributária, combinado com pedido de declaração de compensação, oportunidade em que o sujeito passivo efetua o encontro de contas, sob condição resolutória de sua ulterior homologação pela Autoridade Fiscal (Lei 9.430, art. 74, *caput*, §§ 1.º e 2.º). Afinal, como reza o Código Civil, se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem (CC, art. 368).

O regime jurídico da compensação tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) dispondo que a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Neste diapasão, inicialmente, o instituto da compensação tributária foi regido pelo art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, sendo, posteriormente, fixadas novas regras para compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil no art. 74 da Lei 9.430, de 1996, com suas alterações.

Para que se tenha a compensação torna-se necessário que o contribuinte comprove que o seu crédito (montante a restituir) é líquido e certo. Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual não pode ocorrer a compensação. O ônus probatório do crédito alegado pelo contribuinte contra a Administração Tributária é especialmente dele, devendo comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório.

Pois bem. No caso em comento, após análise originária do direito creditório, a Administração Tributária reconheceu apenas em parte a certeza e liquidez do crédito vindicado pelo contribuinte. Em relação a parte não reconhecida sobreveio a instauração do litígio.

Compulsando os autos, verifica-se que se está diante de DCOMP's tendo por crédito saldo negativo de imposto de renda do ano-calendário de 2001. O saldo negativo apurado, na ordem de R\$ 145.175,95, tem em sua composição retenções (IRRF) no valor de R\$ 43.959,65 relativo a supostos rendimentos (R\$ 293.064,34) recebidos da fonte pagadora Usiminas S/A a título de Juros sobre Capital Próprio (JCP).

O referido valor de R\$ 43.959,65 foi glosado do crédito de saldo negativo de imposto de renda do ano-calendário de 2001, sob o principal argumento de que o valor dos rendimentos (R\$ 293.064,34) recebidos da fonte pagadora Usiminas S/A a título de Juros sobre Capital Próprio (JCP) não foi oferecido à tributação no ano-calendário de 2001.

O art. 231, III, do Regulamento do Imposto de Renda, com fundamento no art. 2.º, § 4.º, da Lei 9.430, de 1996, estabelece que para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre as receitas computadas na determinação do lucro real.

Então, em suma, efetivamente, ainda que tenha ocorrido a retenção, se o rendimento não foi oferecido à tributação, deixa-se de ter direito a dedução, de modo que não poderá compor o saldo negativo do período.

A DRJ está correta quando informa que o IRPJ deve ser apurado conforme os critérios previstos na legislação tributária (Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991, na Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1996 e na Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996), assim como quando afirma que a pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real somente pode deduzir do IRPJ devido no encerramento do período o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) quando incidente sobre as receitas computadas na sua determinação (art. 34 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995; art. 1.º

da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995; art. 2.º e art. 51 da Lei n.º 9.430, de 1996; e art. 10 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997).

Acerca desta controvérsia, relacionada ao não oferecimento dos rendimentos do JCP à tributação no ano-calendário de 2001, o recurso voluntário tenta argumentar que o valor estaria incluso na apuração do ano-calendário de 2000 (face ao regimento de competência aplicado na contabilidade), vale dizer, de certo modo, teria sido ofertado, até mesmo, antecipadamente, restando unicamente a retenção para o exercício de 2001 (regime de caixa, pagamento do JCP). No entanto, com a devida vênia, apesar da alegação, o contribuinte não comprova essa afirmativa e não desconstitui as razões de decidir muito bem detalhadas pela DRJ.

A despeito de juntar novos documentos (e-fls. 722/769), não se vê, nem se demonstra o oferecimento à tributação dos rendimentos de JCP no valor de R\$ 293.064,37, seja no ano-calendário de 2000, seja no ano-calendário de 2001. A parte apresentada do razão da recorrente do ano de 2000, quando muito (e-fls. 767/769), mostra o lançamento do valor do JCP de R\$ 293.064,37 em conta de dividendos, que não é tributada, logo não oferecida à tributação (e-fl. 769). Aliás, o total da conta de dividendos (e-fls. 769, no valor de R\$ 510.148,77) aparece lançado na DIPJ 2001, ano 2000, em linhas de exclusões, exatamente por não serem tributados (e-fls. 727, ficha 9A e 732, ficha 17).

No mais, parecem-me corretos os argumentos da DRJ, não tendo sido infirmados pelo sujeito passivo para fins de desconstitui-los. Isto é, não se colacionou fatos ou fundamentos de direto supervenientes àqueles que já tenham sido objeto de exame detalhado e não se conseguiu ilidir os fundamentos do despacho decisório. Como bem pontuou a DRJ, o contribuinte, para o ano-calendário de 2000, não declarou rendimentos de JCP (e-fls. 274/279). Este é o fato; a prova dos autos indica isso.

A necessidade de comprovação é ponto fundamental na apreciação recursal, este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) tem entendimentos elucidativos, veja-se:

**ACÓRDÃO 3201002.303**

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 1989, 1990, 1991, 1992*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EXIGÊNCIA DE PROVA.*

*Não pode ser aceito para julgamento a simples alegação sem a demonstração da existência ou da veracidade daquilo alegado.*

*(...)*

*Recurso Voluntário Negado*

Portanto, sem reparos até aqui a decisão de primeira instância.

Outro ponto sustentado pela recorrente, é o pleito para analisar estes autos em conjunto com o Processo n.º 10680.004638/2003-12, no entanto a DRJ está correta ao invocar o inciso IV do art. 1.º da Portaria RFB n.º 666, de 24 de abril de 2008, não sendo caso de apreciação conjunta, especialmente porque aquele caderno processual é relativo a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1998, logo não guardando relação com o presente processo.

Por conseguinte, sem razão o pleito de julgar os autos em conjunto com o Processo n.º 10680.004638/2003-12.

Em mais um ponto do recurso o contribuinte afirma que não poderia incidir os acréscimos legais em relação aos débitos, cuja compensação não foi homologada, pela "inexistência efetiva de mora a justificar a imposição da penalidade", no entanto tal alegação do contribuinte não se sustenta como bem explicado na decisão de primeira instância, face a aplicação da legislação que rege a matéria prever que os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1.º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, deverem ser acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso, calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento, sendo o percentual aplicado limitado a vinte por cento, incidindo juros de mora calculados à taxa SELIC a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento (Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 61, §§ 1.º, 2.º, 3.º).

Demais disto, a mesma ordem legal reza que o sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele órgão, sendo que a compensação é efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constam informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados, tendo efeito de extinguir o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, ademais os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa são considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo e a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados (Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 74, §§ 1.º, 2.º, 4.º, 6.º).

Por conseguinte, na compensação os débitos sofrem a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data de entrega da Declaração de Compensação. Isto porque, a compensação tem o mesmo efeito do pagamento; é como se o pagamento fosse feito na data de entrega da DCOMP. Logo, a data da entrega da Declaração de Compensação é o marco temporal para a incidência de acréscimos legais sobre o débito.

Desta forma, por falta de fundamentação legal, está correta a DRJ quando conclui que não podem ser afastados os acréscimos legais aplicados em decorrência do não pagamento espontâneo do tributo devido no prazo legal, que sofre a incidência de acréscimos legais até a data de entrega da Declaração de Compensação.

A DRJ também está correta quando esclarece que as Declarações de Compensação transmitidas a partir de 1.º/10/2003, com aumento do valor do débito, não podem ser admitidas por falta de previsão legal. Desta forma, quando a requerente apresenta, em 09/04/2003, Declaração de Compensação (e-fl. 02) e, em 25/08/2004, transmite DCOMP retificadora, com aumento dos valores desses débitos (e-fl. 125), à

diferença a maior deve ser tratada como se estivesse sendo suportada em nova DCOMP, cujo marco temporal para a incidência de acréscimos legais é a data da sua transmissão.

Logo, também aqui não cabe reparos na decisão da primeira instância.

Outros pontos tratados no recurso são interpretações da legislação, entendimentos jurisprudenciais e princípios constitucionais supostamente violados, contudo não vejo, igualmente, reparos na decisão *a quo* e não observo violações legais e principiológicas. O fato é que a Administração Tributária atuou dentro da margem da legislação e observando sua atuação vinculada e obrigatória, inclusive esclarecendo cada disposição legislativa aplicada e estando os efeitos bem delineados e minuciados.

Importante ressaltar, em linhas finais, que, para a diferença não homologada, a não homologação decorreu do não reconhecimento do crédito, mas assistiu razoável razão para a Administração Tributária em desfavor do contribuinte, já que este poderia afastar efetuais dúvidas, mas não o fez, havendo controvérsia quanto a certeza e liquidez da parcela do crédito não reconhecido, já que o JCP não foi oferecido à tributação. É fato que a demonstração analítica do direito creditório, a partir da apresentação de documentação hábil a afastar as dúvidas, com a evidenciação da composição incontestante do crédito, integra o ônus de prova atribuído ao contribuinte. Na falta de comprovação do saldo negativo, não há que se falar de crédito passível de compensação por carecer de certeza e liquidez o direito creditório vindicado.

Não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela DRJ, principalmente por ser atribuição deste Colegiado o controle da legalidade. Logo, verificando-se correção no julgamento *a quo*, bem como observando que a Administração Tributária não agiu em desconformidade com a lei, nada há que se reparar no procedimento adotado.

Observe-se, em que pese afirmar ter saldo negativo líquido e certo, o sujeito passivo não o comprova. A escrita contábil, por si só, ainda mais quando em divergência com outras fontes, não é suficiente para atestar a liquidez e certeza necessárias ao reconhecimento do crédito. Deixou a contribuinte de juntar documentos essenciais para a prova do seu vindicado direito, inclusive para demonstrar de forma comentada e elucidativa a prova de sua eventual existência, não havendo demonstração analítica que leve este Juízo Recursal, no âmbito de seu controle de legalidade, a se convencer sobre a certeza e liquidez do crédito cujo reconhecimento o contribuinte requer. Aliás, em verdade, as últimas provas colacionadas dão mais segurança ao entendimento de que o JCP não foi oferecido à tributação. Nesse sentido:

**ACÓRDÃO 3001-000.312**

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 2004*

**PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO.  
ÔNUS DA PROVA. INDISPENSABILIDADE.**

*Nos processos que versam a respeito de compensação, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações. Logo, deve o contribuinte demonstrar que o crédito que alega possuir é capaz de quitar, integral ou parcialmente, o débito declarado em Per/Dcomp. Saliente-se que alegações desprovidas*

---

*de indícios mínimos para ao menos evidenciar a verdade dos fatos ou colocar dúvida quanto à acusação fiscal de insuficiência de crédito, uma vez que a análise fiscal é realizada sobre informações prestadas pelo contribuinte, colhidas nos sistemas informatizados da RFB, carece de elementos que justifica a autorização da realização de diligência, pois esta não se presta a suprir deficiência probatória.*

É dever primário do contribuinte, quando o *onus probandi* lhe compete, comprovar com elementos eficientes e com a finalidade própria a sua pretensão, sendo parte colaborativa para a resolução do caso e juntando tempestivamente os documentos necessários a demonstração do seu direito. Ressalte-se, não caberia ao julgador, em instância do contencioso administrativo, realizar trabalho de auditoria, sem falar que eventual documentação a ser juntada não poderia ser meramente colacionada ao processo, prescindindo sempre de detalhamento, de articulação, de esclarecimento e de devida fundamentação com análise circunstanciada das conclusões que se devem extrair da escrita e dos documentos, a fim de demonstrar o fato jurídico constitutivo da situação de direito a crédito que se pretende comprovar sob a ótica da restituição, que seria o elo para efetivar a compensação. Este ônus, face as divergências apontadas no crédito não reconhecido, a contribuinte não se desincumbiu.

Destarte, não logrando o sujeito passivo êxito em comprovar existência do seu crédito, ônus que lhe competia e sendo atribuição desta instância recursal tão somente exercer o controle de legalidade, verificando ter sido o *modus operandi* da Administração Tributária exercido em total consonância com os ditames legais, não subsistem motivos que justifiquem reparo na decisão recorrida, razão pela qual entendo pela manutenção do julgamento da DRJ.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, de livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, voto em conhecer do recurso voluntário, rejeitando a preliminar de nulidade, e, no mérito, em lhe negar provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida.

É como Voto.

(assinado digitalmente)  
Leonam Rocha de Medeiros - Relator